



Roj: **STS 1149/2019** - ECLI: **ES:TS:2019:1149**

Id Cendoj: **28079130022019100103**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **03/04/2019**

Nº de Recurso: **2203/2017**

Nº de Resolución: **453/2019**

Procedimiento: **Recurso de casación**

Ponente: **JOSE DIAZ DELGADO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 453/2019**

Fecha de sentencia: 03/04/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: **2203/2017**

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 26/03/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado

Procedencia: T.S.J.CATALUÑA CON/AD SEC.2

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: **2203/2017**

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 453/2019**

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas



D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 3 de abril de 2019.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso-administrativo **2203/2017** interpuesto por Doña Irene , Don Cosme , Doña Julieta , Doña Loreto , y Doña Miriam , representadas por el Procurador Don Francisco Velasco Muñoz-Cuéllar, siendo Letrada Doña Irene Álvarez Gil, contra la sentencia de dieciocho de noviembre de dos mil dieciséis , dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Sección Segunda ), recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 492/2014, interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central y Departamen Deconomia i Coneixement.

Comparecen como partes recurridas el Abogado del Estado en representación de la Administración General del Estado y la Generalitat de Cataluña, representada por el Letrado de sus servicios jurídicos.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jose Diaz Delgado.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. El presente recurso de casación se interpuso contra la sentencia de dieciocho de noviembre de dos mil dieciséis , dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Sección Segunda ), recaída en el recurso contencioso-administrativo nº 492/2014, interpuesto contra la Resolución de 18 de marzo de 2014, del Tribunal Económico Administrativo Central, por la que se desestimó el recurso de alzada interpuesto por los recurrentes contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña de 24 de febrero de 2011. que desestimó acumuladamente las reclamaciones económico administrativas interpuestas por los recurrentes como herederos de Don Héctor , en relación a los acuerdos liquidatorios dictados por la Oficina liquidadora de Sant Cugat del Vallès por importe, la de mayor cuantía de 297.659'78€.

2.- Según consta en el fundamento jurídico tercero de la sentencia recurrida:

"El día 2 de julio de 2000, falleció Don Héctor , habiendo otorgado testamento en fecha 23 de mayo de 1966, instituyendo como heredera universal a su esposa Doña Miriam y legando a sus hijos o estirpe de los mismos la legítima correspondiente. El caudal hereditario estaba conformado por distintos bienes, entre los que figuraba la vivienda habitual del causante y el negocio de farmacia que regentaba en la localidad de Sant Cugat, siendo objeto ambos de la reducción del 95% de la base imponible prevista en el artículo 29 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones . A partir de lo anterior, los sujetos pasivos del impuesto calcularon las cuotas tributarias a ingresar aplicando el principio de neutralidad de las particiones hereditarias previsto en el artículo 27.1 de la Ley 29/1987 , sin embargo, la Oficina liquidadora del impuesto giró nuevas liquidaciones al entender que no cabía aplicar el principio de neutralidad a todos los interesados cualesquiera que fueren las particiones y adjudicaciones producidas, sino que debía considerarse beneficiario de la reducción únicamente al heredero o legatario que resultó adjudicatario efectivo del bien beneficiado, en aplicación del Decret 356/1999, de 30 de noviembre, circunstancia que concurre con uno de los hijos del causante, concretamente con D. José al adquirir la plena propiedad de la oficina de farmacia sita en calle Lluís Companys, 46, de Sant Cugat del Vallés, valorada en 1.202.024'21€. Al ser dicha adjudicación superior al importe de la legítima que le correspondía, dicho legatario tuvo que abonar el exceso, constituido por la cantidad de 1.118.618'61€, a la heredera, en el plazo de 15 días".

3. Posiciones de las partes en el recurso contencioso-administrativo.

"Los recurrentes en la demanda presentada, aducen como motivos de impugnación los siguientes:

a) En primer lugar consideran vulnerado el principio de neutralidad de las particiones hereditarias previsto en el artículo 27 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre , y 56.1 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre . Afirman que el liquidador, para determinar el Impuesto de sucesiones correspondiente a cada cuota hereditaria, debe efectuar la partición según las normas establecidas en las disposiciones testamentarias, sin importarle las adjudicaciones que efectúen los interesados entre sí en pago de sus respectivas cuotas. Recuerdan que procedieron de tal modo aplicando a todos los sujetos pasivos las reducciones correspondientes a la vivienda habitual del causante y su empresa familiar, y que tal criterio es el seguido en la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, de la Dirección General de Tributos, así como por la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 9 de marzo de 2007 , y de otros Tribunales Superiores de Justicia.



b) En segundo lugar, alegan falta de competencia normativa de la Generalitat para determinar la aplicación de las reducciones del Impuesto de Sucesiones. Afirman que el Decret 356/1999, de 30 de noviembre, es contrario al artículo 27 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y a la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas.

c) En tercer lugar afirma que el Decret 356/1999, de 30 de noviembre, conculca los principios de seguridad jurídica, de igualdad y de solidaridad y de lealtad (sic).

d)...

El Abogado del Estado, rechaza que las liquidaciones practicadas puedan vulnerar el principio de neutralidad de las particiones hereditarias en el Impuesto de Sucesiones. Defiende la competencia normativa de la Comunidad Autónoma de Cataluña para regular el alcance de las reducciones en el Impuesto de Sucesiones.

Finalmente el Abogado de la Generalidad, niega cualquier vulneración del principio de neutralidad de las particiones hereditarias en el Impuesto de Sucesiones. Defiende la competencia de la Generalitat de Cataluña para regular las reducciones de la base imponible en las adquisiciones "mortis causa" gravadas por el Impuesto de sucesiones, y ello a partir de lo dispuesto en el artículo 13.3 de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre. Rechaza que las liquidaciones puedan ser consideradas nulas de pleno derecho recordando que las liquidaciones dictadas se producen a partir de lo resuelto por el TEARC en fecha 21 de julio de 2006".

#### 4. - Fundamentos de la sentencia recurrida:

"CUARTO.- En cuanto al fondo del asunto, consideran los recurrentes que el Acuerdo impugnado y las liquidaciones practicadas son contrarias al principio de neutralidad de las particiones hereditarias previsto en el artículo 27 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, y 56.1 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre. Afirman que el liquidador, para determinar el Impuesto de sucesiones correspondiente a cada cuota hereditaria, debe efectuar la partición según las normas establecidas en las disposiciones testamentarias, sin importarle las adjudicaciones que efectúen los interesados entre sí en pago de sus respectivas cuotas. Recuerdan que procedieron de tal modo aplicando a todos los sujetos pasivos las reducciones correspondientes a la vivienda habitual del causante y su empresa familiar, y que tal criterio es el seguido en la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, de la Dirección General de Tributos, así como por la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 9 de marzo de 2007, y de otros Tribunales Superiores de Justicia.

El motivo de impugnación no puede ser apreciado pues ni existe una vulneración del principio de neutralidad de las particiones hereditarias, ni la doctrina contenida en la Sentencia del TSJ de Cataluña, Sección 1ª, de 9 de marzo de 2007, resulta aplicable al presente procedimiento.

En efecto, el Decret 356/1999, de 30 de noviembre, pel qual es desenvolupa el règim d'aplicació de la reducció de la base imposable de l'impost sobre successions i donacions reconeguda a les transmissions mortis causa d'empreses individuals, participacions en entitats i altres béns, aplicable al caso que nos ocupa, pero que fue derogado por el Decret 414/2011, de 13 de diciembre, disponía en su artículo 2 lo siguiente:

"Quan en el cabal relicte del causant figurin qualsevol dels béns i fossin dues o més les persones cridades a succeir-lo a títol universal o com a legataris de part alíquota, serán beneficiaris de la reducció, si escau, l'adjudicatari o adjudicatari efectius d'aquells béns segons la partició, sempre que cadascú d'aquests compleixin els requisits subjectius legalmente previstos.

L'aplicació de la reducció sobre la base imposable individual de l'adjudicatari o adjudicatari efectius resultarà subjecte a la limitació que estableix l'apartat 2 de l'article següent d'aquest Decret".

El preámbulo del reglamento que nos ocupa reconoce que la anterior previsión normativa no encuentra acomodo en el principio de neutralidad de la partición de la herencia, y justifica ello en la fase posterior a las operaciones particionales, en argumentos interpretativos vinculados a la finalidad de las normas que regulan el beneficio fiscal, y, en definitiva de coherencia jurídica".

El artículo 27 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, sobre el que los recurrentes hacen caer el peso de su pretensión de nulidad, como expone el preámbulo antes transcrito, regula lo que se ha dado en llamar el principio de neutralidad de la partición hereditaria a efectos del impuesto de sucesiones, afirmando que las particiones y adjudicaciones se considerará como si se hubiesen hecho con estricta igualdad y con arreglo a las normas reguladoras de la sucesión, estén o no los bienes sujetos al pago del impuesto por la condición del territorio o por cualquier otra causa y, en consecuencia, los aumentos que en la comprobación de valores resulten se prorratearán entre los distintos adquirentes o herederos. Esto es, por un lado hace referencia a los efectos que las operaciones particionales deben o pueden tener a efectos del impuesto de sucesiones, y por otro se refiere expresamente a los aumentos de valor que puedan tener los bienes como consecuencia de una eventual comprobación de valores.



Nótese dos circunstancias. La primera, que el precepto en cuestión se enmarca en la determinación de la Base imponible del impuesto, en los términos que la regula el artículo 9 de la misma Ley 29/1987, mientras que la reducción o beneficio sobre la base imponible constituida por el valor de la empresa individual, negocio profesional o participación en entidades, se enmarcaría en la determinación ya de la Base liquidable ( artículo 20 de la Ley 29/1987 ). Y la segunda, que para nada se refiere el artículo 27 a la reducción o beneficio que centra nuestra atención, sino únicamente, abundando en el tema de la Base imponible, al posible aumento de valor de los bienes objeto de partición, como consecuencia de una actuación de comprobación de la Administración tributaria.

La conclusión de todo lo anterior es que, en Cataluña, y desde la entrada en vigor del Decret 356/1999, de 30 de noviembre, o en su caso desde su aplicación práctica que según dispone el artículo 4 de la norma se producirá en relación a las sucesiones devengadas a partir del 1 de enero de 1999, desplazando la interpretación que de la normativa vigente efectuó la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, de la Dirección General de Tributos, pues como reconoce el TEAC quien hasta la fecha y en el ámbito no catalán había mantenido la interpretación sostenida por dicha Dirección General, el Decret 356/1999, "tiene rango superior en su correspondiente ámbito territorial".

En cuanto a la doctrina contenida en la STSJC, Sección 1ª, de 9 de marzo de 2007, no resulta aplicable al presente procedimiento, pues en aquel supuesto la Sección 1ª de este Tribunal, examinó una sucesión causada en el año 1998 (la escritura pública de manifestación y aceptación de la herencia era de 3-2-1998), por lo que a la misma no le era aplicable el Decret 356/1999. Pero es que además, la referida Sentencia, en un "obiter dicta" contenido en el Fundamento de Derecho 7, especula con la entrada en vigor del Decret 356/1999, para reafirmar la aplicabilidad de la regla de la igualdad o neutralidad de las particiones a la sucesión que examinó, concluyendo que el Decret 356/1999 varió el criterio sostenido hasta entonces. En concreto el pronunciamiento de la Sección 1ª dice así:

"Y precisamente entendemos significativo el Decret 356/1999, que entró en vigor el 29 de diciembre de 1999, al establecer en su artículo 4 que sus normas serán aplicables a las sucesiones que se hayan devengado a partir del 1 de enero de 1999, por lo que si la intención del legislador catalán hubiera sido la sostenida por la recurrente carecería de sentido esa retroacción a la fecha determinada en el precepto y no al 1 de enero de 1998 en que entró en vigor la Ley 16/1997, estableciéndose pues un régimen distinto al del Decreto 356/1999 para las sucesiones anteriores al 1 de enero de 1999, como es la del presente caso."

QUINTO.- Los recurrentes aducen también la falta de competencia normativa de la Generalitat para determinar la aplicación de las reducciones del Impuesto de Sucesiones. Afirman que el Decret 356/1999, de 30 de noviembre, es contrario al artículo 27 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y a la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas.

Ya hemos examinado en el fundamento de derecho anterior que el Decret 356/1999, de 30 de noviembre, no puede considerarse contrario al artículo 27 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, en lo referente al principio de neutralidad de las particiones hereditarias.

En cuanto a la competencia de la Generalitat de Cataluña para determinar la aplicación de las reducciones del Impuesto de Sucesiones, no puede ser negada y así lo reconoce la misma Sentencia de este Tribunal, Sección 1ª, de 9-3-2007, cuando afirma que:

"es indudable la aplicación al caso del artículo 41 de la Llei 16/1997, de 24 de diciembre, de Presupuestos de la Generalitat de Cataluña para 1998. Mediante dicha Ley, el Parlament de la Generalitat de Cataluña introdujo determinadas previsiones tributarias en ejercicio de la capacidad normativa de los tributos cedidos, derivada de la modificación de la LOFCA, llevada a cabo por la Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, y de las Leyes 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias, y 31/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Generalitat de Cataluña y de fijación del alcance y las condiciones de esta cesión."

A lo anterior, añadimos que el artículo 13 de la ya derogada Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, ya dispuso que las Comunidades Autónomas, en el caso de las adquisiciones "mortis causa", podrán regular las reducciones de la base imponible, debiéndose mantener las del Estado en condiciones análogas a las establecidas por éste, y pudiéndose crear otras que respondan a circunstancias de carácter económico o social propias de las Comunidades Autónomas, siempre que no supongan una reducción de la carga tributaria global por este tributo.



Y ello es lo que ha sucedido en el caso que nos ocupa con el artículo 2 del Decret 356/1999, de 30 de noviembre, y ha ido sucediendo pacíficamente en las normas que lo han sustituido, como es el caso del artículo 6 del Decret 414/2011, de 13 de diciembre, que lo derogó.

Insistimos en que no se altera ni la naturaleza ni las condiciones de aplicación de la reducción cuestionada, sino que tan solo se establece una regla de cálculo para situaciones determinadas que no es contraria a la normativa estatal de aplicación, pero que en Cataluña varía el que con carácter general se había ido aplicando en base a una resolución interpretativa de la Dirección General de Seguros, en los territorios de otras Comunidades Autónomas".

## **SEGUNDO.- Interposición del recurso de casación.**

1. La procuradora doña Susana Manzanares Corominas, en nombre de doña Miriam y doña Irene „doña Julieta , doña Loreto y don Cosme , mediante escrito presentado el 11 de enero de 2017, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 18 de noviembre de 2016 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el recurso 492/2014 , relativo a liquidaciones por el impuesto sobre sucesiones.

2. Identifican como infringidos los siguientes preceptos del Derecho estatal:

(a) El artículo 27.1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) [“LISyD”], en relación con el principio de neutralidad de las particiones hereditarias, y

(b) El artículo 13.Tres de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre , de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias (BOE de 31 de diciembre) [“Ley 14/1996”, en adelante], precepto que en las adquisiciones *mortis causa* permite a las Comunidades Autónomas regular las reducciones de la base imponible, siempre que se mantengan en condiciones análogas a las establecidas por el Estado.

3. Razonan que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la sentencia discutida, en atención a que la Sala de instancia:

(a) Si bien admite la aplicabilidad en la determinación de la base imponible del principio de neutralidad de las particiones hereditarias regulado en el artículo 27.1 LISyD, no lo considera aplicable empero en la cuantificación de la base liquidable y, por consiguiente, resuelve que no resulta vulnerado por las exigencias que para el disfrute de la reducción discutida impone el Decreto de la Generalitat de Cataluña 356/1999, de 30 de noviembre , por el que se desarrolla el régimen de aplicación de la reducción de la base imponible del impuesto sobre sucesiones y donaciones reconocida en las transmisiones *ortis causa* de empresas individuales, participaciones en entidades y otros bienes (DOGC de 28 de diciembre) [en lo sucesivo, “Decret 356/1999”], cuando si la decisión hubiera sido que la correcta interpretación del artículo 27.1 LISyD obliga a aplicar dicho principio de neutralidad a toda la sucesión (incluidas las reducciones), como lo han interpretado otros tribunales superiores de justicia, habría concluido que las exigencias del Decret 356/1999 son contrarias al mismo.

(b) Aunque reconoce que el artículo 13.Tres (b) de la Ley 14/1996 permite a las Comunidades Autónomas regular las reducciones de la base imponible en caso de adquisiciones *mortis causa* , siempre que se mantengan en condiciones análogas a las establecidas por el Estado, concluye erróneamente que las exigencias del Decret 356/1999 no alteran ni la naturaleza ni las condiciones de las reducciones estatales, cuando si hubiese interpretado correctamente el principio de neutralidad y hubiese analizado las condiciones en que se aplican las reducciones concernidas por el litigio en el ámbito estatal, habría concluido que la aplicación de la reducción catalana supone un empeoramiento respecto de la reducción estatal.

4. La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 24 de marzo de 2017, habiendo comparecido los recurrentes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA . De igual modo lo han hecho la Generalitat de Cataluña y la Administración General del Estado.

5. El Auto de admisión del recurso de 20 de julio de 2017 sostiene en sus fundamentos jurídicos lo siguiente:

"2. El litigio tiene por objeto, unas liquidaciones por el impuesto sobre sucesiones en Cataluña, debatiéndose si procede la aplicación de la reducción de un 95 por 100 en la base imponible, en la parte correspondiente a la vivienda habitual y la empresa familiar del causante [artículo 20.2.c) LISyD], a todos los herederos o sólo a aquél que resultó adjudicatario en la partición hereditaria, previa, en su caso, compensación en metálico.

3. Se discutió tal extremo en la instancia porque, mediante el Decret 356/1999, al disciplinar reglamentariamente ese beneficio fiscal, la Generalitat de Cataluña, en el ejercicio de sus competencias





normativas de desarrollo en relación con los impuestos estatales cedidos, dispuso que la reducción alcanzaría únicamente al adjudicatario o adjudicatarios efectivos de los bienes respecto de los que opera la reducción, siempre que cumplan los requisitos subjetivos legalmente previstos (artículo 2.1), teniendo en cuenta que si, como consecuencia de la partición realizada resultan excesos de adjudicación y éstos se concretan en bienes que determinen la aplicabilidad de la reducción, la base de cálculo de la misma no podrá exceder, en ningún caso, del importe de la adquisición hereditaria individual que, según el título sucesorio, correspondía al adjudicatario o adjudicatarios efectivos (artículo 3.2).

4. Los demandantes sostuvieron que el Decret 356/1999 es contrario al artículo 27.1 LISyD y al artículo 13.Tres de la Ley 14/1996 , lo que la Sala de instancia niega:

4.1. En relación con la primera infracción, por dos circunstancias: "La primera, que el precepto en cuestión se enmarca en la determinación de la Base imponible del impuesto, en los términos que la regula el artículo 9 de la misma Ley 29/1987 , mientras que la reducción o beneficio sobre la base imponible constituida por el valor de la empresa individual, negocio profesional o participación en entidades, se enmarcaría en la determinación ya de la Base liquidable ( artículo 20 de la Ley 29/1987 ). Y la segunda, que para nada se refiere el artículo 27 a la reducción o beneficio que centra nuestra atención, sino únicamente, abundando en el tema de la Base imponible, al posible aumento de valor de los bienes objeto de partición, como consecuencia de una actuación de comprobación de la Administración tributaria" (FD Cuarto).

4.2. En relación con la segunda infracción, porque "el artículo 13 de la ya derogada Ley 14/1996, de 30 de diciembre , de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, ya dispuso que las Comunidades Autónomas, en el caso de las adquisiciones "mortis causa", podrán regular las reducciones de la base imponible, debiéndose mantener las del Estado en condiciones análogas a las establecidas por éste [...] Y ello es lo que ha sucedido en el caso que nos ocupa con el artículo 2 del Decret 356/1999, de 30 de noviembre, y ha ido sucediendo pacíficamente en las normas que lo han sustituido, como es el caso del artículo 6 del Decret 414/2011, de 13 de diciembre, que lo derogó. Insistimos en que no se altera ni la naturaleza ni las condiciones de aplicación de la reducción cuestionada, sino que tan solo se establece una regla de cálculo para situaciones determinadas que no es contraria a la normativa estatal de aplicación, pero que en Cataluña varía el que con carácter general se había ido aplicando en base a una resolución interpretativa de la Dirección General de Seguros, en los territorios de otras Comunidades Autónomas" (FD Quinto)".

**4.3** La potestad originaria para establecer tributos corresponde exclusivamente al Estado mediante Ley ( artículo 133.1 de la Constitución Española -"CE "-), ello sin perjuicio de la de las Comunidades Autónomas para establecer y exigir tributos propios de acuerdo con la Constitución y las leyes ( artículo 133.2 CE ) y, en su caso, de su participación en los impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado [ artículo 157.1.a) CE ].

**4.4** Entre los tributos que inicialmente se consideraron cedibles se encontraba el impuesto sobre sucesiones y donaciones [ artículo 11.d) de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (BOE de 1 de octubre) -"LOFCA"-]. Con carácter general, la cesión de ese impuesto estatal se encontraba prevista en el artículo 2.Uno.c) de la Ley 14/1996 y para la Comunidad Autónoma de Cataluña su cesión se produjo mediante el artículo 1.1.d) de la Ley 31/1997, de 4 de agosto de modificación del régimen de tributos del Estado a la Generalidad de Cataluña y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión (BOE de 5 de agosto), que modificó la disposición adicional 6ª.1 del Estatuto de Autonomía de Cataluña, aprobado por Ley Orgánica 4/1979, de 18 de diciembre (BOE de 22 de diciembre).

**4.5** La cesión del impuesto sobre sucesiones y donaciones comportaba la atribución de competencias normativas en relación, en lo que aquí ahora interesa, con las reducciones de la base imponible [ artículo 19.2.c) LOFCA], competencias expresamente reconocidas a Cataluña en el artículo 2.2 de la citada Ley 31/1997 , que habrían de ser ejercidas en los casos y condiciones dispuestos por la Ley 14/1996.

**4.6** El artículo 13.Tres de la Ley 14/1996 dispuso, en su segundo párrafo, que tratándose de adquisiciones mortis causa las Comunidades Autónomas podrían regular las reducciones de la base imponible, debiendo "mantener las del Estado en condiciones análogas a las establecidas por éste".

**4.7** Al desarrollar reglamentariamente para su territorio el artículo 20.2.c) LISyD, la Generalitat de Cataluña previó en el artículo 2.1 del Decret 356/1999 que "[c]uando en el caudal relicto del causante figuren cualesquiera de los bienes que determinan la aplicabilidad de la reducción y fuesen dos o más las personas llamadas a sucederlo a título universal o como legatarios de parte alícuota, serán beneficiarios de la reducción, si procede, el adjudicatario o adjudicatarios efectivos de aquellos bienes según la partición, siempre que cada uno de éstos cumpla los requisitos subjetivos legalmente previstos". El artículo 3.2 precisaba, por su parte, que "[s]i como consecuencia de la partición realizada resultan excesos de adjudicación y éstos se concretan en bienes que determinan la aplicabilidad de la reducción, la base de cálculo de ésta no podrá exceder, en ningún caso,

del importe de la adquisición hereditaria individual que, según el título sucesorio, correspondía al adjudicatario o adjudicatarios efectivo".

**4.8** Finalmente, el artículo 27.1 LISyD preceptúa, conviene recordarlo, que en las sucesiones por causa de muerte, cualesquiera que sean las particiones y adjudicaciones que los interesados hagan, se considerarán para los efectos del impuesto como si se hubiesen hecho con estricta igualdad y con arreglo a las normas reguladoras de la sucesión.

A la vista de lo que precede, cabe preguntarse si el desarrollo normativo realizado por la Comunidad Autónoma de Cataluña respeta los condicionamientos impuestos por la legislación del Estado, tanto el principio de neutralidad en las particiones hereditarias [ artículo 27 LISyD] como la exigencia de que la regulación autonómica de las reducciones de la base imponible en el impuesto sobre sucesiones y donaciones mantengan las del Estado "en condiciones análogas" a las establecidas por éste [ artículo 13.Tres, párrafo segundo, de la Ley 14/1996 ].

**4.9** La cuestión que suscita este recurso de casación es la de precisar si, al ejercer sus competencias normativas en relación con la reducción del 95 por 100 en la base imponible del impuesto sobre sucesiones y donaciones, las comunidades autónomas, y en particular la de Cataluña, puede, manteniendo la reducción, introducir condiciones que comporten una restricción subjetiva del beneficio fiscal, de modo que sólo puedan disfrutarlo el adjudicatario o los adjudicatarios efectivos de los bienes según la partición.

**4.10** La Sección de Admisión por Auto de a 20 de julio de 2017 acuerda: **1º)** Admitir el recurso de casación RCA/**2203/2017**, preparado por doña Miriam y doña Irene , doña Julieta , doña Loreto y don Cosme , contra la sentencia dictada el 18 de noviembre de 2016 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el recurso 492/2014 .

**2º)** La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en: Determinar si, al ejercer sus competencias normativas en relación con la reducción del 95 por 100 en la base imponible del impuesto sobre sucesiones y donaciones, las comunidades autónomas, y en particular la de Cataluña, puede, manteniendo esa reducción, introducir condiciones que comporten una restricción subjetiva del beneficio fiscal, de modo que sólo puedan disfrutarlo el adjudicatario o los adjudicatarios efectivos de los bienes según la partición.

**3º)** Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación el artículo 13.Tres de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre , de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias, al que remite el artículo 2.2 de la Ley 31/1997, de 4 de agosto , de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Generalidad de Cataluña y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión, en relación con los artículos 20.2.c ) y 27.1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones .

**TERCERO.-** La recurrente, por escrito de fecha 24 de octubre de 2017 reiteró los argumentos de la demanda, y solicitó que "estimando el recurso, anule la Sentencia impugnado y resolviendo dentro de los términos en que se planteó el debate en la instancia, estime el recurso contencioso-administrativo interpuesto por esta parte contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña de fecha 24 de febrero de 2011, conforme a lo solicitado en la demanda, y, en consecuencia, anule las liquidaciones practicadas por la Administración Tributaria, habida cuenta de la procedencia de aplicar las reducciones aquí cuestionadas a todos los herederos en estricta igualdad, con independencia de las particiones acordadas por los causahabientes. Todo ello con imposición de costas a la parte recurrida".

**CUARTO.-** El Abogado de la Generalidad de Cataluña por escrito de fecha 8 de enero de 2018 solicitó en su escrito de oposición que se dicte sentencia por la que desestime íntegramente el presente recurso de casación con imposición de las costas a la parte recurrente.

**QUINTO .-** El Abogado del Estado formalizó su oposición por escrito de fecha 8 de enero de 2018 solicitando dicte sentencia por la que, fijando como doctrina la que se propone en el anterior apartado tercero: "En el ejercicio de sus competencias normativas en relación con la reducción del 95 por 100 en la base imponible del impuesto sobre sucesiones y donaciones, las comunidades autónomas, y en particular la de Cataluña, puede, manteniendo esa reducción, introducir condiciones que comporten una restricción subjetiva del beneficio fiscal, de modo que sólo puedan disfrutarlo el adjudicatario o los adjudicatarios efectivos de los bienes según la partición", desestime el recurso confirmando la sentencia recurrida.

**SEXTO.- Señalamiento para deliberación del recurso.**



Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA , al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon concluidas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 26 de marzo de 2019, fecha en que tuvo lugar.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### **PRIMERO.- Infracción del artículo 27.1 de la LISD estatal, en relación con la aplicación del principio de neutralidad de las particiones hereditarias.**

La recurrente considera infringido el principio de neutralidad, regulado en el artículo 27.1 de la LISD. Dispone este precepto lo siguiente:

"Artículo 27. Partición y excesos de adjudicación.

1. En las sucesiones por causa de muerte, cualesquiera que sean las particiones y adjudicaciones que los interesados hagan, se considerará para los efectos del impuesto como si se hubiesen hecho con estricta igualdad y con arreglo a las normas reguladoras de la sucesión, estén o no los bienes sujetos al pago del impuesto por la condición del territorio o por cualquier otra causa y, en consecuencia, los aumentos que en la comprobación de valores resulten se prorratearán entre los distintos adquirentes o herederos".

Para la recurrente el precepto reproducido supone, no solo que las particiones y adjudicaciones en las sucesiones por causa de muerte se consideren, a efectos de determinar la base imponible del impuesto, realizadas en estricta igualdad, sino también que las reducciones -como las reguladas en el artículo 20.2.c) de la LISD estatal, por transmisión de empresa familiar o de vivienda habitual del causante-, beneficiarán por igual a los causahabientes en la sucesión, con independencia de quién resulte finalmente adjudicatario de la empresa o vivienda transmitida.

Sin embargo considera el Tribunal de instancia que dicho principio de neutralidad solo afecta a la determinación de la base imponible del ISD, pero no a la determinación de la base liquidable. Para el recurrente se trata de una interpretación que carece de fundamento jurídico y precedentes jurisprudenciales, y no encuentra acomodo en el tenor literal de la norma, que fija el principio de neutralidad " *a efectos del impuesto*" (es decir, a todos los efectos) , y no habla, como parece entender erróneamente la sentencia de instancia, de " *a efectos de determinar la base imponible del impuesto* ".

Y añade que así lo ha venido entendiendo la propia Administración desde la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, de la Dirección General de Tributos (DGT), relativa a la aplicación de las reducciones en la base imponible del ISD en materia de vivienda habitual y empresa familiar. De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1.1.b) de dicha resolución, la previsión de que cualesquiera que sean las particiones y adjudicaciones que los interesados hagan, se considerará como si se hubiesen hecho con estricta igualdad se traduce en que " *la reducción beneficiará por igual a los causahabientes en la sucesión, en la medida en que cumplan todos los requisitos previstos en el artículo 20.2.c) anteriormente citado con independencia de las adjudicaciones realizadas en la partición, y cada uno sobre la parte del valor del bien objeto de reducción, incluida en su correspondiente base imponible* ", siendo la única excepción a este principio de neutralidad la posibilidad de aplicar la reducción a determinados causahabientes en los supuestos en que el testador les haya asignado los bienes específicamente, lo que no sucede en el supuesto que nos ocupa. La doctrina administrativa expuesta, que ya se apuntaba en la consulta de la DGT número 2054-97, de 8 de octubre de 1997, ha sido reproducida por la DGT en las consultas tributarias que se le han planteado con posterioridad, y cita, a título de ejemplo, la consulta general 0039-04, de 19 de enero de 2004, y las consultas vinculantes V2784-07, de 27 de diciembre de 2007 y V0365-17, de 13 de febrero de 2017. Y destaca la recurrente, por su claridad, lo declarado por la DGT en la consulta vinculante V1610-10, de 15 de julio de 2010, en la que se preguntaba por la tributación de la adquisición *mortis causa* de la vivienda habitual del causante, cuando esta es adjudicada en la partición a uno solo de los tres hermanos que concurren a la sucesión, en un caso análogo al que nos ocupa, en el que existen varios herederos, pero solo uno de ellos acaba siendo adjudicatario efectivo de la vivienda. En aquel caso, la DGT, tras reproducir el literal del artículo 27.1 LISD estatal, respondió con el siguiente tenor:

"Se plantea en el escrito de consulta cómo debe aplicarse la reducción en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que prevé el artículo 20.2.c) de su Ley 29/1987, de 18 de diciembre , en el caso de adjudicación a uno de los herederos de la vivienda habitual del causante.

(...) Se trata del principio de igualdad en la partición, que comporta *que la reducción beneficie y perjudique a todos los causahabientes por igual, salvo atribución específica por el causante* . Se forma un "grupo de herederos" obligados conjuntamente al cumplimiento del requisito de permanencia exigido por la Ley, aunque la obligación como tal incumba a aquel o aquellos que hayan resultado adjudicatarios.





Por lo tanto y en contestación a la cuestión planteada, *la reducción procederá para todos y cada uno de los herederos en los términos y requisitos del artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987 siempre, por supuesto, con el límite adicional de la participación que a cada uno corresponda en el valor de dicha vivienda y que no podrá exceder, individualmente, del fijado en el precepto reproducido.*"

Cita igualmente en su apoyo la sentencia del TSJ de Madrid de fecha 18 de enero de 2010 (recurso número 1515/2006), con ocasión del análisis de la reducción por transmisión de vivienda habitual.

Para la recurrente las consideraciones realizadas en relación con la transmisión de la vivienda habitual son perfectamente extrapolables a la reducción por transmisión de empresa familiar, pues el principio de neutralidad se aplica de forma idéntica sobre ambos beneficios fiscales. Y cita la sentencia del TSJ de Madrid de 28 de octubre de 2009 (recurso número 436/2006), y de 9 de febrero de 2012 (recurso número 198/2009).

Sostiene la recurrente que entender lo contrario, como hace el TSJ de Cataluña en la sentencia de instancia, lleva a un resultado absurdo y claramente contrario a lo pretendido por el legislador, pues si aceptásemos que el principio de neutralidad solamente es aplicable para cuantificar la base imponible, nos encontraríamos con que la reducción por transmisión de vivienda habitual o empresa familiar tendrá un alcance mayor o menor en función del número de herederos que concurren a la sucesión.

Frente a dicha interpretación las partes recurridas sostienen que el Acuerdo impugnado y las liquidaciones practicadas no son contrarias al principio de neutralidad de las particiones hereditarias previsto en el artículo 27 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, y 56.1 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, ni la doctrina contenida en la Sentencia del TSJ de Cataluña, Sección 1ª, de 9 de marzo de 2007, resulta aplicable al presente procedimiento.

Como sostiene el Abogado del Estado el art. 27 LISD establece el denominado principio de neutralidad de la partición pero no se pronuncia sobre su alcance en relación con el ámbito subjetivo de las reducciones, dejando abierta la cuestión.

Por ello, mientras no exista una norma que determine su alcance, habrá que estar a la Resolución de la DGT 2/1999 y a las consultas tributarias vinculantes emitidas con posterioridad. Sin embargo, si la Generalitat de Cataluña establece, por medio de un Decreto, cual ha de ser el alcance del art. 27 LISD en lo que respecta a las reducciones, ya no tiene sentido invocar las resoluciones interpretativas y las consultas de la Dirección General de Tributos.

Se traslada entonces la cuestión a la compatibilidad del art. 2 del Decret 356/1999 con el art. 27 LISD, respecto de la que se pronuncia la Sala *a quo* defendiendo la legalidad de la previsión reglamentaria.

Cabe añadir que el art. 2 del Decret 356/1999 resulta ajustado a la finalidad de la reducción y a las cargas que se imponen sobre el adjudicatario de la empresa familiar para no perder la citada reducción. Así se refleja en el Fundamento Quinto de la resolución del TEAC de 18-3-2014, que desestimó la reclamación formulada por los recurrentes, cuyo contenido reproduce:

"La particularidad aquí se plantea porque la Comunidad Autónoma de Cataluña se desmarcó de dicho criterio al promulgar el referido Decreto 356/1999, de 30 de noviembre, aplicable "ratione temporis" al caso presente. En el artículo 2 de dicho Decreto se recoge claramente que, en el caso de que proceda aplicar este tipo de reducciones en la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a varios herederos, el beneficio redundará directa y exclusivamente en quien resulte adjudicatario de los bienes. Dicha precisión, si bien parece ser contraria a lo establecido en el ya tratado artículo 27 LISD relativo al principio de igualdad en las particiones, puede considerarse "más concordante" con la regulación propia del beneficio fiscal, pues esta exige el cumplimiento de unos requisitos (que en la base imponible se halle incluido el valor del bien por el que se pretende la reducción y el mantenimiento de la adquisición, por quien corresponda, durante un determinado periodo de tiempo) que solo puede cumplir quien, en definitiva, adquiera efectivamente el bien objeto de reducción. En realidad, el artículo 27 LISD trata de la sujeción al Impuesto y no se refiere, específicamente, a un caso de reducción en la base imponible, por lo que no cabe plantearse que el criterio concreto recogido en la normativa catalana, y aquí aplicado por la Oficina Gestora, constituya un quebrantamiento del ordenamiento jurídico ni vulnere determinados principios básicos de éste (como el de jerarquía normativa o competencia)."

## **SEGUNDO. Posición de la Sala.**

Aceptando los argumentos de la sentencia transcrita y de las partes recurridas, esta Sala concluye que, en Cataluña, y desde la entrada en vigor del Decreto 356/1999, de 30 de noviembre, se desplaza la interpretación que de la normativa vigente efectuó la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, de la Dirección General de Tributos, pues como reconoce el TEAC quien hasta la fecha y en el ámbito no catalán había mantenido la interpretación sostenida por dicha Dirección General, el Decret 356/1999, "tiene rango superior en su correspondiente ámbito



territorial". En consecuencia, resulta procedente que la reducción se aplique a los adjudicatarios efectivos de los bienes y procede la íntegra desestimación de este motivo de casación.

### **TERCERO.- Infracción del artículo 13.tres de la Ley de Cesión de Tributos .**

La recurrente considera infringido el artículo 13.tres de la Ley de Cesión de Tributos , que para las adquisiciones "mortis causa", permite a las Comunidades Autónomas regular las reducciones de la base imponible siempre que se mantengan en condiciones análogas a las establecidas por el Estado. En concreto, el tenor literal del citado precepto es el siguiente:

"En relación con la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, las Comunidades Autónomas podrán regular la determinación de la cuantía y coeficientes del patrimonio preexistente, y la fijación de la tarifa cuya progresividad deberá ser similar a la del Estado, siendo idéntica a la de este último en cuanto a la cuantía del primer tramo de la base liquidable y tipo marginal mínimo.

En el caso de adquisiciones "mortis causa", podrán regular las reducciones de la base imponible, *debiéndose mantener las del Estado en condiciones análogas a las establecidas por éste* y pudiendo crear otras que respondan a circunstancias de carácter económico o social, propias de las Comunidades Autónomas, siempre que no supongan una reducción de la carga tributaria global por este tributo."

Para la recurrente el artículo 27.1 LISD estatal dispone que la aplicación de las reducciones del 95% por la transmisión "mortis causa" de vivienda habitual y empresa individual debe aplicarse a todos los herederos en estricta igualdad, con independencia de quién sea el adjudicatario efectivo de dichos bienes.

Sin embargo, en el ámbito territorial de Cataluña, el artículo 2 del Decreto 356/1999 restringe la aplicación de estas reducciones a los beneficiarios efectivos de la vivienda habitual o la empresa familiar del causante, negándose a los restantes causahabientes, en los siguientes términos:

"Cuando en el caudal relicto del causante figuren cualesquiera de los bienes que determinan la aplicabilidad de la reducción y fuesen dos o más las personas llamadas a sucederlo a título universal o como legatarios de parte alícuota, *serán beneficiarios de la reducción, si procede, el adjudicatario o adjudicatarios efectivos de aquellos bienes* según la partición, siempre que cada uno de éstos cumpla los requisitos subjetivos legalmente previstos."

Para la recurrente, el precepto reproducido, al impedir la aplicación de la reducción a todos aquellos herederos que no resultaron adjudicatarios efectivos de los bienes que nos ocupan, provoca un claro empeoramiento respecto de la regulación contenida en la LISD estatal, que sí permite la aplicación de dicha reducción a todos los herederos.

La sentencia recurrida considera que el Decreto citado no altera ni la naturaleza ni las condiciones de las reducciones aquí analizadas, sino que únicamente establece una regla de cálculo para situaciones determinadas que no es contraria a la normativa estatal de aplicación.

Para la recurrente resulta evidente que la infracción denunciada fue determinante del fallo de la sentencia, pues el cumplimiento del artículo 13.tres de la Ley de Cesión de Tributos hubiese llevado a la estimación del recurso de instancia, permitiendo la aplicación de las reducciones controvertidas a todos los herederos en estricta igualdad. Y la norma catalana introduce una restricción subjetiva en la aplicación de los beneficios fiscales por transmisión de vivienda habitual y empresa familiar que nos ocupan se desprende del propio tenor literal de los artículos 2 del Decreto 356/1999 y 27.1 LISD estatal. La única cuestión que resta por dilucidar es si dicha restricción subjetiva infringe lo dispuesto en el artículo 13.tres de la Ley de Cesión de Tributos .

Para resolver esta cuestión, debemos partir del tenor literal del artículo 13.tres de la Ley de Cesión de Tributos que, recordemos, permite a las Comunidades Autónomas regular las reducciones de la base imponible del ISD siempre que se mantengan " *en condiciones análogas*" a las aprobadas por el Estado.

Se trata de determinar el alcance del concepto jurídico indeterminado "condiciones análogas".

El fundamento de derecho Quinto de la sentencia recurrida sostiene que:

"Los recurrentes aducen también la falta de competencia normativa de la Generalitat para determinar la aplicación de las reducciones del Impuesto de Sucesiones. Afirman que el Decret 356/1999, de 30 de noviembre, es contrario al artículo 27 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , y a la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas.

Ya hemos examinado en el fundamento de derecho anterior que el Decret 356/1999, de 30 de noviembre, no puede considerarse contrario al artículo 27 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, en lo referente al principio de neutralidad de las particiones hereditarias.

En cuanto a la competencia de la Generalitat de Cataluña para determinar la aplicación de las reducciones del Impuesto de Sucesiones, no puede ser negada y así lo reconoce la misma Sentencia de este Tribunal, Sección 1ª, de 9-3-2007, cuando afirma que:

"es indudable la aplicación al caso del artículo 41 de la Ley 16/1997, de 24 de diciembre, de Presupuestos de la Generalitat de Cataluña para 1998. Mediante dicha Ley, el Parlament de la Generalitat de Cataluña introdujo determinadas previsiones tributarias en ejercicio de la capacidad normativa de los tributos cedidos, derivada de la modificación de la LOFCA, llevada a cabo por la Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, y de las Leyes 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias, y 31/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Generalitat de Cataluña y de fijación del alcance y las condiciones de esta cesión".

A lo anterior, añadimos que el artículo 13 de la ya derogada Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, ya dispuso que las Comunidades Autónomas, en el caso de las adquisiciones "mortis causa", podrán regular las reducciones de la base imponible, debiéndose mantener las del Estado en condiciones análogas a las establecidas por éste, y pudiéndose crear otras que respondan a circunstancias de carácter económico o social propias de las Comunidades Autónomas, siempre que no supongan una reducción de la carga tributaria global por este tributo. Y ello es lo que ha sucedido en el caso que nos ocupa con el artículo 2 del Decret 356/1999, de 30 de noviembre, y ha ido sucediendo pacíficamente en las normas que lo han sustituido, como es el caso del artículo 6 del Decret 414/2011, de 13 de diciembre, que lo derogó.

Insistimos en que no se altera ni la naturaleza ni las condiciones de aplicación de la reducción cuestionada, sino que tan solo se establece una regla de cálculo para situaciones determinadas que no es contraria a la normativa estatal de aplicación, pero que en Cataluña varía el que con carácter general se había ido aplicando en base a una resolución interpretativa de la Dirección General de Seguros, en los territorios de otras Comunidades Autónomas".

Como sostiene la Generalidad de Cataluña, desde la entrada en vigor del artículo 13.3 de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias, las Comunidades Autónomas pueden regular las reducciones de la base imponible en las adquisiciones "mortis causa" si bien deben mantener las reguladas por el Estado en condiciones análogas. Esta analogía no significa igualdad con las del Estado, puesto que no tendría sentido la capacidad normativa autonómica, sino igualdad en cuanto a la naturaleza de la reducción. De esta forma, la analogía se mantiene con la normativa propia de la Generalitat, pero modificada en lo que refiere a los aspectos concretos para su aplicación por ésta. Por consiguiente, en el ejercicio de esta competencia normativa, la Generalitat de Cataluña reguló en el art. 30 de la Ley 25/1998, de 31 de diciembre, desarrollado por el Decreto 356/1998, de 30 de noviembre. Por tanto, no son éstas unas meras interpretaciones de una norma, sino disposiciones legales aplicables a las sucesiones acreditadas en Cataluña a partir del 1 de enero de 1999.

#### **CUARTO.- Contenido interpretativa de esta sentencia.**

De conformidad con la cuestión suscitada por la Sección Primera en el Auto de Admisión y teniendo en cuenta el caso enjuiciado en el presente recurso de casación fijamos el siguiente criterio interpretativo.

"En el ejercicio de sus competencias normativas en relación con la reducción del 95 por 100 en la base imponible del impuesto sobre sucesiones y donaciones, la comunidad autónoma, de Cataluña, puede, manteniendo esa reducción, introducir condiciones que comporten una restricción subjetiva del beneficio fiscal, de modo que sólo puedan disfrutarlo el adjudicatario o los adjudicatarios efectivos de los bienes según la partición".

#### **QUINTO.- Resolución de las pretensiones.**

Aplicando el criterio acabado de exponer y, poniéndolo en relación con las pretensiones de las partes, llegamos a la conclusión de que el recurso de casación ha de ser desestimado.

#### **SEXTO.- Pronunciamiento sobre costas.**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, puesto que no se aprecia mala fe o temeridad no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en ese recurso de casación



## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º) Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico cuartoº de esta sentencia.

2º) No ha lugar al recurso de casación interpuesto contra la sentencia de dieciocho de noviembre de dos mil dieciséis , dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Sección Segunda )

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma DON Jose Diaz Delgado, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ