

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ057014

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 720/2014, de 26 de mayo de 2014

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1257/2011

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones mortis causa. Reducciones de la base imponible. Empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades. Bienes afectos a la actividad. El hecho de que un inmueble no haya podido producir hasta el momento del fallecimiento del causante, momento del devengo del impuesto, una rentabilidad empresarial, debido a las dificultades que se reflejan en la resolución del TEAC, no tiene por qué significar que haya sido desafectado de la actividad empresarial, interpretación ésta, realizada por la Administración, que no consideramos, ni exigida por la norma reguladora del beneficio ni ajustada a la realidad social-empresarial ni, en definitiva, a la flexibilidad propia y característica de toda actividad empresarial en la que pueden producirse, transitoriamente, dificultades -legales, financieras o de otro tipo- para llevar a cabo determinados proyectos sin que, por esta sola razón, los bienes inmuebles sobre los que tales proyectos debieron realizarse hayan de considerarse excluidos de la empresa o desafectados de la actividad empresarial, en la medida en que dichos bienes continúen siendo susceptibles de ser objeto de la actividad o explotación empresarial de que se trate, como ocurre en el caso de autos. Todo ello, siempre referido al caso concreto analizado, pues, como se refleja en la resolución impugnada, se trata de una cuestión -la de la afección de un bien a una concreta actividad empresarial- que sólo caso a caso puede ser resuelta. Por tanto, el bien debemos considerarlo afecto a la actividad empresarial desde la perspectiva de la reducción prevista en el art. 20.2.c) de la Ley 29/1987 (Ley ISD), y, por esta razón, las resoluciones impugnadas, que no lo han entendido así, deben ser anuladas.

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 20.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105 y 114.

PONENTE:*Don Juan Miguel Massigoge Benegiu.*

Magistrados:

Don ANGELES HUET DE SANDE

Don 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

33009750

NIG: 28.079.00.3-2011/0003402

Procedimiento Ordinario 1257/2011

Demandante: D./Dña. Emma

PROCURADOR D./Dña. RAUL MARTINEZ OSTENERO

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

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

SENTENCIA No 720

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

D^a. Berta Santillán Pedrosa

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid a veintiséis de mayo de dos mil catorce.

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 1257/11, interpuesto por el Procurador de los Tribunales don Raúl Martínez Ostenero, en nombre y representación de Doña Emma , contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Central, de fecha 29 de septiembre de 2011, por la que se desestima el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 16 de diciembre de 2008, por la que se estima parcialmente la reclamación nº NUM000 , interpuesta contra acuerdo de liquidación dictado por la Oficina Técnica de la Inspección de los Tributos de la Comunidad de Madrid derivado de acta de disconformidad NUM001 , en concepto de Impuesto sobre Sucesiones, por importe de 182.663,10 €; habiendo sido parte la Administración demandada, representada por la Abogacía del Estado, y, como codemandada, la Comunidad de Madrid representada por sus Servicios Jurídicos.

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 Comunidad de Madrid 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, se presentaron por las partes escritos de conclusiones y quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

Cuarto.

En este estado se señala para votación y fallo el día 22 de mayo de 2014, teniendo lugar así.

Quinto.

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

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. Juan Miguel Massigoge Benegiu

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

El presente recurso contencioso administrativo se interpone por doña Emma contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Central (en adelante, TEAC), de fecha 29 de septiembre de 2011, por la que se desestima el recurso de alzada por él interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional (en adelante, TEAR) de Madrid de 16 de diciembre de 2008, por la que se estima parcialmente la reclamación interpuesta contra acuerdo de liquidación dictado por la Oficina Técnica de la Inspección de los Tributos de la Comunidad de Madrid derivado de acta de disconformidad, en concepto de Impuesto sobre Sucesiones, por importe de 182.663,10 ?.

Segundo.

La única cuestión que en este proceso se discute -o más bien, las dos únicas cuestiones- es la de si deben considerarse afectos a la empresa familiar dedicada al arrendamiento de inmuebles y reconocida como tal por la Inspección a los efectos del art. 20.2.c) de la Ley 29/1987, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, dos concretos inmuebles referenciados con los números NUM002 y NUM003, en la escritura de partición de la herencia causada por don Justiniano, fallecido el 12 de julio de 1999, de quien es hija y heredera la actora

Ocurre que, con relación al bien referenciado con el nº NUM002 (NUM004 sita en la CALLE000, nº NUM005, de Madrid), se ha pronunciado ya esta misma Sección en su sentencia nº 1082/11, de 30 de diciembre de 2011, dictada en el recurso nº 438/09, con relación a esta misma herencia, en los términos siguientes:

« ... asiste la razón a la Comunidad de Madrid cuando considera que es el obligado tributario, y no la Administración, quien tiene la carga de acreditar que tiene derecho al beneficio que reclama, pues así se desprende de cuanto se dispone en el art. 105 LGT de 2003 (art. 114 LGT antigua), según el cual "En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo". En este caso, lo que se pretende es la aplicación de la reducción del 95% por transmisión "mortis causa" de empresa familiar, prevista en el art. 20.2.c) de la Ley del Impuesto de Sucesiones y Donaciones (Ley 29/1987, de 18 de diciembre), y por tanto, es a los que entienden aplicable tal reducción a los que corresponde acreditar que cumplen los requisitos legales de la misma.

Y en este caso, a pesar del tiempo que han durado las actuaciones inspectoras, reiniciadas en mayo de 2003 y concluidas por acuerdo de liquidación de 22 de abril de 2004, los interesados no han aportado prueba ni principio de prueba o indicio alguno del que pueda desprenderse que el inmueble nº NUM002 (NUM004 sita en la CALLE000, nº NUM005, hoy NUM006 / NUM007, de Madrid) - que, según el cuaderno particional elevado a público el 7 de enero de 2000, no estaba incluido entre los bienes afectos a la actividad empresarial de arrendamiento de inmuebles desarrollada por el causante-, estuviera realmente afecto a dicha actividad, correspondiéndoles la carga de hacerlo, sino que se han limitado a realizar, ocho meses después de concluidas las actuaciones inspectoras con el correspondiente acuerdo de liquidación, una escritura de subsanación, fechada a 21 de diciembre de 2004, en la que se limitan a manifestar que el citado bien sí estaba afecto a aquella actividad empresarial desarrollada por el causante y que no se incluyó así por error en la escritura particional originaria de 7 de enero de 2000.

Y desde luego, ésta sola manifestación de los interesados contenida en la escritura de subsanación de 21 de diciembre de 2004, no puede prevalecer frente a los sólidos indicios constatados por la Inspección de los que

ésta deduce que el citado bien no está afecto a la actividad empresarial de arrendamiento de inmuebles desarrollada por el causante, indicios que son, no sólo las propias manifestaciones de los herederos contenidas en el cuaderno particional originario de 7 de enero de 2000 -como se afirma por la codemandada-, sino también, el hecho de que dicho inmueble nº NUM002 es parte de una finca cuyos elementos integrantes no estaban afectos a actividad empresarial alguna y, fundamentalmente, que ,como se destaca en el informe ampliatorio al acta de disconformidad (en su página 17), a la fecha del fallecimiento del causante el citado bien no estaba arrendado.

Y estos sólidos indicios constatados por la Inspección sobre la no afectación del citado bien a la actividad empresarial desarrollada por el causante, deben prevalecer frente a una mera manifestación contraria efectuada por los interesados en una escritura pública posterior a la conclusión de las actuaciones inspectoras y que no se apoya en indicio o principio de prueba alguno.... »

La obligada aplicación de estas mismas consideraciones al caso de autos conduce a la conclusión de desestimar esta alegación de la demanda por ser ajustada a Derecho la decisión de la Inspección, confirmada por el TEAC, de excluir este bien inmueble nº NUM002 , de la empresa familiar de negocio inmobiliario, a los efectos de la reducción prevista en el art. 20.2.c) de la Ley 29/1987, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones .

Tercero.

Resta, pues, por analizar el bien inmueble nº NUM003 , descrito en el cuaderno particional como patio de manzana afecto al negocio inmobiliario, con relación al cual la resolución del TEAC impugnada asume los razonamientos que ya se contenían en la previa resolución del TEAR para descartar su afección al negocio inmobiliario familiar.

Son éstos los razonamientos del TEAR que el TEAC reproduce en la resolución impugnada:

" ... considera esta Sala que la afección es una circunstancia de hecho que habrá que valorar en cada caso según los elementos de juicio existentes, si bien debe tenerse en cuenta que implica en todo caso el uso efectivo del elemento de que se trate de la actividad empresarial o profesional desarrollada. Y que teniendo en cuenta el uso efectivo dado al patio de manzanas pueda determinarse su afectación o no a la actividad de arrendamiento de bienes que venía desarrollando el causante.

En principio, la escritura particional presume que se trata de un bien afecto, presunción que debe ser destruida por la actuación inspectora. En este sentido, consta en el expediente además la siguiente documentación:

-Escritura pública notarial de 11 de mayo de 1983 donde el causante es propietario del patio de manzanas en cuestión indicando que «piensa destinarlo a construir una edificación bajo rasante, cumpliendo las Ordenanzas Municipales, con destino a aparcamiento-garaje, bien en régimen de alquiler o venta, o mixto». Se recoge descripción de la servidumbre constituida a fin de adaptar el bien al destino.

-Consta de fecha 29 de julio de 1982 licencia provisional de obra mayor para la construcción de un aparcamiento particular en patio de manzana.

-Tras el inicio de las obras, según se manifiesta en un escrito al Ayuntamiento se derrumbó parte de las obras y judicialmente se le obligó a ingresar determinada cantidad para la realización de obras. Consta un escrito dirigido al Juez de fecha 13 de junio de 1985 donde se solicita se devuelva el dinero depositado al no haberse realizado las obras en cuestión.

-Consta asimismo, escrito de 11 de abril de 1989 del Ayuntamiento de Madrid donde se comunica al causante el archivo de la licencia de construcción al no haber realizado las mismas. El 26 de julio de 1989, el causante disconforme con el archivo, remite escrito al Ayuntamiento de Madrid donde se solicita no se proceda al archivo del expediente de construcción de garaje-aparcamiento, reconociendo el causante la falta de ejecución de las obras de construcción.

Sin que conste otra documentación en el expediente y teniendo presente que desde el archivo de la licencia (1989) hasta el fallecimiento del causante (1999), no se ha probado por parte de la reclamante que, en el bien inmueble en cuestión, se hayan realizado otras actuaciones tendentes a afectarlo a la actividad de garaje-aparcamiento y cuyo uso efectivo durante dicho período ha sido el encontrarse dentro del patrimonio del causante pero sin que se pruebe un destino distinto al de formar parte de su patrimonio personal sin afectarse a la obtención de rendimientos, llevan a esta Sala a entender probado por la inspección que se trata de un bien no afecto a la actividad de arrendamiento de inmuebles, por lo que no procede la reducción prevista en el art. 20.2.c) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones . "

Frente a esta argumentación, sostiene la parte actora que lo relevante no es que el bien cuestionado haya producido ingresos a la actividad empresarial, sino que esté en condiciones de hacerlo, y aporta con la demanda, a estos efectos, un informe de tasación pericial de dicho bien del que destaca que dicho patio de manzanas es

susceptible de ser destinado al uso de garaje-aparcamiento conforme a la vigente normativa urbanística y que, aunque actualmente están suspendidas las licencias por estar pendiente una modificación de tal normativa (que ha sido objeto de aprobación provisional y está pendiente de la definitiva), la citada modificación prevé reducir la ocupación para el uso de garaje-aparcamiento, pero no eliminarla. Considera que ha quedado plenamente acreditada la voluntad de la familia de construir un garaje sobre dicho solar y que existe una posibilidad cierta de hacerlo conforme a la normativa urbanística, considerando que tales circunstancias son bastantes para determinar la afección del bien a la empresa familiar.

Cuarto.

Y convencen a la Sala los razonamientos efectuados por la parte actora.

En este caso y a diferencia del bien nº NUM002 , los herederos sí incluyeron, de forma espontánea, el bien nº NUM003 , en la escritura particional como afecto a la actividad empresarial llevada a cabo por el causante de arrendamiento inmobiliario. Y además -y también a diferencia del caso anterior-, ha quedado plenamente acreditada la voluntad del causante de utilizar en vida tal bien en su actividad empresarial inmobiliaria, mediante el intento de construcción de un garaje-aparcamiento que no llegó a culminarse por las dificultades que se describen en la resolución del TEAC que hemos transcrito. Pero el solo hecho de que haya habido dificultades en una época anterior al fallecimiento del causante para llevar a cabo su proyecto -no discutido por la Administración- de realizar en dicho inmueble, como actividad empresarial, un aparcamiento-garaje, de forma que, a su fallecimiento, dicho proyecto no pudiese haber sido aún realizado, no significa que el bien haya salido del patrimonio empresarial o de la actividad empresarial, pues los herederos han acreditado que el citado bien inmueble, desde la perspectiva de la normativa urbanística, continúa siendo susceptible de ser utilizado para llevar a cabo aquel proyecto empresarial del causante.

En definitiva, el hecho de que dicho bien no haya podido producir hasta el momento del fallecimiento del causante, momento del devengo del impuesto, una rentabilidad empresarial, debido a las dificultades que se reflejan en la resolución del TEAC que hemos transcrito, no tiene por qué significar que haya sido desafectado de la actividad empresarial, interpretación ésta, realizada por la Administración, que no consideramos, ni exigida por la norma reguladora del beneficio ni ajustada a la realidad social-empresarial ni, en definitiva, a la flexibilidad propia y característica de toda actividad empresarial en la que pueden producirse, transitoriamente, dificultades - legales, financieras o de otro tipo- para llevar a cabo determinados proyectos sin que, por esta sola razón, los bienes inmuebles sobre los que tales proyectos debieron realizarse hayan de considerarse excluidos de la empresa o desafectados de la actividad empresarial, en la medida en que dichos bienes continúen siendo susceptibles de ser objeto de la actividad o explotación empresarial de que se trate, como ocurre en el caso de autos. Todo ello, siempre referido al caso concreto analizado, pues, como se refleja en la resolución impugnada, se trata de una cuestión -la de la afección de un bien a una concreta actividad empresarial- que sólo caso a caso puede ser resuelta.

Por tanto, el bien nº NUM003 debemos considerarlo afecto a la actividad empresarial desde la perspectiva de la reducción prevista en el art. 20.2.c) de la Ley 29/1987 , y, por esta razón, las resoluciones impugnadas, que no lo han entendido así, deben ser anuladas, dando ello lugar a la estimación parcial del presente recurso contencioso administrativo.

Quinto.

De conformidad con el art. 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa de 1998 (en la redacción dada por la Ley 37/2011), "en los supuestos de estimación o desestimación parcial de las pretensiones, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad", sin que se aprecie temeridad ni mala fe en ninguna de las partes.

FALLAMOS

Que ESTIMANDO PARCIALMENTE el presente recurso contencioso administrativo nº 1257/11, interpuesto por el Procurador de los Tribunales don Raúl Martínez Ostenero, en nombre y representación de doña Emma , contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Central, de fecha 29 de septiembre de 2011, por la que se desestima el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 16 de diciembre de 2008, por la que se estima parcialmente la reclamación nº NUM000 , interpuesta contra acuerdo de liquidación dictado por la Oficina Técnica de la Inspección de los Tributos de la Comunidad de Madrid derivado de acta de disconformidad NUM001 , en concepto de Impuesto sobre Sucesiones, por importe de 182.663,10 €, DEBEMOS ANULAR Y ANULAMOS dichas resoluciones por no ser ajustadas al ordenamiento jurídico, exclusivamente, en el sentido de entender que el bien nº NUM003 está afecto a la empresa familiar del causante.

No ha lugar a la imposición de las costas procesales causadas en esta instancia, debiendo abonar cada parte las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

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 el Ilmo. Sr. Magistrado D. Juan Miguel Massigoge Benegiu, 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.