

Gregorio Gea, 14.
46009 VALENCIA

NÚMERO DE CRITERIO: CRI0001-15

Órgano: Dirección General de Tributos y Juego.

Fecha de salida:

20/05/2015

Cuestión planteada.

Mantenimiento del parentesco por afinidad en caso de fallecimiento de la persona que proporciona el vínculo con el resto del grupo familiar, a efectos de aplicar la pertinente reducción por parentesco en la base y los coeficientes previstos.

Normativa:

- Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Jurisprudencia:

- Sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 18 de marzo de 2003 (recurso de casación nº 3699/1998), de 14 de julio de 2011 (recurso de casación para la unificación de la doctrina nº 250/2008), de 12 de diciembre de 2011 (recurso de casación para la unificación de la doctrina nº 235/2009) y de 1 de abril de 2014 (recurso de casación nº 2039/2011).
- Sentencia de la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo de 27 de septiembre de 2005
- Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, de 25 de mayo de 2007, y de Asturias, de 9 de marzo de 2010.

Doctrina administrativa:

- Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 3 de diciembre de 2013 (R.G 3892/2011).
- Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 8 de julio de 2014 (R.G 7760/2012).
- Consulta vinculante V0529-14, de 27 de febrero, de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

Contestación:

El parentesco se subdivide entre consanguíneos y afines. La consanguinidad es el vínculo de parentesco que se da entre aquellos que proceden de la misma familia; mientras que la afinidad es el parentesco que, basado en el matrimonio, se origina entre un cónyuge y los consanguíneos del otro. Así, la consanguinidad existe entre personas que proceden unas de otras o que tienen un ascendiente común, mientras que la afinidad existe entre cada uno de los cónyuges y los parientes consanguíneos del otro.

La cuestión objeto de criterio se limita a determinar si subsiste el parentesco por afinidad entre los

parientes consanguíneos del cónyuge premuerto del causante y este último, a efectos de encuadrarlos en el grupo III de parentesco regulado en el artículo 20.2.a de la Ley 29/1987, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que distingue los siguientes:

Grupo I: Adquisiciones por descendientes y adoptados menores de 21 años.

Grupo II: Adquisiciones por descendientes y adoptados de 21 ó más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes.

Grupo III: Adquisiciones por colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad.

Grupo IV: Adquisiciones por colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños.

Para la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda la respuesta siempre ha sido negativa, sobre la base de que el parentesco supone la existencia de un vínculo matrimonial entre dos personas, de modo que cuando el matrimonio se disuelve -por concurrir alguno de los supuestos tasados en el artículo 85 del Código Civil, esto es, fallecimiento o divorcio- desaparece jurídicamente el parentesco por afinidad del que trae causa, y con él los beneficios fiscales asociados a ese parentesco. Por el contrario, si el vínculo matrimonial subsiste en el momento del fallecimiento del causante, el afín tendrá derecho a la reducción por parentesco.

No obstante, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo, en su Sentencia 1847/2003, de 18 de marzo, dictada en el recurso de casación nº 3699/1998, sobre si el sobrino carnal de la esposa, premuerta, del causante, debía considerarse comprendido, como colateral de tercer grado por afinidad, en el Grupo III del artículo 20.2.a, concluyó, tras realizar un examen pormenorizado de la evolución del parentesco tanto en el Código Civil como en el impuesto sobre sucesiones, que los colaterales afines de segundo y tercer grado pertenecen al grupo III de parentesco regulado en el artículo 20.2.a de la Ley 29/1987. Aunque la cuestión resuelta en la precitada sentencia era si la expresión “por afinidad” a que se refiere el Grupo III del artículo 20.2.a) alcanza sólo a ascendientes y descendientes o se refiere también a los colaterales de segundo y tercer grado -que no es la cuestión que se estudia en el presente criterio- lo cierto es que el supuesto de hecho resuelto en aquella sentencia se refería precisamente a un sobrino carnal de la esposa, premuerta, del causante y testador.

Efectivamente, en el recurso resuelto por el Tribunal Supremo, no se planteó por ninguna de las partes, en especial no lo planteó la Administración, la cuestión de la subsistencia de la afinidad tras la muerte de la persona que proporcionaba el vínculo. Y precisamente sobre este silencio los Tribunales Superiores de Justicia han ido basando la *ratio decidendi* de sus sentencias, dando por hecho la subsistencia del parentesco por no haberla discutido el Alto Tribunal, entre otros, el TSJ Murcia, (sentencia de 25 de mayo 2007) y TSJ Asturias (sentencia de 9 de marzo de 2010) cuando afirman que:

“La citada sentencia (la de 18 de marzo del Tribunal Supremo) se está refiriendo, precisamente, a un sobrino carnal de la esposa, premuerta, del causante, considerándolo como un colateral de tercer grado por afinidad; y en ningún caso se hace referencia a que ese parentesco haya desaparecido porque la esposa del causante hubiera fallecido con anterioridad”.

El criterio del Alto Tribunal se reitera posteriormente en su Sentencia 4946/2011, de 14 de julio, dictada en un recurso de casación para la unificación de doctrina (nº250/2008), en el mismo sentido (herencia del causante -cuyo cónyuge está ya muerto- a favor de sobrino político), en ambas se llega a la misma conclusión (son colaterales afines que pertenecen al GIII de parentesco del artículo 20 de la LISD), sin que

en ninguna de ellas sea óbice que, el cónyuge que sirve de nexo entre el causante y el afín, hubiera fallecido.

En su Sentencia 9166/2011, de 12 de diciembre, dictada en el recurso de casación para la unificación de doctrina nº 235/2009, interpuesto por el Principado de Asturias contra una sentencia del TSJ de Asturias, el Tribunal Supremo confirmó dicha sentencia, la cual precisamente argumentaba, en relación con el mantenimiento del parentesco por afinidad tras el fallecimiento del cónyuge que lo genera:

“TERCERO.- Ahora bien, sentado lo anterior la parte actora considera que la configuración legal del parentesco por afinidad supone la existencia de un vínculo matrimonial entre dos personas por lo que cuando el matrimonio se disuelve, desaparece el parentesco por afinidad del que trae causa por lo que fallecido el cónyuge, entre el cónyuge superviviente y los parientes por consanguinidad del cónyuge fallecido, ya no existe parentesco por afinidad, siendo así que con el fallecimiento de su marido se extingue el citado parentesco.

Ahora bien el Tribunal Supremo en la sentencia anteriormente citada de 18 de marzo de 2003 se está refiriendo precisamente, a un sobrino carnal de la esposa, premuerta, del causante, considerando como un colateral de tercer grado por afinidad, y en ningún caso se hace referencia a que este parentesco haya desaparecido porque la esposa del causante hubiere fallecido con anterioridad, razones todas ellas que llevan a la desestimación del recurso interpuesto”.

Especial mención merece la Sentencia de 27 de septiembre de 2005 de la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo -invocada por los defensores de la desaparición del parentesco por afinidad por fallecimiento de la persona que proporciona el vínculo- que declara 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”.*

Por otro lado, como pronunciamientos del Tribunal Económico Administrativo Central en esta materia encontramos, por un lado, su resolución de 3 de diciembre de 2013 (RG 3892/11), dictada con ocasión del recurso de alzada interpuesto por la Directora de la Agencia Tributaria de Andalucía contra la resolución del TEAR de Andalucía, relativo a si la relación de parentesco de colateral de 2º grado por afinidad que prevé el artículo 20 de la LISD a efectos de la reducción por empresa familiar subsiste en el supuesto de premoriencia del cónyuge que la deriva.

En ella, tras reproducir los argumentos de las principales resoluciones administrativas y jurisdiccionales favorables a la desaparición de la afinidad tras el fallecimiento del cónyuge que la genera (cita la Sentencia de 27 de septiembre de 2005 de la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo; la Sentencia de 31 de mayo de 2012 del TSJ de Madrid y las resoluciones de la DGT de 25 de noviembre de 2004 y de 4 de mayo de 2007), y tras efectuar un breve repaso a nuestro derecho tradicional, con referencias al derecho italiano, al canónico, a nuestro antiguo Código Civil e incluso al Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, concluye que, pese a que en sus sentencias de 2003 y 2011 el Tribunal Supremo no aborda de forma directa el análisis de la cuestión, de la exposición de los hechos cabe deducir ser criterio de la Sala la subsistencia de la relación de afinidad después de disuelto el matrimonio, ya que en dichas sentencias se está contemplando precisamente un

supuesto en el que se había producido la premoriencia del cónyuge que originó la afinidad con un sobrino, por lo que *a efectos de lo establecido en el artículo 20 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones **la relación de afinidad se mantiene aún después del fallecimiento del cónyuge que originó dicha relación.***

No obstante, en su fundamento de derecho sexto y último puntualiza el TEAC lo siguiente:

“Conviene precisar que este Tribunal Central se pronuncia en la presente resolución exclusivamente respecto al supuesto de extinción del matrimonio por fallecimiento, -no por otra causa- sin entrar tampoco a analizar el supuesto de subsiguiente matrimonio del cónyuge superviviente, supuesto exceptuado expresamente en la citada norma autonómica aragonesa: “...salvo que hubiere segundas nupcias”, y al que se refiere en sus razonamientos la referida sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 31 de mayo de 2012”.

Criterio que reitera el Tribunal Central en su resolución de 8 de julio de 2014 (RG 7760/12) -publicada y catalogada como doctrina- citando su anterior resolución de 3 de diciembre de 2013 y, en apoyo, la reciente Sentencia del Tribunal Supremo de 1 de abril de 2014, confirmatoria del expuesto criterio.

De conformidad con el apartado séptimo del artículo 239 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:

“ La doctrina que de modo reiterado establezca el Tribunal Económico-Administrativo Central vinculará a los tribunales económico-administrativos regionales y locales y a los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y al resto de la Administración tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía. El Tribunal Económico-Administrativo Central recogerá de forma expresa en sus resoluciones y acuerdos que se trata de doctrina reiterada y procederá a publicarlas según lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 86 de esta Ley. En cada Tribunal Económico-Administrativo, el criterio sentado por su Pleno vinculará a las Salas y el de ambos a los órganos unipersonales. Las resoluciones y los actos de la Administración tributaria que se fundamenten en la doctrina establecida conforme a este precepto lo harán constar expresamente”.

En relación con el mantenimiento del parentesco por afinidad y la extinción del matrimonio por otra causa distinta del fallecimiento de un cónyuge (por ejemplo, el divorcio) son de obligatoria aplicación para los órganos de la administración tributaria, de acuerdo con el artículo 89 de la Ley 58/2003 General Tributaria, las consultas de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda al respecto, en la medida en que no existen pronunciamientos administrativos ni jurisprudenciales superiores referentes al caso concreto. En este sentido puede citarse la consulta vinculante V0529-14, de 27 de febrero, relativa a la adquisición hereditaria del ex-cónyuge de la madre del consultante, en la que se concluye que, al no existir ya matrimonio por divorcio, el hijo del cónyuge superviviente ya no es descendiente por afinidad del antes padrastro y, en consecuencia, quedaría adscrito al Grupo IV a que se refiere el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, integrado por colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños.

Sobre la base de todo lo anterior debe concluirse que:

El parentesco por afinidad no se extingue **por el fallecimiento** de la persona que proporciona el vínculo con el resto del grupo familiar.



CONSELLERIA DE HACIENDA Y
ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

**DIRECCIÓN GENERAL
DE TRIBUTOS Y JUEGO**

Gregorio Gea, 14.
46009 VALENCIA