

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia:NFJ063353

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA*Sentencia 90/2016, de 1 de febrero de 2016**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 770/2012***SUMARIO:**

ISD. Adquisiciones *mortis causa*. Cargas, deudas y gastos deducibles. Deudas deducibles. Honorarios del albacea. Está excluida expresamente en la normativa tributaria de aplicación la deducibilidad de los gastos que tengan su causa en la administración del caudal relicto. Es incuestionable que los gastos generados por la actuación de los albaceas, incluidas sus retribuciones, son gastos de administración del caudal relicto, lo que viene corroborado por las funciones atribuidas a los albaceas en el testamento de autos. El albacea, en efecto, desarrolla las funciones de gestión del patrimonio hereditario que, en ausencia del mismo, se atribuyen al heredero o herederos como continuadores de las relaciones jurídicas del causante y, en particular, la administración -tanto conservativa como liquidataria- del caudal relicto. [Vid, en el mismo sentido STSJ de Cataluña de 30 de junio de 2011, recurso n.º 590/2008 (NFJ044438)]. **Voto particular.**

PRECEPTOS:

Código Civil, arts. 308 y 314.
Ley 29/1987 (Ley ISD), arts. 12 y 13.
RD 1629/1991 (Rgto ISD), art. 33.

PONENTE:

Doña Emilia Giménez Yuste.

Magistrados:

Don ANA RUFZ REY
Don EMILIA GIMENEZ YUSTE
Don MARIA PILAR GALINDO MORELL

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO (LEY 1998) 770/2012

Partes: DEPARTAMENT D'ECONOMIA I CONEIXEMENT C/ T.E.A.R.C.

SENTENCIA Nº 90

Ilmas. Sras.:

MAGISTRAS

D.ª PILAR GALINDO MORELL

D.ª EMILIA GIMENEZ YUSTE

D.ª ANA RUFZ REY

En la ciudad de Barcelona, a uno de febrero de dos mil dieciséis.

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo nº 770/2012, interpuesto por DEPARTAMENT D'ECONOMIA I CONEIXEMENT, representado por el ABOGADO DE LA GENERALITAT, contra T.E.A.R.C. , representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada D.^a EMILIA GIMENEZ YUSTE, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por el ABOGADO DE LA GENERALITAT, actuando en nombre y representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución que se cita en el Fundamento de Derecho Primero.

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.

Tercero.

Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

Cuarto.

En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se impugna por la GENERALITAT DE CATALUNYA en el presente recurso contencioso-administrativo la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC) de fecha 24 de febrero de 2012, estimatoria de la reclamación económico-administrativa núm. 08/07535/2009, interpuesta por el obligado tributario, contra acuerdo dictado por el Departamento de Economía y Finanzas, por el concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e importe 5.131'65€.

Segundo.

La controversia litigiosa gira en torno a la eliminación por la Oficina gestora de la deducción que los herederos habían hecho como deudas del causante de los 64.567,79 € a que ascendía el 10 % de la herencia a que tenía derecho el albacea por el desempeño de su cargo, fundada en que eran gastos para la aceptación de la herencia, las cuales estimó tal Oficina no deducibles.

En la reclamación económico-administrativa, que fue estimada por la resolución aquí impugnada del TEARC, adujo la obligada tributaria que la cantidad a que tenía derecho el albacea como 10 % del valor de la herencia era deducible de la base imponible, ya fuera como carga (conforme al art. 12 de la Ley 29/1987, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones), ya como deuda (conforme al artículo 13 de la misma Ley).

Tercero.

La cuestión litigiosa, de carácter exclusivamente jurídico, ha sido ya tratada por esta Sala en nuestra sentencia 758/2011, de 30 de junio de 2011 , en cuyos fundamentos dijimos:

« II.- La cuestión que se ventila en la presente litis se ciñe a determinar si, a los efectos del Impuesto en cuestión, cabe deducir de la masa hereditaria el importe de la retribución de los albaceas.

La resolución impugnada del TEARC, tras reseñar los arts. 308 y 314 del Código de Sucesiones, destaca que a diferencia del Código civil (art. 908), que proclama el principio general de gratuidad del cargo, el último de los preceptos citados del Código de Sucesiones reconoce las retribuciones allí señaladas, y pasa a examinar la normativa del Impuesto, concluyendo de los arts. 11, 12, 13, 14 y 33.2 del Reglamento del mismo que no puede deducirse de la masa hereditaria el importe de la retribución de los albaceas, sea el importe que sea.

La demanda articulada en la presente litis invoca la previsión contenida en el art. 314, inciso final, del Código de Sucesiones, según la cual todos los gastos judiciales y extrajudiciales originados por la actuación de los albaceas irán a cargo de la herencia (actualmente, art. 429-6.1 del Código civil de Catalunya, Ley 10/2008, de 10 de julio, del libro cuarto del Código civil de Catalunya, relativo a sucesiones).

III.- El art. 14.1.a) de la Ley 29/1987, de 18 diciembre, reguladora del Impuesto, establece que: « En las adquisiciones por causa de muerte son deducibles para la determinación de la base imponible: a) Los gastos que cuando la testamentaría o abintestato adquirieran carácter litigioso se ocasionen en el litigio en interés común de todos los herederos por la representación legítima de dichas testamentarias o abintestatos, excepto los de administración del caudal relicto, siempre que resulten aquéllos cumplidamente justificados con testimonio de los autos ».

Por tanto, los gastos de administración del caudal relicto no son deducibles, por expresa disposición de la norma legal reguladora del impuesto. En el mismo sentido, dispone el art. 33.2 del Reglamento del Impuesto (Real Decreto 1629/1991, de 8 noviembre) que: « No serán deducibles los gastos que tengan su causa en la administración del caudal relicto », al tiempo que en lugar alguno de tal Reglamento se contemplan como deducibles las retribuciones de los albaceas, puesto que la única mención a éstos que aquí interesa es la contenida en la letra d) del art. 11, según la cual, « Entre otros, son títulos sucesorios a los efectos de este Impuesto, además de la herencia y el legado, los siguientes: [...] d) Los que atribuyan el derecho a la percepción de las cantidades asignadas por los testadores a los albaceas por la realización de sus trabajos como tales, en cuanto excedan de lo establecido por los usos y costumbres o del 10 por 100 del valor comprobado del caudal hereditario ».

Es incuestionable que los gastos generados por la actuación de los albaceas, incluidas sus retribuciones, son gastos de administración del caudal relicto, lo que, como se señala en la contestación del abogado del Estado, viene corroborado por las funciones atribuidas a los albaceas en el testamento de autos. El albacea, en efecto, desarrolla las funciones de gestión del patrimonio hereditario que, en ausencia del mismo, se atribuyen al heredero o herederos como continuadores de las relaciones jurídicas del causante y, en particular, la administración -tanto conservativa como liquidatoria- del caudal relicto (cfr., actualmente, el art. 429-8 del citado Código civil de Catalunya).

Excluida expresamente en la normativa tributaria de aplicación la deducibilidad de los gastos que tengan su causa en la administración del caudal relicto, es obligada la desestimación de la pretensión ejercitada en el presente proceso. Y esta conclusión no puede quedar desvirtuada por la norma invocada en la demanda, con efectos puramente civiles y destinada a resolver una cuestión interna de imputación de gastos entre herederos y legatarios; ni tampoco por la alegación de que se produciría una duplicidad impositiva, al tributarse por sucesiones (los herederos) y por el IRPF (las retribuciones de los albaceas), pues se trata de títulos y orígenes diferentes».

La Sala, ratificándose en los anteriores fundamentos, entiende obligada la estimación del presente recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Generalitat de Catalunya, compartiendo los fundamentos de la resolución del TEARC de 19 de diciembre de 2007 (desestimatoria de la reclamación económico-administrativa núm. 08/06301/2004), que quedó confirmada por nuestra citada sentencia 758/2011, de 30 de junio de 2011, los de la propia demanda y los de las resoluciones judiciales que en ella se citan; y no compartiendo, por el contrario, los fundamentos en sentido diverso contenidos en la resolución del TEARC aquí impugnada y en las contestaciones a la demanda del abogado del Estado y de la obligada tributaria codemandada. Y, en la medida necesaria, rectificando la conclusión derivada de nuestra sentencia 30/2007, de 18 de enero de 2007 -citada en la resolución del TEARC-, en la cual, no obstante, no se entró a examinar en detalle la cuestión aquí analizada.

Cuarto.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley reguladora de esta Jurisdicción, las costas procesales se impondrán a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que el Tribunal aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho. Se recoge de esta forma el principio del vencimiento mitigado, que aquí debe conducir a la no imposición de costas habida cuenta que no se estima que se halle ausente la iusta causa litigandi, esto es, serias dudas de hecho o de derecho en la cuestión examinada.

Vistos los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación

FALLO

ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo número 770/2012, promovido por la GENERALITAT DE CATALUNYA contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC) a la que se contrae la presente litis, y la ANULAMOS, por no ajustarse a derecho, declarando en su lugar ajustada a derecho la liquidación a que se refiere, que se confirma; sin hacer especial condena en costas.

Notifíquese esta sentencia a las partes, y luego que gane firmeza líbrese certificación de la misma y remítase juntamente con el respectivo expediente administrativo al órgano demandado, quien deberá llevar aquélla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/

que formula la Ilma. Sra. Magistrada D^a. ANA RUFZ REY en relación con la Sentencia número 90/2016, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 770/2012, interpuesto por la representación procesal de la Generalidad de Cataluña.

Al amparo procesal de lo dispuesto en el artículo 260 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, debo manifestar mi respetuosa discrepancia con el criterio mayoritario de la Sala, que estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Generalidad de Cataluña al entender que las retribuciones de los albaceas no pueden ser deducidas de la herencia a los efectos de determinar la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En síntesis, el fundamento de dicha decisión se encuentra en la equiparación que se hace entre la función del albacea y la de administración de la herencia, ello porque los gastos de administración vienen expresamente excluidos de la deducción por el artículo 14.1.a) de la Ley 29/1987, de 18 diciembre, reguladora del Impuesto. Así, se concluye que la retribución del albacea tampoco puede ser considerada como gasto deducible.

No comparto la procedencia de tal equiparación, por cuanto el albacea es la persona expresamente designada por el testador para cumplir su última voluntad, custodiando sus bienes y dándoles el destino que corresponda según los términos de la disposición testamentaria. No desempeña su cargo en beneficio de los herederos, a diferencia de lo que ocurre con la administración del caudal relicto, sino que su cometido es específicamente asegurarse de que se cumple lo dispuesto por el causante. Estando su función claramente diferenciada de una mera administración y viniendo impuesto su nombramiento por el propio testador, considero que la retribución del cargo es un gasto deducible al no ser en modo alguno equiparable a los gastos de administración.

Por todo cuanto antecede, entiendo que el recurso debía ser desestimado.

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.

E/.

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.