

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ066949

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID*Sentencia 135/2017, de 9 de febrero de 2017**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 913/2015***SUMARIO:****Procedimiento de gestión. Liquidaciones provisionales dictadas por los órganos de gestión.**

Requisitos. Motivación. La Sección estima que el recurso contencioso-administrativo es admisible. Y ello es, así porque hemos tenido en cuenta que, el causante falleció en el año 1999, que estamos en el año 2017, que tras dieciocho largos años, el contribuyente no ha conseguido terminar de liquidar la herencia de su difunto padre, y que en ese estado de cosas recibe una cuarta resolución del TEAR con un contenido tan ambiguo que puede generar en el contribuyente el fundado temor a que pese a que se ha anulado la resolución que recurría, la Administración vuelva dictar una quinta liquidación, o, lo que es peor, que estime que la liquidación es firme y espere a que esté en periodo ejecutivo para compensar las deudas. El recurrente sostiene que no ha practicado una comprobación de valores en los términos exigidos por la Jurisprudencia para elevar los valores declarados. No asiste la razón al recurrente en este particular, la nueva liquidación admite los valores declarados por el contribuyente en cumplimiento de la Resolución del TEAR, pero la nueva resolución no admitió la deducción de una serie de deudas y es esta liquidación la que incurre en falta de motivación como sostiene el recurrente. No sabemos después de dieciocho años, cuáles son las deudas que el recurrente pretendía deducirse, si no se admite la deducción porque las deudas están contraídas a favor de herederos, legatarios de parte alícuota y de los cónyuges, ascendientes, descendientes o hermanos, o porque se trata de deudas de la sociedad de gananciales, que sólo son deducibles en la parte que corresponda al fallecido. Tampoco existe motivación alguna del porqué se liquidan intereses de demora en el Impuesto de Sucesiones.

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 13.

Código Civil, art. 1.227.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 97, 102 y 239.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), arts. 54 y 89.

Ley 29/1998 (LJCA), art. 69.

PONENTE:*Doña Sandra María González de Lara Mingo.*

Magistrados:

Don RAMON VERON OLARTE

Doña ANGELES HUET DE SANDE

Don JOSE LUIS QUESADA VAREA

Doña SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

Don JOAQUIN HERRERO MUÑOZ-COBO

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2015/0017209

Procedimiento Ordinario 913/2015

Demandante: D./Dña. Luis Francisco

PROCURADOR D./Dña. ALICIA OLIVA COLLAR

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 135

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^a. Sandra María González De Lara Mingo

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid, a nueve de febrero de dos mil diecisiete.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el recurso contencioso-administrativo nº 913/2.015, promovido por la Procuradora Doña Alicia Oliva Collar, en representación de D. Luis Francisco , contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de 21 de mayo de 2015, por la que se estimó la reclamación económico-administrativa número NUM000 , interpuesta contra la Resolución del Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego, de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid, de fecha 14 de marzo de 2013, por la que se acordó la devolución de ingresos indebidos por importe de 1.091,73 euros, la práctica de una nueva liquidación provisional por importe de 1.752,72 euros y compensación entre la cantidad a devolver y a liquidar.

Ha sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado, y la COMUNIDAD DE MADRID, representada y defendida por el Letrado integrante de sus Servicios Jurídicos.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la impugnación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de 21 de mayo de 2015, por la que se estimó la reclamación económico-administrativa número NUM000 , interpuesta contra la Resolución del Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego, de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid, de fecha 14 de marzo de 2013, por la que se acordó la devolución de ingresos indebidos por importe de 1.091,73 euros, la práctica de una nueva liquidación provisional por importe de 1.752,72 euros y compensación entre la cantidad a devolver y a liquidar.

Segundo.

Contra dicha resolución interpuso recurso contencioso-administrativo la Procuradora Doña Alicia Oliva Collar, en representación de D. Luis Francisco , mediante escrito presentado el 10 de septiembre de 2015 en el Registro General de este Tribunal Superior de Justicia de Madrid y, admitido a trámite, se requirió a la Administración demandada la remisión del expediente administrativo, ordenándole que practicara los emplazamientos previstos en el artículo 49 de la Ley de la Jurisdicción . Verificado, se dio traslado al recurrente para que dedujera la demanda.

Tercero.

Evacuando el traslado conferido, la Procuradora Doña Alicia Oliva Collar, en representación de D. Luis Francisco , presentó escrito el 17 de diciembre de 2015, en el que, después de exponer los hechos y fundamentos que estimó pertinentes, solicitó a la Sala que: «(...) dicte en su día sentencia, en la que, con anulación de la resolución impugnada, se acuerde la anulación de la Resolución del Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego, de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid, de fecha 14 de marzo de 2013, señalando expresamente que dicha anulación incluye tanto la Compensación acordada en la misma como la Nueva Liquidación Provisional incluida en dicha Resolución».

Cuarto.

El Abogado del Estado por escrito que tuvo entrada en este Tribunal en fecha 19 de enero de 2016, tras alegar cuantos hechos y fundamentos jurídicos tuvo por conveniente, contestó la demanda, y terminó por suplicar de la Sala que:

«(...) dicte sentencia desestimando el recurso contencioso-administrativo y confirmando como ajustada a derecho la resolución impugnada con imposición de costas».

La COMUNIDAD DE MADRID, representada y defendida por el Letrado integrante de sus Servicios Jurídicos contestó a la demanda por escrito que tuvo entrada en fecha 10 de febrero de 2016 y en el que suplicaba a la Sala que dicte:

«(...) sentencia por la que se inadmita el presente recurso contencioso-administrativo, o subsidiariamente, desestime la demanda con expresa imposición de costas».

Quinto.

Contestada la demanda y habiéndose solicitado el recibimiento del juicio a prueba, por auto de fecha 12 de febrero de 2.016, se acordó recibir el presente recurso a prueba, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 60 de la L.J.C.A .

No estimándose necesaria la celebración de vista pública, se concedió a las partes el término sucesivo de diez días para que presentaran sus conclusiones. Trámite evacuado por escritos incorporados a los autos.

Sexto.

Conclusas las actuaciones se señaló para votación y fallo el día nueve de febrero de dos mil diecisiete, en que ha tenido lugar.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. D^a Sandra María González De Lara Mingo, quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Es objeto del presente recurso contencioso administrativo, como ya se dijo, la impugnación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de 21 de mayo de 2015, por la que se estimó la reclamación económico-administrativa número NUM000 , interpuesta contra la Resolución del Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego, de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid, de fecha 14 de marzo de 2013, por la que se acordó la devolución de ingresos indebidos por importe de 1.091,73 euros, la práctica de una nueva liquidación provisional por importe de 1.752,72 euros y compensación entre la cantidad a devolver y a liquidar.

Segundo.

Pretende la Procuradora Doña Alicia Oliva Collar, en representación de D. Luis Francisco la anulación de la resolución recurrida por cuanto, a su juicio, es contraria a derecho, aduciendo en apoyo de dicha pretensión y en esencia, un amplio relato de los hechos que resultan del expediente administrativo.

A continuación expone como fundamento de su pretensión una serie de Fundamentos de Orden Jurídico Procesal y seguidamente en los Fundamentos Jurídico materiales estructura su defensa en dos apartados.

En el primer apartado sostiene que el TEAR ha incurrido en incongruencia omisiva.

Con apoyo en el artículo 239 de la Ley 58/2003 , General Tributaria indica que las resoluciones que terminen los procedimientos en vía económico-administrativa decidirán todas las cuestiones que se susciten en el expediente.

Cita el artículo 97 de la misma Ley que establece la aplicación supletoria de las disposiciones generales sobre procedimientos administrativos, a las normas procedimentales recogidas en las Leyes Tributarias, así como el artículo 89.1) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común .

Destaca que la resolución reconoce, en su Hecho Tercero que la reclamante solicitaba tanto la anulación de la compensación como la anulación de la liquidación provisional practicada y aunque el Fallo de la resolución anula todo el acto administrativo en el que se incluye compensación y liquidación provisional, no recoge en dicho Fallo la anulación expresa de la liquidación provisional. Además, en su argumentación y motivación, la resolución expresa sus fundamentos para anular la compensación realizada, pero no recoge ninguno referido a la cuestión de la liquidación provisional, omitiendo de esa manera los motivos que justifican la anulación de la referida liquidación provisional.

En el segundo apartado aduce que en el presente caso no nos encontramos ante la tercera, sino ante la cuarta liquidación, habiendo sido anuladas las tres anteriores, tal y como se recoge en los antecedentes de hecho, por defectos de idéntica significación, todos ellos referidos a la insuficiencia o inexistencia de motivación.

Alega que la aplicación, de la doctrina consolidada conduciría a que la liquidación provisional incluida en la resolución de 14 de marzo de 2013 no es ajustada a derecho.

Expone que así parece entenderlo el TEAR, en su resolución de 26/6/2015, cuando señala expresamente que con anterioridad ya se había producido la tercera comprobación de valor o resaltando en la resolución de 23 de diciembre 2009, que anula la segunda comprobación de valores, "confirmando el valor declarado por el sujeto pasivo".

Manifiesta que en la cuarta liquidación provisional, el defecto ya no es la falta o insuficiencia de motivación, sino directamente que no se ha procedido a comprobar los valores declarados, es decir, no se fundamenta la liquidación provisional, limitándose a recoger en la columna de datos calculados por la Administración, una relación de cifras, sin que se especifique, se justifique, se aclare ni se detalle el origen de dichas cifras, con vulneración directa del artículo 134 de la Ley General Tributaria .

Tercero.

El Abogado del Estado en su escrito de oposición comienza sintetizando la tesis de la recurrente, y se opone a la estimación de la demanda argumentando que el acto de compensación ha sido anulado y que la liquidación es firme por lo que no puede revisarse.

La COMUNIDAD DE MADRID, representada y defendida por el Letrado integrante de sus Servicios Jurídicos, opone la inadmisibilidad del recurso contencioso- administrativo al amparo del artículo 69.c) de la LJCA , pues en el recurso, se impugna por la parte actora la resolución del TEAR de Madrid de 21 de mayo de 2015 que según se señala en la propia resolución "acuerda estimar la presente reclamación, anulando el acto administrativo impugnado".

Indica que tal y como se refiere en la misma resolución, el acto impugnado en cuestión es la resolución del Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid, de 14 de marzo de 2013, por la que se acuerda la devolución de ingresos indebidos, se gira una nueva liquidación provisional y, finalmente, se practica la compensación de las cantidades a ingresar y a devolver.

Sostiene que al anular la resolución del TEAR el acto impugnado y dado que en la misma no se contiene excepción o reserva alguna, debe entenderse que se anulan todos los pronunciamientos del acto administrativo en cuestión.

Considera la Administración que el recurso contencioso-administrativo interpuesto carece de objeto, por cuanto en último término se pretende la anulación de una liquidación tributaria inexistente, por haber sido anulada.

Rechaza la pretendida incongruencia omisiva alegada de contrario por cuanto el TEAR ha estimado la pretensión formulada por el reclamante, anulando el acto administrativo impugnado.

Finalmente, reitera los argumentos de la resolución recurrida que da por reproducidos en aras a la economía procesal

Cuarto.

Un examen de los autos y del expediente administrativo pone de manifiesto, entre otros hechos, relevantes para la resolución de la causa que:

1º. Por resolución del Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego, de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid, de fecha 17 de septiembre de 2002, tras practicarse una comprobación de valores, se dictó Liquidación Provisional por el Impuesto de Sucesiones derivado del fallecimiento de D. Lorenzo .

En dicha liquidación además de aumentar las bases como consecuencia de una comprobación de valores, y en lo que aquí interesa, se modificó la Casilla 12, relativa a gastos deducibles suprimiéndose la suma de 3.328.041 pesetas, y se liquidaron intereses de demora.

No se contenía motivación alguna que justificara la supresión de la partida correspondiente a gastos deducibles (folio 1.309).

2º. El 9 de enero de 2003, se interpuso Reclamación Económico-Administrativa, que fue resuelta por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid el 4 de febrero de 2005. En dicha resolución se apreció la falta de motivación y se acordó (folio 1.309 y ss):

«(...) Estimar las reclamaciones, anulando los actos impugnados, que son las bases impugnadas, con las lógicas consecuencias de anular las liquidaciones practicadas sobre las mismas, con devolución, en su caso, previa acreditación del ingreso, de los importes ingresados con los intereses correspondientes».

3º. La Administración Tributaria realizó nueva Comprobación de Valores y Liquidación Provisional nº NUM001 el día 21 de octubre de 2.008, en Expediente NUM002 , por un importe de 4.373,57 €.

En dicha liquidación nuevamente además de aumentar las bases como consecuencia de la nueva comprobación de valores, y en lo que aquí interesa, se modificó la Casilla 12, relativa a gastos deducibles suprimiéndose la suma de 3.328.041 pesetas, y se liquidaron intereses de demora.

Nuevamente no se contenía motivación alguna que justificara la supresión de la partida correspondiente a gastos deducibles (folio 1.265).

4º. Contra esas actuaciones, se presentó nueva Reclamación Económico-Administrativa, que es resuelta, por Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de fecha 29 de diciembre 2009, cuyo Fallo es el siguiente:

«(...) Estimar la presente Reclamación, anulando el acto impugnado y confirmando el valor de lo declarado por el sujeto pasivo».

5º. Posteriormente, por el mismo objeto y concepto, la Administración Tributaria dictó la tercera Liquidación Provisional de fecha 24 de marzo de 2.011 (folio 613).

La fotocopia de dicha resolución incorporada al expediente resulta ilegible en el apartado relativo a datos declarados por el contribuyente.

En lo que aquí interesa, se modificó la Casilla 12, relativa a gastos deducibles suprimiéndose la suma de 3.328.041 pesetas, y se liquidaron intereses de demora.

No se contenía motivación alguna que justificara la supresión de la partida correspondiente a gastos deducibles.

6º. Contra dicha resolución se interpuso Reclamación Económico-Administrativa alegando falta de motivación y solicitando que no se pudiera practicar nueva liquidación, reclamación que fue resuelta por Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de fecha 11 de octubre de 2012, cuyo Fallo es del siguiente tenor literal folio (289):

«(...) Este Tribunal, actuando como ÓRGANO UNIPERSONAL y en ÚNICA Instancia, acuerda ESTIMAR la presente reclamación en el sentido de Anular la Liquidación provisional impugnada, que podrá ser sustituida en el sentido expuesto en el Fundamento de derecho segundo».

En el Fundamento de Derecho Segundo, de dicha resolución se razonaba:

«(...) Igualmente debe protegerse el derecho de los ciudadanos, haciéndoles saber de forma clara, sencilla, precisa e inteligible, sin necesidad de conocimientos específicos, los hechos y elementos adicionales que motivan la liquidación cuyo pago se exige (lo que se cumple mediante la técnica de la liquidación paralela que esté carente del necesario soporte legal o reglamentario y en la que se omita la especificación concreta de los hechos y elementos que la motiva), debiéndose, por tanto, estimar el presente recurso.

Visto que el contenido de la motivación del acto impugnado no se ajusta al contenido mínimo necesario de ésta conforme a la citada jurisprudencia del Tribunal Supremo».

7º. En ejecución de dicha resolución se dictó la 14 de marzo de 2013, por el Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego, de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid, por la que se acordó la devolución de ingresos indebidos por importe de 1.091,73 euros, la práctica de una nueva liquidación provisional por importe de 1.752,72 euros y compensación entre la cantidad a devolver y a liquidar.

En la liquidación se indicaba:

«(...) En ejecución del procedimiento referenciado en la primera hoja de esta liquidación, esta Administración Tributaria procede a practicar la liquidación provisional que se motiva en los siguientes hechos y fundamentos de derecho:

DISCREPANCIA Nº 1 DEDUCCIÓN INDEBIDA DE DEUDAS (CASILLA 10)

Podrán deducirse con carácter general las deudas que dejare contraídas el causante de la sucesión siempre que su existencia se acredite por documento público o por documento privado que reúna los requisitos del artículo 1227 del Código Civil o se justifique de otro modo la existencia de aquélla (artículo 13 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones).

La deducción de la deuda no procede cuando estuviesen contraídas a favor de herederos, legatarios de parte alícuota y de los cónyuges, ascendientes, descendientes o hermanos de aquéllos aunque renuncien a la herencia.

Respecto de las deudas de la sociedad de gananciales, sólo son deducibles en la parte que corresponda al fallecido».

Además se liquidaban intereses, sin justificar el motivo por el que procedía su abono.

8º. Contra esa resolución se interpuso nuevamente Reclamación Económico-Administrativa que fue estimada por la resolución del Tribunal Económico- Administrativo Regional de Madrid, de 21 de mayo de 2015.

Dicha resolución pese a estimar la reclamación económico-administrativa solo se pronuncia sobre la procedencia de la compensación y no sobre la liquidación.

9º. La citada resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid constituye el objeto del presente recurso contencioso-administrativo.

Quinto.

Previo al análisis de la cuestión de fondo que se somete a la consideración de la Sala es preciso el estudio de la causa de inadmisibilidad opuesta por la Comunidad de Madrid, que sostiene que el presente recurso ha de inadmitirse, al amparo de lo dispuesto en el artículo 69 c) de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa .

El examen previo de estas causas de inadmisibilidad se estima necesario, no ya sólo por así exigirle razones de índole procesal, sino además por la propia naturaleza revisora de esta Jurisdicción, puesto que no puede conocerse de un recurso sin que se den los presupuestos formales exigidos en la propia Ley Jurisdiccional, sin olvidar que, el Tribunal Constitucional en Sentencia, desde antiguo, ha señalado que el contenido normal del derecho a la tutela judicial efectiva consiste en obtener una resolución de fondo, pero que este derecho se satisface también cuando la resolución es de inadmisión, siempre que se dicte en aplicación razonada de una causa legal, debiendo responder el razonamiento a una interpretación de las normas de conformidad con la Constitución y en el sentido más favorable para la efectividad del derecho fundamental.

Como se ha indicado más arriba el recurrente en la reclamación económico-administrativa número NUM000 impugnaba la Resolución del Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego, de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid, de fecha 14 de marzo de 2013.

Esta resolución contenía tres pronunciamientos; primero, acordaba la devolución de ingresos indebidos por importe de 1.091,73 euros, en segundo lugar, practicaba una nueva liquidación provisional por importe de 1.752,72 euros en ejecución de un fallo anterior del TEAR, y, por último ordenaba compensación entre la cantidad a devolver y a liquidar.

El recurrente en la reclamación económico administrativa planteó la falta de motivación de la nueva liquidación porque no se habían comprobado los valores y figuraban dos columnas con los datos calculados por el contribuyente y los datos calculados por la Administración sin explicación alguna.

El recurrente no planteó que la compensación no fuera procedente, el recurrente argumentó que lo que no procedía era la liquidación.

La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de 21 de mayo de 2015, por la que se estimó la reclamación económico-administrativa número NUM000 , entendió que el recurrente se alzaba contra la compensación de oficio de deudas.

Ese es el único argumento que aduce para anular la Resolución del Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego, de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid, de fecha 14 de marzo de 2013, y cuando anula no tiene en cuenta que esa resolución contenía tres pronunciamientos.

La resolución del TEAR no acota cual de todos los pronunciamientos de la Resolución del Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego, de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid, de fecha 14 de marzo de 2013 anula. No precisa si anula total o parcialmente el acto impugnado.

La Sección estima que el recurso contencioso-administrativo es admisible. Y ello es, así porque hemos tenido en cuenta que, el causante falleció en el año 1.999, que estamos en el año 2.017, que tras dieciocho largos años, el contribuyente no ha conseguido terminar de liquidar la herencia de su difunto padre, y que en ese estado de cosas recibe una cuarta resolución del TEAR con un contenido tan ambiguo que puede generar en el contribuyente el fundado temor a que pese a que se ha anulado la resolución que recurría, la Comunidad de Madrid vuelva dictar una quinta liquidación, o, lo que es peor, que estime que la liquidación es firme y espere a que esté en periodo ejecutivo para compensar las deudas.

El contribuyente tiene derecho a que su situación tributaria se clarifique de forma definitivamente.

Sexto.

Así seguidamente debemos analizar si la resolución recurrida ha infringido como sostiene el recurrente el artículo 239 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria que dispone que:

«(...) 1. Los tribunales no podrán abstenerse de resolver ninguna reclamación sometida a su conocimiento sin que pueda alegarse duda racional o deficiencia en los preceptos legales.

2. Las resoluciones dictadas deberán contener los antecedentes de hecho y los fundamentos de derecho en que se basen y decidirán todas las cuestiones que se susciten en el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados.

3. La resolución podrá ser estimatoria, desestimatoria o declarar la inadmisibilidad. La resolución estimatoria podrá anular total o parcialmente el acto impugnado por razones de derecho sustantivo o por defectos formales».

A la vista de cuanto se ha indicado en esta Sentencia no cabe duda de que la resolución del TEAR no resolvió la única cuestión que había planteado el recurrente, y en los propios términos en que se había expuesto, por lo que procede anular la misma y nos corresponde su análisis.

Séptimo.

A continuación debemos examinar si la liquidación incurre en falta de motivación como sostiene el recurrente.

Al respecto es de recordar una vez más que la exigencia de motivación de los actos administrativos constituye una constante de nuestro ordenamiento jurídico y así lo proclama el artículo 54 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (antes, artículo 43 de la Ley Procedimiento Administrativo de 1958), así como también en el artículo 13.2 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes (y en la actualidad el artículo 102 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria), teniendo como finalidad la de que el interesado conozca los motivos que conducen a la resolución de la Administración, con el fin, en su caso, de poder rebatirlos en la forma procedimental regulada al efecto. Motivación que, a su vez, es consecuencia de los principios de seguridad jurídica y de interdicción de la arbitrariedad enunciados en el apartado 3 del artículo 9 de la Constitución y que también, desde otra perspectiva, puede considerarse como una exigencia constitucional impuesta no sólo por el artículo 24.2 de la propia Constitución , sino también por el artículo 103 (principio de legalidad en la actuación administrativa). Por su parte la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, proclamada por el Consejo Europeo de Niza de 8 de diciembre de 2000, incluye dentro de su artículo 41, dedicado al "Derecho a una buena Administración" como entre otros particulares, "la obligación que incumbe a la Administración de motivar sus decisiones".

En este sentido se ha venido destacando tanto por la jurisprudencia como por la doctrina, la estrecha conexión entre el requisito de la motivación y del derecho de defensa del obligado tributario. Pero la exigencia de motivación no se reduce a esa conexión, sino que la obligación de motivar no está prevista sólo como garantía del derecho a la defensa de los contribuyentes, sino que tiende también a asegurar la imparcialidad de la actuación de la Administración tributaria, así como la observancia de las reglas que disciplinan el ejercicio de las potestades que él han sido atribuidas.

La vigente Ley General Tributaria, en su artículo 102 , dispone:

«(...)1. Las liquidaciones tributarias deberán notificarse a los obligados tributarios con expresión de:

c) La motivación de las mismas cuando no se ajusten a los datos consignados por el obligado tributario o a la aplicación o interpretación de la normativa realizada por el mismo, con expresión de los hechos y elementos esenciales que las originen, así como de los fundamentos de derecho (...)».

Lo dispuesto en este precepto, no es sino la adaptación por parte del legislador tributario de los criterios exigidos con carácter general para cualquier procedimiento administrativo por la Ley 30/1992 en el citado artículo 54 con la finalidad, en definitiva, de permitir al contribuyente que conozca desde un primer momento los criterios mantenidos por la Administración actuante, permitiéndole así el ejercicio a la tutela judicial efectiva reconocido en el artículo 24 de la Constitución , tal y como tiene reiteradamente declarado la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

Todo ello, en definitiva, es lo que ha de llevar a la Sala a entender no justificada la actuación de la Administración.

El recurrente sostiene que no ha practicado una comprobación de valores en los términos exigidos por la Jurisprudencia para elevar los valores declarados. No asiste la razón al recurrente en este particular, la nueva liquidación admite los valores declarados por el contribuyente en cumplimiento de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de fecha 29 de diciembre 2009.

Sin embargo la nueva resolución no admitió la deducción de una serie de deudas. La cuarta liquidación motivo la denegación de la siguiente manera:

«(...) En ejecución del procedimiento referenciado en la primera hoja de esta liquidación, esta Administración Tributaria procede a practicar la liquidación provisional que se motiva en los siguientes hechos y fundamentos de derecho:

DISCREPANCIA Nº 1 DEDUCCIÓN INDEBIDA DE DEUDAS (CASILLA 10)

Podrán deducirse con carácter general las deudas que dejare contraídas el causante de la sucesión siempre que su existencia se acredite por documento público o por documento privado que reúna los requisitos del artículo 1227 del Código Civil o se justifique de otro modo la existencia de aquélla (artículo 13 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones).

La deducción de la deuda no procede cuando estuviesen contraídas a favor de herederos, legatarios de parte alícuota y de los cónyuges, ascendientes, descendientes o hermanos de aquéllos aunque renuncien a la herencia.

Respecto de las deudas de la sociedad de gananciales, sólo son deducibles en la parte que corresponda al fallecido».

Dicha motivación es a todas luces insuficiente, no sabemos después de dieciocho años, cuáles son las deudas que el recurrente pretendía deducirse, si no se admite la deducción porque las deudas están contraídas a favor de herederos, legatarios de parte alícuota y de los cónyuges, ascendientes, descendientes o hermanos, o porque se trata de deudas de la sociedad de gananciales, que sólo son deducibles en la parte que corresponda al fallecido.

Tampoco existe motivación alguna de el porqué se liquidan intereses de demora en el Impuesto de Sucesiones.

Por todo lo anteriormente expuesto procede estimar el presente recurso contencioso-administrativo.

Octavo.

En cuanto a las costas dispone el artículo 139.1º LJCA , modificado por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de Medidas de Agilización Procesal, bajo cuya vigencia se inició el actual proceso, 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 el caso que nos ocupa, no apreciando la concurrencia de dudas de hecho ni de derecho en el planteamiento o resolución de la litis, la Sala entiende procedente que se condene a los demandados en las costas causadas en este proceso, limitándose la partida correspondiente a honorarios profesionales al máximo de dos mil doscientos (2200) euros, según el criterio que habitualmente viene manteniendo esta Sección.

En atención a cuanto se ha expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que nos confiere la Constitución Española,

FALLAMOS

1º) Que debemos desestimar, y desestimamos las causas de inadmisibilidad opuesta por LA COMUNIDAD DE MADRID al amparo de lo dispuesto en el apartado c) del artículo 69 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa .

2º) Que debemos ESTIMAR Y ESTIMAMOS el presente recurso contencioso-administrativo número 913/2015, interpuesto por la Procuradora Doña Alicia Oliva Collar, en representación de D. Luis Francisco contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de 21 de mayo de 2015, por la que se estimó la reclamación económico-administrativa número NUM000 , interpuesta contra la Resolución del Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego, de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid, de fecha 14 de marzo de 2013, por la que se acordó la devolución de ingresos indebidos por importe de 1.091,73 euros, la práctica de una nueva liquidación provisional por importe de 1.752,72 euros y compensación entre la cantidad a devolver y a liquidar, y DEBEMOS ANULAR Y ANULAMOS dichas resoluciones y la comprobación de valores y liquidación provisional de la que traen causa por no ajustarse al ordenamiento jurídico.

3º) Todo ello con imposición de las costas causadas en este proceso judicial a las partes demandadas, limitándose la partida correspondiente a honorarios profesionales al máximo de dos mil doscientos (2200) euros que deberán ser abonados por mitad por las partes codemandadas.

Líbrese y únase certificación literal de esta resolución a las actuaciones con inclusión de la original en el Libro de Sentencias.

Luego que sea firme la presente Sentencia, remítase testimonio de la presente resolución, junto con el expediente administrativo, a su oficina de origen, que deberá de acusar recibo dentro del término de los diez días, conforme previene el artículo 104 de la L.J.C.A ., para que la lleve a puro y debido efecto.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de treinta días , contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa , con justificación del interés casacional objetivo que presente. Previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial , bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2583- 0000-93-0913-15 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92- 0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2583-0000-93-0913-15 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

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

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente D^a Sandra María González De Lara Mingo, 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.