

**Sentencia de 15 de octubre de 2025, núm. 1293/2025**  
**Tribunal Supremo, Sección 2, de lo Contencioso-Administrativo**  
**Recurso núm. 5751/2023**

#### **Materia**

Materia Fiscal. ISD. Sustitución vulgar.

#### **Introducción**

En caso de renuncia pura y simple donde opere una sustitución vulgar el parentesco a tener en cuenta a efectos del ISD es, en principio, el del sustituto.

#### **Normativa aplicable**

**[Artículo 26.f\) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones](#)**

*Serán de aplicación las normas contenidas en los apartados siguientes a la tributación del derecho de usufructo, tanto a la constitución como a la extinción, de las sustituciones, reservas, fideicomisos e instituciones sucesorias forales:*

*f) En la sustitución vulgar se entenderá que el sustituto hereda al causante y en las sustituciones pupilar y ejemplar que hereda al sustituido.*

**[Artículo 28.1 LISD](#)**

*1. En la repudiación o renuncia pura, simple y gratuita de la herencia o legado, los beneficiarios de la misma tributarán por la adquisición de la parte repudiada o renunciada, aplicando siempre el coeficiente que corresponda a la cuantía de su patrimonio preexistente. En cuanto al parentesco con el causante, se tendrá en cuenta el del renunciante o el del que repudia cuando tenga señalado uno superior al que correspondería al beneficiario.*

#### **Antecedentes de hecho**

En fecha 10 de mayo de 2012, D<sup>a</sup>. Azucena otorga testamento, en que lega el usufructo universal y vitalicio de todos su patrimonio a su esposo, y ordena una serie de legados en nuda propiedad a favor de sus hijos, sustituidos vulgarmente por sus respectivos descendientes. Asimismo, sobre el resto de su patrimonio, instituye herederos nudo propietarios a sus hijos, también sustituidos vulgarmente por sus descendientes.

En fecha 17 de septiembre de 2016, fallece D<sup>a</sup>. Azucena. Uno de sus hijos, D. Lucio, acepta pura y simplemente la herencia y renuncia a los legados ordenados a su favor. La repudiación de los legados conllevó que le correspondiesen a sus herederos: D. Mateo y D<sup>a</sup>. Carmela, ambos menores de edad.

Se presentó autoliquidación por el concepto tributario ISD, del que resultó una cuota tributaria de 0 euros, al resultar de aplicación el coeficiente multiplicador 0 del Grupo I, al ser el sujeto pasivo nieto de la causante y menor de 21 años. Como resultado de un procedimiento de comprobación limitada, se modificó el grupo de parentesco del sujeto pasivo, pasando al Grupo II que correspondía a su padre y modificando la reducción por parentesco.

#### **Conflicto/Controversia**

La cuestión que reviste interés casacional consiste en determinar si, en los supuestos de renuncia pura y simple, que entre en juego una sustitución vulgar, el parentesco a tener en cuenta es el del sustituto respecto del causante o el del renunciante cuanto tenga señalado uno superior, a efectos de aplicación de la reducción por empresa familiar.

#### **Iter cronológico/procesal**

El *iter* cronológico del presente asunto es el que sigue:

- (i) El Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias practica liquidación por importe de 29.000 euros aproximadamente, por el Impuesto sobre Sucesiones.
- (ii) D. Lucio interpone reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Asturias.
- (iii) En fecha 30 de diciembre de 2021, el TEAR de Asturias desestima la reclamación interpuesta.
- (iv) D. Lucio interpone recurso de anulación ante el mismo Tribunal.
- (v) En fecha 25 de febrero de 2022, el TEAR de Asturias desestima el recurso.
- (vi) D. Lucio interpone recurso contencioso-administrativo ante el TSJ de Asturias.
- (vii) En fecha 10 de julio de 2024, el TSJ de Asturias desestima el recurso formulado.
- (viii) Frente a dicha resolución, se interpone recurso de casación ante el Tribunal Supremo.

#### **Fundamentos de Derecho**

El Tribunal Supremo parte de acudir a la institución de la sustitución vulgar, indicando que es aquella disposición testamentaria mediante la que el testador nombra un segundo o ulterior heredero o legatario en previsión de que el anterior heredero o legatario no llegue efectivamente a adquirir tal condición por no poder o no querer. Por medio de esta institución, se concede al testador la elección de quien le suceda sobre los posibles titulares del derecho de acrecer y al heredero determinado por la ley en el orden de la sucesión intestada.

Por otro lado, también debemos recordar de que el Ordenamiento español, para verificar la adquisición hereditaria se requiere la aceptación del heredero. Consecuentemente, produciéndose una repudiación pura, simple y gratuita, debe concluirse que no se adquiere la condición de heredero y no tiene lugar la adquisición de los bienes y derechos que integran el caudal, no verificándose el hecho imponible.

Por tanto, en este caso encontramos un conflicto entre dos preceptos:

- (i) El art. 26 LISD, que contiene normas específicas para la sustitución vulgar, y el sustituto, sujeto pasivo del impuesto, se atenderá a su parentesco con el causante.
- (ii) El art. 28 LISD, donde en caso de repudiación se atenderá al parentesco con el causante, salvo que el renunciante tenga un coeficiente superior.

Por consiguiente, el Alto Tribunal sostiene que, renunciando el heredero pura, simple y gratuitamente, y entrando en juego una sustitución vulgar por haberse previsto en el testamento

para este supuesto, el parentesco que debe tenerse en cuenta es el del sustituto respecto del causante. Sin embargo, en los demás casos de repudiación, incluso cuando se prevea una sustitución vulgar para los supuestos de premoriencia o incapacidad, pero no para los supuestos de renuncia, el parentesco a tener en cuenta será el del art. 28 LISD.

Finalmente, en materia, de costas, al no apreciarse mala fe o temeridad, no se efectúa especial declaración.

#### **Parte dispositiva**

El Tribunal Supremo estima el recurso formulado.