

**BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)**

Referencia: NFJ061528

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID***Sentencia 880/2015, de 29 de octubre de 2015**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 240/2013***SUMARIO:**

**Comprobación de valores. Dictamen de peritos de la Administración. Ausencia de motivación.** Como afirma la resolución del TEAR impugnada, la Administración podía perfectamente practicar un nuevo expediente de comprobación de valores en sustitución del anulado, emitiendo nuevos informes de valoración debidamente motivados ya que sólo se había anulado una primera comprobación de valores, lo que ocurre es que en el expediente administrativo remitido a la Sala por el TEAR y por la Comunidad Autónoma no consta que esos nuevos informes de valoración hayan sido emitidos, y ello determina que el valor comprobado por la Administración que se expresa en la liquidación impugnada deba considerarse huérfano de motivación alguna, ausencia de motivación que arrastra la anulación de dicha liquidación.

**ISD. Adquisiciones mortis causa. Base imponible. Régimen económico matrimonial griego.** En cuanto a la alegación actora que solicita que declaremos la nulidad de la escritura inicial, por haber sido sustituida otra posterior, de la que resulta una composición diferente de la masa hereditaria, no puede ser acogida porque sólo la jurisdicción civil tiene competencia para anular una escritura sobre régimen económico matrimonial y partición hereditaria. La segunda escritura ponía de manifiesto un error en el régimen económico matrimonial del causante padecido en la primera escritura particional, error que derivaba, no de la voluntad de las partes en la distribución de los patrimonios, sino de la aplicación del art. 9.2 CC, y que tenía trascendencia directa en la composición misma de la masa hereditaria y, por ello, en la correcta liquidación del Impuesto sobre Sucesiones, ya que la liquidación del régimen económico matrimonial del causante debía seguir la legislación griega, ya que ambos cónyuges tenían esa nacionalidad. Esta nueva escritura había sido presentada ante la Administración tributaria por la interesada, con nueva autoliquidación por el Impuesto sobre Sucesiones, en la que se declaraba prescrito el impuesto, sin que en el expediente que nos ha sido remitido conste si esta nueva escritura dio lugar o no a alguna actuación específica por parte de la Administración tributaria. No se trataba de una simple rectificación o variación de las operaciones particionales entre los herederos, cuestión que en nada afectaría a la liquidación del Impuesto, sino de una distinta composición de la masa hereditaria por ministerio de la ley. Por lo tanto, y también por esta razón, la liquidación impugnada debe ser anulada al no haberse tenido en cuenta por la Administración la legislación que resultaba de aplicación al régimen económico matrimonial del causante, cuestión que tiene repercusión directa en la determinación de la masa hereditaria sometida al impuesto.

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), art. 68.

Código Civil, art. 9.

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 27.

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

Magistrados:

Don ANGELES HUET DE SANDE

Don JOAQUIN HERRERO MUÑOZ-COBO

Don JOSE LUIS QUESADA VAREA

Don RAMON VERON OLARTE

Don SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

**Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1, Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2013/0008379

Procedimiento Ordinario 240/2013

Demandante: D./Dña. Candelaria

PROCURADOR D./Dña. ANTONIO BARREIRO-MEIRO BARBERO

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

SENTENCIA No 880

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. José Luis Quesada Varea

D<sup>a</sup>. Sandra María González De Lara Mingo

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid a veintinueve de octubre de dos mil quince.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid el presente recurso contencioso administrativo n.º 240/13, interpuesto por el Procurador de los Tribunales don Antonio Barreiro-Meiro Barbero, en nombre y representación de doña Candelaria, contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 26 de febrero de 2013, por la que se desestiman las reclamaciones económico administrativas acumuladas n.º NUM000, y n.º NUM001, interpuestas por la actora y su madre contra los acuerdos de 31 de marzo de 2011, desestimatorios de los recursos de reposición interpuestos contra las liquidaciones practicadas por el Impuesto sobre Sucesiones en relación al expediente NUM002 ; habiendo sido parte demandada la Administración del Estado, representada por la Abogacía del Estado, y 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 el Letrado de 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.**

Habiéndose recibido el presente proceso a prueba, quedaron los autos conclusos y pendientes para votación y fallo.

### **Cuarto.**

En este estado se señala para votación y fallo el día 29 de octubre de 2015, 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 doña Candelaria contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional (en adelante, TEAR) de Madrid, de fecha 26 de febrero de 2013, por la que se desestiman las reclamaciones económico administrativas acumuladas n.º NUM000, y n.º NUM001, interpuestas por la actora y su madre contra los acuerdos de 31 de marzo de 2011, desestimatorios de los recursos de reposición interpuestos contra las liquidaciones practicadas por el Impuesto sobre Sucesiones en relación al expediente NUM002 .

### **Segundo.**

Son antecedentes necesarios para el conocimiento del presente recurso los siguientes:

a)- Con fecha 4 de marzo de 1998, se otorgó escritura pública de liquidación de gananciales y partición de la herencia causada por don Julián, de nacionalidad griega, fallecido en Madrid el 10 de octubre de 1996, sin haber otorgado testamento y en estado de casado con doña Fermina, también de nacionalidad griega, y con una hija, la aquí actora, doña Candelaria . Esta escritura partía de que el régimen económico matrimonial era el de sociedad de gananciales y, en cuanto a la herencia, seguía la legislación griega, conforme a la cual, correspondía una cuarta parte de la herencia al cónyuge viudo y las tres cuartas partes restantes a su hija, la actora.

Esta escritura fue presentada el 3 de abril de 1998, con autoliquidación por el Impuesto sobre Sucesiones, declarándose un valor líquido de la herencia de 328.753,62 € (54.700.000 pesetas).

b)- La Administración tramitó expediente de comprobación de valores y, sobre la base de los correspondientes informes de valoración de bienes, elevó la base declarada a 385.282,09 € (64.105.545 pesetas), emitiendo, con fecha 9 de marzo de 2001, la correspondiente liquidación sobre dicho valor comprobado, notificada a la interesada el 30 de marzo de 2001.

Esta liquidación fue confirmada en reposición por resolución de 31 de mayo de 2001, notificada a la interesada el 14 de junio de 2001.

c)- Interpuesta reclamación económico administrativa ante el TEAR, fue estimada en parte por resolución de 27 de marzo de 2003, que declaraba procedente el recargo por presentación fuera de plazo, pero anulaba la liquidación por falta de motivación de la valoración que la sustentaba, declarando el TEAR, asimismo, que la

reducción por vivienda habitual debía aplicarse sobre el valor total de la vivienda habitual que, tras la liquidación de gananciales, consideraba integrada en su totalidad en la masa hereditaria.

d)- Contra esta resolución del TEAR, con fecha 13 de septiembre de 2004, la Comunidad de Madrid interpuso recurso contencioso administrativo n.º 2060/03, ante la Sección 4ª de esta Sala que, con fecha 16 de enero de 2009, dictó sentencia por la que desestimó el recurso interpuesto y confirmó la mencionada resolución del TEAR de 27 de marzo de 2003. Esta sentencia fue notificada a la Comunidad de Madrid con fecha 4 de mayo de 2009.

e)- Con fecha 17 de julio de 2009, la oficina liquidadora emite nueva liquidación en sustitución de la anulada por el TEAR en su resolución de 27 de marzo de 2003, confirmada por la sentencia de esta Sala que acaba de mencionarse. Esta nueva liquidación (notificada a la interesada el 3 de agosto de 2009) mantiene el valor comprobado de la primera liquidación, esto es, 385.282,09 € (64.105.545 pesetas), y se afirma emitida "en ejecución del motivo arriba referenciado" (arriba se indica como motivo de anulación "reclamación otros tribunales").

A pesar de que en esta nueva liquidación de 17 de julio de 2009, se indica que la liquidación "se fundamenta en las diferencias de valor de la comprobación realizada sobre el valor de los bienes incluidos en su autoliquidación", no constan emitidos nuevos informes de valoración de bienes que sustituyeran a los anulados por la resolución del TEAR de 27 de marzo de 2003, en ninguno de los expedientes administrativos remitidos, tanto por el TEAR como por la Comunidad de Madrid.

f)- Contra esta liquidación la interesada, con fecha 1 de septiembre de 2009, interpone recurso de reposición.

Antes de resolverse el citado recurso de reposición, la interesada, con fecha 4 de febrero de 2010, presenta un escrito de alegaciones complementarias al recurso de reposición que había presentado, escrito en el que informa de la existencia de una escritura pública otorgada el 17 de febrero de 2004, de subsanación de las operaciones particionales de la herencia de don Julián que se habían realizado en la escritura de 4 de marzo de 1998. Según se explica en esta nueva escritura de 17 de febrero de 2004, al ser el causante de nacionalidad griega, estaba sometido a la legislación griega, no sólo en cuanto al régimen hereditario, sino también en cuanto al régimen económico matrimonial que en la legislación griega es el de separación de bienes, y no el de gananciales, de forma que la relación de bienes que componían la herencia resultaba alterada al ser privativos del causante los bienes descritos como gananciales en la primitiva escritura de 1998.

Esta nueva escritura de 17 de febrero de 2004, había sido presentada con fecha 26 de febrero de 2004, con autoliquidación por el Impuesto sobre Sucesiones en la que se declaraba prescrito el impuesto. Toda esta documentación se acompañaba al citado escrito de alegaciones complementarias junto con acuerdos del Registrador de la Propiedad reflejados en dicha escritura que reflejaban que se había acreditado la legislación griega con el correspondiente testimonio y traducción de la Embajada griega. No consta en el expediente remitido si esta nueva escritura dio lugar a alguna actuación por parte de la Administración tributaria.

El recurso de reposición es resuelto con fecha 26 de febrero de 2010 (resolución notificada a la interesada el 17 de marzo de 2010), sin dar respuesta a esta alegación atinente a la escritura de 17 de febrero de 2004, estimándose en parte el recurso de reposición para que se aplique la reducción por vivienda habitual por la totalidad de la vivienda que se incluye en la herencia.

g)- En cumplimiento de esta resolución del recurso de reposición se dicta nueva liquidación de 15 de noviembre de 2010 (notificada a la interesada el 10 de diciembre de 2010), que es recurrida en reposición con fecha 4 de enero de 2011, que se desestima por acuerdo de 31 de marzo de 2011.

h)- Frente a esta resolución desestimatoria de la reposición la interesada, con fecha 16 de mayo de 2011, interpone reclamación económico administrativa ante el TEAR en la que alegaba la prescripción del derecho de la Administración a liquidar; arbitrariedad por girarse una nueva liquidación con unos valores que ya fueron anulados y que carecen de motivación; y nulidad de la escritura de 4 de marzo de 1998, por haber sido sustituida por la otorgada con fecha 17 de febrero de 2004, de la que resulta una composición diferente de la masa hereditaria.

El TEAR mediante resolución de 26 de febrero de 2013, que es la aquí impugnada, desestima la reclamación por entender que no se ha producido la prescripción alegada; que la Administración puede practicar un nuevo expediente de comprobación de valores en sustitución del anulado por la resolución del TEAR de 27 de marzo de 2003, ya que sólo se había anulado una primera comprobación de valores practicada; y en cuanto a la nulidad de la escritura de 4 de marzo de 1998, al haber sido sustituida por la de 17 de febrero de 2004, porque esta segunda escritura no consta en el expediente y porque tal nulidad sólo puede ser declarada por los Tribunales.

### **Tercero.**

En la demanda la actora insiste en las alegaciones que ya había efectuado en vía administrativa: (1) prescripción del derecho de la Administración a liquidar; (2) arbitrariedad por girarse una nueva liquidación con unos valores que ya fueron anulados y que carecen de motivación; y (3) nulidad de la escritura de 4 de marzo de

1998, por haber sido sustituida por la otorgada con fecha 17 de febrero de 2004, de la que resulta una composición diferente de la masa hereditaria.

Ambas Administraciones demandadas abundan en los razonamientos contenidos en la resolución del TEAR impugnada cuya confirmación solicitan.

#### **Cuarto.**

La alegación de prescripción del derecho de la Administración a liquidar debe desestimarse tan pronto se repase el relato fáctico que hemos dejado reflejado en el Fundamentos Jurídico Segundo en el que se recogen sucesivos actos que interrumpen la prescripción al amparo del art. 68.1 y 7 LGT, de los que nos limitaremos a destacar algunos:

- Tras fallecer el causante el 10 de octubre de 1996, la escritura particional de 4 de marzo de 1998, fue presentada el 3 de abril de 1998, con autoliquidación por el Impuesto sobre Sucesiones.

- Se gira liquidación con fecha 9 de marzo de 2001, notificada a la interesada el 30 de marzo de 2001, que se confirma en reposición por resolución de 31 de mayo de 2001, notificada a la interesada el 14 de junio de 2001.

- Interpuesta reclamación económico administrativa ante el TEAR, fue estimada en parte por resolución de 27 de marzo de 2003.

- Contra esta resolución del TEAR, con fecha 13 de septiembre de 2004, la Comunidad de Madrid interpuso recurso contencioso administrativo que fue desestimado por sentencia de 16 de enero de 2009, que fue notificada a la Comunidad de Madrid con fecha 4 de mayo de 2009.

- Con fecha 17 de julio de 2009, la oficina liquidadora emite nueva liquidación en sustitución de la anulada por el TEAR en su resolución de 27 de marzo de 2003, confirmada por la sentencia de esta Sala que acaba de mencionarse. Esta nueva liquidación se notifica a la interesada el 3 de agosto de 2009.

- Contra esta liquidación la interesada, con fecha 1 de septiembre de 2009, interpone recurso de reposición que es estimado parcialmente por resolución de 26 de febrero de 2010, notificada a la interesada el 17 de marzo de 2010.

- En cumplimiento de esta resolución del recurso de reposición se dicta nueva liquidación de 15 de noviembre de 2010, notificada a la interesada el 10 de diciembre de 2010, que es recurrida en reposición con fecha 4 de enero de 2011, que se desestima por acuerdo de 31 de marzo de 2011.

- Frente a esta resolución desestimatoria de la reposición la interesada, con fecha 16 de mayo de 2011, interpone reclamación económico administrativa ante el TEAR que es desestimada mediante resolución de 26 de febrero de 2013, que es la aquí impugnada.

Como puede apreciarse, no ha transcurrido el plazo de prescripción de cuatro años entre ninguna de las actuaciones que hemos destacado, teniendo en cuenta que durante la pendencia del recurso jurisdiccional interpuesto por la Comunidad de Madrid la interrupción de la prescripción se produjo desde su interposición hasta que dicha Administración recibió la notificación de la sentencia firme por disponerlo así expresamente el art. 68.7 LGT .

#### **Quinto.**

En cambio, debe prosperar la alegación que impugna la liquidación por carecer de motivación los valores que la sustentan que se afirman comprobados por la Administración.

Como hemos dejado reflejado, tras presentarse la autoliquidación por la actora, la Administración emitió diversos informes de valoración de los bienes integrantes de la herencia que constan en el expediente que nos ha sido remitido, emitiendo después, con fecha 9 de marzo de 2001, liquidación provisional en la que, con sustento en tales informes, se elevó el valor de la herencia de 328.753,62 € (54.700.000 pesetas), que fue el valor declarado, a 385.282,09 € (64.105.545 pesetas), que fue el valor comprobado que de tales informes derivaba.

Esta liquidación, tras ser confirmada en reposición, fue parcialmente anulada por resolución del TEAR de 27 de marzo de 2003, entre otras razones, por falta de motivación de la valoración que la sustentaba. Y esta resolución del TEAR que fue jurisdiccionalmente impugnada por la Comunidad de Madrid, fue definitivamente confirmada por sentencia de la Sección 4ª de esta Sala de 16 de enero de 2009 .

Tras ello, la Administración, con fecha 17 de julio de 2009, emite nueva liquidación que mantiene el valor comprobado de la primera liquidación, esto es, 385.282,09 € (64.105.545 pesetas), pero no constan emitidos nuevos informes de valoración de bienes que sustituyeran a los anulados por la resolución del TEAR de 27 de marzo de 2003, en ninguno de los expedientes administrativos remitidos, tanto por el TEAR como por la Comunidad de Madrid.

Ciertamente, como afirma la resolución del TEAR impugnada, la Administración podía perfectamente practicar un nuevo expediente de comprobación de valores en sustitución del anulado por la resolución del TEAR de 27 de marzo de 2003, emitiendo nuevos informes de valoración debidamente motivados ya que sólo se había

anulado una primera comprobación de valores, lo que ocurre es que en el expediente administrativo remitido a la Sala por el TEAR y por la Comunidad de Madrid no consta que esos nuevos informes de valoración hayan sido emitidos, y ello determina que el valor comprobado por la Administración que se expresa en la liquidación impugnada deba considerarse huérfano de motivación alguna, ausencia de motivación que arrastra la anulación de dicha liquidación.

#### **Sexto.**

En cuanto a la alegación actora que solicita que declaremos la nulidad de la escritura de 4 de marzo de 1998, por haber sido sustituida por la otorgada con fecha 17 de febrero de 2004, de la que resulta una composición diferente de la masa hereditaria, tomada en su literalidad, tal y como se formula en la demanda, no puede ser acogida porque sólo la jurisdicción civil tiene competencia para anular una escritura sobre régimen económico matrimonial y partición hereditaria.

Ahora bien, no puede dejar de constatarse que en esta segunda escritura de 17 de febrero de 2004, se corrigen las operaciones particionales de la herencia de don Julián que se habían realizado en la escritura de 4 de marzo de 1998, porque -según se explica en esta nueva escritura-, al ser el causante de nacionalidad griega, nacionalidad que también ostentaba su esposa, estaba sometido a la legislación griega, no sólo en cuanto al régimen hereditario ( art. 9.1 CC ) -dato que ya se había tenido en cuenta en la escritura de 1998-, sino también en cuanto al régimen económico matrimonial ( art. 9.2 CC ) que en la legislación griega es el de separación de bienes -según se acreditaba con la correspondiente certificación y traducción del derecho griego aplicable añadida después a la escritura-, y no el de gananciales -como erróneamente se había entendido en la escritura de 4 de marzo de 1998-, de forma que la relación de bienes que componían la herencia resultaba sustancialmente alterada al ser privativos del causante los bienes descritos como gananciales en la primitiva escritura de 1998.

De lo expuesto se desprende que en esta segunda escritura de 17 de febrero de 2004, se ponía de manifiesto un error en el régimen económico matrimonial del causante padecido en la primera escritura particional de 1998, error que derivaba, no de la voluntad de las partes en la distribución de los patrimonios (el del causante y el del cónyuge supérstite), sino de la aplicación del art. 9.2 CC, y que tenía trascendencia directa en la composición misma de la masa hereditaria y, por ello, en la correcta liquidación del Impuesto sobre Sucesiones.

Además, esta nueva escritura de 17 de febrero de 2004, había sido presentada ante la Administración tributaria por la interesada con fecha 26 de febrero de 2004, con nueva autoliquidación por el Impuesto sobre Sucesiones, en la que se declaraba prescrito el impuesto, sin que en el expediente que nos ha sido remitido conste si esta nueva escritura dio lugar o no a alguna actuación específica por parte de la Administración tributaria. En cualquier caso y según consta en el expediente remitido a la Sala, la actora recordó a la Administración la existencia de esta segunda escritura en su escrito de 4 de febrero de 2010 (al que hemos aludido en el Fundamento Jurídico Segundo apartado f), sin que provocara rectificación alguna de la liquidación, rectificación que, entendemos, resultaba obligada "de iure" porque no se trataba de una simple rectificación o variación de las operaciones particionales entre los herederos, cuestión que en nada afectaría a la liquidación del Impuesto ( art. 27.1 Ley 29/1987 ), sino de una distinta composición de la masa hereditaria por ministerio de la ley y, en concreto, por derivarse ello del art. 9.2 CC .

Por lo tanto, y también por esta razón, la liquidación impugnada debe ser anulada al no haberse tenido en cuenta por la Administración la legislación que, conforme al art. 9.2 CC, resultaba de aplicación al régimen económico matrimonial del causante, cuestión que tiene repercusión directa en la determinación de la masa hereditaria sometida al impuesto.

#### **Séptimo.**

En cuanto a las costas, dispone el art. 139.1 LJ, en la redacción dada por la Ley 37/2011, que " En primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho ". Procede, por tanto, imponer las costas en este caso a ambas Administraciones demandadas ya que no se aprecia que el caso presentara serias dudas de hecho o de derecho.

### **FALLAMOS**

Que ESTIMANDO el presente recurso contencioso administrativo n.º 240/13, interpuesto por el Procurador de los Tribunales don Antonio Barreiro- Meiro Barbero, en nombre y representación de doña Candelaria, contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 26 de febrero de 2013, por la que se desestiman las reclamaciones económico administrativas acumuladas n.º NUM000, y n.º NUM001, interpuestas por la actora y su madre contra los acuerdos de 31 de marzo de 2011, desestimatorios de los

recursos de reposición interpuestos contra las liquidaciones practicadas por el Impuesto sobre Sucesiones en relación al expediente NUM002, DEBEMOS ANULAR Y ANULAMOS dichas resoluciones por no ser ajustadas al ordenamiento jurídico.

Se condena en costas a ambas Administraciones demandadas en la cuantía máxima de 2.200 euros por los conceptos de honorarios profesionales y derechos arancelarios, de los que corresponderá a cada una de las demandadas el abono de la mitad.

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

PUBLICACIÓN- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. Ramón Verón Olarte, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, 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.