

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ053641

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID***Sentencia 1699/2013, de 30 de diciembre de 2013**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 560/2011***SUMARIO:**

**ISD. Adquisiciones mortis causa. Otras cuestiones. Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. En general.** *Excepción a la regla de la solidaridad si se solicita la división de la obligación tributaria.* De la interpretación conjunta de los arts. 35.6 y 39 Ley 58/2003 (LGT) y art. 107 RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria) deducimos que se trata de preceptos plenamente compatibles, de forma que la solidaridad que, en principio, vincula a todos los sucesores de un obligado tributario fallecido puede romperse en el supuesto establecido en el párrafo tercero del art. 35.6 Ley 58/2003 (LGT) ya que la excepción a la regla general de solidaridad que se establece en este último precepto, cuando se cumplan los requisitos exigidos, es aplicable a todos los supuestos de solidaridad en las obligaciones tributarias en la medida en que este precepto, al definir la excepción, no distingue según cuál sea el presupuesto determinante de la solidaridad, sino que se refiere a todos los supuestos en los que exista solidaridad entre deudores tributarios, como es, entre otros, el caso en cuestión relativo a solidaridad entre los sucesores mortis causa de una obligación tributaria.

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 35.2 j), 35.6 y 39.

RD 1065/2007 (Rgto. de gestión e inspección tributaria), art. 107.

RD 939/2005 (RGR), art. 127.

Código Civil, arts. 1.084, 1.085 y 1.138.

**PONENTE:***Doña Ángeles Huet de Sande.*

Magistrados:

Doña ANGELES HUET DE SANDE  
Doña BERTA MARIA SANTILLAN PEDROSA  
Don JOAQUIN HERRERO MUÑOZ-COBO  
Don JUAN MIGUEL MASSIGOGE BENEGIU  
Don RAMON VERON OLARTE**Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 - 28004

33009710

NIG: 28.079.33.3-2011/0175180

Procedimiento Ordinario 560/2011

Demandante: COMUNIDAD DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

D./Dña. Vanesa

PROCURADOR D./Dña. SILVIA ALBALADEJO DIAZ-ALABART

SENTENCIA No 1699

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. Ramón Verón Olarte

Magistrados:

Da. Ángeles Huet de Sande

D. Juan Miguel Massigoge Benegiu

Dª. Berta Santillán Pedrosa

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid a treinta de diciembre de dos mil trece.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid el presente recurso contencioso administrativo nº 560/11, interpuesto por el Letrado de la Comunidad de Madrid contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 27 de enero de 2011, por la que se estima la reclamación económico administrativa nº NUM000 , interpuesta por doña Vanesa contra acuerdo de 30 de junio de 2008, de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra liquidación de 8 de enero de 2008, practicada por el Impuesto sobre Sucesiones, por importe de 15.359,92 €; habiendo sido parte la Administración demandada, representada por la Abogacía del Estado, y, como codemandada, doña Vanesa , procesalmente representada por la Procuradora de los Tribunales doña Silvia Albaladejo Díaz Alabart.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero:**

Interpuesto el recurso y seguidos los trámites previstos en la ley, se emplazó a la parte demandante para que formalizara la demanda, dándose cumplimiento a este trámite dentro de plazo, mediante escrito en el que se suplica se dicte sentencia declarando no ser ajustada a Derecho la resolución administrativa objeto de impugnación.

#### **Segundo:**

La Abogacía del Estado y la representación procesal de la codemandada, doña Vanesa , contestan a la demanda, suplicando, respectivamente, se dicte sentencia confirmatoria de la resolución impugnada por considerarla ajustada al ordenamiento jurídico.

**Tercero:**

No habiéndose recibido el presente proceso a prueba, quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

**Cuarto:**

En este estado se señala para votación y fallo el día 28 de noviembre de 2013, teniendo lugar así.

**Quinto:**

En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

Siendo Ponente la Magistrada Ilma. Sra. D<sup>a</sup>. Ángeles Huet de Sande.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero:**

El presente recurso contencioso administrativo se interpone por el Letrado de la Comunidad de Madrid contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional (en adelante, TEAR) de Madrid, de fecha 27 de enero de 2011, por la que se estima la reclamación económico administrativa interpuesta por doña Vanesa , aquí codemandada, contra acuerdo de 30 de junio de 2008, de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra liquidación de 8 de enero de 2008, practicada por el Impuesto sobre Sucesiones, por importe de 15.359,92 €.

**Segundo:**

Son antecedentes necesarios para el conocimiento del presente recurso, derivados del expediente administrativo y de las alegaciones de las partes, los siguientes:

a).- Con fecha 8 de enero de 2008, se emite liquidación notificada a la aquí codemandada, doña Vanesa , el día 14 de febrero de 2008, por el Impuesto sobre Sucesiones relativo a la herencia de doña Margarita , fallecida el 6 de septiembre de 1998, siendo el sujeto pasivo doña Angustia .

b).- Contra esta liquidación la interesada, con fecha 4 de marzo de 2008, interpone recurso de reposición, alegando que el heredero del sujeto pasivo, doña Angustia , fue don Tomás , a su vez fallecido, y solicita que la liquidación se divida entre todos los herederos de don Tomás , aportándose, mediante escrito de 17 de marzo de 2008, el nombre y apellidos, número de DNI y domicilio de los restantes herederos, así como su proporción en la herencia del citado sujeto pasivo fallecido.

c).- El recurso de reposición fue desestimado, interponiéndose, a continuación, por la interesada reclamación económico administrativa ante el TEAR que la estimó por resolución de 27 de enero de 2011, al entender que se daba el supuesto de excepción a la solidaridad previsto en el último párrafo del art. 35.6 LGT , para el supuesto de concurrencia de varios obligados tributarios en el pago del impuesto, ya que " en el presente caso, obra en el expediente solicitud practicada por la interesada de que la liquidación se divida entre todos los herederos de don Tomás , aportándose, con fecha 17 de marzo de 2008, nombre y apellidos, número de DNI y domicilio de los restantes herederos, por lo que procede la división de la liquidación. "

**Tercero:**

Contra esta resolución del TEAR interpone el Letrado de la Comunidad de Madrid el presente recurso jurisdiccional por entender que no es aplicable al presente caso el precepto invocado por el TEAR ( art. 35.6 LGT ), sino el art. 39 LGT , de forma que, en las liquidaciones que se notifican a los sucesores en las obligaciones tributarias de una persona fallecida, es procedente la exigencia del total del débito a cada heredero, sin perjuicio de las reclamaciones entre los coherederos al respecto. Invoca, asimismo, en la demanda el art. 127 del RD 939/2005, de 29 de julio , por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, así como el art. 107 del RD 1065/2007, de 27 de julio , por el que se aprueba el Reglamento de aplicación de los tributos. Por todo ello, entiende que la Hacienda pública puede exigir a cualquiera de los herederos del obligado tributario la totalidad del importe de la obligación tributaria, sin que proceda la división de la liquidación entre los diferentes herederos y sin perjuicio de las reclamaciones que puedan realizarse entre ellos, razones por las cuales solicita la anulación de la resolución del TEAR impugnada.

Tanto el Abogado del Estado como la codemandada, doña Vanesa , comparten cuanto se argumenta en la resolución del TEAR impugnada cuya confirmación solicitan.

#### **Cuarto:**

La resolución del TEAR que el Letrado de la Comunidad de Madrid impugna en su demanda ha aplicado al caso de autos el art. 35.6 LGT , según el cual:

" La concurrencia de varios obligados tributarios en un mismo presupuesto de una obligación determinará que queden solidariamente obligados frente a la Administración tributaria al cumplimiento de todas las prestaciones, salvo que por ley se disponga expresamente otra cosa.

Las leyes podrán establecer otros supuestos de solidaridad distintos del previsto en el párrafo anterior.

Cuando la Administración sólo conozca la identidad de un titular practicará y notificará las liquidaciones tributarias a nombre del mismo, quien vendrá obligado a satisfacerlas si no solicita su división. A tal efecto, para que proceda la división será indispensable que el solicitante facilite los datos personales y el domicilio de los restantes obligados al pago, así como la proporción en que cada uno de ellos participe en el dominio o derecho transmitido. "

Como puede observarse, el precepto transcrito establece una regla general de solidaridad cuando concurren varios obligados tributarios en un mismo presupuesto de una obligación tributaria, apartándose así de la regla general de presunción de mancomunidad que rige en el Código Civil (art. 1138 ) en el caso de concurrencia de deudores. Ello implica que cada uno de los obligados tributarios debe cumplir totalmente la obligación tributaria de que se trate, de forma que la Administración puede dirigirse indistintamente contra cualquiera de ellos, reclamándole el cumplimiento íntegro de la obligación. Y en coherencia con ello, el párrafo tercero del precepto, dispone que " cuando la Administración sólo conozca la identidad de un titular practicará y notificará las liquidaciones tributarias a nombre del mismo, quien vendrá obligado a satisfacerlas ". Pero, a continuación, el precepto establece una excepción a esta regla general de solidaridad, pues permite eludir la si se solicita la división de la obligación, exigiendo para ello, de forma indispensable, que el solicitante de la división " facilite los datos personales y el domicilio de los restantes obligados al pago, así como la proporción en que cada uno de ellos participe en el dominio o derecho transmitido ". Y esta excepción, como puede apreciarse, es aplicable cualquiera que sea la causa determinante de la solidaridad ya que el párrafo que establece dicha excepción, no sólo no distingue al respecto, sino que se ubica inmediatamente después del párrafo segundo en el que se prevé la posibilidad de otros supuestos de solidaridad legalmente previstos y distintos del enunciado en el párrafo primero.

El TEAR ha entendido que, en este caso, se daba la excepción a la regla general de solidaridad permitida por el precepto porque la actora, en principio obligada solidaria junto con los restantes herederos del sujeto pasivo originario del Impuesto de Sucesiones derivado de la herencia sometida a liquidación, ha solicitado la división de la obligación tributaria, es decir, de la liquidación del Impuesto de Sucesiones, dando cumplimiento a los requisitos que el precepto establece para que proceda dicha división, eliminando así la solidaridad inicialmente aplicable, ya que la actora ha aportado un escrito facilitando los datos personales y el domicilio de los restantes obligados al pago, así como la proporción en que cada uno de ellos participa en la herencia del sujeto pasivo originario al que suceden, escrito que obra, efectivamente, en el expediente.

Y entendemos que este argumento no resulta desvirtuado por los preceptos que invoca la Comunidad de Madrid en su demanda, preceptos que entendemos plenamente compatibles con el art. 35.6 LGT aplicado por el TEAR en la resolución impugnada.

Dejando de lado el art. 127 del RD 939/2005, de 29 de julio , por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, invocado en la demanda, por no encontrarnos ante un supuesto de recaudación, sino de liquidación del impuesto, entendemos que ni el art. 39 LGT ni el art. 107 del RD 1065/2007, de 27 de julio , por el que se aprueba el Reglamento de aplicación de los tributos -que son los restantes preceptos invocados en la demanda-, se oponen a la aplicación al presente caso del art. 35.6 LGT que sustenta la resolución del TEAR impugnada.

Dispone el art. 39 LGT , por lo que aquí interesa, que:

" 1. A la muerte de los obligados tributarios, las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los herederos, sin perjuicio de lo que establece la legislación civil en cuanto a la adquisición de la herencia.

...

2. No impedirá la transmisión a los sucesores de las obligaciones tributarias devengadas el hecho de que a la fecha de la muerte del causante la deuda tributaria no estuviera liquidada, en cuyo caso las actuaciones se entenderán con cualquiera de ellos, debiéndose notificar la liquidación que resulte de dichas actuaciones a todos los interesados que consten en el expediente.

... "

Y el art. 107 del RD 1065/2007, de 27 de julio , por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, establece, también por lo que aquí interesa, que:

" Actuaciones con sucesores

1. En el caso de actuaciones o procedimientos relativos a personas físicas fallecidas o a personas jurídicas o demás entidades disueltas o extinguidas, deberán actuar ante la Administración las personas a las que, de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 39 y 40 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , se transmitan los correspondientes derechos, obligaciones y, en su caso, sanciones tributarias.

2. La Administración tributaria podrá desarrollar las actuaciones o los procedimientos con cualquiera de los sucesores.

... "

A dichos preceptos invocados en la demanda subyace, aunque no se indique expresamente en ellos, la regla general de solidaridad que vincula a todos los herederos de un obligado tributario fallecido, solidaridad que sería también de aplicación de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 1084 y 1085 del Código Civil . Además, el art. 35.2.j) LGT considera como "obligados tributarios" a "los sucesores", por lo que resultaría también de aplicación el art. 35.6 LGT antes transcrito, en el que, en su párrafo segundo, como antes indicábamos, se permite que la ley pueda establecer otros supuestos de solidaridad distintos de los establecidos en su párrafo primero.

De la interpretación conjunta de los preceptos invocados por la Administración ( art. 39 LGT y art. 107 del RD 1065/2007 ) y del precepto invocado por el TEAR ( art. 35.6 LGT ) deducimos que se trata de preceptos plenamente compatibles, de forma que la solidaridad que, en principio, vincula a todos los sucesores de un obligado tributario fallecido puede romperse en el supuesto establecido en el párrafo tercero del art. 35.6 LGT ya que, como antes explicamos, la excepción a la regla general de solidaridad que se establece en este último precepto es aplicable a todos los supuestos de solidaridad en las obligaciones tributarias en la medida en que el art. 35.6 LGT , al definir la excepción, no distingue según cuál sea el presupuesto determinante de la solidaridad, sino que se refiere a todos los supuestos en los que exista solidaridad entre deudores tributarios, como es, entre otros supuestos, el caso de autos relativo a solidaridad entre los sucesores de una obligación tributaria.

Y así, centrándonos ya en el caso de autos, fallecido un sujeto pasivo del Impuesto de Sucesiones, como aquí ha ocurrido, sus herederos -entre los que se encuentra la actora- le suceden en la obligación tributaria de la que éste era titular como sujeto pasivo de dicho Impuesto, pudiéndose dirigir la Administración, como aquí ha hecho al dirigirse contra la actora, contra cualquiera de ellos ( art. 39 LGT y 107 del RD 1065/2007 ) para exigirle la obligación íntegra, en este caso, el pago íntegro de la liquidación que correspondía al sujeto pasivo fallecido, por encontrarse dichos herederos del sujeto pasivo del Impuesto de Sucesiones fallecido ligados por un vínculo de solidaridad ( arts. 1084 y 1085 del Código Civil y art. 35.6 LGT ). Por tanto, la inicial actuación de la Administración al dirigirse exclusivamente contra la actora fue, desde esta perspectiva, correcta.

Pero esta regla general de solidaridad puede excepcionarse, tal y como prevé el art. 35.6 LGT , aquí aplicado por el TEAR, si ese deudor solidario - en este caso, el heredero del sujeto pasivo- solicita la división de la obligación tributaria de la que es sucesor entre los restantes sucesores en dicha obligación con los que le unía la solidaridad que ahora se rompe, siempre que dé cumplimiento a los requisitos exigidos, de forma indispensable, por el último inciso del párrafo tercero del art. 35.6 LGT , esto es, que el solicitante de la división " facilite los datos personales y el domicilio de los restantes obligados al pago, así como la proporción en que cada uno de ellos participe en el dominio o derecho transmitido ", que es lo que aquí ha ocurrido, sin que se encuentre razón alguna - insistimos- que impida aplicar esta excepción de la solidaridad, legalmente prevista con carácter indeterminado, por el mero hecho de que tal solidaridad traiga causa de una sucesión "mortis causa" en la obligación tributaria y no de cualquier otro supuesto.

Por lo expuesto, la resolución del TEAR debe declararse ajustada a Derecho debiendo desestimarse el recurso interpuesto en su contra por el Letrado de la Comunidad de Madrid.

#### **Quinto:**

De conformidad con el art. 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa de 1998 , no se hace un especial pronunciamiento sobre las costas procesales causadas en esta instancia, al no apreciarse temeridad ni mala fe en ninguna de las partes.

**FALLAMOS**

Que DESESTIMANDO el presente recurso contencioso administrativo nº 560/11, interpuesto por el Letrado de la Comunidad de Madrid contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 27 de enero de 2011, por la que se estima la reclamación económico administrativa nº NUM000 , interpuesta por doña Vanesa contra acuerdo de 30 de junio de 2008, de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra liquidación de 8 de enero de 2008, practicada por el Impuesto sobre Sucesiones, por importe de 15.359,92 €, DEBEMOS CONFIRMAR Y CONFIRMAMOS dicha resolución por ser ajustada al ordenamiento jurídico.

No ha lugar a la imposición de las costas procesales causadas en esta instancia.

Así, por esta nuestra sentencia, juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por la Ilma. Sra. Magistrada D<sup>a</sup> Ángeles Huet de Sande, Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso contencioso administrativo, estando celebrando audiencia pública esta Sección, de lo que, como Secretario de la misma, doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.