

En la ciudad de Donostia-San Sebastián, VISTA por el Tribunal Económico-Administrativo Foral la reclamación número 2006/0287 interpuesta por D.<sup>a</sup> \*\*\*\*\*, con DNI \*\*\*\*\*, contra el Acuerdo de la Jefe del Servicio de Gestión de Impuestos Directos de 28 de marzo de 2006, desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra Acuerdo de incompetencia dictado por el mismo Servicio en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y la herencia de D. \*\*\*\*\*.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha 10 de mayo de 2006 se interpuso la presente reclamación, mediante escrito en el que la parte reclamante muestra su disconformidad con el acto de referencia, y solicita su revisión, declarándose válida la autoliquidación presentada.

Fundamenta su pretensión en que, en virtud del artículo 1.000 del Código Civil, la renuncia por parte de todos los hijos de la herencia del padre a favor de la madre, no implica la existencia de una donación de los referidos hijos a la madre puesto que siendo esta última, persona llamada a acrecer la porción hereditaria, no puede considerarse que los repetidos hijos hayan aceptado la herencia y, por tanto, no han podido donar bienes que nunca pasaron a su propiedad. Así, considera que ha habido una transmisión directa de dichos bienes del esposo fallecido a la esposa y madre de los reclamantes, que se convierte en heredera universal del haber hereditario del causante.

Concluye, en definitiva, que como no ha habido donación, y el causante residió en los últimos 5 años en Guipuzcoa, es la Hacienda Foral de Gipuzkoa la Administración competente para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Visto el presente procedimiento por este Tribunal en única instancia, de conformidad con las atribuciones conferidas por la legislación vigente.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente por razón de la materia para conocer de la presente reclamación, conforme a lo dispuesto en el artículo 233 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, habiendo sido interpuesta por persona legitimada y en plazo hábil, con arreglo a lo previsto en los artículos 238 y 240 de la misma Norma Foral.

SEGUNDO.- De los antecedentes se desprende que en la presente reclamación se impugna el Acuerdo de la Jefe del Servicio de Gestión de Impuestos Directos de 28 de marzo de 2006, desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra Acuerdo de incompetencia dictado por el mismo Servicio en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y la herencia de \*\*\*\*\*.

TERCERO.- Del examen del expediente resulta que con fecha 28 de abril de 2005 fue presentada declaración-liquidación -modelo 670-, por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en relación con la herencia de D. \*\*\*\*\*, fallecido el 3 de noviembre de 2004.

En dicha declaración, correspondiente al hecho imponible sucesiones, figuraba como sujeto pasivo D.<sup>a</sup> \*\*\*\*\*, esposa del causante y se acompañaba a la misma, escritura pública de liquidación de sociedad

de gananciales, aceptación de herencia y adjudicación otorgada por el Notario D.\*\*\*\*\* en fecha 29 de marzo de 2005. En esta escritura consta que D. \*\*\*\*\*, fallecido el día 3 de noviembre de 2004, instituyó como legatarios a su esposa, D.ª A\*\*\*\*\*, del usufructo universal y vitalicio de todos sus bienes, derechos y acciones, y a dos de sus hijos, D.ª R\*\*\*\*\*y D. P\*\*\*\*\*, de diversas participaciones de ciertos inmuebles, figurando como herederos del remanente de todos sus bienes, derechos y acciones, sus tres hijos, los dos anteriormente citados y D. J\*\*\*\*\*. Además se dice textualmente en su "Otorgan" Segundo que "D\*\*\*\*\*J\*\*\*\*\*D. P\*\*\*\*\*y D.ª R\*\*\*\*\*, (...) repudian la herencia testada de su finado padre D. \*\*\*\*\*, a favor de su madre D.ª M\*\*\*\*\*, apartándose por tanto de tal sucesión y sin que nada tengan que reclamar por dicho concepto", mientras que en el "Otorgan" Tercero se dice que " D.ª \*\*\*\*\* acepta pura y simplemente la herencia causada por su esposo D. \*\*\*\*\*, del cual es única heredera a tenor del testamento del causante y de la repudia anteriormente citada..."

Con fecha 14 de febrero de 2006 la Jefe del Servicio de Gestión de Impuestos Directos emitió Acuerdo por el que se declaraba incompetente para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en cuanto a la adquisición lucrativa presentada, y comunicaba la remisión de fotocopia de toda la documentación presentada a la Oficina competente. Contra dicho Acuerdo se presentó escrito en fecha 21 de marzo de 2006, de idéntico contenido al presentado en esta instancia, rechazándose la pretensión en el mismo contenida mediante Acuerdo de la Jefe del Servicio de Gestión de fecha 28 de marzo de 2006, que constituye el acto ahora impugnado, en el que se concluye que "las renunciaciones hechas a favor del sujeto pasivo son consideradas donaciones, no siendo competente esta Hacienda Foral y sí el Gobierno de La Rioja para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por las donaciones de los inmuebles situados en La Rioja de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 2 de la Norma Foral citada anteriormente."

CUARTO.- De lo expuesto hasta el momento resulta que la controversia de la presente reclamación consiste en determinar si la operación contenida en la escritura de partición hereditaria, esto es la renuncia a la herencia del causante por parte de los hijos a favor de la reclamante, debe calificarse como donación, como sostiene el Servicio de Gestión o, si tal y como defiende la reclamante, no se puede considerar que los repetidos hijos hayan aceptado la herencia, por lo que no puede hablarse de la existencia de tal negocio jurídico.

A este respecto, el artículo 27.1 de la Norma Foral 3/1990, de 11 de enero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, establece que en los casos de repudiación o renuncia pura, simple y gratuita de la herencia o legado, los beneficiarios de la misma tributarán por la parte renunciada o repudiada con arreglo a la tarifa que correspondería aplicar al renunciante o al que repudia, salvo que por el parentesco del causante con el favorecido proceda la aplicación de otra tarifa más gravosa. En definitiva, se tributa exclusivamente como sucesión con arreglo a las normas que sean de aplicación. Ahora bien, el apartado 2 del mismo artículo contiene una regla específica, disponiendo el citado precepto que en los demás supuestos de renuncia en favor de persona determinada, se exigirá el impuesto (sucesiones) al renunciante, sin perjuicio de lo que deba liquidarse, además, por la cesión o donación de la parte repudiada.

Acudiendo a la escritura pública otorgada el 22 de septiembre de 2003, donde se recoge la operación particional que nos ocupa, resulta que, como se ha señalado en el Fundamento de Derecho Tercero de

esta Resolución, consta que los tres hijos repudian la herencia del causante a favor de su madre, de donde se extrae que se trataba de una renuncia en favor de persona determinada, en cuanto que así se menciona expresamente, por lo que en principio parece correcta la actuación del Servicio de Gestión.

No obstante lo señalado, la parte reclamante, que no niega que la renuncia haya sido a favor de persona determinada, tras invocar el artículo 1.000 del Código Civil, precisa que no ha habido tal donación puesto que no se pueden donar unos bienes que no han sido previamente aceptados.

El citado artículo 1.000 del Código Civil recoge los supuestos en los que se entiende aceptada la herencia:

1º) Cuando el heredero vende, dona o cede su derecho a un extraño, a todos sus coherederos o a alguno de ellos.

2º) Cuando el heredero la renuncia, aunque sea gratuitamente, a beneficio de uno o más de sus coherederos.

3º) Cuando la renuncia por precio a favor de todos sus coherederos indistintamente; pero, si esta renuncia fuere gratuita y los coherederos a cuyo favor se haga son aquellos a quienes debe acrecer la porción renunciada, no se entenderá aceptada la herencia.

De la lectura de dicho artículo se infiere que, en todos los casos contemplados, el heredero opera transmitiendo el derecho que le corresponde y, por consiguiente, ha de considerarse previamente aceptada la herencia, con la excepción introducida en el último supuesto, precisamente el invocado por la reclamante, que viene a significar que para que la renuncia no constituya propiamente cesión ni, por tanto, implique aceptación de la herencia, se precisa que sea gratuita y a favor de todos los coherederos a quienes habría de acrecer por ministerio de la ley la porción renunciada, bien con arreglo a los artículos 981 y siguientes del Código Civil, o según lo ordenado por el testador, en su caso.

Sin embargo este Tribunal entiende que no es aplicable dicho precepto al caso que nos ocupa, y ello porque, tal y como ya se señaló, los hijos renuncian a la herencia a favor, únicamente, de la madre, cuando el repetido precepto es claro al exigir la renuncia a favor de todos los coherederos y, además, indistintamente. Por tanto, nos encontramos más bien en el 2º de los casos transcritos, puesto que en este supuesto ha existido una renuncia de los herederos a beneficio de uno de los coherederos (gratuita), lo que confirma la existencia de una cesión de los hijos a favor de la madre, que inexorablemente presupone la previa aceptación de éstos. En definitiva, ha de entenderse efectuada la donación de unos derechos hereditarios sobre determinados bienes, entre los cuales se encuentran sendos bienes inmuebles sitos en \*\*\*\*\* , por lo que, de conformidad con lo establecido en el artículo 25.Uno.b) de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, la competencia para la exacción del impuesto correspondiente a tales operación y bienes pertenece a la Administración tributaria de la Comunidad de \*\*\*\*\* , tal y como señaló el Órgano de Gestión en el Acuerdo impugnado.

Por todo ello, procede adoptar la siguiente

#### RESOLUCIÓN

ESTE TRIBUNAL, reunido en Sala de Reclamaciones de Tributos Concertados, en su sesión del día de la fecha y con los asistentes que se relacionan en el encabezamiento, acuerda DESESTIMAR la

reclamación número 2006/0287 interpuesta por D.<sup>a</sup> \*\*\*\*\*, con DNI \*\*\*\*\*, confirmando el Acuerdo de la Jefe del Servicio de Gestión de Impuestos Directos de 28 de marzo de 2006, desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra Acuerdo de incompetencia dictado por el mismo Servicio en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y la herencia de D. \*\*\*\*\*.