

Sentencia de 5 de junio de 2018, núm. 936/2018
Tribunal Supremo, Sección 2, de lo Contencioso-Administrativo
Recurso de casación 1358/2017

Materia

Materia fiscal. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Hecho imponible. Efectos del *ius transmissionis* en el Impuesto sobre Sucesiones.

Introducción

El Tribunal Supremo rectifica su doctrina anterior, en base a la nueva línea jurisprudencial emanada de la Sala de lo Civil, y considera que el fallecido, heredero de un primer causante, no ha aceptado ni rechazado la herencia, al aceptar la herencia de éste segundo causante por sus herederos se produce un único hecho imponible, al no constituir el *ius transmissionis* una nueva delación respecto de la herencia del primer causante.

Normativa aplicable

Artículo 1006 del Código Civil.

“Por muerte del heredero sin aceptar ni repudiar la herencia pasará a los suyos el mismo derecho que él tenía.”

Artículo 989 del Código Civil.

“Los efectos de la aceptación y de la repudiación se retrotraen siempre al momento de la muerte de la persona a quien se hereda.”

Artículo 3.1.a) Ley 29/1987, 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Hecho imponible

“1. Constituye el hecho imponible:

a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.

(...)”

Conceptos relevantes

ius transmissionis. También denominado derecho de transmisión, es el derecho que tienen los herederos del heredero que fallece en el intervalo de tiempo comprendido entre la delación hereditaria a su favor y la aceptación de la herencia futura, a hacer suyo el derecho de aceptar o repudiar la herencia atribuida a éste.

ius delationis. También denominado derecho de delación, es el derecho que se le concede al llamado a la herencia de aceptarla o rechazarla.

Antecedentes de hecho

D^a. María y D. Abilio, marido y mujer, otorgan testamento en fecha 3 de marzo de 2000, instituyéndose recíprocamente como herederos universales. Posteriormente, D^a. María fallece en fecha 1 de julio de 2010, y su único heredero testamentario, su esposo D. Abilio, fallece en fecha 11 de septiembre de 2010, no habiendo aceptado ni rechazado la herencia de su esposa.

Los herederos presentaron ante la Dirección General de Tributos del Principado de Asturias la autoliquidación por Impuesto sobre Sucesiones, en la que indicaron que D. Abilio había fallecido si haber aceptado o rechazado la herencia de D^a. María, por lo que solo procede practicar la liquidación respecto de D. Abilio.

Presentada la autoliquidación la Administración regulariza la situación, en la que considera que como D. Abilio no había aceptado la herencia de su esposa, entienden que los herederos también reciben el derecho de aceptar la herencia de D. María, considerando, a juicio de la Administración, que se ha producido una doble transmisión *mortis causa*. Sin embargo, los herederos entienden que como D. Abilio no pudo aceptar la herencia de su esposa debido a su estado de salud ese derecho pasó directamente a sus herederos, al no haber podido ejercitar el *ius delationis*, por lo que solo debe practicarse una sola liquidación tributaria.

Conflicto/Controversia

La controversia del presente asunto, concretada en la cuestión con interés casacional enunciada en el Auto de admisión dice:

“Determinar si, fallecido el heredero sin aceptar la herencia de su causante y transmitido a los suyos el derecho a hacerlo, al aceptar estos últimos la herencia de su causante -que falleció sin aceptar la del suyo- se produce una doble transmisión y adquisición hereditaria y, por ello, un doble devengo del impuesto sobre sucesiones, o sólo uno.”

Iter cronológico/procesal

El *iter* cronológico procesal del presente asunto es el siguiente:

- Los herederos, disconformes con la liquidación practicada por la Administración, interponen reclamación económico-administrativo ante el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC).
- El TEAC desestima el recurso interpuesto, confirmando el acto administrativo emitido por la Administración.
- Disconformes con la Resolución, los herederos interponer recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Asturias.
- En fecha 29 de diciembre de 2016, el TSJ de Asturias dicta Sentencia en la que se estima el recurso contencioso-administrativo, anulando la Resolución del TEAC y la liquidación recurrida.
- Disconformes con el pronunciamiento, el Servicio Jurídico del Principado de Asturias interponen recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo.

Fundamentos de Derecho de la Sentencia de instancia

El TSJ de Asturias considera la cuestión fundamental para resolver si cuando fallece el causante y posteriormente su heredero, que no aceptó ni rechazo la herencia, y los herederos sí la aceptaron, se producen una o dos transmisiones.

El TSJ es consciente que en esta materia han existido posiciones contradictorias, pero establece que la posición actual es que el presupuesto necesario para que se produzca el hecho imponible es la aceptación de la herencia. Por tanto, como D. Abilio no ha aceptado la herencia, heredan únicamente su *ius delationis* respecto de la herencia de su mujer y, por tanto, no los bienes de ella, por lo que solo debe girarse una liquidación, no dos.

Fundamentos de Derecho

El Tribunal Supremo considera que la resolución del presente asunto debe fijarse en determinar si, a efectos del artículo 1.006 del Código Civil, hay una doble delación y, por ende, un doble devengo del Impuesto o, por el contrario, sólo uno.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo parte de la Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, de 11 de septiembre de 2013 (Recurso 397/2011). Dicha Sentencia parte de la base que el *ius transmissionis* previsto en el citado artículo contempla la cualidad del *ius delationis* de poder ser transmitido, eso es que los herederos (transmisarios) del heredero transmitente que fallece sin haberlo ejercitado puedan aceptar o rechazar la herencia del primer causante. En otras palabras, la cuestión fundamental previa es determinar la transmisibilidad de la delación hereditaria, tal y como se contempla en otros ordenamientos forales.

La Sala de lo Civil concluye que el derecho de transmisión no constituye una nueva delación, todo lo contrario, el *ius delationis* subsiste. Ello comporta que no exista una doble transmisión sucesoria en el *ius delationis*, sino un mero efecto transmisivo de tal derecho como presupuesto para aceptar o rechazar la herencia de los transmisarios. Por tanto, al aceptar la herencia del heredero transmitente y al ejercitar el derecho de delación integrado en esa herencia, los transmisarios suceden directamente al primer causante de la herencia y en otra distinta sucesión al transmitente.

Aclarado este aspecto, el Tribunal Supremo procede a rectificar su jurisprudencia anterior en el presente asunto, y procede a resumir la doctrina emanada de la Sala de lo Civil, aplicable a efectos de Impuesto sobre Sucesiones, en los siguientes puntos: (i) la adquisición solo se produce con la aceptación, (ii) con la aceptación se retrotrae sus efectos a la fecha de fallecimiento, (iii) cuando solo hay una sola adquisición se produce un solo hecho imponible, y (iv) el derecho de transmisión comporta un efecto transmisivo del *ius delationis* en favor de los transmisarios para aceptar la herencia del primer causante.

En resumen, el Alto Tribunal concluye que se produce una sola adquisición hereditaria y que, por tanto, se produce un solo hecho imponible.

Parte dispositiva

El Tribunal Supremo **desestima** íntegramente el recurso de casación interpuesto, confirmando los efectos anulatorios de la Sentencia del TSJ de Asturias, aunque considera que la argumentación en que se basa es inconcreta en cuanto a las razones de por qué opta por esa decisión.