

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ069291

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGON

Sentencia 374/2017, de 31 de octubre de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 53/2016

SUMARIO:

ISD. Deudas deducibles. Procedimientos de gestión en la Ley 58/2003. Procedimiento de verificación de datos. Atendiendo al concreto objeto de este proceso -adecuación a derecho del procedimiento de verificación de datos-, cuanto se alega por la parte codemandada no altera la razón fundamental de la estimación del recurso que, como se ha expuesto, se encuentra en que tal procedimiento de verificación de datos consiste, a su vez, en la aplicación sencilla del art. 13.1 de la Ley 29/1987 (Ley ISD) a partir del hecho cierto acreditado en virtud de la escritura. La aplicación del precepto no exige una interpretación sistemática, teleológica ni analógica, sino una simple interpretación literal que lleva a la conclusión de que no cabe la deducción de las deudas contraídas por el causante a favor de sus herederos, como así se ha hecho por la Administración tributaria al comprobar que la interesada había aplicado dicha deducción en su autoliquidación, es decir, comprobar que la deuda se origina en la escritura de 17 de octubre de 2005, en poder de la propia interesada y de la Administración, y confrontarlos con lo dispuesto en el citado art. 13.1, sin llevar a cabo ninguna tarea interpretativa, más allá del sentido literal del precepto. Procede declarar la nulidad del acuerdo del TEAR de Aragón a fin de que, por resultar conforme a derecho el procedimiento de verificación de datos seguido por el Órgano de gestión, se dicte nueva resolución decidiendo todas las cuestiones que planteadas en el escrito de alegaciones de la reclamación económico-administrativa.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 131.

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

Constitución española, art. 31.

PONENTE:*Don Eugenio Ángel Esteras Iguacel*

Magistrados:

Don EUGENIO ANGEL ESTERAS IGUACEL

Don FERNANDO GARCIA MATA

Don EMILIO MOLINS GARCIA-ATANCE

T.S.J.ARAGON CON/AD SEC.2

ZARAGOZA

SENTENCIA: 00374/2017

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (Sección 2ª).

-Recurso número 53 del año 2016-

SENTENCIA Nº de 2017

ILUSTRÍSIMOS SEÑORES

PRESIDENTE :

D. Eugenio A. Esteras Iguácel

MAGISTRADOS :

D. Fernando García Mata

D. Emilio Molins García Atance

En Zaragoza, a treinta y uno de octubre de dos mil diecisiete.

En nombre de S.M. el Rey.

VISTO, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN (Sección 2ª), el recurso contencioso-administrativo número 53 del año 2016, seguido entre partes; como demandante la DIPUTACIÓN GENERAL DE ARAGÓN , representada y asistida por el letrado de los servicios jurídicos de la Administración de la Comunidad Autónoma; y como Administración demandada la ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO , representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado y como codemandada Dª Carmen , representada por la Procuradora Dª Susana Hernández Hernández y asistida por el letrado D. Francisco Javier Hernández Hernández. Es objeto de impugnación la Resolución de 17-12-15 del TEAR que estima la reclamación nº NUM000 , interpuesta por Carmen , relativa a liquidación tributaria por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Cuantía: 14.987,08 euros

Ponente: Ilmo. Sr. Magistrado D. Eugenio A. Esteras Iguácel

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La parte actora en el presente recurso, por escrito que tuvo entrada en la Secretaría de este Tribunal en fecha 8 de abril de 2016, interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución citada en el encabezamiento de esta resolución.

Segundo.

Previa la admisión a trámite del recurso y recepción del expediente administrativo, se dedujo la correspondiente demanda, en la que tras relacionar la parte recurrente los hechos y fundamentos de derecho que estimaba aplicables concluía con el suplico de que se dictara sentencia por la que, con estimación del recurso se anule la resolución del TEAR impugnada.

Tercero.

La Administración demandada y la parte codemandada, en sus respectivos escritos de contestación a la demanda, solicitaron, tras relacionar los hechos y fundamentos de derecho que, por su parte, estimaron aplicables, que se dictara sentencia por la que se desestimase el recurso interpuesto.

Cuarto.

Sin haber lugar al recibimiento del juicio a prueba quedaron los autos pendientes de señalamiento, que fue acordado para el 25 de octubre de 2017.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

En el presente recurso jurisdiccional la Diputación General de Aragón cuestiona la conformidad con el Ordenamiento jurídico de la resolución de 17 de diciembre de 2015 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón por la que, estimando la reclamación nº NUM000 , declaró la nulidad de las resoluciones del correspondiente Órgano de gestión por las que, en instancia y desestimando el recurso de reposición, se practicó liquidación provisional a la recurrente por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, devengado por el fallecimiento de su padre D. Carlos Francisco .

Segundo.

Según se desprende del expediente y de los Antecedentes de Hecho de la resolución impugnada, en los particulares a destacar los siguientes:

A) el 28 de octubre de 2009 la ahora codemandada Sra. Carmen presentó autoliquidación por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones correspondiente a la herencia de su padre, D. Carlos Francisco . Se acompañó escrito incluyendo una relación privativa de bienes y entre ellos, apartado "deudas", se especificó una deuda del causante con su hija y heredera, por importe de 93.156,88 euros, acreditada en escritura pública el 17 de octubre de 2005; este mismo importe se consignó en el impreso de autoliquidación, en la casilla correspondiente.

B) El 13 de diciembre de 2010 la codemandada presentó escrito de rectificación de la anterior autoliquidación, como consecuencia de haber sido girada a las herederas de D. Carlos Francisco , como sucesoras del mismo, liquidación complementaria por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón. En dicho escrito se indicaba que el importe de la liquidación complementaria ascendía a 68.632 euros, correspondiendo abonar a cada heredera el 50%, por lo que solicitaba se restare de su autoliquidación por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones la cantidad de 34.316 euros. Asimismo se solicitaba la devolución de la cantidad ingresada en exceso como consecuencia de no haber tomado en consideración esta deuda del causante con la Administración tributaria, al haber sido conocida con posterioridad a la presentación de la autoliquidación.

C) El 29 de junio de 2011 la Oficina gestora del impuesto notificó a la codemandada el inicio de un procedimiento de verificación de datos, regulado en el artículo 131 y siguientes de la Ley 58/2003 , General Tributaria, proponiendo una liquidación provisional en la que se excluía la deducción de la deuda de 93.156,88 euros, consignada en la autoliquidación, de conformidad con lo dispuesto en el art. 13.1 de la Ley 29/1987, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , por tratarse de una deuda que el causante tenía contraída con la heredera.

Asimismo se notifica la constancia del Acta de Inspección Tributaria de la Comunidad Autónoma de Aragón por la que se requirió a las herederas de D. Carlos Francisco el pago de 68.632 euros, origen de la solicitud de rectificación que es tenida en cuenta a efectos de la propuesta de autoliquidación.

D) El 8 de julio de 2011 la interesada formuló alegaciones en disconformidad con la propuesta de liquidación provisional, argumentando sobre la ordenación de la herencia mediante contrato sucesorio, la interpretación literal del art. 13.1 de la Ley 29/87 , el objeto del impuesto de sucesiones y la vulneración de los principios constitucionales que rigen el ordenamiento tributario español.

E) El 5 de septiembre de 2011 se notificó la resolución de la Oficina gestora por la que se estimaba la solicitud de rectificación en cuanto a la deducibilidad de la deuda derivada del acta de inspección, pero desestimando el reconocimiento del derecho a la devolución ante la discrepancia advertida en el procedimiento de verificación de datos.

F) Resolviendo el procedimiento de verificación de datos iniciado, la Oficina gestora practicó liquidación provisional por importe de 14.897,08 euros, notificada el 27 de noviembre de 2011. En ella se reiteraba la invocación del art. 13.1 de la Ley 29/1987, reguladora del Impuesto, y desestimaba las alegaciones de la interesada señalando que el hecho de hallarse recogida la deuda en el contrato sucesorio realizado por el causante no alteraba la conclusión sobre su deducibilidad.

Interpuesto recurso de reposición el 25 de enero de 2012, ante la falta de resolución expresa del órgano de gestión, se interpuso la reclamación de inicial referencia concluida por el acuerdo del TEAR que se impugna.

En la demanda se pretende su declaración de nulidad ..."con todos los efectos procesales pertinentes en relación con las reclamaciones económico-administrativas que la misma resuelve".

Tercero.

En su demanda el Letrado de la Diputación General de Aragón parte de la resolución impugnada y de su fundamentación jurídica basada en la doctrina del Tribunal Económico Administrativo Central emanada de sus resoluciones de 19 de enero de 2012 (R.G. 1151-11) y 23 de enero de 2012 (R.G. 00-02498-2010) en las que se analiza el alcance del procedimiento de verificación de datos. El Tribunal Económico Administrativo Regional de Aragón argumenta que, "En el presente caso la cuestión que se sustancia en el procedimiento de verificación de datos es la procedencia de deducir una deuda para determinar la base imponible del impuesto..., a la vista de la doctrina sentada por el Tribunal Económico Administrativo Central, considera que la liquidación practicada por la oficina gestora fue el resultado de un procedimiento inadecuado, por cuanto la cuestión suscitada en el mismo -la acreditación de la deuda y su calificación al efecto de su deducibilidad por la reclamante- no podía resolverse mediante un mero control formal de la declaración presentada y de la coincidencia, o no, con los datos en poder de la Administración, sino que exigía necesariamente llevar a cabo actuaciones de comprobación en sentido estricto, para las que la propia Ley General Tributaria prevé otro tipo de actuación, como es el procedimiento de comprobación limitada".

Frente a lo anterior la demanda señala que la acreditación de la deuda no ha sido objeto de controversia en el procedimiento administrativo ya que dicha deuda autoliquidada como deducible consta en escritura otorgada el 17 de octubre de 2005, y figura en el expediente como copia simple que acompañó a la relación bienes que se adjunta a la autoliquidación.

Se alega también que únicamente ha sido objeto de controversia en el procedimiento la deducibilidad de la deuda cuya existencia se acredita en documento público en poder de la Administración. Para dicha tarea la Administración no ha realizado requerimiento de información a terceros, ni personaciones, ni peticiones de informes, ni ninguna actuación de comprobación en sentido estricto.

En este sentido -continúa la demanda- la única tarea que ha realizado la Administración es verificar la deuda acreditada en la documentación en su poder, y cotejarla con lo dispuesto en el artículo 13.1 de la Ley 29/1987, reguladora del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, resultante de la lectura de su tenor literal, lo que considera es subsumible en la letra c) del artículo 131 de la Ley General Tributaria, en cuanto dispone: "La Administración tributaria podrá iniciar el procedimiento de verificación de datos: c) Cuando se aprecie una aplicación indebida de la normativa que resulte patente de la propia declaración o autoliquidación presentada o de los justificantes aportados con la misma."

Destaca de la fundamentación jurídica del acuerdo del TEAR impugnado que "...Ello no significa que dentro del procedimiento de verificación de datos no puedan sustanciarse discrepancias jurídicas, pero éstas, a la vista de los preceptos de la Ley General Tributaria que regulan el procedimiento, deben ser muy simples." En este sentido se indica que para el contraste jurídico del supuesto fáctico de una deuda acreditada en documento público a favor de terceros con la previsión legal contenido en el art. 13.1 de la Ley del impuesto, la Oficina gestora únicamente ha requerido una lectura del tenor literal de este precepto; no ha sido necesario recurrir a la solicitud de dictámenes de órganos consultivos, ni ha requerido actuaciones de mayor complejidad fáctica o jurídica.

En igual sentido la utilización del procedimiento de verificación de datos es especialmente idónea en estos casos, en que no se plantean especiales dudas interpretativas sobre la aplicación de un precepto (art. 13 LISD).

A título de ejemplo se citan las Consultas Vinculantes V0211-13, V0610-13, V2550-14, la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central 344/2004, de 13 de octubre (rec. 88/2004) y las sentencias 593/2012, de 26 de junio de 2012 (rec. 1104/2010) del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura y 1705/2011, de 14 de julio de 2011 (rec. 1747/2007) del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, Sala de Valladolid.

Se dice también que la aplicación del precepto no exige una interpretación sistemática, teleológica ni analógica del citado artículo 13, sino una simple interpretación literal que lleva a la conclusión de que no cabe la deducción de las deudas contraídas por el causante a favor de sus herederos, como así se ha hecho por la Administración tributaria al comprobar que la interesada había aplicado dicha deducción en su autoliquidación, es decir, comprobar que la deuda se origina en la escritura de 17 de octubre de 2005, en poder de la propia interesada y de la Administración, y confrontarlos con lo dispuesto en el citado art. 13.1, sin llevar a cabo ninguna tarea interpretativa, más allá del sentido literal del precepto.

La demanda añade que cuestión distinta es la que plantea la obligada tributaria sobre el contenido que debiera tener el precepto desde la perspectiva de la justicia material, sosteniendo que la regulación del impuesto debiera prever para los documentos notariales una consecuencia semejante a la prevista para las deudas del causante reconocidas en sentencia judicial firme, si bien no es esto lo que se previene en la normativa del impuesto.

Del mismo modo, sobre la alegación de la obligada tributaria de que la regulación del impuesto vulnera principios constitucionales, la demanda dice que la Oficina gestora es un órgano administrativo que carece de competencia para la resolución de dicha cuestión, de forma que debe aplicar la ley con independencia del procedimiento de que se trate, por corresponder a los órganos constitucionalmente previstos juzgar la constitucionalidad de las normas, por lo que la resolución administrativa -liquidación tributaria por improcedencia de aplicación de la deducción- habría sido la misma en caso de haberse utilizado otro procedimiento tributario.

Se alega también que la parte interesada ha tenido oportunidad de hacer las alegaciones oportunas y convenientes a su derecho, del mismo modo que podría haberlo hecho en el caso de seguirse otro procedimiento de gestión, por lo que no existe indefensión con la utilización del procedimiento de verificación de datos.

Atribuye, finalmente, a la resolución del TEAR que la interpretación llevada a cabo es excesivamente rigorista y que conduce a una derogación fáctica del procedimiento de verificación de datos previsto en la Ley General Tributaria, e interesa una interpretación equilibrada de la norma, en una posición que evite tanto su utilización abusiva por parte de la Administración como una interpretación en exceso restrictiva que conduzca a su desaparición de facto.

Ante la cuestión objeto de controversia en este proceso, consistente en establecer si el procedimiento de verificación de datos seguido por el Órgano de gestión de la Administración tributaria, es conforme a derecho en atención al supuesto de hecho contemplado, esta Sección considera fundada la pretensión deducida en la demanda de acuerdo, en lo sustancial, con las razones que se han expuesto en especial, por entender que se trata de determinar en el procedimiento la deducibilidad de una deuda del causante por la heredera, ahora codemandada, que consta acreditada y cuya solución depende de una interpretación jurídica carente de complejidad, en el sentido de la doctrina del Tribunal Económico Administrativo Central seguida por el acuerdo ahora recurrido.

La conclusión anterior debe prevalecer frente a las alegaciones de los escritos de contestación a la demanda.

El Abogado del Estado, seguido en este punto por la parte codemandada, invoca y transcribe la sentencia de esta Sección Segunda de 25 de marzo de 2015 (recurso 157/13) y manifiesta que los argumentos que en ella se emplean son perfectamente trasladables al caso que nos ocupa, en el que se debate el alcance del art. 13.1 de la Ley 29/1987 que no puede resolverse con un "mero control formal", como el que permite el procedimiento de verificación de datos.

No obstante la coincidencia del criterio seguido en aquella sentencia respecto a la doctrina aplicable, -la misma que ya es observada por el acuerdo del TEAR impugnado- existe una diferencia sustancial con el presente caso ya que allí se trataba "...de una controversia jurídica de cierta complejidad, referida a la valoración del usufructo y de la nuda propiedad, de la que depende la existencia misma de la obligación tributaria... porque es preciso llevar a cabo actuaciones de comprobación para las que debe tramitarse otro procedimiento distinto...", a diferencia de este recurso en el que, como se ha visto, se trata de una sencilla interpretación del art. 13.1 de la Ley 29/1987 , sobre la base de un hecho -la existencia de una deuda del causante- suficientemente probada en el procedimiento.

La parte codemandada, subsidiariamente para el caso de considerarse adecuada la utilización del procedimiento de verificación de datos, alega que debe darse una interpretación equilibrada al artículo 13.1 de la Ley 29/1987 , conforme al art. 31 de la Constitución , significando que en este supuesto no es apreciable una situación de fraude -aun reconociendo que el precepto tiene por finalidad evitar el fraude- dada la existencia de la deuda del causante según la escritura pública de 17 de octubre de 2005.

En este punto, con reiteración de las alegaciones de la demanda que en lo sustancial son acogidas por este Sección, bastará con significar que, atendiendo al concreto objeto de este proceso -adecuación a derecho del

procedimiento de verificación de datos-, cuanto se alega por la parte codemandada no altera la razón fundamental de la estimación del recurso que, como se ha expuesto, se encuentra en que tal procedimiento de verificación de datos consiste, a su vez, en la aplicación sencilla del art. 13.1 de la Ley 29/87 a partir del hecho cierto acreditado en virtud de la escritura de constante mención.

En consecuencia, con estimación de la demanda deducida por la Diputación General de Aragón, procede declarar la nulidad del acuerdo de 17 de diciembre de 2015 del TEAR de Aragón a fin de que, por resultar conforme a derecho el procedimiento de verificación de datos seguido por el Órgano de gestión, se dicte nueva resolución decidiendo todas las cuestiones que se plantean por D^a Carmen en el escrito de alegaciones de la reclamación económico-administrativa nº NUM000.

Cuarto.

De conformidad con el art. 139.1 de la LJCA no procede especial pronunciamiento sobre costas, al apreciarse serias dudas de derecho en el caso enjuiciado según se pone de manifiesto en los precedentes fundamentos.

En atención a lo expuesto esta Sección pronuncia el siguiente

FALLO

Primero.

Estimar el presente recurso contencioso administrativo nº 53/16 interpuesto por la DIPUTACION GENERAL DE ARAGON y declarar la nulidad del acuerdo del TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE ARAGÓN impugnado de 17 de diciembre de 2015, a fin de que se proceda a dictar nueva resolución en los términos del apartado último del Fundamento de Derecho Tercero de esta sentencia.

Segundo.

No hacer especial pronunciamiento sobre costas

Contra la presente resolución podrá interponerse recurso de casación ante el Tribunal Supremo por infracción de norma estatal o de la Unión Europea o recurso de casación ante este Tribunal por infracción de derecho autonómico, según lo previsto en los artículos 86 y siguientes de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, redacción dada por la LO 7/2015, de 21 de julio. Recurso que se preparará ante esta Sala, en el plazo de 30 días contados desde el siguiente a la notificación de la resolución, por escrito que deberá cumplir los requisitos del artículo 89 del citado texto legal.

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

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado ponente, celebrando la Sala audiencia pública, en el mismo día de su pronunciamiento, doy fe.

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.