

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ064715

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 907/2016, de 5 de septiembre de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1197/2014

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones mortis causa. Base imponible. Créditos incobrables. Prueba documental. Los bienes de la herencia deben valorarse a la fecha del fallecimiento del causante y no ya a la fecha de la partición de la herencia, siendo así que la condición suspensiva respecto del cobro de los créditos en cuestión no se encuentra en el testamento y se incorpora en nuestro caso en la escritura de partición, posterior pues a la fecha de devengo del impuesto, sin que la voluntad del partidor y de los demás intervinientes en la escritura correspondiente (diversos herederos y legatarios) pueda determinar por sí misma el establecimiento de una condición suspensiva a estos efectos fiscales. La Administración entiende no acreditada tal circunstancia de incobrabilidad de tales créditos legados con la documentación presentada, pero la Sala entiende que la actora acredita con suficiencia, dado lo expuesto, el carácter incobrable de ambos créditos, habida cuenta de su antigüedad, intentos infructuosos de cobro realizados por testador, partidor y legataria, en su caso, y circunstancias concurrentes, que acreditan la realidad de los créditos y la práctica imposibilidad de su cobro de ambas deudas ya a la fecha de devengo del tributo, a la vista también de los precedentes judiciales. Del material probatorio aportado ya en sede administrativa y en autos, no puede sino concluirse razonablemente que concurre tal imposibilidad de cobro de ambos créditos a la fecha del devengo, sin que por ello resulte procedente computar su importe nominal como base imponible del tributo. Añádase a ello el criterio del contador-partidor al efecto, tratándose de un economista profesional relevante, que computa valor cero por ambos créditos en la propia escritura particional. Procede pues la estimación del presente recurso, en los términos señalados, con las consecuencias correspondientes en orden a los ingresos ya realizados o apremiados respecto de la liquidación que se anula.

PRECEPTOS:

RD 1629/1991 (Rgto ISD), arts. 10 y 47.

Ley 58/2003 (LGT), art. 105.

Constitución Española, art. 31.

Ley 29/1987 (Ley ISD), arts. 3, 9 y 24.

Código Civil, art. 196.

PONENTE:*Don José Ramón Giménez Cabezón.*

Magistrados:

Don ANGELES HUET DE SANDE

Don JOAQUIN HERRERO MUÑOZ-COBO

Don JOSE LUIS QUESADA VAREA

Don JOSE RAMON GIMENEZ CABEZON

Don RAMON VERON OLARTE

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2014/0024719

Procedimiento Ordinario 1197/2014

Demandante: D. /Dña. Candelaria

PROCURADOR D. /Dña. GUSTAVO GOMEZ MOLERO

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD DE MADRID DIRECCION GENERAL DE TRIBUTOS

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

SENTENCIA No 907

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. José Ramón Giménez Cabezón

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid a cinco de septiembre de dos mil dieciséis.

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 1197/14, interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. Gustavo Gómez Molero, en nombre y representación de Dª Candelaria , contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 11-09-14, que desestima la reclamación económico-administrativa NUM000 , interpuesta contra liquidación provisional, confirmada en reposición, acordada por la Comunidad de

Madrid (D. G.Tributos), en materia de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, por importe de 95.745,06 euros; 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 prevenidos por la Ley, se emplazó a la parte demandante para que formalizara la demanda, lo que verificó mediante escrito en el que postuló una sentencia que anulase la actuación administrativa impugnada, con reconocimiento de situación jurídica individualizada.

Segundo.

El Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito en el que suplicó se dictase sentencia desestimatoria del mismo.

Asimismo la parte codemandada COMUNIDAD DE MADRID se opuso razonadamente al presente recurso, solicitando igualmente sentencia desestimatoria del mismo.

Tercero.

Fijada la cuantía litigiosa en indeterminada y no habiéndose acordado recibir el proceso a prueba, teniendo por reproducida la documental presentada, se abrió trámite de conclusiones, que las partes cumplimentaron por su orden, cual obra en autos, quedando las actuaciones pendientes de señalamiento.

Cuarto.

Para votación y fallo del presente recurso se señaló la audiencia del día 14 de julio de 2016, teniendo lugar.

Quinto.

En la tramitación y orden de despacho y decisión del presente proceso se han observado las prescripciones legales pertinentes.

Vistos los preceptos legales citados por las partes, concordantes y de general aplicación.

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. José Ramón Giménez Cabezón, Magistrado de la Sección 6ª de esta Sala, en sustitución del Magistrado Ilmo. Sr. D. FRANCISCO GERARDO MARTÍNEZ TRISTÁN, conforme al Acuerdo de la Presidencia de la Sala de 28.06.16.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se impugna en esta litis la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (TEARM) de 11- 09-14, que desestima la reclamación económico-administrativa (REA) NUM000 , interpuesta por la actora contra liquidación provisional, confirmada en reposición, acordada por la Comunidad de Madrid (D. G.Tributos), en materia de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones(ISD), por importe de 95.745,06 euros, suma que hemos de tomar como cuantía de la presente litis.

Segundo.

Deriva dicha liquidación de escritura de partición de la herencia del causante D. Apolonio , fallecido en fecha 4.04.08 , escritura otorgada en fecha 8.10.08, en la que se adjudican a la actora dos créditos legados en el testamento del causante (otorgado en fecha 3.12.07) en un 50% de su valor.

Tales créditos ascienden a un valor total de 13.222,27 euros (deudor D. Calixto) y 70.455,74 euros (deudor D. Diego) y se adjudican a la actora al 50% con la condición suspensiva de su efectivo cobro, por lo que no se valoran a efectos de su participación en la herencia. Como consecuencia de lo anterior se presenta por la interesada autoliquidación del impuesto en fecha 2.03.09, sin incluir tales créditos en el haber hereditario.

La Administración incluye ambos derechos de crédito en su haber hereditario, dando lugar a la liquidación impugnada, confirmada en reposición y por el TEARM.

En reposición la Administración significa que la condición suspensiva del cobro efectivo de los créditos no estaba puesta a la fecha del hecho causante (4.04.08), sino que se incluye en la escritura de partición, resultando incluida por el contador-partidor testamentario, siendo así además que la contribuyente no acredita que se trate de créditos incobrables.

Por su parte el TEARM significa en síntesis lo que sigue:

1.- La cuestión planteada tiene que ver con el devengo y exigibilidad del impuesto, siendo así que, conforme al artº 47 del Reglamento del mismo, establecida la condición suspensiva del cobro de los créditos del citado legado no ya en el testamento sino por el contador-partidor en la escritura particional, posterior al devengo del impuesto (4.04.08, fecha del fallecimiento del causante), tal condición suspensiva no debe tenerse en cuenta a efectos de liquidar el impuesto.

2.- Se trata de créditos en favor del causante que han de formar parte de la masa hereditaria, si bien si se demuestra que ya en el momento del devengo del impuesto se trata de un crédito incobrable, sería aplicable la regla del citado artº 47 que, excepcionalmente en su nº 3 lleva el devengo y exigencia del impuesto no al día del óbito del causante sino al momento en que el cobro pueda hacerse efectivo, si bien en este caso no hay prueba alguna de tal carácter incobrable, que corresponde al contribuyente ex artº 105.1 LGT .

Tercero.

La parte actora, tras un extenso relato de los antecedentes del caso, incluyendo y documentando las actuaciones seguidas respecto del cobro de ambos créditos, tanto por el causante como posteriormente a su fallecimiento, así como la actuación de los albaceas y la situación económica de la actora, sustenta en resumen su tesis en Derecho cual sigue:

1.- El legado en cuanto a estos bienes carece de contenido económico, siendo contrario a los principios del art 31 CE y 3 y 9 LGT la exigencia del impuesto por lo que carece de valor.

2.- La condición suspensiva puesta por los contadores-partidores, dado que ejecutan la voluntad del testador, impide la exigencia del impuesto hasta su efectivo cobro.

3.- El valor real de ambos créditos a la fecha del devengo es nulo, dada la propia actitud pasiva del testador en vida al respecto, a lo que se añade la actividad de los contadores-partidores al respecto, sin que la Administración haya aportado un solo elemento de valoración de los créditos en cuestión, limitándose a esgrimir sin más su valor nominal conforme al testamento.

Además cabe acudir, ante la no definición del crédito incobrable en la normativa del ISD, a la de otros tributos en razón de analogía, citándose ejemplos de la normativa del IRPF, ISoc e IVA , que entiende la actora avalan su postura, siendo así por último que la actora no ha cobrado ni podido cobrar los créditos en cuestión.

El Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito en el que suplicó se dictase sentencia desestimatoria del mismo, limitándose a reiterar la falta de prueba del carácter incobrable de los créditos en sede de TEARM, que sería el objeto de debate, invocando el carácter revisor de esta jurisdicción.

La Letrada de la CAM se opone a lo anterior señalando que la actuación administrativa impugnada resulta plenamente ajustada a Derecho, postulando la corrección jurídica de la actuación gestora confirmada por el TEARM, no concurriendo en definitiva los motivos o causas de impugnación sustentados por la actora, citando jurisprudencia menor en su apoyo (sentencia de 22.05.12 de esta Sala y Sección, respecto del devengo del tributo y STSJ Cataluña de 12.12.07 , a sensu contrario, sentencia esta última por cierto asimismo citada en la demanda).

Cuarto.

Conforme al artº 3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del ISD :

"1. Constituye el hecho imponible:

a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio....".

Asimismo el artº 9, sobre base imponible, determina: "Constituye la base imponible del Impuesto:

a) En las transmisiones «mortis causa», el valor neto de la adquisición individual de cada causahabiente, entendiéndose como tal el valor real de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles....".

Y el artº 24, sobre devengo lo que sigue: "1. En las adquisiciones por causa de muerte y en los seguros sobre la vida, el impuesto se devengará el día del fallecimiento del causante o del asegurado o cuando adquiera firmeza la declaración de fallecimiento del ausente, conforme al artículo 196 del Código Civil . No obstante, en las adquisiciones producidas en vida del causante como consecuencia de contratos y pactos sucesorios, el impuesto se devengará el día en que se cause o celebre dicho acuerdo.

2. En las transmisiones lucrativas «inter vivos» el impuesto se devengará el día en que se cause o celebre el acto o contrato.

3. Toda adquisición de bienes cuya efectividad se halle suspendida por la existencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquier otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan".

Por otra parte, conforme al artº 10, sobre hecho imponible, del Reglamento del ISD , aprobado por RD 1629/91, de 8-11, tenemos lo que sigue:

"1. Constituye el hecho imponible:

a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.....

2. Las adquisiciones a que se refiere la letra a) del apartado anterior se entenderán realizadas el día del fallecimiento del causante, por lo que para exigir el Impuesto bastará que esté probado el hecho originario de la transmisión, aunque no se hayan formalizado ni presentado a liquidación los documentos, inventarios o particiones".

Por último el artº 47 del citado Reglamento, sobre devengo, establece:

"1. En las adquisiciones por causa de muerte y en la percepción de cantidades, cualquiera que sea su modalidad, por los beneficiarios de contratos de seguro sobre la vida para caso de muerte del asegurado, el Impuesto se devengará el día del fallecimiento del causante o del asegurado, o cuando adquiera firmeza la declaración de fallecimiento del ausente conforme al artículo 196 del Código Civil .

2. En las adquisiciones por donación o por otros negocios jurídicos lucrativos e «inter vivos», el impuesto se devengará el día en que se cause el acto o contrato, entendiéndose por tal, cuando se trate de la adquisición de cantidades por el beneficiario de un seguro sobre la vida para caso de sobrevivencia del contratante o del asegurado, aquel en que la primera o única cantidad a percibir sea exigible por el beneficiario.

3. Toda adquisición de bienes o derechos, cuya efectividad se halle suspendida por la concurrencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquiera otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan, atendiéndose a este momento para determinar el valor de los bienes y los tipos de gravamen".

Deriva de lo anterior razonablemente que los bienes de la herencia deben valorarse aquí a la fecha del fallecimiento del causante y no ya a la fecha de la partición de la herencia, siendo así que la condición suspensiva respecto del cobro de los créditos en cuestión no se encuentra en el testamento y se incorpora en nuestro caso en la escritura de partición, posterior pues a la fecha de devengo del impuesto, sin que la voluntad del partidor y de los demás intervinientes en la escritura correspondiente (diversos herederos y legatarios) pueda determinar por sí misma el establecimiento de una condición suspensiva a estos efectos fiscales.

En este sentido, además de la citada sentencia de 22.05.12 de esta Sala y Sección, la reciente STSJ Castilla-la Mancha de 16.11.15 (ROJ 3164), tras diversos razonamientos, señala:

Tercero.

....

Para la Sala si la adquisición de los bienes se presume realizada a la fecha de la muerte del causante y es en ese momento cuando ocurre el hecho imponible que determina el deber de contribuir, no hay necesidad de diferir a otro momento posterior como es el de la partición de los bienes de la herencia para determinar la adquisición de los mismos que ya ha tenido lugar en un momento anterior. Con la adquisición de los bienes por el heredero se está en condiciones de determinar su participación en los bienes de la herencia con arreglo a las disposiciones testamentarias en este supuesto previstas y con ello la valoración de los bienes.

La Administración parece diferir la valoración de los bienes al momento de la partición cuando se adjudican, se liquidan y se monetariza el derecho de cada coheredero en la sucesión. Cita al respecto las sentencias de la Sala 1ª del T.S. que ya hemos mencionado, entre otras, la de 21-10-2005, recurso 85/1999 , donde se llega a esa conclusión tras hacer mención a los arts. 847 y 1074 del Código Civil . La explicación de que se establezca una valoración en momentos distintos tiene su lógica desde el punto de vista del tratamiento que se da a los bienes con diferentes perspectivas: una la estrictamente fiscal y otra desde el punto de vista del interés particular. La civil se comprende desde el punto de vista del interés de los particulares y a efectos puramente interno a la hora de llevar a cabo la partición, mientras que la fiscal obedece a los "tiempos" que para la gestión del impuesto se prevén en la legislación tributaria.....".

Quinto.

Dado el debate en autos, debe aquí resolverse sobre el fondo del asunto planteado, esto es, en definitiva, la acreditación o no del carácter incobrable de los créditos en cuestión, toda vez, con independencia de que se discrepe en cuanto a la prueba aportada, es lo cierto que la Administración y el TEARM aceptan la premisa de que, de acreditarse con suficiencia la incobrabilidad de los créditos en cuestión a la fecha del devengo, no sería procedente su inclusión en la porción hereditaria de la interesada a efectos del citado impuesto, sin perjuicio de ulterior liquidación, en su caso, de percibirse el importe de tales créditos por la legataria actora.

A este respecto, partimos de que el artículo 105.1 de la Ley General Tributaria significa que "En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo" .

La jurisprudencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, de la que es exponente la sentencia de 21 de junio de 2007 , proclama: "... con arreglo al antiguo art. 114 de la Ley General Tributaria de 1963 (actual art. 105.1 de la Ley General Tributaria de 2003) cada parte tiene que probar las circunstancias que le favorecen, esto es, la Administración la realización del hecho imponible y de los elementos de la cuantificación obligatoria, y el obligado tributario las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales, ..., no debiéndose olvidar que en el presente caso se pretendió por la parte actora que se apreciase la deducibilidad del gasto controvertido, por lo que a ella le incumbía la carga de acreditar que reunía los requisitos legales" .

En relación con la carga de la prueba la STS de la Sala Tercera de 22 de enero de 2.000 señaló que compete, en todo caso, a cada parte la carga de probar sus pretensiones. Según la sentencia citada, la carga de la prueba es un concepto no demasiado bien dibujado en el proceso contencioso, que debe remitirse a lo previsto en los artículos 1214 y siguientes del Código Civil . La importancia del expediente administrativo en nuestra jurisdicción explica la falta de relevancia de este tema. La carga de la prueba cobra relevancia sólo cuando hay falta o ausencia de prueba de hechos relevantes.

Por su parte, la STS de 28 de abril de 2.001 determina que si la Administración tributaria, por medio de los procedimientos específicos que para ello la legitiman, y particularmente el procedimiento de las actuaciones de comprobación e investigación inspectoras, ha formado prueba de los hechos normalmente constitutivos del nacimiento de la obligación tributaria, la carga probatoria que se deriva del artículo 105 de la Ley General Tributaria

se desplaza hacia quien aspira a acreditar que tales hechos son reveladores de otra relación distinta, cualesquiera sean las consecuencias tributarias que se deriven.

Por otra parte, y sobre este tema en concreto (créditos incobrables), la citada STSJ Cataluña de 12.12.07 (ROJ 14246) significa lo que sigue (en cursiva lo más relevante a nuestros efectos):

"SEGUNDO.- Siendo indiscutible que el derecho de crédito forma parte del caudal hereditario, la sentencia dictada en la Jurisdicción Civil, confirmó la existencia del mismo, lo que unido al título sucesorio perfeccionaba la adquisición mortis causa por la recurrente, determinante del hecho imponible conforme al art. 3 a) de la Ley 29/1987 de 18 de diciembre del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , y el devengo del impuesto conforme al art. 47 de su Reglamento.

Ciertamente resulta acreditado que al menos a fecha 21 de junio de 1999, la recurrente no había percibido cantidad alguna en ejecución de la sentencia civil, que entonces se hallaba a trámite, pero ello no implica que el crédito fuera litigioso porque el litigio sobre su existencia ya había finalizado, ni se puede considerar que la adquisición continuara suspendida a los efectos del art. 47 del Reglamento y sí solo que aún no se había realizado el crédito.

TERCERO.- La cuestión se centra pues en el valor de la base imponible, y específicamente la consideración del valor real del crédito, conforme al art. 9 de la Ley del Impuesto , que la parte recurrente considera cero por las vicisitudes de áquel, entendiendo el T.E.A.R. que el valor es el nominal de la cantidad adeudada salvo que el contribuyente probase fehacientemente que se produjo una depreciación efectiva del crédito en la fecha del devengo, siendo necesario una prueba clara e irrefutable y no la mera previsión de la dificultad del cobro o , en expresión del Letrado de la Generalitat en la contestación a la demanda, la "sútil" previsión de las dificultades de cobro; en tanto que en la liquidación administrativa practicada el 10 de septiembre de 1999, se expresa que a la vista de la sentencia de la jurisdicción civil y documentos acreditativos de la situación de su ejecución, el crédito está vigente y si posteriormente se declarara judicialmente incobrable se podrá iniciar un expediente de devolución.

Salvo situaciones específicas, que no son el caso, es cierto, como afirma la demandante, que no existe la previsión de una declaración judicial de crédito incobrable.

Para la determinación del valor real como base del tributo, en relación con un crédito que, como es el caso, es al menos de dudoso cobro, y toda vez que la Ley del Impuesto de Sucesiones y Donaciones no establece una definición legal del término, que de esta forma deviene en impreciso y necesitado de interpretación, hay que acudir a una interpretación extensiva de las normas tributarias -que no a la analogía por cuanto aquí no nos encontramos ante una situación de falta de regulación de un supuesto específico-; interpretación que además deberá procurar que se cumpla la finalidad que la norma persigue, es decir, que atienda al principio de capacidad económica.

El art. 12 e) del Reglamento del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas , aprobado por RD 214/99 de 5 de febrero, y en términos similares sus precedentes, considera gastos deducibles de los rendimientos de capital inmobiliario, y por tanto reducción en base, los saldos de dudoso cobro, entendiéndose como tales aquellos respecto a los que entre el momento de la primera gestión de cobro y el de la finalización del período impositivo hubiesen transcurrido más de seis meses -en otras redacciones, un año-.

El art. 80.4 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido , 37/92 de 28 de diciembre, prevé la reducción de la base imponible cuando los créditos correspondientes a las cuotas repercutidas por las operaciones gravadas sean total o parcialmente incobrables, considerando tales cuando haya transcurrido dos años desde el devengo del impuesto sin que se haya obtenido el cobro habiéndose instado mediante reclamación judicial.

Por último, el art. 12 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades , 43/95 de 27 de diciembre, prevé la deducción por dotaciones para cobertura de riesgo derivado de las posibles insolvencias, cuando, entre otros casos, hubiera transcurrido el plazo de un año desde el vencimiento de la obligación o las obligaciones hubiesen sido reclamadas judicialmente.

Nos encontramos pues ante la consideración como incobrable de un crédito, con su correspondiente deducción en base, fundada en la reclamación judicial y el transcurso de un plazo en relación con el devengo o el vencimiento de la obligación sin que el crédito haya sido hecho efectivo.

Y en la medida en que en el presente caso resulta acreditada la reclamación judicial, instando una ejecución con más que suficiente señalamiento de bienes, y al resultado fallido de ello en plazo de dos años aproximadamente desde que se obtuvo la sentencia, se considera que en el crédito concurren tales circunstancias que determinan que su valor real a tener en cuenta en la base del impuesto es cero o inexistente, y por tanto, no cabe la aplicación del tributo, lo que lleva a la estimación del recurso, sin perjuicio de la tributación para el caso de que se cobre."

Finalmente en nuestra reciente sentencia de 18.04.16 (ROJ 5661) señalamos lo que sigue sobre este mismo tema o cuestión (cursiva idem anterior):

"QUINTO .- Plantea por ultimo la recurrente la necesidad de no computar como activo en el balance determinados créditos que afirma son incobrables , pues constando ya en 1999, fecha de fallecimiento, siguen figurando en el balance en el año 2002,2008 y 2012, siendo por tanto en realidad una perdida que debe ser reclasificada.

El motivo de impugnación no puede prosperar. En primer lugar pasa por solicitar de la demandada primero y de la Sala ahora realizar lo que la recurrente no ha tenido a bien hacer, contraviniendo actos propios, teniendo por fallido lo que la causante primero, y la actora despues no ha tenido por tal.

En segundo lugar, si se diera por bueno, que no lo hacemos, que el crédito pudiera resultar fallido en el año 2012 , no se explica ni documenta con mínimo rigor porque se debería tener por fallido en el año 1999 de devengo, debiendo haber aportado documental que permitiera entender que a aquella fecha el crédito ya se debía entender fallido o incobrable, especialmente, cuando no se presenta como tal en la contabilidad.

Desconocemos en definitiva el origen del crédito, y sus características, solo conocemos que el causante primero, y sus herederos despues, lo mantienen como activo, base sobre la cual las muy escasas explicaciones del recurrente no permiten la estimación del recurso".

Sexto.

A este respecto la Administración entiende no acreditada tal circunstancia de incobrabilidad de tales créditos legados con la documentación presentada, de lo que discrepa la actora, en base a la documentación que aporta en sede administrativa y especialmente en estos autos.

Pues bien, a la vista de lo actuado y de la prueba documental allegada a autos, valorada en términos de sana crítica, no hemos sino, se adelanta, de atender a la impugnación actora, cual desarrollamos con la posible concisión de seguido.

En efecto el TEARM y antes la codemandada se limitan a significar que la recurrente no aporta prueba alguna del carácter incobrable de ambos créditos, lo que contradice el expediente gestor remitido, cual referiremos.

Frente a ello y cual alega y documenta en autos y en sede administrativa la actora (folios 91 y siguientes hasta el folio 130 del expediente de la Comunidad de Madrid y folios 222 a 240 del mismo) tenemos que:

Respecto del crédito frente a D. Calixto :

A1).- Escritura de partición: figura cual sigue, recogiendo la disposición testamentaria al efecto:

" CREDITO contra D. Calixto , el resto de la deuda reconocida por dicho señor en escritura otorgada ante el señor Notario, que fue de esta Capital, don José Luis alvarez Alvarez, el 25 de abril de 1.995, número 1.404 de su protocolo. El cheque o talón, por un importe de DOS MILLONES DOSCIENTAS MIL (2.200.000) PESETAS, hoy TRECE MIL DOSCIENTOS VEINTIDÓS EUROS CON VEINTISIETE CÉNTIMOS DE EURO (13.222,27) €, depositado en el Juzgado de 1ª Instancia número 21 de los de MADRID, Juicio Declarativo de Menor Cuantía 466/99"

A2).- Gestiones de cobro: El propio causante inició proceso judicial para su cobro en el año 1999 (menor cuantía 466/99, seguido ante el Jº 1ª Instancia nº 21 de Madrid), siendo así que desde 25.11.99 el pleito permaneció inactivo, declarándose finalmente caducada la instancia por auto de 17.11.11 (folios 235-236 del citado expediente gestor).

Además el Letrado del causante en dicho pleito (hijo de la actora y otorgante también de la escritura de partición) formula en el expediente una declaración (folios 237-238 del mismo) en el sentido, en definitiva, de entender incobrable dicho crédito ya en vida del causante, por no localización del deudor, que mantenía otras varias deudas con terceros.

Respecto del crédito frente a D. Diego :

B1).- Escritura de partición: figura cual sigue, recogiendo la disposición testamentaria al efecto:

" CREDITO contra Don Diego , agente inmobiliario, con domicilio empresarial en la calle Santa Susana número 6 - 1º y particular en CAMINO000 número NUM001 ambos de esta capital debe pagarés, con vencimiento de 20/08/97 y 20/10/98, hasta 20/08/2000, que suman ONCE MILLONES SETECIENTAS VEINTIDÓS MIL OCHOCIENTAS CUARENTA Y OCHO (11.722.848) PESETAS, hoy SETENTA MIL CUATROCIENTOS CINCUENTA Y CINCO EUROS CON SETENTA Y CUATRO CÉNTIMOS (70.455,74)€ sin incrementar los intereses.

Existe escritura de reconocimiento de deuda otorgada el 23 de enero de 1997, número 180 de protocolo, ante el Notario de Madrid Don Santiago Rubio Liniers, donde se recogen la totalidad de los pagarés, descontando los ya pagados (...)."

B2).- Gestiones de cobro: Desde 23.01.1997, fecha del reconocimiento de deuda, que proviene a su vez de deudas precedentes no abonadas (desde 1993), provenientes a su vez de un proyectado negocio en común, todo ello documentado en autos, el testador ninguna reclamación judicial planteó frente a dicho deudor (casi diez años sin reclamar la deuda, habida cuenta de la fecha del óbito).

Asimismo obran sendos edictos en BOCM por deudas sociales (5.9.09) y baja en el RETA (3.04.10) del citado deudor.

Por último debe reseñarse que este crédito fue reclamado judicialmente por la actora en autos de proceso monitorio 1096/11 y posterior proceso de ejecución de títulos judiciales 1629/11, seguidos ante el Jº 1ª Instancia nº 3 de Torrejón de Ardoz, cuyos autos testimoniados se aportan, con resultado infructuoso por práctica insolvencia del deudor.

Séptimo.

Así las cosas, la Sala, previa deliberación al efecto, entiende que la actora acredita con suficiencia, dado lo expuesto, el carácter incobrable de ambos créditos, habida cuenta de su antigüedad, intentos infructuosos de cobro realizados por testador, partidor y legataria, en su caso, y circunstancias concurrentes, que acreditan la realidad de los créditos y la práctica imposibilidad de su cobro de ambas deudas ya a la fecha de devengo del tributo, a la vista también de los precedentes judiciales transcritos.

En efecto, del material probatorio aportado ya en sede administrativa y en autos, no puede sino concluirse razonablemente que concurre tal imposibilidad de cobro de ambos créditos a la fecha del devengo, sin que por ello resulte procedente computar su importe nominal como base imponible del tributo.

Añádase a ello el criterio del contador-partidor al efecto, tratándose de un economista profesional relevante, que computa valor cero por ambos créditos en la propia escritura particional.

En consecuencia con lo anterior, procede pues la estimación del presente recurso, en los términos señalados, con las consecuencias correspondientes en orden a los ingresos ya realizados o apremiados respecto de la liquidación que se anula.

Octavo.

En cuanto a las costas, dispone el art. 139.1 LJCA , 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.

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, salvo que el órgano jurisdiccional, razonándolo debidamente, las imponga a una de ellas por haber sostenido su acción o interpuesto el recurso con mala fe o temeridad".

En el presente supuesto, procede tal condena por aplicación del principio del vencimiento, debiendo imponerse solidariamente a ambas codemandadas en la suma total de 2.200 euros, en concepto de honorarios de Letrada y Procurador de la parte demandante, cual viene aplicando esta Sección (artº 139.3 LJCA).

En su virtud, en nombre del Rey y por la autoridad que nos confieren la Constitución y el pueblo español

FALLAMOS

1.- ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo 1197/14, interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. Gustavo Gómez Molero, en nombre y representación de Dª Candelaria contra la Resolución del Tribunal

Económico- Administrativo Regional de Madrid de 11-09-14, que desestima la reclamación económico-administrativa NUM000 , interpuesta contra liquidación provisional, confirmada en reposición, acordada por la Comunidad de Madrid (D. G.Tributos), en materia de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, por importe de 95.745,06 euros, actuación administrativa que en consecuencia se anula y revoca por no resultar ajustada a Derecho, debiendo no computarse tales créditos en la base imponible del impuesto de la recurrente.

2.- Imponer a las codemandadas las costas del presente recurso, en los términos contenidos en el Fº Jº 8º, párrafo último, de esta sentencia.

Contra la anterior Sentencia cabe interponer Recurso de Casación de conformidad con lo dispuesto en el artículo 86. de la Ley 29/1.998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en la nueva redacción dada por la Disposición final tercera de la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio , por la que se modifica la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial.

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

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. José Ramón Giménez Cabezón, 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.