



Roj: **ATS 7760/2023 - ECLI:ES:TS:2023:7760A**

Id Cendoj: **28079130012023201285**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **31/05/2023**

Nº de Recurso: **7570/2022**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **ISAAC MERINO JARA**

Tipo de Resolución: **Auto**

**TRIBUNAL SUPREMO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN: PRIMERA**

**A U T O**

Fecha del auto: 31/05/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7570/2022

Materia: ACCION ADMINISTRATIVA Y ACTO ADMINISTRATIVO

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 7570/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra

**TRIBUNAL SUPREMO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN: PRIMERA**

**A U T O**

Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D. Fernando Román García

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 31 de mayo de 2023.

## HECHOS

### PRIMERO.- Preparación del recurso de casación.

1. El procurador don Raúl Rodríguez Nieto, en representación de don Matías , preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 28 de julio de 2022 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, que estimó el recurso n.º 144/2021, promovido por la Agencia Tributaria de Cataluña contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña de 2 de octubre de 2020 que había estimado la reclamación económico-administrativa contra los acuerdos de liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

2.1. El artículo 66 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"] en relación con los artículos 3.1.a), 24 y 25 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) ["LISD"] y los artículos 989 y 1006 del Código Civil ["CC"].

2.2. La jurisprudencia contenida en las sentencias dictadas por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo con fecha 5 de junio de 2018 (rec. 1358/2017, ECLI:ES:TS:2018:2183) y 29 de marzo de 2019 (rec. 1397/2017, ECLI:ES:TS:2019:1146).

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras a), b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"].

### SEGUNDO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo

La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 10 de octubre de 2022, habiendo comparecido don Matías , como parte recurrente, 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, como recurridas, la Administración General del Estado, representada por la abogada del Estado, y la Generalidad de Cataluña, representada por la abogada de la Generalidad.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara, Magistrado de la Sección.

## RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

### PRIMERO.- Requisitos formales del escrito de preparación.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo ( artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación ( artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y el recurrente se encuentra legitimado para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada (i) fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [ artículo 88.2.a) de la LJCA], (ii) sienta una doctrina que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [ artículo 88.2.b) de la LJCA] y, adicionalmente, (iii) afecta a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) de la LJCA]. De las razones que



ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

## **SEGUNDO.- Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.**

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

### **1º.- Fallecimiento de doña Matilde y declaración de herederos abintestato**

El 26 de julio de 2011 falleció doña Matilde, siendo declarados herederos abintestato, con fecha 21 de julio de 2016, su hermana, doña Otilia, y sus sobrinos, don Matías (actual recurrente en casación) y su hermano.

Habiendo fallecido doña Otilia el 18 de abril de 2015 sin aceptar la herencia de su hermana y transmitiéndose a sus hijos el *ius delationis* de la herencia de doña Matilde, el 27 de octubre de 2016 se otorgó escritura pública de manifestación y aceptación de herencia, con número de protocolo 1958, en virtud de la cual don Matías y su hermano aceptaron las herencias de doña Matilde y de doña Otilia.

En la citada escritura se describen los bienes relictos de la herencia de doña Matilde, que consisten en los siguientes:

- Vivienda situada en Esplugues de Llobregat con un valor de 55.150 euros.
- 50 por ciento del saldo existente en una cuenta corriente de la entidad Caixabank por importe de 3.080,10 euros.

Igualmente constan los bienes y derechos de la herencia de doña Otilia, entre los cuales y a los efectos del presente recurso, solamente resulta interesante mencionar el derecho de transmisión o "ius transmissionis" de aceptar la herencia de su hermana, doña Matilde, constituida por una mitad indivisa de la finca y del saldo bancario inventariado, anteriormente mencionados.

### **2º.- Autoliquidaciones del impuesto sobre sucesiones**

Con fecha 23 de diciembre de 2016, don Matías presentó dos declaraciones y autoliquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en la Oficina Liquidadora de Terrassa de la Agencia Tributaria de Cataluña.

La primera se correspondía con la herencia de doña Matilde, en la que se consignó una base imponible de 14.597,68 euros, determinada a partir de la suma del valor catastral del inmueble (24.264,90 euros), el saldo de la cuenta corriente (3.080 euros) y un valor del ajuar doméstico de 850,35 euros, es decir, un total de 29.195,35 euros de los cuales el interesado se imputaba el 50 por ciento.

La segunda autoliquidación consignó la base imponible correspondiente a los bienes y derechos de la herencia de Otilia.

### **3º.- Procedimientos de comprobación limitada**

El 13 de septiembre de 2018, la Agencia Tributaria de Cataluña notificó a don Matías el inicio de un procedimiento de comprobación limitada respecto de la autoliquidación correspondiente a la herencia de doña Otilia, mediante la comunicación de una propuesta de liquidación en la que, sin embargo, se englobaban las declaraciones de ambas herencias. En la propuesta se incrementaba el valor declarado de la vivienda consignada en la autoliquidación de la herencia de doña Matilde, así como el aumento del valor del ajuar doméstico, y se fijaba un recargo por presentación extemporánea.

Don Matías presentó alegaciones en las que, entre otras cuestiones, manifestó que la propuesta incurría en un evidente error de hecho al integrar en la base imponible bienes y valores que no formaban parte del caudal relicto de doña Otilia (sino de doña Matilde).

La Agencia Tributaria de Cataluña dictó liquidación en la que se estimaron parcialmente las alegaciones presentadas, excluyendo los bienes correspondientes a la herencia de doña Matilde. Esta liquidación fue notificada el 17 de abril de 2019, tras dos intentos infructuosos efectuados los días 9 y 10 de abril de 2019.

En la misma fecha de la anterior notificación se comunicó, por su parte, el inicio de un nuevo procedimiento de comprobación limitada respecto de la herencia de doña Matilde en el que se incluyó la correspondiente propuesta de liquidación.

Finalmente, la Agencia Tributaria de Cataluña, dictó liquidación provisional respecto de la herencia de doña Matilde por un importe a ingresar de 1.000,48 euros.

### **4º.- Reclamaciones económico-administrativas**



Don Matías presentó, con fecha 13 de mayo de 2019, reclamación económico-administrativa que se registró con n.º NUM000 contra la liquidación del impuesto derivada de la herencia de doña Otilia . Y, el 29 de julio de 2019, formuló nueva reclamación económico-administrativa con n.º NUM001 contra la liquidación de la herencia de doña Matilde .

Ambas reclamaciones se acumularon en vía económico-administrativa y fueron finalmente estimadas mediante resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña de 2 de octubre de 2020.

La reclamación n.º NUM000 (herencia de doña Otilia ) fue estimada tras constatarse la caducidad del procedimiento de comprobación limitada. Por su parte, la reclamación n.º NUM001 (herencia de doña Matilde ) se estimó por considerar que el derecho de la Administración tributaria a liquidar el impuesto había prescrito. En este sentido, tras citar diversos antecedentes de doctrina administrativa y pronunciamientos judiciales, la resolución económico-administrativa adopta el criterio jurídico contenido en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 20 de diciembre de 2018 (rec. 734/2017, ECLI:ES:TSJM:2018:13783) en virtud del cual, en los casos de *ius transmissionis* como el actual, el *dies a quo* de la prescripción tiene lugar en la fecha del fallecimiento del primer causante.

#### 5º.- Recurso contencioso-administrativo.

La Agencia Tributaria de Cataluña, disconforme con la estimación de la reclamación n.º NUM001 y el criterio adoptado sobre la prescripción del derecho a liquidar el Impuesto sobre Sucesiones de la herencia de doña Matilde , interpuso recurso contencioso-administrativo que se tramitó con el número 144/2021 ante la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña y que fue estimado por sentencia de 28 de julio de 2022.

La *ratio decidendi* de la sentencia sobre la cuestión controvertida se contiene en el fundamento jurídico tercero, apartado quinto, con el siguiente tenor literal:

"TERCERO.- [...] 5. Sobre el *dies a quo* de la prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria.

Según hemos expuesto, el art. 3.1 a) LISD 29/1987,18 diciembre, determina que el hecho imponible es la adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio. Por tanto, es esa adquisición mediante la aceptación la que va a determinar la concurrencia no solo del hecho imponible sino también del sujeto pasivo que ha de autoliquidar el impuesto según el valor de los bienes.

Debemos considerar que, la regla general consiste en que el impuesto se devengue en las adquisiciones por causa de muerte el día del fallecimiento del causante - art. 24.1 de la Ley 29/1987- , pero también que el apartado 3 del citado artículo contiene una salvedad o excepción, la de que la efectividad de la adquisición de los bienes esté suspendida por las razones que indica (entre las que se encuentra la que se describe como "cualquier otra limitación"), que pueden ser por voluntad del testador o no, supuesto en el que la adquisición se entiende realizada el día en que esa limitación desaparezca. Y aquí se produce esa situación. Existe una limitación para la adquisición de los bienes del primer causante motivada por la falta de ejercicio del " *ius delationis*" que pasa a los herederos del transmitente que sobrevivió al primer causante pero no adquirió la herencia porque no la aceptó y, por tanto, no llegó a adquirir los bienes integrantes de la masa hereditaria.

Lo que no se puede pretender es que la Administración determine y liquide la deuda tributaria sin que haya sujeto pasivo de la obligación. Una interpretación en este sentido sería incoherente con las previsiones lo suficientemente amplias del art. 24.3 LISD, para integrar supuestos de no adquisición efectiva y, por tanto, no producido el hecho imponible a gravar.

El no ejercicio del derecho a aceptar o repudiar por parte del llamado como heredero es, sin duda, una limitación en la adquisición de los bienes del causante, que impide la producción del hecho imponible.

Hay que señalar también que una interpretación que redujera las excepciones del art. 24.3 LISD a los supuestos en los que el testador hubiera previsto respecto de la persona que es titular del "*ius delationis*" cargas u obligaciones, supone primero, obviar que el precepto regula el "*devengo*" del impuesto tanto en su regla general como supuestos en los que la adquisición no sea efectiva por la necesidad de observar esas limitaciones que impiden el tránsito.

La mecánica del "*ius transmissionis*" no puede obviar que el hecho imponible se produce cuando a la muerte del segundo causante -transmitente- sus herederos ejercitan el "*ius delationis*" transmitido y adquieren, por la aceptación, la herencia del primer causante, produciendo una única transmisión como así ha determinado el TS y sin que esta Sala desconozca la Jurisprudencia fijada por la STS 936/2018, de 5 de junio y 434/2019, de 29 de marzo. Es en ese momento, fallecimiento del segundo causante, cuando las limitaciones a la adquisición de los bienes desaparecen y se produce el tránsito al transmisario, que a su vez, podrá ejercitar tanto su "*ius delationis*" como el que le es transmitido por herencia de su causante - transmitente-.



Como argumento de cierre a todo lo anterior, cabe señalar que la previsión del "ius transmissionis" en nuestro CC supone dar solución a un supuesto, si bien habitual, que se escapa de la solución natural al fenómeno sucesorio, como es no ejercitar el "ius delationis" por parte del llamado a ello en testamento o por Ley. Tengamos presente supuestos en los que concurre la mera dejación de los herederos que no ejercen el "ius delationis", o por una sucesión de fallecimientos en un espacio corto de tiempo, o un retraso en la aceptación y partición de la herencia del primer progenitor hasta el fallecimiento del otro -periodo en el que pueden fallecer en el ínterin otros herederos-, o la existencia de controversias entre los herederos que haga que se dilate la aceptación y partición. De esta forma, cabe señalar que la adquisición de los bienes por parte del heredero es el supuesto normal y el que manifiesta la riqueza a gravar con la aceptación de la herencia.

De esta forma, consideramos que la fijación del "dies a quo" de la prescripción del derecho a liquidar en el momento del fallecimiento del transmitente determina que se produzca efectivamente el hecho imponible tal y como ha sido determinado por Ley -art. 3.1 a) y 24 LISD-.

Este criterio que aquí sostenemos de fijar el "dies a quo" de la prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria con el momento del fallecimiento del transmitente, ha sido sostenido por la reciente STSJ Castilla y León, Valladolid, Sección 2ª, núm. 114/2021, 4 de febrero.

Se impone en definitiva la estimación íntegra del recurso en relación a la reclamación núm. NUM001 de conformidad con la pretensión formulada por la parte demandante, se anula la misma y se declara no prescrito el derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria por el concepto de ISD respecto a la herencia de la Sr. Matilde ., con las consecuencias que a ello se dé lugar, de conformidad con lo previsto en el orden procesal por los artículos 68 y 70 de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción."

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

### **TERCERO.- Marco jurídico.**

1. A estos efectos, el recurrente plantea la necesidad de interpretar los siguientes artículos de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

1.1. El artículo 3.1.a) de la LISD, que dispone:

"1. Constituye el hecho imponible:

a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio."

1.2. El artículo 24 de la LISD, que regula el devengo del impuesto del siguiente modo:

"1. En las adquisiciones por causa de muerte y en los seguros sobre la vida, el impuesto se devengará el día del fallecimiento del causante o del asegurado o cuando adquiera firmeza la declaración de fallecimiento del ausente, conforme al artículo 196 del Código Civil. No obstante, en las adquisiciones producidas en vida del causante como consecuencia de contratos y pactos sucesorios, el impuesto se devengará el día en que se cause o celebre dicho acuerdo.

2. En las transmisiones lucrativas "inter vivos" el impuesto se devengará el día en que se cause o celebre el acto o contrato.

3. Toda adquisición de bienes cuya efectividad se halle suspendida por la existencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquier otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan."

1.3. El artículo 25 de la LISD que establece, en materia de prescripción:

"1. La prescripción se aplicará de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y siguientes de la Ley General Tributaria.

2. En el supuesto de escrituras autorizadas por funcionarios extranjeros, el plazo de prescripción se computará desde la fecha de su presentación ante cualquier Administración española, salvo que un Tratado, Convenio o Acuerdo Internacional, suscrito por España, fije otra fecha para el inicio de dicho plazo."

2. También será preciso interpretar los siguientes preceptos de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:

2.1. El artículo 66.1.a) de la LGT que preceptúa:

"Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación. [...]"

2.2. El artículo 67.1 de la LGT que, bajo la rúbrica "cómputo de los plazos de prescripción", señala:



"1. El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley conforme a las siguientes reglas:

En el caso a), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.

En los tributos de cobro periódico por recibo, cuando para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación no sea necesaria la presentación de declaración o autoliquidación, el plazo de prescripción comenzará el día de devengo del tributo. [...]"

**3.** Deberá tenerse en consideración, adicionalmente, los siguientes preceptos del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

**3.1.** El artículo 67 del RISD:

"1. Los documentos o declaraciones se presentarán en los siguientes plazos:

a) Cuando se trate de adquisiciones por causa de muerte, incluidas las de los beneficiarios de contratos de seguro de vida, en el de seis meses, contados desde el día del fallecimiento del causante o desde aquel en que adquiera firmeza la declaración de fallecimiento. El mismo plazo será aplicable a las adquisiciones del usufructo pendientes del fallecimiento del usufructuario, aunque la desmembración del dominio se hubiese realizado por acto "inter vivos".

b) En los demás supuestos, en el de treinta días hábiles, a contar desde el siguiente a aquel en que se cause el acto o contrato."

**3.2.** El artículo 69 del RISD que contempla diversos supuestos de suspensión de los plazos de presentación.

**4.** Finalmente, los artículos 989 y 1006 del Código civil disponen:

**4.1.** El artículo 989 del CC:

"Los efectos de la aceptación y de la repudiación se retrotraen siempre al momento de la muerte de la persona a quien se hereda."

**4.2.** El artículo 1006 del CC:

"Por muerte del heredero sin aceptar ni repudiar la herencia pasará a los suyos el mismo derecho que él tenía."

#### **CUARTO.- Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.**

1. Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, al apreciar esta Sección de admisión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar cuál es el dies a quo del plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria para liquidar el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en aquellos supuestos de adquisiciones por causa de muerte en los que el heredero fallece sin aceptar ni repudiar la herencia y el derecho se transmite a sus herederos, que son quienes aceptan y adquieren la condición de sujetos pasivos del impuesto.

#### **QUINTO.- Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

1. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la cuestión jurídica está siendo resuelta de forma contradictoria por distintos Tribunales Superiores de Justicia [ artículo 88.2.a) LJCA].

En efecto, por una parte, la sentencia recurrida, tras exponer la normativa y la jurisprudencia sobre la unicidad de hecho imponible y devengo en casos como el actual, concluye que el término inicial del plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar el Impuesto sobre Sucesiones con respecto a la herencia del primer causante, se produce a partir del fallecimiento del segundo causante puesto que, conforme la interpretación conjunta de los artículos 3.1.a) y 24.3 de la LISD, es en ese momento en el que se produce efectivamente el hecho imponible consistente en la adquisición y en el que, en definitiva, se concreta el sujeto pasivo del impuesto por lo que solamente a partir del mismo puede la Administración determinar y liquidar la deuda tributaria.

La sentencia recurrida cita, como refuerzo argumental a su conclusión, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (rec. 1087/2019, ECLI:ES:TSJCL:2021:325) que, si bien no abordaba específicamente el cómputo del plazo de prescripción sino el plazo de presentación de la autoliquidación, sí



contiene un criterio jurídico (FJ 2º) que cabe considerar, en efecto, concurrente con el de la sentencia hoy recurrida:

"[...] lo que el demandante sostiene es que el plazo voluntario de seis meses para liquidar el impuesto litigioso solo puede comenzar desde que al ser declarado heredero de Dª [...] adquirió también el derecho de la misma a aceptar o repudiar la herencia de su hermano premuerto [...], posición que esta Sala comparte. En efecto, es verdad que como regla general el impuesto se devenga en las adquisiciones por causa de muerte el día del fallecimiento del causante - artículo 24.1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones-, pero no lo es menos que el apartado 3 del precepto citado contiene una salvedad o excepción, la de que la efectividad de la adquisición de los bienes esté suspendida por las razones que indica (entre las que se encuentra la que se describe como "cualquier otra limitación"), supuesto en el que la adquisición se entiende realizada el día en que esa limitación desaparezca y que se estima que puede ser de aplicación aquí de acuerdo con una interpretación integrada y armónica de las normas tributarias y civiles [...]."

Por otra parte, el escrito de preparación aporta diversas sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en las que se aprecia un criterio dispar. Así, la sentencia de 20 de diciembre de 2018 (rec. 734/2017, ECLI:ES:TSJM:2018:13783), FJ 5º, tras citar un extracto de la sentencia de este Tribunal Supremo de 5 de junio de 2018 (rec. 1358/2017, ECLI:ES:TS:2018:2183), indica:

"La consecuencia de lo expuesto es que si el transmisario adquiere directamente del primer causante la Administración debe practicar dos liquidaciones, una por cada una de las herencias a que es llamado el transmisario, sin que se pueda practicar una sola liquidación en la que se incluyan los bienes dejados tanto por el primer causante común por el segundo.

Por ello, en el caso examinado procede la anulación de la liquidación impugnada ante el TEAR habida cuenta que se incluyen los bienes que componen las herencias de las hermanas [...], sin que, en este caso, quepa practicar liquidación en relación con la herencia de doña [primera causante] pues al haber fallecido el 16 noviembre 1992 el Impuesto de Sucesiones se encuentra prescrito de tal manera que se ha de estar a valores declarados, habiendo actuado las demandantes adecuadamente al practicar dos autoliquidaciones y tener por prescrito el impuesto referido a la herencia de doña [primera causante]."

Criterio que se reitera en otros pronunciamientos posteriores, entre los cuales, se encuentra la sentencia de 22 de febrero de 2022 (rec. 2036/2019, ECLI:ES:TSJM:2022:3033), FJ 5º.

2. Es preciso mencionar que este Tribunal Supremo tuvo ocasión de analizar en las sentencias de 5 de junio de 2018 (rec. 1358/2017, ECLI:ES:TS:2018:2183) y 29 de marzo de 2019 (rec. 1397/2017, ECLI:ES:TS:2019:1146) la cuestión consistente en determinar si, fallecido el heredero sin aceptar la herencia de su causante y transmitido a los suyos el derecho a hacerlo, al aceptar estos últimos la herencia de su causante se produce una doble transmisión y adquisición hereditaria y, por tanto, dos hechos imponibles, o sólo una. Y, al respecto, se fijó como doctrina jurisprudencial que, en dichos casos, se produce una sola adquisición hereditaria y, por ende, un solo hecho imponible, no dos hechos imponibles ni dos devengos del impuesto, corolario de lo cual es la afirmación según la cual "los herederos transmisarios sucederán directamente al causante de la herencia y en otra distinta sucesión al fallecido heredero transmitente".

También debe indicarse que algunas de las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Madrid que se aportan como contraste en este recurso de casación fueron recurridas en casación, siendo inadmitidos los correspondientes recursos al entenderse, en aquel momento, que la determinación del *dies a quo* del plazo de prescripción se encontraba embebida en la cuestión ya resuelta en las citadas sentencias de 5 de junio de 2018 y de 29 de marzo de 2019.

Sin embargo, la verificación sobrevenida de la existencia de criterios divergentes entre distintos Tribunales Superiores de Justicia sobre la cuestión hoy controvertida, junto con la apreciable proyección y virtualidad expansiva de la doctrina que en su caso se fije [ artículo 88.2.c) de la LJCA], dotan al recurso actual del exigible interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia y hacen conveniente un nuevo pronunciamiento del Tribunal Supremo que garantice la seguridad jurídica y la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho ( artículos 9.3 y 14 CE).

#### **SEXTO.- Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.**

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son:

**2.1.** Los artículos 3.1.a), 24 y 25 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

**2.2.** Los artículos 66.1.a) y 67.1 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

**2.3.** Los artículos 67 y 69 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

**SÉPTIMO.-Publicación en la página web del Tribunal Supremo.**

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

**OCTAVO.- Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.**

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

**La Sección de Admisión acuerda:**

**1º)** Admitir el recurso de casación RCA/7570/2022, preparado por el procurador don Raúl Rodríguez Nieto en representación de don Matías , contra la sentencia dictada el 28 de julio de 2022 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que estimó el recurso n.º 144/2021.

**2º)** La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar cuál es el *dies a quo* del plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria para liquidar el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en aquellos supuestos de adquisiciones por causa de muerte en los que el heredero fallece sin aceptar ni repudiar la herencia y el derecho se transmite a sus herederos, que son quienes aceptan y adquieren la condición de sujetos pasivos del impuesto.

**3º)** Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

**3.1.** Los artículos 3.1.a), 24 y 25 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

**3.2.** Los artículos 66.1.a) y 67.1 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

**3.3.** Los artículos 67 y 69 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

**4º)** Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

**5º)** Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

**6º)** Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme ( artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.