

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ070016

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS**

Sentencia 63/2018, de 1 de febrero de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 371/2017

**SUMARIO:**

**ISD. Normas especiales. Sustituciones, fideicomisos y reservas.** La madre instituyó heredera de su hija incapaz a su hermana, a condición de que la cuidara y atendiera, condición que debía ser constatada en relación a su cumplimiento por el albacea testamentario, planteándose en este litigio el problema del momento del devengo del impuesto de sucesiones generado con el fallecimiento de la incapaz, del cumplimiento de la condición impuesta y en consecuencia del momento de liquidación del tributo. Las limitaciones derivadas de la condición impuesta por la testadora se despejan en el momento en que se tiene por cumplida la condición, a saber, el fallecimiento de la sustituida y el hecho de que esta hubiere sido atendida y cuidada por la obligada, su hermana. Ese cumplimiento, considera esta Sala, se produce el día en que el albacea designado tiene por cumplida la condición. Ese día se conoce o si se ha atendido a las condiciones impuestas, a saber, que se le hayan prestado las atenciones y cuidados exigidos por la testadora como buena hermana. El devengo del impuesto no debe depender de la voluntad del albacea, pero en el caso aquí decidido no habido ningún retraso imputable a la falta de diligencia del albacea finalmente designado ya que la fecha de elevación a escritura pública del documento en el que se tiene por cumplida la condición se hizo con celeridad, tras la renuncia de la primera persona de las llamadas a desempeñar el cargo de albacea. La resolución impugnada señala que, la condición desaparece cuando fallece la sustituida que es cuando cesa la obligación de cuidado y atención de la hermana capaz con respecto a la incapaz. Sin embargo esta Sala considera que la verificación realizada por el albacea a posteriori es la constatación que la propia cláusula testamentaria refiere de manera directa como elemento determinante de que la condición se cumplió y añadida a las funciones propias de los albaceas contadores y partidores. La declaración se presentó una vez que había transcurrido el plazo máximo de 6 meses para presentar la autoliquidación del devengo del impuesto desde el fallecimiento de la causante pero no desde que se tuvo por cumplida de la condición y consiguiente desaparición del limitación, hasta entonces existente, lo que dio lugar a la indebida exigencia del recargo, ya que la autoliquidación ha de reputarse como presentada en plazo.

**PRECEPTOS:**

Código Civil, arts. 663, 776 y 777.  
RD 1629/1991 (Rgto. ISD), art. 67.  
Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 24.

**PONENTE:**

*Don Jesús María Chamorro González.*

Magistrados:

Don JESUS MARIA CHAMORRO GONZALEZ  
Don RAFAEL FONSECA GONZALEZ  
Don JOSE MANUEL GONZALEZ RODRIGUEZ

**T.S.J.ASTURIAS CON/AD (SEC.UNICA)**

OVIEDO

SENTENCIA: 00063/2018

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ASTURIAS

Sala de lo Contencioso-Administrativo

RECURSO: P.O.: 371/17

RECURRENTE: DÑA. Ángeles

PROCURADORA: DÑA. MARIA LUZ GARCIA GARCIA

RECURRIDO: T.E.A.R.A.

REPRESENTANTE: SR. ABOGADO DEL ESTADO

CODEMANDADO: SERVICIOS TRIBUTARIOS DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS

REPRESENTANTE: SRA. LETRADA DEL SERVICIO JURIDICO DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS

SENTENCIA

Ilmos. Sres.:

Presidente:

D. Jesús María Chamorro González

Magistrados:

D. Rafael Fonseca González

D. José Manuel González Rodríguez

En Oviedo, a uno de febrero de dos mil dieciocho.

La Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias, compuesta por los Ilmos. Sres. Magistrados reseñados al margen, ha pronunciado la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo número 371/17 , interpuesto por Dña. Ángeles , representada por la Procuradora D<sup>a</sup>. María Luz García García, actuando bajo la dirección Letrada de D. Francisco Sánchez Muñiz, contra el T.E.A.R.A, representado y defendido por el Sr. Abogado del Estado, siendo codemandados los Servicios Tributarios del Principado de Asturias representados y defendidos por la Sra. Letrada del Servicio Jurídico del Principado de Asturias. Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Jesús María Chamorro González.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### Primero.

Interpuesto el presente recurso, recibido el expediente administrativo se confirió traslado al recurrente para que formalizase la demanda, lo que efectuó en legal forma, en el que hizo una relación de Hechos, que en lo sustancial se dan por reproducidos. Expuso en Derecho lo que estimó pertinente y terminó suplicando que, en su

día se dicte sentencia acogiendo en su integridad las pretensiones solicitadas en la demanda, y en cuya virtud se revoque la resolución recurrida, con imposición de costas a la parte contraria.

#### **Segundo.**

Conferido traslado a la parte demandada para que contestase la demanda, lo hizo en tiempo y forma, alegando: Se niegan los hechos de la demanda, en cuanto se opongan, contradigan o no coincidan con lo que resulta del expediente administrativo. Expuso en Derecho lo que estimó pertinente y terminó suplicando que previos los trámites legales se dicte en su día sentencia, por la que desestimando el recurso se confirme el acto administrativo recurrido, con imposición de costas a la parte recurrente.

#### **Tercero.**

Conferido traslado a la parte codemandada para que contestase a la demanda lo hizo en tiempo y forma, solicitando se dicte sentencia con desestimación del recurso, confirmando la resolución recurrida, con imposición de costas al actor.

#### **Cuarto.**

No estimándose necesaria la celebración de vista pública, se acordó requerir a las partes para que formularan sus conclusiones, lo que hicieron en tiempo y forma.

#### **Quinto.**

Se señaló para la votación y fallo del presente recurso el día 23 de enero pasado en que la misma tuvo lugar, habiéndose cumplido todos los trámites prescritos en la ley.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

Que por la Procuradora de los Tribunales D<sup>a</sup>. María Luz García García en nombre y representación de D<sup>a</sup>. Ángeles se interpuso recurso contencioso administrativo, tramitado por el procedimiento ordinario, contra la Resolución dictada por el T.E.A.R.A. con fecha 30 de marzo de 2017 por la que se desestimaba la reclamación económico administrativa presentada contra el acuerdo de 5 de mayo de 2015, del Área de Gestión Tributaria de los Servicios Tributarios del Principado de Asturias, que desestimaba un recurso de reposición contra la liquidación practicada por ese Área en concepto de recargo por presentación fuera de plazo de la autoliquidación relativa al Impuesto de Sucesiones con motivo del fallecimiento de la hermana de la recurrente, recurso del que dio traslado a la Administración demandada.

#### **Segundo.**

Que como principales argumentos impugnatorios sostenía la parte recurrente que la resolución impugnada no era conforme a derecho, por cuanto que consideraba que habiéndose adquirido la herencia en virtud de sustitución ejemplar tras al fallecimiento de la hermana de la recurrente, el plazo para la presentación de la correspondiente autoliquidación en concepto de Impuesto de Sucesiones no era el óbito de la causante, sino el momento en el que por el albacea testamentario se constató el cumplimiento de la condición suspensiva impuesta por el testador en su testamento para la sustitución por parte de la recurrente.

Por su parte, las Administraciones Públicas demandadas, el T.E.A.R.A. y los Servicios Tributarios del Principado de Asturias, en este caso representadas a través del Sr. Abogado del Estado y de la Sra. Letrada del Servicio Jurídico del Principado de Asturias respectivamente, contestaron en tiempo y forma oponiéndose y solicitando que se dictase una sentencia desestimatoria de las pretensiones de la parte recurrente.

### Tercero.

Que este Órgano Judicial, tras valorar con detenimiento las alegaciones formuladas por las partes litigantes en este proceso debe manifestar que en el caso que se decide la adquisición de la herencia de la hermana de la recurrente se produce por la sustitución de esta última en la herencia de su hermana. Ello es así porque la madre de ambas instituyó heredera universal a la hermana de la recurrente Inés, siendo la recurrente legataria de la legítima estricta y sustituta ejemplar de su hermana Inés si se cumplía la condición establecida en el testamento de su madre, que se resumía en la obligación de cuidar y atender a su hermana prestándole todo tipo de cuidados y atenciones, como buena hermana, condición que según la cláusula quinta del testamento debía de ser constatada por el albacea designado en el mencionado testamento. Fallecida D<sup>a</sup>. Inés escasos 10 meses después que su madre, en concreto el 11 de diciembre de 2011, entró en juego la sustitución ejemplar establecida en el testamento, siendo así que tras la renuncia del primer albacea designado, el segundo aceptó el cargo y en escritura pública de herencia y adjudicación de bienes otorgada ante Notario el 15 de diciembre de 2011, se indica que la ahora recurrente ha cumplido con la condición impuesta en el testamento para la plena validez de la sustitución acordada.

Considera esta Sala necesario señalar que la sustitución ejemplar se prevé en los artículos 776 y 777 del Código Civil como mecanismo para superar la posibilidad de una sucesión intestada de los descendientes incapaces que conforme a lo previsto en el artículo 663 de aquel Código se vean imposibilitados de hacer testamento, por lo que a través de este instituto de la sustitución ejemplar su ascendiente testa por el incapaz en previsión de que fallezca intestado, a salvo que aquel recobrase la razón o testara en un intervalo de lucidez. A través de la sustitución ejemplar se nombra un heredero del incapaz por el sustituyente y su finalidad es la evitación de la sucesión intestada del incapaz. Por tanto quien hace efectiva la sustitución y nombra al heredero del incapaz es el sustituyente.

En el caso que aquí se decide la madre instituyó heredera de su hija incapaz a su hermana, a condición de que la cuidara y atendiera, condición que según la cláusula octava del testamento debía ser constatada en relación a su cumplimiento por el albacea testamentario, planteándose en este litigio el problema del momento del devengo del impuesto de sucesiones generado con el fallecimiento de la incapaz, del cumplimiento de la condición impuesta y en consecuencia del momento de liquidación del tributo.

A partir de lo anterior, la Administración considera que el plazo de 6 meses para presentar la correspondiente autoliquidación en concepto de Impuesto de Sucesiones establecido en el art. 67 del R.D.1629/91, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto de Sucesiones, debe computarse desde el fallecimiento de la causante que es cuando se devenga el impuesto, siendo así que la parte recurrente considera que ese plazo debe computarse desde que se constata por el albacea, en este caso a través del documento notarial ya referido de fecha 15 de noviembre de 2012, el cumplimiento de las condiciones establecidas por la testadora para que se produzca la sustitución vulgar prevista en el testamento.

El art. 24 de la Ley 29/87 de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones establece como fecha del devengo del impuesto la del fallecimiento del causante, preveyendo en su apartado tercero que cuando la adquisición mortis causa se halle suspendida en su efectividad por la existencia de una condición, se entenderá siempre realizada el día en que desaparezcan las limitaciones.

En el caso que se decide las limitaciones derivadas de la condición impuesta por la testadora se despejan en el momento en que se tiene por cumplida la condición, a saber, el fallecimiento de la sustituida y el hecho de que esta hubiere sido atendida y cuidada por la obligada, su hermana. Ese cumplimiento, considera esta Sala, se produce el día en que el albacea designado tiene por cumplida la condición. Ese día se conoce o si se ha atendido a las condiciones impuestas, a saber, que se le hayan prestado las atenciones y cuidados exigidos por la testadora como buena hermana. La propia recurrente conoció en esa fecha que había cumplido la condición atendiendo adecuadamente a su hermana tal, como impuso su madre la testadora. En ese momento se despeja cualquier incertidumbre al respecto en la manera deseada por la testadora. Distinto es que la constatación se haya diferido en el tiempo por el albacea durante casi más de un año por razón de renuncia del albacea inicialmente llamado a serlo. Ciertamente devengo del impuesto no debe depender de la voluntad del albacea, pero en el caso aquí decidido no habido ningún retraso imputable a la falta de diligencia del albacea finalmente designado ya que la fecha de elevación a escritura pública del documento en el que se tiene por cumplida la condición se hizo con celeridad, tras la renuncia de la primera persona de las llamadas a desempeñar el cargo de albacea. La resolución impugnada señala que, la condición desaparece cuando fallece la sustituida que es cuando cesa la obligación de cuidado y atención de la hermana capaz con respecto a la incapaz. Sin embargo esta Sala considera que la verificación realizada por el albacea a posteriori es la constatación que la propia cláusula testamentaria refiere de manera directa

como elemento determinante de que la condición se cumplió y añadida a las funciones propias de los albaceas contadores y partidores. Así el testamento se refiere literalmente a la obligación del albacea de realizar operaciones particionales, interpretar el testamento, entregar legados, añade "e incluso determinar el cumplimiento de la condición que la testadora ha impuesto para el juego de la sustitución vulgar y ejemplar antes indicada". La propia redacción de la escritura pública en la que el albacea declara tener por cumplida la condición es prueba cierta de que se valoraron las circunstancias concurrentes para dar por cierto el cumplimiento.

Como ya hemos indicado más atrás y reconoce la parte recurrente en su escrito de demanda, la declaración se presentó el día 14 de diciembre de 2012, una vez que había transcurrido el plazo máximo de 6 meses para presentar la autoliquidación del devengo del impuesto desde el fallecimiento de la causante pero no desde que se tuvo por cumplida de la condición y consiguiente desaparición del limitación, hasta entonces existente, tal y como prevé el artículo 67 del RD 1629/1995, de 8 de Noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto de Sucesiones, lo que dio lugar a la indebida exigencia del recargo que para estos supuestos prevé que se devengue el artículo 27 de la Ley 58/2003 de 17 de Diciembre General Tributaria, ya que la autoliquidación ha de reputarse como presentada en plazo.

Así las cosas, ha de considerarse disconforme a Derecho la resolución administrativa que así lo impone, con la estimación consiguiente del recurso contencioso administrativo interpuesto.

#### Cuarto.

Que como consecuencia de cuanto antecede es menester que se dicte una sentencia estimatoria de las pretensiones instadas por la parte recurrente, lo que conlleva al amparo del art. 139 de la Ley Jurisdiccional la imposición de las costas devengadas en este proceso a la Administración demandada y teniendo en cuenta las características del asunto, quedan las costas fijadas en un máximo de 200 Euros, por todos los conceptos.

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente aplicación,

#### FALLO

En atención a todo lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, ha decidido:

QUE DEBEMOS ESTIMAR Y ESTIMAMOS EL RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO INTERPUESTO POR LA PROCURADORA DE LOS TRIBUNALES DÑA. MARIA LUZ GARCIA GARCIA, EN NOMBRE Y REPRESENTACION DE DÑA. Ángeles, CONTRA LA RESOLUCION DE FECHA 30 DE MARZO DE 2017, DICTADA POR EL T.E.A.R.A, POR LA QUE SE DESESTIMABA LA RECLAMACION ECONOMICO ADMINSTRATIVA INTERPUESTA FRENTE AL ACUERDO DE 5 DE MAYO DE 2015 DEL ÁREA DE GESTIÓN TRIBUTARIA DE LOS SERVICIOS TRIBUTARIOS DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS QUE DESESTIMABA UN RECURSO DE REPOSICIÓN CONTRA LA LIQUIDACIÓN PRACTICADA POR ESE ÁREA EN CONCEPTO DE RECARGO POR PRESENTACIÓN FUERA DE PLAZO DE LA AUTOLIQUIDACIÓN RELATIVA AL IMPUESTO DE SUCESIONES CON MOTIVO DEL FALLECIMIENTO DE LA HERMANA DE LA RECURRENTE, DECLARANDO LA ANULACIÓN DE LA RESOLUCION IMPUGNADA Y CON EXPRESA IMPOSICIÓN DE LAS COSTAS DEL PRESENTE RECURSO A LA ADMINISTRACIÓN DEMANDA CON LOS LÍMITES EXPUESTOS EN ESTA RESOLUCIÓN.

Contra la presente resolución cabe interponer ante esta Sala, RECURSO DE CASACION en el término de TREINTA DIAS, para ser resuelto por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo si se denuncia la infracción de legislación estatal o por esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de este Tribunal Superior de Justicia si lo es por legislación autonómica. Dicho recurso deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de treinta días a contar desde el siguiente al de su notificación, debiendo tenerse en cuenta respecto del escrito de preparación de los que se planteen ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo los criterios orientadores previstos en el Apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máximo y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (BOE número 162 de julio de 2016).

Así por esta nuestra Sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos, la pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.