

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ057790

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia de 12 de marzo de 2015

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 625/2013

SUMARIO:

ISD. Gestión. Suspensión del plazo de presentación de la autoliquidación. Prescripción. Supuestos. Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Cómputo. Dies a quo (inicio). No sólo los juicios voluntarios de testamentaría –actualmente división judicial de patrimonio- sino cualquier litigio que afecte a actos y contratos relativos a hechos imponible del Impuesto sobre Sucesiones interrumpen el plazo para la presentación de los documentos a liquidar y consiguientemente para liquidar. Así, es obvio que el litigio entablado por la recurrente contra los cesionarios de los bienes inmuebles al objeto de conseguir la nulidad del negocio de cesión y constitución de renta vitalicia e incluir los bienes transmitidos en el caudal relicto tiene ese efecto.

Y el art. 69.2 RD 1629/1991 (Rgto ISD), al contrario de lo que sucede en el apartado 3 del mismo precepto para los casos que en él se contemplan, no establece la suspensión de la liquidación como un acto facultativo de la Administración, sino como un acto imperativo ("la Administración suspenderá la liquidación"), de lo que se deduce que, tanto si la Administración dicta un acto suspendiendo expresamente la práctica de la liquidación como si no lo hace, la suspensión de la liquidación se inicia *ex lege*, en la fecha de presentación de la demanda, como se deduce de una interpretación conjunta de los apartados 2 y 7 del artículo. Dicha suspensión de la liquidación a tenor del apartado 6 del mismo precepto, interrumpe el plazo para la práctica de la liquidación, que comenzará a contarse, de nuevo, a partir de la firmeza de la sentencia o desde que los interesados desistieren del juicio promovido.

Adición de bienes. Bienes y derechos transmitidos por el causante durante los cinco años anteriores a su fallecimiento, reservándose el usufructo o cualquier otro derecho vitalicio. En contra de lo que propone la heredera y recurrente, no cabe la aplicación del art. 11.1.c) Ley 29/1987 (Ley ISD), ya que los cesionarios de los bienes inmuebles no eran herederos de la causante, por lo que no se les podía exigir impuesto alguno, al no coincidir el sujeto pasivo del Impuesto de Sucesiones con los cesionarios de los bienes, que carecían del carácter de herederos.

[Vid., STSJ de las Islas Baleares, de 16 de enero de 2013, recurso n.º 763/2011 (NFJ050355), que se recurre en esta sentencia].

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 11.1.c).
 RD 1629/1991 (Rgto ISD), art. 69.2.
 Ley 58/2003 (LGT), arts. 14, 66 y 67.
 Ley 1/2000 (LEC), art. 782 y ss.
 RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), art. 7.1.b).

PONENTE:

Don Juan Gonzalo Martínez Mico.

Magistrados:

Don ANGEL AGUALLO AVILÉS
 Don EMILIO FRIAS PONCE
 Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO
 Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
 Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO
 Don MANUEL MARTIN TIMON
 Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO
 Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a doce de Marzo de dos mil quince.

Visto por la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida en su Sección Segunda por los Sres. Magistrados anotados al margen, el presente recurso de casación núm. 625/2013, promovido por D^a Paula , representada por Procurador y dirigida por Letrado, contra la sentencia dictada, con fecha 16 de enero de 2013, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Primera, del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares en el recurso del citado orden jurisdiccional seguido ante la misma bajo el núm. 763/2011 en materia de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, por importe de 763.314,88 euros.

Comparecen como parte recurrida la Administración General del Estado y en su representación y defensa el Abogado del Estado y la Comunidad autónoma de las Islas Baleares y en su representación legal y defensa el Jefe del Departamento de Contencioso y Constitucional.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Mediante escritura pública de cesión a cambio de pensión de fecha 29 de septiembre de 1995 , D^a. Salvadora cedió a sus hijos D. Severino y D. Teodoro varios bienes inmuebles valorados en un total de 107.501.935 pesetas (646.099,64 €) a cambio de una pensión vitalicia de 8.400.000 pesetas (50.485,02 €) anuales.

El 31 de julio de 1996 falleció D^a. Salvadora , en estado de viuda de D. Luis Pedro , habiendo otorgado testamento abierto de fecha 29 de enero de 1996 por el que instituía en la porción legítima de su herencia a las personas que tuviesen derecho a ella, que podría pagarse en dinero, y nombraba heredera universal su nieta D^a. Paula (hija de D. Severino). En fecha 23 de septiembre de 1996 D^a Paula compareció ante notario para otorgar escritura de aceptación de herencia manifestando que la aceptaba pura y simplemente.

El 31 de enero de 1997 D^a. Paula presentó declaración del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) y dirigió escrito al Liquidador de Palma de Mallorca solicitando la práctica de la correspondiente liquidación, acompañado de diversos documentos, entre ellos la escritura de 23 de septiembre de 1996 por la que aceptaba la herencia causada a su favor por la fallecida. En la solicitud se declaraba que los únicos bienes integrantes del caudal relicto eran los comprendidos en el ajuar doméstico, ropas de vestir y calzar, que se valoraban en 3.000.000 pesetas (18.030,36 €), de los que le correspondían las dos terceras partes, perteneciendo el tercio restante a los legitimarios.

El 5 de febrero de 1999 la Sra. Paula interpuso demanda de juicio ordinario de menor cuantía contra D. Severino y D. Teodoro ante el Juzgado de Primera Instancia nº 1 de Palma de Mallorca, en la que solicitaba la declaración de nulidad de la escritura pública de cesión a cambio de pensión vitalicia de 29 de septiembre de 1995, antes mencionada, y así poder integrar esos bienes en el caudal relicto. El Juzgado dictó sentencia el 18 de octubre de 1999, estimando la demanda y declarando la nulidad de la escritura.

Apelada la anterior resolución judicial por los demandados, la Audiencia Provincial de Palma de Mallorca dictó sentencia el 19 de abril de 2001 por la que resolvió desestimar el recurso y confirmar el fallo del Juzgado de Primera Instancia. D. Severino y D. Teodoro interpusieron recurso de casación ante el Tribunal Supremo contra dicha sentencia, pero desistieron del recurso en un momento posterior. Mediante auto de fecha 3 de noviembre de 2005 , notificado el 1 de diciembre de 2005, el Tribunal Supremo declaró el desistimiento del recurso de casación.

Segundo.

El 12 de agosto de 2005 D^a. Paula , D. Severino y los herederos de D. Teodoro (quien había fallecido unos meses antes) otorgaron escritura pública de manifestación, aceptación y partición de la herencia de D^a. Salvadora . En la escritura se incluían bienes inmuebles (entre ellos los transmitidos en la escritura pública de cesión a cambio de pensión que había sido anulada judicialmente) y muebles, que se valoraron en un total de 3.696.000 €. En el expositivo cuarto de la escritura se decía lo siguiente: "Que la herencia objeto de la presente escritura fue aceptada por la heredera en escritura autorizada por el Notario de Inca, Don Domingo Bonnin Siquier, el 23 de septiembre de 1996 y que hasta recientes fechas estaba siendo objeto de un pleito entre la heredera Paula y los legitimarios Severino y Teodoro . No obstante, las partes habiendo llegado a un acuerdo para efectuar la partición hereditaria y liquidación de las porciones correspondientes a cada interesado, por lo que, ...".

En fecha que no consta en el expediente fue presentada declaración tributaria, modelo 660, por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, conteniendo relación valorada de los bienes y derechos integrantes de

la herencia de D^a. Salvadora . La declaración iba acompañada de diversos documentos, entre ellos la escritura de 12 de agosto de 2005 mencionada en el párrafo anterior.

Tercero.

El 10 de mayo de 2006 el Administrador Tributario de la Conselleria d'Economia, Hisenda i Innovació del Govern de les Illes Balears dictó acuerdo por el que practicaba a D^a. Paula liquidación provisional por el Impuesto referido, en base, exclusivamente, a los datos y valores declarados, ascendiendo la cuota resultante de la liquidación a 763.314,88 €.La liquidación se notificó el 8 de agosto de 2006.

Cuarto.

El 6 de septiembre de 2006 la recurrente interpuso reclamación económico-administrativa nº NUM000 anteel Tribunal Económico-Administrativo Regional de Illes Balears contra el acuerdo de liquidación, alegando en el correspondiente trámite de alegaciones, en síntesis, prescripción del derecho de la Administración a liquidar el Impuesto.

Mediante resolución de 26 de junio de 2009 , notificada el 2 de julio siguiente, el Tribunal Regional acordó desestimar la reclamación y confirmar la liquidación impugnada.

Quinto.

El 23 de julio de 2009 D^a. Paula promovió recurso de alzada ordinario ante este Tribunal Económico-Administrativo Central contra la resolución del Tribunal Regional.

En el escrito de interposición del recurso la interesada alegaba como único motivo de impugnación la prescripción mencionada, argumentando lo siguiente:

1º) La cuestión "se circunscribe a determinar si en el caso que nos ocupa ha prescrito el derecho de la Administración para liquidar la deuda tributaria. Dado que es evidente que entre la fecha de fallecimiento de D^a. Salvadora (31 de julio de 1996) y la fecha en que se le notificó el acuerdo de liquidación provisional por el Administrador Tributario de la Comunidad Autónoma Illes Balears (8 de agosto de 2006) había transcurrido un periodo de tiempo sensiblemente superior a cuatro años, el debate se limitaba a determinar si el litigio interpuesto en fecha 5 de febrero de 1999 reclamando la nulidad de la escritura pública de cesión de bienes inmuebles de la causante a sus hijos produjo una interrupción de la prescripción, tal y como sostiene el TEARIB, o bien no la produjo. Entendía D^a Paula que el litigio promovido en fecha 5 de febrero de 1999 reclamando la nulidad de la escritura pública de cesión de bienes inmuebles de la causante a sus hijos no suponía en modo alguno una interrupción de la prescripción dado que: 1) Es evidente que no se trataba de un juicio voluntario de testamentaría. 2) No se refería al hecho imponible gravado por el Impuesto sobre Sucesiones que había originado el presente procedimiento, sino a un hecho anterior (el litigio no se refería al testamento sino a un negocio jurídico anterior). En consecuencia, no se había operado una suspensión o interrupción del plazo de presentación de declaraciones o documentos, en base a lo dispuesto en el artículo 69 RISD. Conforme a dicho precepto los únicos hechos o circunstancias que son susceptibles de provocar tal efecto interruptivo o suspensivo son los juicios voluntarios de testamentaría y los litigios judiciales suscitados en relación con el propio negocio jurídico mortis causa. Ello no sólo resulta claro del tenor literal de la disposición sino que es la doctrina que sostiene la Dirección General de Tributos. Efectivamente, existen pronunciamientos de la propia Administración en línea con lo manifestado. En concreto, se puede citar la contestación a consulta evacuada por la Dirección General de Tributos bajo el número 1898/2001, según la cual una cuestión judicial relativa a la disolución de una sociedad de gananciales no suspende el plazo de presentación de documentos de los herederos. Igualmente, la contestación a consulta evacuada por la Dirección General de Tributos bajo el número 155/1997 establece expresamente que el citado artículo 69 alude a litigios que se promuevan en relación con la propia transmisión mortis causa ... En definitiva, en el caso que nos ocupa no se había operado una suspensión o interrupción del plazo de presentación de declaraciones o documentos, en base a lo dispuesto en el artículo 69 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones . Conforme a dicho precepto, los únicos hechos o circunstancias que eran susceptibles de provocar tal efecto interruptivo o suspensivo eran los juicios voluntarios de testamentaría y los litigios judiciales suscitados en relación con el propio negocio jurídico mortis causa".

2º) Por otra parte, "uno puede pensar que en el caso que nos ocupa, la Administración Tributaria de la Comunidad Autónoma de Illes Balears se ha visto privada de su derecho a liquidar el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Nada más lejos de la realidad, ya que el artículo 11 de la Ley reguladora del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones regula determinados casos de adición de bienes al caudal relicto y, en su apartado 1.c) establece expresamente que en las adquisiciones 'mortis causa', a efectos de la determinación de la participación individual de cada causahabiente, se presumirá que forman parte del caudal hereditario: «Los bienes y derechos

que hubieran sido transmitidos por el causante durante los cuatro años anteriores a su fallecimiento, reservándose el usufructo de los mismos o de otros del adquirente o cualquier otro derecho vitalicio, salvo cuando se trate de seguros de renta vitalicia contratados con entidades dedicadas legalmente a este género de operaciones». Es evidente que la tantas veces mencionada escritura pública de cesión de bienes a cambio de pensión: I) Fue otorgada en fecha 29 de septiembre de 1995, y por tanto dentro del plazo de cuatro años anteriores al fallecimiento de la causante (31 de julio de 1996). II) Que en la citada escritura la causante se reservaba una pensión vitalicia. Lo cual nos lleva a concluir que la Administración Tributaria debía adiconar la totalidad de bienes relacionados en dicha escritura a la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones".

En resolución de 27 de julio de 2011 el TEAC (R.G. 3793-09) acordó desestimar el recurso de alzada promovido por D^a. Paula contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Illes Balears de 26 de junio de 2009 por la que se desestimó la reclamación nº NUM000 interpuesta contra acuerdo del Administrador Tributario de la Conselleria d'Economia, Hisenda i Innovació del Govern de les Illes Balears por el que se practicó liquidación provisional en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e importe de 763.314,88 €, y confirmar la resolución impugnada.

Sexto.

Contra la resolución del TEAC de 27 de julio de 2011 D^a Paula interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Sala de la Jurisdicción del Tribunal Superior de Justicia de Islas Baleares, que fue turnado a la Sección Primera y resuelto en sentencia de 16 de enero de 2013 cuya parte dispositiva era del siguiente tenor literal: "FALLO: Primero. Desestimamos el recurso.- Segundo. Declaramos ser conforme a Derecho la resolución recurrida.- Tercero. Sin costas".

Séptimo.

Contra la citada sentencia la representación procesal de D^a Paula preparó, con fecha 1 de febrero de 2013, ante el Tribunal "a quo" el presente recurso de casación que, una vez tenido por preparado, fue interpuesto en plazo ante esta Sala y admitido en providencia de la Sección Primera de esta Sala de 10 de mayo de 2013. Y formalizados por el Abogado del Estado y por el Jefe del Departamento Contencioso y Constitucional de la Dirección de la Abogacía de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares sus oportunos escritos de oposición al recurso, se señaló la audiencia del día 11 de marzo de 2015 para la votación y fallo de este recurso, día en el que, efectivamente, se deliberó, votó y falló, lo que se llevó a cabo con el resultado que ahora se expresa.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Juan Gonzalo Martínez Mico, quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

En la instancia sostuvo la recurrente, en lo que aquí interesa, primero, que el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria practicando la correspondiente liquidación había prescrito por el transcurso de más de cuatro años entre el 31 de julio de 1996 y el 8 de agosto de 2006, sobre lo que se señala que... el litigio promovido en fecha 5 de febrero de 1999 no supone en modo alguno una interrupción de la prescripción...; segundo, que la escritura otorgada en 1995 se presentó a la ahora codemandada el 17 de octubre de ese año, llevándose cabo incluso una comprobación de valores, y sumado ese conocimiento a lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley 29/1987, de todo ello resultaría que la Administración podría haber hecho uso de la presunción legal prevista en la norma antes señalada y haber adicionado así al caudal relicto declarado en 1997 por la ahora recurrente los bienes inmuebles a que se refería la escritura pública que la misma recurrente otorgó en 1995 en representación de su abuela y que no declaró en 1997.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de las Islas Baleares razonó que "conforme a lo establecido en el artículo 69 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones aprobado por el Real Decreto 1629/1991, una vez presentada la declaración el 31 de enero de 1997, el plazo de cuatro años para practicar la liquidación se suspendió ope legis entre el 5 de febrero de 1999 y el 1 de diciembre de 2005, esto es, entre la fecha de interposición de la demanda civil para obtener la declaración de nulidad de la escritura otorgada en 1995 y la notificación del Auto del Tribunal Supremo por el que se tuvo por desistido el recurso de casación interpuesto contra la sentencia por la que se desestimó el recurso de apelación contra la sentencia que estimó la demanda civil para obtener la declaración de nulidad de la escritura otorgada en 1995.

Por consiguiente, suspendida la práctica de la liquidación mediante la que se ejercita el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria entre el 5 de febrero de 1999 y el 1 de diciembre de 2005 o, si se quiere, entre el 5 de febrero de 1999 y el 3 de noviembre de 2005, al fin, descontado cualquiera de esos periodos de tiempo del transcurrido entre el 31 de enero de 1997 y el 8 de agosto de 2006, cabe ya concluir que no había

transcurrido el plazo de cuatro años para que la Administración pudiera ejercitar el derecho a determinar la deuda tributaria, es decir, la ahora recurrente no había ganado la prescripción el 8 de agosto de 2006.

En efecto, presentada el último día del plazo la declaración, esto es, el 31 de enero de 1997, sea o no un juicio de testamentaria el promovido con la demanda presentada el 5 de febrero de 1999, en cualquier caso era un litigio entre la heredera --ahora recurrente-- y los legitimarios, en concreto un litigio en relación a acto o contrato relativo a hecho imponible grabado por el impuesto del caso, con lo que quedó de ese modo suspendida ope legis la liquidación -- artículo 69.7 del Real Decreto 1629/1991 -- y sumados los dos años y cinco días transcurridos desde el 31 de enero de 1997 a los nueve o diez meses que transcurrirían después entre el Auto del Tribunal Supremo o su notificación y la notificación de la liquidación practicada, al fin, no se llega ni a tres años, con lo que, como es obvio, no había transcurrido el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria.

Puestas así las cosas, esto es, producido ope legis la suspensión de la liquidación del impuesto sobre sucesiones y donaciones, la Administración ahora codemandada no podía hacer operar la presunción legal de adición de bienes a que se refiere el artículo 11.1.c. de la Ley 29/1987, sin que esa conclusión pueda verse alterada por el hecho de que, levantada ya la suspensión y practicada la liquidación del caso, más de un año después, en concreto el 23 de noviembre de 2007 y a raíz de comprobación de ejercicios en los que ya operaba la suspensión ope legis aludida, al fin, en el curso de comprobación correspondiente a impuesto distinto al del caso, como era el Impuesto sobre el Patrimonio, se considerase por la Inspección de Hacienda del Estado cuanto la ahora recurrente esgrime en la demanda y hemos reseñado en el último párrafo del anterior fundamento de derecho de esta sentencia.

Llegados a este punto, cumple la desestimación del recurso.

Segundo.

En su primer motivo de casación la recurrente alega, al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley de la Jurisdicción, que la sentencia impugnada aplica de forma defectuosa el artículo 69 del Real Decreto 1629/ 1991 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante RISR), al entender que un litigio civil reclamando la nulidad de una escritura pública de donación de bienes inmuebles a cambio de pensión alimenticia otorgada con anterioridad al fallecimiento de la causante es un juicio que versa sobre el hecho imponible del Impuesto sobre Sucesiones que se devenga al fallecimiento de la causante, produciendo, por tanto, el efecto suspensivo regulado en el citado artículo 69 del RISR. Dicho razonamiento, amén de ser contrario al artículo 69 del RISR, conlleva una aplicación defectuosa de los artículos 66 y 67 de la Ley General Tributaria al entender que no ha prescrito el derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria, así como una vulneración del artículo 14 de La citada LGT (prohibición de analogía en materia tributaria), y resulta absolutamente determinante para la ratio decidendi del recurso interpuesto por la recurrente puesto que su correcta aplicación implica, sin más, la anulación del acto administrativo que da origen a litis.

Efectivamente, la sentencia impugnada entiende que el litigio civil promovido en relación con un acto jurídico anterior al fallecimiento de la causante produce una suspensión ope legis del plazo para practicar la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por parte de la Administración Tributaria Autonómica.

Entiende la recurrente que la redacción del artículo 69 RISR es clara y no da lugar a la interpretación realizada en la sentencia impugnada. Los únicos litigios que provocan el efecto suspensivo de la liquidación del RISR sobre una transmisión hereditaria son los juicios de testamentaria y los que se refieren al hecho imponible gravado por el Impuesto sobre Sucesiones que se devenga con el propio negocio jurídico mortis causa pero no aquellos litigios que versan sobre negocios jurídicos realizados con anterioridad al fallecimiento del causante y, por ende, al devengo del Impuesto.

Frente a ello, la sentencia recurrida argumenta que: "... sea o no un juicio de testamentaria el promovido con la demanda presentada el 5 de febrero de 1999, en cualquier caso era un litigio entre la heredera --ahora recurrente-- y los legitimarios en relación a acto o contrato relativo a hecho imponible gravado por el impuesto del caso, con lo que quedó de ese modo suspendida ope legis la liquidación -- artículo 69.7 del Real Decreto 1629/1991 -- y sumados los dos años y cinco días transcurridos desde el 31 de enero de 1997 a los nueve o diez meses que transcurrirían después entre el Auto del Tribunal Supremo o su notificación y la notificación de la liquidación practicada, al fin no se llega ni a tres años, con lo que, como es obvio, no había transcurrido el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria".

2. Se plantea en este motivo como única cuestión la de la prescripción del derecho de la Administración tributaria para practicar la liquidación del Impuesto de Sucesiones notificada el 8 de agosto de 2006 y fundada en no haberse producido el efecto suspensivo derivado de los apartados 1, 2 y 7 del artículo 69 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por cuanto la demanda civil interpuesta el 5 de febrero de 1999 no constituye un juicio de testamentaria y, además, se refiere a un contrato anterior al devengo del impuesto.

Para decidir sobre la existencia o no de prescripción en el presente caso, debe determinarse previamente si el litigio iniciado por la recurrente en fecha 5 de febrero de 1999 ante el Juzgado de Primera Instancia núm. 1 de Palma de Mallorca y terminado mediante auto del Tribunal Supremo de 3 de noviembre de 2005, produjo o no la interrupción de la prescripción del derecho a liquidar iniciada el 31 de enero de 1997, fecha de presentación de la declaración.

En relación con ello, cabe manifestar, en primer lugar, que dicho litigio constituye una actuación de jurisdicción voluntaria de carácter contencioso que afecta a la herencia dejada por D^a. Salvadora, actuación iniciada por uno de los causahabientes, por lo que es evidente que cabe considerarla como un litigio o juicio voluntario de testamentaría y que, por ello, resulta aplicable al caso lo dispuesto el artículo 69 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre.

En contra de lo manifestado por la recurrente, no solo los juicios voluntarios de testamentaría en la anterior denominación, ahora división judicial de patrimonio (art. 782 y ss de la LEC), sino cualquier litigio que afecte a actos y contratos relativos a hechos imponible del Impuesto de Sucesiones interrumpen el plazo para la presentación de los documentos a liquidar y consiguientemente para liquidar. Y es obvio que el litigio entablado por la recurrente contra los cesionarios de los bienes inmuebles, al objeto de conseguir la nulidad del negocio de cesión y constitución de renta vitalicia e incluir los bienes transmitidos en el caudal relicto, tienen ese efecto. Por ello, concurre el supuesto de hecho de la norma (art. 69.2 del Reglamento), de lo que resulta que la acción administrativa para liquidar no estaba prescrita.

3. El artículo 69 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones establece que: "1. Cuando, en relación a actos o contratos relativos a hechos imponible gravados por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se promueva litigio o juicio voluntario de testamentaría, se interrumpirán los plazos establecidos para la presentación de los documentos y declaraciones, empezando a contarse de nuevo desde el día siguiente a aquél en que sea firme la resolución definitiva que ponga término al procedimiento judicial.

2. Cuando se promuevan después de haberse presentado en plazo el documento o la declaración, la Administración suspenderá la liquidación hasta que sea firme la resolución definitiva.

3. Si se promovieran con posterioridad a la expiración del plazo de presentación o del de la prórroga que se hubiese concedido sin que el documento o la declaración hubiesen sido presentados, la Administración requerirá la presentación pero podrá suspender la liquidación hasta que recaiga resolución firme, sin perjuicio de las sanciones que, en su caso, procedan.

6. La promoción del juicio voluntario de testamentaría interrumpirá los plazos, que empezarán a contarse de nuevo desde el día siguiente al en que quedare firme el auto aprobando las operaciones divisorias, o la sentencia que pusiere término al pleito en caso de oposición, o bien desde que todos los interesados desistieren del juicio promovido".

7. A los efectos de este artículo se entenderá que la cuestión litigiosa comienza en la fecha de presentación de la demanda ...".

4. En el presente caso, la cuestión litigiosa comenzó con la presentación de la demanda por parte de la recurrente en fecha 5 de febrero de 1999, después de haber presentado declaración el 31 de enero de 1997, fecha en la que se cumplía el plazo de seis meses para su presentación, a contar desde el día del fallecimiento, establecido en el artículo 66.1.a) del Reglamento. Por tanto, es aplicable el apartado 2 del artículo 69 transcrito, que atribuye a la promoción de un juicio voluntario de testamentaría, con posterioridad a la presentación en plazo de la declaración, la consecuencia jurídica de la suspensión de la práctica de la liquidación hasta que sea firme la resolución judicial definitiva.

El apartado 2 del artículo 69 mencionado, al contrario de lo que sucede en el apartado 3 del mismo precepto para los casos que en él se contemplan, no establece la suspensión de la liquidación como un acto facultativo de la Administración, sino como un acto imperativo ("la Administración suspenderá la liquidación"), de lo que se deduce que, tanto si la Administración dicta un acto suspendiendo expresamente la práctica de la liquidación como si no lo hace, la suspensión de la liquidación se inicia, "ex lege", en la fecha de presentación de la demanda, como se deduce de una interpretación conjunta de los apartados 2 y 7 del artículo parcialmente transcrito. Dicha suspensión de la liquidación a tenor del apartado 6 del mismo precepto, interrumpe el plazo para la práctica de la liquidación, que comenzará a contarse, de nuevo, a partir de la firmeza de la sentencia o desde que los interesados desistieren del juicio promovido.

5. De lo hasta aquí expuesto cabe inferir que la prescripción iniciada el 31 de enero de 1997 quedó interrumpida, "ope legis", el 5 de febrero de 1999, aunque el órgano gestor no suspendiera expresamente la práctica de cualquier posible liquidación, ya que dicho órgano se encontraba legalmente imposibilitado para practicarla. La figura de la prescripción sirve -como dice la resolución del TEAC-- a un fin jurídico, la seguridad en las relaciones, que se vería mermada si a través de la simple interposición de una demanda judicial los contribuyentes pudieran eludir sus obligaciones fiscales esperando el agotamiento del plazo de prescripción en la vía administrativa.

Del mismo modo, y también por ministerio de la ley, debe considerarse que el cómputo de la prescripción se inició de nuevo el 1 de diciembre de 2005, fecha de notificación del auto del Tribunal Supremo declaratorio del desistimiento.

Dado que entre esta última fecha y el 8 de agosto de 2006, día en que se produjo la notificación del acuerdo liquidatorio de 10 de mayo de 2006, no llegó a transcurrir el plazo de cuatro años legalmente establecido, debe rechazarse la pretensión de la recurrente sobre existencia de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria correspondiente al Impuesto sobre Sucesiones mediante la oportuna liquidación.

La conclusión que debe obtenerse es la de que la sentencia recurrida efectúa una interpretación y aplicación del artículo 69 del Real Decreto 1629/1991 -- y, en particular, de sus apartados 1, 2 y 7-- plenamente ajustada a derecho que conduce, inexorablemente, a que no concurre la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, ni resultan, por lo tanto, infringidos los artículos 66 y 67 (en particular apartados a) y 1 .a), respectivamente) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria .

Resta añadir que, menos aún, se infringe el artículo 14 de la Ley 58/2003 que prohíbe la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales. El recurso de casación se limita a señalar que "La aplicación defectuosa del artículo 69 RISD conlleva una evidente vulneración del artículo 14 LGT , el cual prohíbe la analogía en materia tributaria...", nada más. Es claro, sin embargo, que no se trata de analogía, que no se refiere a los ámbitos expresados en el citado artículo 14 y que no existe aplicación defectuosa del artículo 69 del Real Decreto 1629/1991 , sino una correcta interpretación y aplicación del mismo.

Tercero.

1. En el segundo motivo de casación la recurrente considera que la sentencia impugnada vulnera lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante LISD), el cual regula determinados casos de adición de bienes al caudal relicto y, en su apartado 1.c) establece expresamente que en las adquisiciones "mortis causa", a efectos de la determinación de la participación individual de cada causahabiente, se presumirá que forman parte del caudal hereditario:

"Los bienes y derechos que hubieran sido transmitidos por el causante durante los cuatro años anteriores a su fallecimiento, reservándose el usufructo de los mismos o de otros del adquirente o cualquier otro derecho vitalicio,..."

Efectivamente, la sentencia impugnada, en su Fundamento de Derecho Segundo (último párrafo), entiende que al haber operado una suspensión ope legis de la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones la Administración Tributaria no podía hacer operar la presunción legal de adición de bienes al caudal relicto a que se refiere el artículo 11.1.c) LISD.

Siendo consecuente con el planteamiento esgrimido en el sentido de que no se ha producido una suspensión ope legis de la liquidación tributaria, la parte recurrente entiende que la Administración Tributaria debía adicionar la totalidad de bienes relacionados en la escritura pública de cesión de bienes a cambio de pensión alimenticia otorgada en fecha 29 de septiembre de 1995 a la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones, habida cuenta que dicha escritura fue otorgada dentro del plazo de cuatro años anteriores al fallecimiento de la causante y que en la misma la causante se reservaba una pensión vitalicia. El plazo de cuatro años de que disponía la Administración Tributaria para realizar la adición de bienes se inició en fecha 31 de enero de 1997, en la cual la recurrente presentó declaración del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) y dirigió escrito al Liquidador del referido impuesto a los efectos que practicara la correspondiente liquidación, finalizando por tanto el 31 de enero de 2001. A partir de dicha fecha había prescrito el derecho de la Administración Tributaria a liquidar el Impuesto (artículo 66 y siguientes LGT).

2. A los efectos de este motivo, debe destacarse que tanto la sentencia recurrida como el recurso de casación interpuesto vinculan la aplicación de la presunción legal del citado artículo 11.1.c) de la Ley 29/1987 a que se haya o no producido la suspensión ope legis derivada de los apartados 1 , 2 y 7 del artículo 69 del Real Decreto 1629/1991 .

Conviene añadir, no obstante, que hasta el año 2005 la Administración desconocía la existencia de la cesión de bienes inmuebles a cambio de pensión, dichos bienes mantenían la condición de litigiosos y no estaban incorporados al caudal relicto, lo que impedía la aplicación de la presunción legal cuestionada.

Con independencia de lo dicho, al planteamiento de la recurrente cabe oponer, como hace el Abogado del Estado, dos objeciones:

a) En primer lugar, la cesión de bienes inmuebles a cambio de pensión o renta vitalicia es un contrato típico, que está sujeto al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, concepto Transmisiones Patrimoniales

Onerosas (art. 7.1.b de la Ley de 24 de septiembre de 1993), y constituye un hecho imponible autónomo, que merecería en su día la liquidación tributaria correspondiente.

b) En segundo lugar, la heredera fue la nieta de la causante, aquí recurrente. Y los cesionarios de los bienes inmuebles no eran herederos de la causante, por lo que no se les podía exigir impuesto alguno, al no coincidir el sujeto pasivo del Impuesto de Sucesiones que era la heredera y los cesionarios de los bienes, que carecían del carácter de herederos, por lo que no se debía aplicar el precepto citado referido a la adición de bienes al caudal relicto, a efectos de la liquidación del Impuesto de Sucesiones. Por todo ello, el motivo tampoco debe prosperar.

Cuarto.

Al no acogerse ninguno de los motivos alegados, procede desestimar el recurso de casación interpuesto por D^a Paula y ello debe hacerse con imposición de las costas al recurrente (art. 139.2 LJCA) al haberse desestimado totalmente el recurso, si bien el alcance cuantitativo de la condena en costas no podrá exceder, por todos los conceptos, de la cifra máxima de 7.000 euros atendida la facultad de moderación que el artículo 139.3 de la LJCA concede a este Tribunal fundada en la apreciación de las circunstancias concurrentes que justifiquen su imposición.

Por lo expuesto,

EN NOMBRE DE SU MAJESTAD EL REY Y POR LA AUTORIDAD QUE NOS CONFIERE LA CONSTITUCIÓN

FALLAMOS

Que debemos desestimar, y desestimamos, el recurso de casación interpuesto por la representación procesal de D^a Paula contra la sentencia dictada, con fecha 16 de enero de 2013, en el recurso contencioso-administrativo núm. 763/2011, por la Sección Primera de la Sala de la Jurisdicción del Tribunal Superior de Justicia de Islas Baleares , con la consecuente imposición de las costas causadas en este recurso a la parte recurrente con el límite señalado en el último de los Fundamentos de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos .- Rafael Fernandez Montalvo.- Manuel Vicente Garzon Herrero.- Emilio Frias Ponce.- Angel Aguillo Aviles.- Joaquin Huelin Martinez de Velasco.- Jose Antonio Montero Fernandez.- Manuel Martin Timon.- Juan Gonzalo Martinez Mico.-

PUBLICACION. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Juan Gonzalo Martinez Mico, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.

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.