

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ053502

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 1218/2013, de 31 de octubre de 2013

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 663/2011

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones mortis causa. Reducciones de la base imponible. Parentesco. Sobrinos por afinidad, viudos del sobrino por consanguinidad. El parentesco por afinidad se genera y sostiene en el matrimonio, por lo que desaparecido el vínculo matrimonial se extingue éste, rompiéndose entre los cónyuges cualquier relación parental, y si se rompe entre los esposos, con más razón respecto a la familia de uno de ellos en relación al otro, esto es, el parentesco por afinidad desaparece. Y ello con independencia de que el viudo o viuda contraiga o no ulteriores nupcias, situación que en nada afecta a la ruptura del matrimonio previo, actuando la disolución del mismo únicamente como un *prius* o presupuesto jurídico de la celebración de otro.

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 20.

PONENTE:

Don Ramón Verón Olarte.

Magistrados:

Don ANGELES HUET DE SANDE
Don BERTA MARIA SANTILLAN PEDROSA
Don JOAQUIN HERRERO MUÑOZ-COBO
Don JUAN MIGUEL MASSIGOGE BENEGIU
Don RAMON VERON OLARTE

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.33.3-2011/0177036

Procedimiento Ordinario 663/2011

Demandante: COMUNIDAD DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

SENTENCIA No 1218

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. Ramón Verón Olarte

Magistrados:

Doña Ángeles Huet de Sande

D. Juan Miguel Massigoge Benegiu

D^a Berta María Santillán Pedrosa

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid, a treinta y uno de octubre de dos mil trece.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el presente recurso contencioso administrativo nº 663/11, interpuesto por el Servicio Jurídico de la Comunidad de Madrid, en nombre y representación de dicha Administración, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 23 de febrero de 2011; habiendo sido parte la Administración demandada representada por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos en la ley, se emplazó a la demandante para que formalizara la demanda, lo que verificó dentro de plazo, mediante escrito en el que se suplica se dicte sentencia declarando no ajustada a derecho la resolución administrativa objeto de impugnación.

Segundo.

El Abogado del Estado contesta a la demanda, mediante escrito en el que suplica se dicte sentencia en la que se confirme la resolución recurrida por encontrarse ajustada a derecho.

Tercero.

No habiéndose recibido el presente proceso a prueba, quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

Cuarto.

En este estado se señala para votación el 31 de octubre de 2013, teniendo lugar así.

Quinto.

En la tramitación del presente proceso se han observado las prescripciones legales.

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. Don Ramón Verón Olarte.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

A través del presente recurso jurisdiccional, el Servicio Jurídico de la Comunidad de Madrid, en nombre y representación de dicha Administración, impugna la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 23 de febrero de 2011 por la que se confirma una liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones.

Segundo.

La resolución del presente litigio requiere el previo análisis de los siguientes hechos:

a) En el año 2005 fallece doña Marisol siendo su única heredera doña Palmira , viuda de un sobrino carnal de la causante.

b) El 6 de junio de 2005 se presentó declaración tributaria a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

c) La Comunidad de Madrid practica liquidación en la que no se contempla la reducción por parentesco por entender que los parientes por afinidad en tercer grado se encontraban en el grupo IV del artículo 20 de la Ley del Impuesto .

d) No encontrándose de acuerdo con tal determinación la heredera recurre en reposición por entender que debía incluirla en el grupo III.

e) Rechazado el recurso por la CAM, formula reclamación económico-administrativa que es estima por el TEAR acogiendo la misma tesis que la reclamante.

Tercero.

La cuestión a resolver por la presente Sección se contrae a determinar el grupo en que se debe encontrar doña Palmira y, en segundo lugar, si tiene algún efecto en el presente caso que la referida doña Palmira se encontrara viuda del sobrino carnal de la causante, don Juan Ignacio

Establece la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en su art. 20 que "1. En las adquisiciones gravadas por este impuesto, la base liquidable se obtendrá aplicando en la base imponible las reducciones que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, hayan sido aprobadas por la Comunidad Autónoma. Estas reducciones se practicarán por el siguiente orden: en primer lugar, las del Estado y, a continuación, las de las Comunidades Autónomas."

El apartado segundo del mismo art. dispone que en dichas adquisiciones mortis causa se aplicarán las siguientes reducciones:

"a) La que corresponda de las incluidas en los grupos siguientes:

Grupo I: adquisiciones por descendientes y adoptados menores de veintiún años, 15.956,87 euros, más 3.990,72 euros por cada año menos de veintiuno que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 47.858,59 euros.

Grupo II: adquisiciones por descendientes y adoptados de veintiuno o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes, 15.956,87 euros.

Grupo III: adquisiciones por colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad, 7.993,46 euros.

Grupo IV: en las adquisiciones por colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños, no habrá lugar a reducción".

Discuten, en primer lugar, las partes si la sobrina por afinidad de la causante debe incluirse en el grupo III o en el IV.

La cuestión fue resuelta por la conocida sentencia de 18 de marzo de 2003 de la Sala 3ª del TS cuyo fundamento séptimo es del siguiente tenor:

"Un análisis del alcance de la nueva Tarifa contenida en el artículo 20 de la Ley nos permite sentar las siguientes conclusiones (favorables a la tesis sentada en las sentencia de instancia):

A) El Grupo I comprende los descendientes y adoptados menores de 21 años, y, si el artículo 20 no dispusiera nada al respecto, la expresión genérica de descendientes comprendería no sólo a los consanguíneos (recuérdese que la Ley de 1981 ha suprimido la distinción entre hijos legítimos e ilegítimos naturales y no naturales) sino también a los afines.

B) Lo mismo ocurre en el Grupo II respecto de los descendientes de 21 años o más y de los ascendientes.

C) Como no estaría justificado que recibieran el mismo trato los descendientes consanguíneos que los de por afinidad (hijastros), el artículo 20 menciona y tarifa expresamente, en el Grupo III, a los ascendientes y descendientes por afinidad.

Y, además, se incluyen en dicho Grupo los colaterales de segundo y tercer grado (y, al haberse derogado el artículo 30.2 del TR de 1967 -que disponía que todos los grados de parentesco eran consanguíneos-, tales colaterales lo son, apodícticamente, por consanguinidad y por afinidad, cuando es así, a mayor abundamiento, que el TR de 1967 y, tampoco, la Ley 29/1987 no han reproducido, ya, la norma del artículo 54 del Reglamento de 1959, que asimilaba los colaterales por afinidad a los extraños).

Y, además de que "donde la Ley no distingue no cabe distinguir", es obvio que el legislador no ha querido que existieran diferencias entre los colaterales por consanguinidad y por afinidad, derogando las normas contrarias que han estado vigentes, reglamentariamente, hasta 1967.

D) En este caso de autos, el interesado ha sido incluido, por la Administración, como colateral de tercer grado por afinidad, en el Grupo IV, situación que violenta las reglas de la más elemental lógica, pues, de dicho modo, ha sido convertido o bien en un colateral de cuarto grado o de grado más distante o bien en un extraño.

La primera alternativa es una pura contradicción, pues, según el artículo 918 del CC, el hermano dista tres grados del tío, y, por ello, el aquí interesado es colateral de tercer grado por afinidad y no colateral de cuarto grado o de grado más remoto.

Y la segunda alternativa es una transgresión del artículo 20 de la Ley 29/1987, pues es indiscutible que el interesado no es un extraño, ya que es sobrino político, pero sobrino, según la terminología usual, y colateral de tercer grado por afinidad, según el CC, del causante (sin que quepa, ya, la "fictio iuris" de asimilar a los colaterales por afinidad con los extraños, pues para tal consideración se requiere una Ley que así lo disponga, cuando, además, lo congruente con toda la evolución expuesta es que en el Grupo III del artículo 20 de la Ley 29/1987 se consideren comprendidos los colaterales de segundo y tercer grado por consanguinidad y por afinidad, con abstracción, también, de los ascendientes y descendientes por afinidad, que no fueron incluidos en el Grupo II)".

En el mismo sentido se pronuncia la sentencia del TS de 12 de diciembre de 2011 al resolver un recurso de casación para la unificación de doctrina.

Para terminar este apartado, procede recordar que el parentesco se subdivide entre consanguíneos que son aquellos que proceden de la misma familia y afines que comprenden al cónyuge y a los familiares consanguíneos de este con el otro cónyuge y sus parientes consanguíneos y que proceden de línea directa ascendente o descendente, cuando descienden unas de las otras, o de línea colateral, que se da entre aquellas personas que descienden de un ascendiente común, no existe una sucesión directa de unas a otras, determinando una mayor o menor proximidad en el grado de parentesco una reducción mayor o menor del impuesto según sea el mismo, situándose el parentesco por afinidad en el mismo grado en el que se encuentre el consanguíneo del que se derive la afinidad.

Cuarto.

Así pues, en contra de lo que la CAM sostiene, a doña Palmira, en principio, se la debe incluir en el grupo III. Pero ello no resuelve plenamente la cuestión que en el presente pleito se suscita. Se precisa que nos pronunciemos acerca de la razón aducida por la actora de que para que a la heredera se la pueda incluir en el grupo III se precisa que el matrimonio con el sobrino carnal de la causante subsista.

Pues bien, como es sabido, los ordenamientos jurídicos distinguen tres clases de relaciones familiares, a ninguna de las cuales el Derecho dispensa un tratamiento unánime y pacífico: a) La consanguinidad, parentesco de sangre, cuyos límites tienden a estrecharse. b) la afinidad, que nace del matrimonio o de similar relación estable y suscita posturas muy encontradas en relación no sólo con sus límites y efectos, sino incluso acerca de su perdurabilidad. Y c) la adopción, filiación ficticia creada por el Derecho, en la que las divergentes soluciones y la frecuencia de las reformas legales ponen de manifiesto la dificultad de cohesionar los diversos intereses y afectos en conflicto. Así lo afirma la sentencia del TS de 12 de diciembre de 2011 al resolver un recurso de casación para la unificación de doctrina en la que se recoge que "el parentesco se subdivide entre consanguíneos que son aquellos que proceden de la misma familia y afines que comprenden al cónyuge y a los familiares consanguíneos de éste con el otro cónyuge y sus parientes consanguíneos y que proceden de línea directa ascendente o descendente, cuando descienden unas de las otras, o de línea colateral, que se da entre aquellas personas que descienden de un ascendiente común, no existe una sucesión directa de unas a otras, determinando una mayor o menor proximidad en el grado de parentesco una reducción mayor o menor del impuesto según sea el mismo, situándose el parentesco por afinidad en el mismo grado en el que se encuentre el consanguíneo del que se derive la afinidad.

El C.c. que define la consanguinidad (el parentesco que media entre las personas que descienden de un mismo y común tronco) e incluso la adopción (relación jurídica paterno-filial sin mediar lazos de sangre y por pura voluntad de la ley, unido a ciertos requisitos), no define el parentesco por afinidad. Los autores suelen afirmar que

es el que media entre una persona y los parientes consanguíneos de su cónyuge. El DRAE, en su tercera acepción define la afinidad como el "parentesco que mediante el matrimonio se establece entre cada cónyuge y los deudos por consanguinidad del otro".

Y dentro de este punto, lo que hay que aclarar es si dicho parentesco cesa al mismo tiempo que el matrimonio se anula o se disuelve, bien por muerte de cualquiera de los cónyuges, bien por divorcio.

Históricamente, la norma general e imperante ha sido la de la subsistencia de la afinidad a pesar de la extinción del matrimonio que le dio origen, según el brocardo "adfinitas in coniuge superstite non deletur" (el parentesco por afinidad no cesa en caso de viudedad). Pero lo cierto es que tal tajante afirmación aparece concretamente referida a la extinción por muerte ("cónyuge supérstite"), sin contemplar otras causas de extinción de la relación conyugal, como el divorcio vincular, que históricamente o no estaba admitido o tenía carácter excepcional. Pero en la actualidad, dicha máxima es muy discutida cuando no negada.

El parentesco de que se trata comienza con el matrimonio de dos personas. Hasta ese momento los consanguíneos de los contrayentes, obviamente, carecían de toda relación parental. A raíz del matrimonio, cada uno de los contrayentes se convierte en pariente por afinidad en primer grado en línea recta del padre o madre de su cónyuge, en segundo grado de afinidad colateral del hermano de su cónyuge, en tercer grado de afinidad colateral del sobrino carnal de su cónyuge, etc. La razón de ser, el único requisito para que nazca ese tipo de parentesco es, precisamente, el matrimonio. En consecuencia, el parentesco dura lo mismo que éste, de tal manera que disuelto o anulado el matrimonio, se extingue, cesa el parentesco. De ahí que cuando el fallecimiento del causante se produce después de la resolución del matrimonio (tanto por muerte como por divorcio) de un heredero pariente consanguíneo, habiendo fallecido éste, no puede pretender el cónyuge supérstite (no consanguíneo) considerarse incluido en el grupo III de los antes relacionados, dado que, en el momento de la muerte del causante, ya había dejado de tener existencia el parentesco por afinidad. En conclusión, el parentesco por afinidad depende por completo del matrimonio. Nace, cuando se contrae y cesa, cuando el matrimonio se disuelve o anula.

A esta conclusión llega la Dirección General de Tributos al responder a la Consulta 1408/2001 (citada en la demanda) en la que se afirmó: « si la colateralidad por consanguinidad subsiste hasta el fallecimiento de uno de los dos elementos personales que se computan, no puede decirse lo mismo en el caso de la afinidad. (...) En términos coloquiales, tratándose de consanguíneos y aunque desaparezca la persona en función de la cual se hace el cómputo, "se es" y "se será" siempre hermano, sobrino o primo» . Y añade la Dirección General citada que «p or el contrario, la afinidad es el parentesco que surge con los consanguíneos del consorte, y ello, por definición, exige la subsistencia de esa persona que sirve de nexo o enlace para establecer el parentesco y cuya desaparición (sea física, en caso de muerte; sea jurídica, como vínculo con el cónyuge, en caso de divorcio) implica la inmediata desaparición jurídica del parentesco. Utilizando el mismo símil coloquial, tratándose de colaterales en segundo grado por afinidad, "se es" cuñado o cuñada respecto de alguien hasta el momento en que cualquiera de los dos elementos personales que se toman en cuenta se desvincula del otro por cualquier causa, incluida la del fallecimiento de uno de los cónyuges».

La misma Dirección General, al resolver la Consulta Vinculante 916/2007 al analizar el grupo de parentesco integrado por la madre del consultante, sus tres hijos y su cuñado, señala que debe hacerse "una importante matización", que es que " el cuñado del sujeto pasivo de referencia (la madre del consultante) mantiene esa condición en cuanto a la fecha de devengo del impuesto, es decir, a 31 de diciembre, subsista el vínculo que les une, que no es otro que el hermano de aquél y cónyuge de ésta. Tal y como, tiene también declarado esta Dirección General y confirma el Tribunal Supremo en Sentencia de 27 de septiembre de 2005 , el parentesco por afinidad se genera y sostiene mientras se mantenga el matrimonio, por lo que desaparecido el vínculo matrimonial -sea por fallecimiento, sea por divorcio- y rota entre los cónyuges cualquier relación parental, igual ruptura se produce respecto de la familia de uno de ellos en relación con el otro, desapareciendo, en consecuencia, el parentesco por afinidad ".

Quinto.

En la sentencia del TS de 12 de diciembre de 2011 antes citada, el TS transcribe parcialmente la del mismo Tribunal de 2003 a la que se ha hecho amplia referencia con anterioridad. En ella, aunque el Tribunal valora debidamente las razones para sostener la extinción de ese parentesco al tiempo que se disolvió el matrimonio que provocó su nacimiento, sostiene que no son de entidad tal que permita una modificación del criterio sustentado en la sentencia de 2003. Añadiendo que, en ambos casos, el pariente afín de que se trata ya no se encontraba casado con el sobrino consanguíneo. Sin embargo, es lo cierto que de la lectura de la sentencia que inicia la doctrina comentada, no puede extraerse que el matrimonio del sobrino por afinidad se encontrara disuelto, sin duda, por ser una cuestión no planteada.

Pues bien, en el presente caso, esta Sala si encuentra motivo para cambiar el criterio que, en virtud de tal doctrina, ha sido mantenido por esta sección en varias resoluciones, entre otras, sentencia de 11 de mayo de 2010, recaída en el RCA 122/08 , pues, además de lo dicho con anterioridad, lo cierto es que la Sala 2ª del

Tribunal Supremo sí tiene declarado, Sentencia de 27 de septiembre de 2005 que "el parentesco por afinidad se genera y sostiene en el matrimonio, por lo que desaparecido el vínculo matrimonial se extingue éste, rompiéndose entre los cónyuges cualquier relación parental, y si se rompe entre los esposos, con más razón respecto a la familia de uno de ellos en relación al otro, esto es, el parentesco por afinidad desaparece. Y ello con independencia de que el viudo o viuda contraiga o no ulteriores nupcias, situación que en nada afecta a la ruptura del matrimonio previo, actuando la disolución del mismo únicamente como un prius o presupuesto jurídico de la celebración de otro posterior".

En atención a tal razonamiento, procede la estimación del presente recurso jurisdiccional.

Sexto.

Dadas las circunstancias examinadas y las conclusiones a que se ha llegado, no aprecia este Tribunal la concurrencia de los requisitos necesarios para la imposición de las costas a ninguna de las partes, a tenor de lo preceptuado en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción .

En su virtud, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución.

FALLAMOS

Que ESTIMANDO el presente recurso contencioso administrativo interpuesto por el Servicio Jurídico de la Comunidad de Madrid, en nombre y representación de dicha Administración, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 23 de febrero de 2011, DEBEMOS ANULAR Y ANULAMOS la citada resolución por no ser conforme a derecho.

No ha lugar a hacer especial pronunciamiento sobre las costas causadas en esta instancia.

Así, por esta nuestra sentencia, juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por el Ilmo. Sr. Magistrado D. Ramón Verón Olarte, Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso contencioso administrativo, estando celebrando audiencia pública esta Sección, de lo que, como Secretario de la misma, doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.