



Roj: **STS 1847/2003 - ECLI:ES:TS:2003:1847**

Id Cendoj: **28079130022003100020**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **18/03/2003**

Nº de Recurso: **3699/1998**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **JAIME ROUANET MOSCARDO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a dieciocho de Marzo de dos mil tres.

Visto el presente recurso de casación interpuesto por la ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO, representada y dirigida por el Abogado del Estado, contra la sentencia dictada, con fecha 5 de marzo de 1998, por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, estimatoria del recurso de dicho orden jurisdiccional número 488/1994 promovido por Don Benedicto -que ha comparecido en estas actuaciones, como parte recurrida, bajo la representación procesal del Procurador Don Melquíades Álvarez-Buylla Álvarez y la dirección técnico jurídica de Letrado- contra el acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Central, TEAC, de 29 de junio de 1994 por el que se había desestimado el recurso de alzada deducido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional, TEAR, de Asturias de 26 de noviembre de 1993, a su vez desestimatoria de la reclamación de tal naturaleza formulada contra la liquidación del Impuesto de Sucesiones, I.Suc., con una cuota tributaria de 68.607.242 pesetas, practicada por la Oficina Liquidadora de Pravia, en relación a la herencia de Don Humberto (fallecido el 10 de julio de 1989), aplicando a la cuota íntegra de 32.670.115 pesetas el coeficiente multiplicador de 2'1.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En la indicada fecha de 5 de marzo de 1998, la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional dictó sentencia, en el recurso de dicho orden jurisdiccional número 488/1994, con la siguiente parte dispositiva: "FALLAMOS: ESTIMAR el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de DON Benedicto contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 29 de junio de 1994, a que estas actuaciones se contraen, que se anula por no ser ajustada a Derecho, con todos los efectos inherentes a esta declaración, concretamente dejar sin efecto la liquidación practicada, que debe ser sustituida por otra en que se tenga en cuenta lo razonado en esta Resolución, y con el abono de los gastos causados por el aval prestado. Sin expresa imposición de costas a ninguna de las partes procesales".

SEGUNDO.- Contra la citada sentencia, el ABOGADO DEL ESTADO preparó ante el Tribunal a quo el presente recurso de casación que, una vez tenido por preparado, fué interpuesto en plazo ante esta Sala, desarrollándose, después, procesalmente, conforme a las prescripciones legales; y, formalizado por la representación de la parte recurrida, Don Benedicto, su oportuno escrito de oposición al recurso, se señaló, por su turno, para votación y fallo, la audiencia del día 11 de marzo de 2003, fecha en la que ha tenido lugar dicha actuación procesal.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La cuestión de fondo objeto de controversia en las presentes actuaciones se contrae a dilucidar si Don Benedicto, sobrino carnal de la esposa, premuerta, del causante y testador, Don Humberto, fallecido el 10 de julio de 1989, debe considerarse comprendido, a tenor del criterio de la sentencia de instancia, como



colateral de tercer grado por afinidad que es del citado Sr. Humberto , en el Grupo III del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, dentro del concepto "colaterales de segundo y tercer grado", o, por el contrario, según el parecer de la Administración del Estado, debe reputarse como extraño, en el Grupo IV del citado artículo, dentro del concepto "colaterales de cuarto grado, grados más distintos y extraños" (sin que, por tanto, haya lugar a reducción alguna de la base imponible).

SEGUNDO.- Al respecto, el acuerdo del TEAC de 29 de junio de 1994 declara que el comentado Grupo III del artículo 20 de la Ley 29/1987 contempla dos subgrupos de parientes: Los colaterales de segundo y tercer grado, por un lado, y los ascendientes y descendientes por afinidad, por otro; y, cuando el precepto se refiere a colaterales es obvio que lo hace a los colaterales del causante (es decir, se entiende, a los colaterales por consanguinidad), que son los inmediatamente llamados a suceder en defecto de los parientes englobados en el Grupo II (descendientes, cónyuge, ascendientes y adoptantes), de acuerdo con los artículos 943 y siguientes del Código Civil, pues, de los parientes del cónyuge -los afines del causante- sólo van al Grupo III los ascendientes y descendientes.

El recurrente alega ser colateral de tercer grado por afinidad -parentesco que no se discute-, pero ese grado de afinidad ya no pertenece al Grupo III, y, por tanto, debe comprenderse en el Grupo IV, donde, a modo de cláusula residual, se recogen los parentescos más distantes, equiparándolos a los extraños.

TERCERO.- Por su lado, la sentencia de instancia (estimatoria del recurso contencioso administrativo interpuesto contra el acuerdo acabado de reseñar del TEAC) expresa, como fundamento de su fallo, que:

A) El artículo 20 de la Ley 29/1987, en la redacción vigente en el momento del fallecimiento del causante, señala que la base liquidable se obtendrá aplicando en la base imponible la reducción que corresponda de las incluidas en los Grupos siguientes: Grupo I: descendientes y adoptados menores de 21 años; Grupo II: descendientes y adoptados de 21 años o mayores, cónyuges, ascendientes y adoptantes; Grupo III: colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad; y, Grupo IV: colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños.

B) Tales Grupos no se corresponden exactamente con el orden sucesorio abintestato recogido en los artículos 930 y siguientes del CC, pues el orden sucesorio excluyente es: 1.- hijos y descendientes; 2.- ascendientes; 3.- cónyuge; y 4.- colaterales hasta el cuarto grado (sin distinción de consanguíneos y afines), y, por tanto, la norma fiscal ha de interpretarse en el contexto del Impuesto que regula, pretendiendo una reducción en la base imponible por la proximidad del grado de parentesco (que luego sirve para hallar la cuota tributaria en función del coeficiente aplicable sobre la cuota íntegra -resultante, a su vez, de aplicar a la base liquidable el tipo de gravámen-

C) El comentado artículo 20 únicamente distingue en la línea recta descendente y ascendente el parentesco por consanguinidad y afinidad, equiparando al primero el parentesco por afinidad. Así, los Grupos I y II se refieren, sólo, al parentesco en línea recta descendente y ascendente consanguíneo y por adopción, y al cónyuge; el Grupo III, a los colaterales de segundo y tercer grado y a la línea recta descendente y ascendente por afinidad; y, el Grupo IV, al resto de colaterales y extraños.

Si las normas, conforme al artículo 3 del CC, deben interpretarse según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto y atendiendo al espíritu y finalidad de las mismas, la interpretación dada por la Administración sólo podría tomarse en consideración si la propia norma no hiciera ninguna distinción entre el parentesco por consanguinidad y afinidad, pero, al diferenciar expresamente a los ascendientes y descendientes de una y otra condición, y no hacer lo mismo con los colaterales, únicamente pueden incluirse en uno u otro Grupo según el grado o generación: grados segundo y tercero en el Grupo III y grados cuarto y sucesivos en el Grupo IV.

Además, la propia norma incluye en el Grupo IV a los colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños, no habiendo base legal para incluir en este Grupo al resto de parientes afines no incluidos en el Grupo anterior (que, frente al razonamiento del TEAC, no son parientes más lejanos que los colaterales de cuarto grado, sino que pueden ser más próximos, como los cuñados y los sobrinos del cónyuge -que son colaterales de segundo y tercer grado, respectivamente-).

D) Lo acabado de razonar lleva a estimar, en este caso, al ser el recurrente colateral de tercer grado por afinidad del causante, que en la liquidación del Impuesto debió hacerse la reducción prevista en el Grupo III del artículo 20 de la Ley 29/1987 y aplicarse, después, el coeficiente multiplicador del 1'6676 previsto en el artículo 22 para dicho Grupo.

CUARTO.- El presente recurso de casación, promovido por el ABOGADO DEL ESTADO al amparo del ordinal 4 del artículo 95.1 de la Ley de esta Jurisdicción, LJCA (según la versión entronizada en la misma por la Ley 10/1992), se funda en el siguiente y único motivo de impugnación: Infracción de los artículos 20 y 22 de la Ley



29/1987 y 42 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, aprobatorio del Reglamento de dicha Ley, en relación con lo establecido en los artículos 918, 946, 954 y concordantes del CC, PORQUE:

A) La sentencia de instancia parte de un error: los colaterales de tercer grado por afinidad no son herederos legítimos o intestados.

Según ella, el orden de sucesión del CC comprende "colaterales hasta el cuarto grado, sin distinción de consanguíneos o afines", mientras que, por el contrario, los artículos 912 y siguientes del CC se refieren sólo a parientes consanguíneos.

Así, cuando los artículos 946 y 954 se refieren a hijos de hermanos, la forma de computar el parentesco es la del artículo 918, que está en la Sección anterior, relativa precisamente al "parentesco"; precepto que ordena que, en la línea colateral, se suba hasta el tronco común y, después, se baje hasta la persona con quien se hace la computación, de forma, sigue diciendo el artículo 918, que el tío es hermano del padre o de la madre.

Parentesco que es únicamente por consanguinidad, como se comprueba mediante un análisis conjunto de los artículos 912 a 954 del CC, en los que, cuando se llama a la herencia a los hermanos, no se hace referencia a los afines, ni tampoco a los sobrinos del mismo carácter.

Conclusiones que se confirman por el hecho de que, en el supuesto de autos, la herencia era testamentaria, por testamento del causante de la sucesión.

B) Además, como se dice en la sentencia recurrida, los grados de parentesco del artículo 20 de la Ley 29/1987 no se corresponden con el orden sucesorio abintestato, lo cual es lógico si se tiene en cuenta que el Impuesto se aplica tanto a las herencias legítimas como a las testamentarias.

C) El artículo 20 de la citada Ley contempla, en los Grupos I y II, el parentesco en la línea recta ascendente y descendente, y también al parentesco por adopción y a los cónyuges. Y, después, en el Grupo III se refiere, por una parte, a los colaterales de segundo y tercer grado, y, por otra, a la línea recta por afinidad.

Y ello es así porque, cuando habla de colaterales no hace ninguna distinción, al igual que cuando habla de parientes de la línea recta, de donde únicamente hay que tener en cuenta a los 'consanguíneos'.

Separación que se confirma por el texto del artículo 42 del Reglamento que, con mayor precisión, añade una "y" separando, con claridad, las "adquisiciones de colaterales de segundo y tercer grado" y las "adquisiciones de ascendientes y descendientes por afinidad". Criterio que, además, es lógico, puesto que se aplica un Grupo más beneficioso (el III) a los afines en línea recta y no a otros más lejanos. Y, por último, el Grupo IV se refiere a colaterales, también consanguíneos, de cuarto grado y de grados más distantes y a los extraños.

Por tanto, los colaterales de tercer grado no están comprendidos en el Grupo III, ya que tal apartado se refiere, claramente, a los parientes colaterales consanguíneos del causante.

D) En la sentencia de instancia se afirma que la norma no distingue el tipo de parentesco entre colaterales, de donde deben comprenderse en tal concepto tanto los consanguíneos como los afines; y se añade que no hay base para incluir este Tipo de parentesco en el Grupo IV.

Y no es así, pues los sobrinos del cónyuge del causante, a efectos del Impuesto sobre Sucesiones, tienen el carácter de "extraños", sin lugar a reducción y con aplicación del consiguiente coeficiente del artículo 22.

Precisamente porque la Ley no distingue entre los colaterales de segundo y tercer grado hay que entender que se refiere sólo a los consanguíneos, únicos parientes que se tienen en cuenta a estos efectos en los artículos 912 y siguientes del CC.

E) En el presente caso, se está, según se ha dicho, ante una sucesión testamentaria, lo que abona la aplicación del Grupo IV y la consideración de "extraño" del heredero a efectos de los artículos 20 y 22 de la Ley 29/1987 y 42 de su Reglamento.

QUINTO.- La parte recurrida arguye, en contra del criterio sustentado por el Abogado del Estado, que, con abstracción de que el mismo incurre en su planteamiento en una contradicción (pues, no obstante lo anteriormente afirmado, reconoce expresamente que "los grados de parentesco del artículo 20 de la Ley 29/1987 no se corresponden con el orden sucesorio abintestato del CC", y, en consecuencia, el silogismo que pretende establecer entre los artículos 912 y siguientes del CC y el artículo 20 de la citada Ley cae por su base), la sentencia de instancia no ha incurrido en el error que se le imputa, pues examina el caso sin atenerse a lo dispuesto en el CC, circunscribiéndose al análisis de la norma fiscal, en su contexto y a tenor de su intención y objetivo, cual es el de reducir más o menos la base imponible y la cuota en función de la mayor o menor proximidad del grado de parentesco del sucesor, no distinguiendo entre parientes consanguíneos y afines (pues la norma fiscal se aplica tanto a sucesiones legítimas como testamentarias).



A mayor abundamiento, añade que:

A) Carece de sentido que el Abogado del Estado diga que "precisamente porque la Ley no distingue entre los colaterales de segundo y tercer grado, hay que entender que se refiere únicamente a los consanguíneos", pues ello implicaría la desvirtuación del principio de que 'donde la Ley no distingue, no cabe distinguir', cuando es así, además, que la sentencia recurrida ha dejado claro que el artículo 20 de la Ley 29/1987 sólo distingue en la línea recta descendente y ascendente el parentesco por consanguinidad y afinidad, sin realizar mención alguna distintiva respecto de los colaterales de segundo y tercer grado, concluyendo acertadamente que "la interpretación dada por la Administración sólo sería válida si la propia norma no hiciera ninguna distinción entre el parentesco por consanguinidad y afinidad, pero, al diferenciar a los ascendientes y descendientes de una y otra condición, y no hacer lo mismo con los colaterales, únicamente pueden incluirse en uno u otro Grupo (el III o el IV) según el grado o generación: los grados segundo y tercero en el III y los cuarto y sucesivos en el IV".

B) No existe base legal para equiparar los colaterales de segundo y tercer grado con los "extraños", ya que, (a), no son parientes más lejanos que los colaterales de cuarto grado consanguíneos, sino que, incluso, como se dice en la sentencia de instancia, pueden ser más próximos, como los cuñados y los sobrinos del cónyuge (así, don Benedicto), que son colaterales de segundo y tercer grado, respectivamente; (b), tampoco cabe sostener la inclusión en el Grupo III, por ejemplo, del cónyuge de un nieto del causante y no admitir la de un sobrino del cónyuge del fallecido o de un cuñado de éste (con mucho más contacto familiar por razones de edad); (c), es evidente, también, que los colaterales de segundo y tercer grado por afinidad no son colaterales de cuarto grado o de grado más distante y, mucho menos, extraños, con lo que, de seguirse la tesis del Abogado del Estado, la parte aquí recurrida no resultaría incluida en ninguno de los Grupos del artículo 20, lo cual sería una conclusión inadmisibles; (d), el artículo 20 de la Ley 29/1987 no distingue entre sucesión testada e intestada, sino que recoge un elenco de parientes que se clasifican según el grado de parentesco, con independencia de que sean llamados a suceder por Ley o por testamento, y es, por tanto, incierto que la sentencia impugnada declare que el orden de sucesión del CC comprenda colaterales hasta el cuarto grado sin distinción de consanguíneos o afines, pues lo que en la sentencia se afirma es que es la norma fiscal la que establece una relación de parentescos posibles sin distinción de consanguíneos y afines, pues se aplica tanto a sucesiones testamentarias como a intestadas; (e), en este orden de ideas, el CC no necesita distinguir entre consanguíneos y afines a la hora de regular la sucesión intestada, porque a dicha sucesión sólo son llamados los parientes consanguíneos, tal como se desprende de los artículos 915 y 916, que están incardinados dentro del capítulo de la sucesión intestada (el segundo de ellos define la línea colateral como la constituida por la serie de grados entre personas que no descienden unas de otras, pero que proceden de un tronco común, con clara referencia exclusiva a los consanguíneos); y, (f), sí ha de tenerse en cuenta en la norma fiscal, sin embargo, la afinidad, porque la misma tiene que recoger y abarcar tanto la sucesión testada como la intestada, y, por tanto, si esta norma hubiera querido distinguir entre colaterales consanguíneos y afines tendría que haberlo hecho de un modo expreso, pues de otro modo no cabe aplicarles distinto tratamiento.

SEXTO.- A igual conclusión que la sentada en la sentencia de instancia y que la patrocinada por la parte recurrida y aquí interesada se llega, también, teniendo en cuenta la evolución del parentesco tanto en el CC como en el Impuesto sobre Sucesiones.

En efecto:

A) EVOLUCIÓN DEL PARENTESCO EN EL DERECHO CIVIL:

El CC, en su versión original, reguló el parentesco al tratar de la sucesión intestada, en los artículos 915 a 920 (que sólo contemplaron el parentesco natural o consanguíneo -y sólo, también, la filiación legítima o natural, entendida ésta última como la derivada de padres que podían contraer matrimonio entre sí en el momento de la concepción-).

Tales preceptos no tuvieron en cuenta el parentesco por afinidad ni el parentesco civil derivado de la adopción (pues, en el orden sucesorio y a efectos legales, sólo tomaban en consideración el parentesco fundado en la comunidad de sangre, con diferencias, dentro de la misma, entre el parentesco legítimo y el natural).

Sin embargo, la doctrina fué admitiendo otras modalidades de parentesco, y, así, se ha podido hablar, progresivamente, del parentesco natural (inmediato, por consanguinidad, y mediató, por afinidad y cuasiafinidad), del parentesco civil (por adopción) y del parentesco religioso (por cognición espiritual por el bautismo: padrino y bautizado), quedando reducida la relación entre cónyuges (fuera del parentesco stricto sensu) como un vínculo esencial "sui generis".

En resumen, la líneas de la evolución del parentesco han sido las siguientes:

a) La supresión de la distinción entre filiación legítima e ilegítima natural y no natural (a partir de la Ley 11/1981, de 13 de mayo, que equiparó todas las filiaciones por naturaleza).



- b) La admisión del parentesco por adopción (en las Leyes de 1958, 1970 y 1981).
- c) El acercamiento de la afinidad a la consanguinidad.
- d) El reconocimiento creciente de las relaciones derivadas de las uniones de hecho "more uxorio".

De modo que se ha superado el limitado concepto del parentesco como exclusivamente consanguíneo.

B) EVOLUCIÓN DEL PARENTESCO EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (especialmente, desde la perspectiva de la afinidad):

I.- Etapa de 1927 a 1945:

El artículo 54 del Reglamento para la aplicación de la Ley de los Impuestos de Derechos Reales y sobre Transmisiones de Bienes (TR de 28 de febrero de 1927), aprobado por el Real Decreto de 26 de marzo de 1927, disponía que "los grados de parentesco a que se refiere este Reglamento son todos de consanguinidad y han de regularse por la Ley civil" y que "los parientes por afinidad se consideran extraños para los efectos del Impuesto".

En la Tarifa aprobada por el Real Decreto 417/1927 no se hacía referencia alguna al parentesco por afinidad, figurando en el número 38 "los colaterales de grado distinto -por encima del sexto grado- y las personas que no tengan parentesco con el testador".

Y todos los Reglamentos hasta el año 1967 se cuidaron de aclarar que la mención de colaterales y, también, de ascendientes y descendientes se refiere, en todo caso, al parentesco por consanguinidad (y no al de afinidad), especificando como una "fictio iuris", que los parientes por afinidad se consideran extraños.

2.- Etapa de 1945 a 1964:

La Ley de 17 de marzo de 1945, de reforma de los Impuestos de Derechos Reales y sobre Transmisiones de Bienes, admitió, por primera vez, el parentesco por afinidad, en la Tarifa del Impuesto, contemplando el parentesco entre ascendientes y descendientes por afinidad (expresándose, en la Exposición de Motivos de la Ley, que en la legislación actual los parientes por afinidad son considerados como extraños, pero dicho parentesco produce efectos importantes en el campo del derecho común y en el orden familiar normal es evidente que en la línea recta crea una íntima relación motivadora de adquisiciones a título gratuito que el propio CC reconoce).

El TR de la Ley de tales Impuestos de 7 de noviembre de 1947 no contiene norma alguna relativa al parentesco, limitándose a regular la Tarifa, en cuyo número 34 se incluye a los ascendientes y descendientes por afinidad (quedando el Reglamento encargado de concretar los aspectos generales relativos a la aplicación e interpretación del parentesco -reproduciendo, en su artículo 54, las normas sobre parentesco de anteriores Reglamentos, con la sola salvedad de excluir a los ascendientes y descendientes por afinidad de la consideración de extraños).

El TR de la Ley de los citados Impuestos de 21 de marzo de 1958 tampoco reguló los aspectos generales del parentesco, dejando dicha cuestión al Reglamento de 15 de enero de 1959 (cuyo artículo 54 continuó con pronunciamientos similares a los del Reglamento de 1947 -artículo que fué elevado a rango de Ley por el Decreto Legislativo que aprobó el TR del Impuesto sobre Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de 1967-).

En consecuencia, en esta Etapa, (a), los grados de parentesco referidos en la Tarifa son, en principio, de consanguinidad, con la salvedad de los ascendientes y descendientes por afinidad; (b), los demás parientes por afinidad se reputan extraños; y, (c), la Tarifa sigue contemplando, en su número 38, los colaterales de grados más distantes del cuarto y las personas que no tengan parentesco con el testador, que son los extraños.

Por tanto, si los colaterales son sólo consanguíneos, los colaterales por afinidad no están contemplados en la Tarifa, pues, por definición, no son extraños (a pesar de que el artículo 54 del Reglamento de 1947 los asimila, por una "fictio iuris", con los mismos, es decir, con los extraños).

3.- Etapa de 1964 a 1987:

La Ley 41/1964, de 11 de junio, de Reforma del Sistema Tributario, tampoco reguló la aplicación de las diversas modalidades y grados de parentesco, declarando vigente, en su Disposición Transitoria Segunda, el Reglamento de 1959.

Como el artículo 10 de la Ley General Tributaria de 1963 proclamó el principio de legalidad o de reserva de Ley, la virtualidad, en la materia, de los Reglamentos periclitó, y, por ello, el TR de la Ley y Tarifas de los Impuestos Generales sobre Sucesiones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado



por el Decreto 1018/1967, de 6 de abril, incorporó y elevó a la categoría de Ley las disposiciones vigentes incluidas en el artículo 54 del Reglamento de 1959; TR, el de 1967, que, en su artículo 30, indica que los grados de parentesco son todos de consanguinidad, salvo los previstos en el número 3 de la Tarifa (ascendientes y descendientes por afinidad).

En consecuencia, en esta Etapa, (a), el parentesco entre ascendientes y descendientes, así como entre colaterales, comprende, genéricamente, tanto a los consanguíneos como a los afines; (b), para evitar la anterior asimilación, el artículo 30 del TR de 1967 especifica que los grados de parentesco son todos de consanguinidad, salvo las excepciones que se contemplan en la Tarifa, que son: los adoptantes y adoptados plenamente, los hijos del anterior matrimonio y del cónyuge del padre o madre de aquéllos -hijos con su madrastra o padrastro-, los hijos naturales reconocidos y el cónyuge del padre o madre de aquéllos -hijos naturales con su madrastra o padrastro-, y los ascendientes y descendientes por afinidad; y, (c), el citado artículo 30 del TR de 1967 no reprodujo el artículo 54.2 del Reglamento de 1959, que disponía que "los parientes por afinidad se considerarán extraños a los efectos del Impuesto", con lo que quedaron excluidos de la Tarifa toda vez que no son extraños sino parientes y la asimilación a los extraños es una "fictio iuris" que no puede hacerse sino por Ley.

4.- Última Etapa: Ley 29/1987, de 18 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

En ella, la Tarifa aplicable se estructura en función de tres variables: a) el grado de parentesco, que determina una reducción distinta, según sea el mismo, y que se configura en los cuatro Grupos del artículo 20; b) la cuantía de la base liquidable, que lleva consigo la aplicación de tipos según la Escala progresiva, por tramos, del artículo 21; y, c) la cuantía del patrimonio del heredero, legatario y donatario, que implica la aplicación de determinados coeficientes multiplicadores, previstos en el artículo 22.

La Ley 29/1987 no recoge (ha derogado, pues) el apartado 2 del artículo 30 del TR de 1967, que disponía, según se ha dejado expuesto- que "los grados de parentesco a que se refiere la Tarifa son todos de consanguinidad"-, y tampoco ha restablecido la norma del Reglamento de 1959 que, por una "fictio iuris" asimilaba a los colaterales por afinidad con los extraños.

El Reglamento del citado Impuesto, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, se limita a reproducir, en su artículo 42, las normas del artículo 20 de la Ley.

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

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

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

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

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

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

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

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

Y la segunda alternativa es una transgresión del artículo 20 de la Ley 29/1987, pues es indiscutible que el interesado no es un extraño, ya que es sobrino político, pero sobrino, según la terminología usual, y colateral



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

OCTAVO.- Procediendo, por tanto, desestimar el presente recurso de casación y confirmar la sentencia de instancia, deben imponerse las costas causadas en este recurso casacional a la parte recurrente, a tenor de lo al respecto prescrito en el artículo 102.3 de la LJCA (versión del año 1992).

Por lo expuesto, en nombre de Su Majestad el Rey y por la potestad que nos confiere el pueblo español,

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el presente recurso de casación interpuesto por el ABOGADO DEL ESTADO contra la sentencia dictada, con fecha 5 de marzo de 1998, en el recurso contencioso administrativo número 488/1994, por la Sección Segunda de la Sala de dicho orden jurisdiccional de la Audiencia Nacional, con la consecuente imposición de las costas causadas en este recurso casacional a la citada parte recurrente.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en su caso en el Boletín Oficial del Estado, y, definitivamente juzgando, , lo pronunciamos, mandamos y firmamos . PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Jaime Rouanet Moscardó, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.