

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ070308

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 16 de marzo de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 6596/2017

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones mortis causa. Reducciones de la base imponible. Empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades. *Requisitos. Que la actividad constituya la principal fuente de renta del heredero. Momento en que deben cumplirse los requisitos de exención en el IP.* El problema que se plantea en el presente recurso de casación consiste resolver el acomodo de un impuesto instantáneo, como es el de sucesiones, con otros dos impuestos periódicos como son renta y patrimonio, a los que la propia Ley 29/1987 (Ley ISD) se remite para aplicar la reducción del art. 20.2.c) en la determinación de su base liquidable, debiendo determinarse qué periodo debe tomarse en consideración para verificar el cumplimiento de los requisitos cuando éstos no concurren personalmente en el causante, pretendiéndose que el beneficio fiscal se aplique merced a la verificación de las condiciones en un descendiente, así como el año en que se han de tomarse en consideración los rendimientos obtenidos por tal actividad a los efectos de comprobar si la actividad económica desarrollada por la causante constituía su principal fuente de renta, en cuanto requisito exigido para el disfrute de la reducción prevista en el art. 20.2.c). [Vid., STSJ de Madrid, de 18 de julio de 2017, recurso n.º 1047/2015, que se recurre en este auto].

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 20.

Ley 19/1991 (Ley IP), arts. 4.Ocho y 7.

RD 1704/1999 (Desarrollo art. 4.º octavo.dos Ley IP), art. 3.

PONENTE:*Don Emilio Frías Ponce.*

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ

Don CELSA PICO LORENZO

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don JOSE MARIA DEL RIEGO VALLEDOR

Don INES MARIA HUERTA GARICANO

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 16/03/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6596/2017

Materia: SUCESIONES. DONACIONES. PATRIMONIO

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: RCCF

Nota:

R. CASACION núm.: 6596/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente

D^a. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor

D^a. Ines Huerta Garicano

En Madrid, a 16 de marzo de 2018.

HECHOS

Primero.

1. La procuradora doña Eloisa Prieto Palomeque, en representación de don Jose Carlos , asistido por la letrada doña María del Carmen Mencía Gómez- Arevalillo, presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 18 de julio de 2017 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 1047/2015 , desestimatoria del recurso deducido frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (TEAR) de fecha 24 de julio de 2015, desestimatoria a su vez de la reclamación núm. NUM000 contra la liquidación del impuesto de sucesiones.

2.1. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringido (i) el artículo 60.3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) [«LISD»]; (ii) el artículo 20.2.c) LISD; (iii) el artículo 24.1 de la Constitución española [«CE »]; (iv) infracción de normas relativas a los actos o garantías procesales causante de indefensión, al haberse solicitado por el cauce procesal oportuno su subsanación mediante la interposición del correspondiente recurso de reposición contra el auto dictado el 22 de septiembre de 2016, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid , sin que la pretensión ejercitada fuera atendida por entender que la práctica de la prueba era inútil o impertinente y (v) por infracción de la jurisprudencia contenida en las Sentencias del Tribunal Supremo de 26 de Mayo de 2016 (casación 4098/2014 ; ES:TS:2016:2380); 18 de enero de 2016 (casación 2319/2015 ; ES:TS:2016:16) y 16 de julio de 2015 (casación 171/2014; ES:TS :2015:3342).

3. Razona que la infracción de la norma y jurisprudencia mencionadas ha sido relevante y determinante de la decisión adoptada en la resolución recurrida, pues de la práctica de la prueba solicitada «se hubiera acreditado, entre otros extremos, que el cobro de los emolumentos era mensual hasta la fecha del devengo del impuesto, es decir, hasta el momento del fallecimiento del causante D. Bienvenido , el día 15 de octubre de 2.002» (sic).

4. Manifiesta que las normas supuestamente infringidas forman parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5. Defiende la concurrencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia por las siguientes razones:

5.1. Porque la doctrina que sienta la sentencia cuya casación se pretende resulta gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) -«LJCA»-], en cuanto la «aplicación de la reducción del artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , exige una interpretación finalista de la norma, de manera que si lo que se pretende es la concesión de un beneficio a las empresas familiares que facilite en lo posible su transmisión evitando una eventual liquidación para el pago del impuesto, lo lógico es interpretar la norma de una manera tendente a dicha finalidad. (En el caso que nos ocupa las empresas familiares se han acreditado, que aún hoy siguen vivas, se mantienen por los herederos, recurrentes y sigue siendo su fuente de ingresos)».

5.2. Considera asimismo que el presente recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, incluye en el apartado 3 a) del artículo 88 LJCA , al no existir jurisprudencia sobre cómo se articula la concurrencia de las circunstancias exigidas para la reducción de la base liquidable, que tienen lugar a lo largo de un determinado periodo de generación, con el puntual y concreto momento del devengo del impuesto sobre sucesiones.

5.3. Finalmente, la recurrente considera que, por otro lado y con carácter subsidiario, el presente recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, incardinable en el apartado 3 b) del artículo 88 LJCA , al apartarse la sentencia recurrida de la doctrina establecida por la Sentencia citada anteriormente de 18 de enero de 2016 «que pese a plantearse en el recurso se obvia y se considera por la Sentencia errónea, lo que se entiende al apartarse de la misma y fundamentarse en una interpretación alejada del espíritu de la norma y de una interpretación finalista de la norma».

Segundo.

La Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 28 de noviembre de 2017 , habiendo comparecido el recurrente, don Jose Carlos ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo el 12 de mayo siguiente, dentro, pues, del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

También han comparecido dentro de dicho plazo la Administración General del Estado y la Comunidad de Madrid, que se ha opuesto a la admisión del escrito de preparación del recurso de casación, al considerar que las cuestiones planteadas por la parte recurrente carecen de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia por los siguientes motivos: «I. En lo que respecta a la interpretación del artículo 20.2.c) de la LISD, por tratarse de una cuestión que ya ha sido resuelta por la jurisprudencia de esa Ilma. Sala en los numerosos pronunciamientos que se citan en los Fundamentos de Derecho de la sentencia impugnada para resolver cada una de las cuestiones planteadas en el recurso. II. En lo que respecta a la conculcación del derecho de prueba, en la medida en se trata de una denuncia de una pretendida infracción procesal cometida por la sentencia de instancia, que únicamente afecta a una situación particular, la del recurrente, y cuyo examen no se corresponde con el objeto del recurso de casación, tal y como se encuentra configurado en la actualidad, tras la reforma operada por Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio.».

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce, .

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89, apartado 1, LJCA), la sentencia contra la que se dirige el presente recurso es susceptible de casación (artículo 86, apartados 1 y 2, LJCA) y don Jose Carlos se encuentra legitimado para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89, apartado 1, LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se reputan infringidas, las cuales fueron oportunamente alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia, y se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

3. En el repetido escrito se justifica, con especial referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo porque la sentencia discutida fija una doctrina gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA]; porque no existe jurisprudencia sobre cómo se articula la concurrencia de las circunstancias exigidas para la reducción de la base liquidable, que tienen lugar a lo largo de un determinado periodo de generación, con el puntual y concreto momento del devengo del impuesto sobre sucesiones [artículo 88.3.a) LJCA] y, finalmente, al apartarse la sentencia recurrida de la doctrina establecida por la Sentencia de 18 de enero de 2016 [artículo 88.3.b) LJCA]. El escrito contiene precisiones sobre la necesidad de un pronunciamiento de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, por lo que puede darse por cumplida la exigencia que incorpora al efecto el artículo 89.2.f) LJCA .

Segundo.

1. El artículo 20 LISD regula la reducción del 95% sobre el valor de una empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades por remisión al artículo 4.Ocho de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 7 de junio) [«LIP»], que, en lo que afecta a este recurso de casación, demanda, en su apartado dos, letra c), para beneficiarse de la exención de este impuesto, que «el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal».

2. El desarrollo de la exención contenida en el artículo 4.Ocho.Dos.c) LIP se llevó a cabo en el Real Decreto 1704/1999 , se 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 6 de noviembre), cuyo artículo 3 exige, para que aquélla resulte de aplicación, que el sujeto pasivo ejerza «la actividad de forma habitual, personal y directa, conforme a la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, teniendo en cuenta las reglas que sobre titularidad de los elementos patrimoniales se establecen en el artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio », siempre que dicha actividad constituya su principal fuente de renta, debiendo entenderse por tal «aquélla en la que al menos el 50 por 100 del importe de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas provenga de rendimientos netos de las actividades económicas de que se trate».

Tercero.

1. La sala sentenciadora, citando un precedente propio de 31 de octubre de 2012 (recurso 122/2010: ECLI:ES:TSJM :2012:15193), considera que deben computarse los ingresos del año de devengo del impuesto, admitiendo que «cualquier solución que pueda adoptarse no puede realizarse con carácter general pues puede llevar a absurdos (...) Sin negar que esta solución no es totalmente satisfactoria (vid. sentencia 434/2014, de 27 de marzo, rec. 1680/2010, de esta Sección Novena) debemos persistir en ella ante la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de diciembre de 2013 (recurso de casación 28/2010) que invoca el demandante, sentencia que precisamente confirma otra sentencia de esta Sala, Sección Cuarta, e interpreta varios pronunciamientos que la anteceden» concluyendo que « el período de tiempo al que debemos remitimos para comprobar la concurrencia del requisito es el año 2002 en que se produjo el devengo del impuesto de sucesiones, del 1 de enero al 15 de octubre en que falleció D. Jose Carlos , debiendo acreditarse la cuantía de los ingresos en el momento del fallecimiento del causante y hasta ese instante, según expresión literal de la sentencia que es resaltada en la demanda y en conclusiones y resulta decisiva en este caso, como veremos» (FJ 3º).

2. Por el contrario, la recurrente, siguiendo una interpretación finalista de la norma, sostiene que en el caso de autos resultan acreditados los ingresos del miembro del grupo familiar respecto al que se hace el cómputo tanto para el año 2001, como para el año 2002 (hasta la fecha del fallecimiento del causante), pudiendo constatarse que la práctica totalidad de sus ingresos se obtienen de las empresas familiares respecto de las que se pretende la reducción, tanto en el año 2001, como en el año 2002 «Si bien es cierto que en el caso de autos, no consta ciertamente con documental cuáles fueron los ingresos mensuales percibidos concretamente hasta la fecha del devengo, octubre de 2002, sin embargo, sí se infiere, de las declaraciones de IRPF de D. Jose Carlos de los años 2001 y 2002 que los ingresos por dirección de dichas empresas constituyen, en efecto, no solo la principal, sino la única fuente de rentas del sujeto, y ello, cualquiera que sea la forma en la que se produzca el abona de las retribuciones dentro del ejercicio, que en principio, debería tender a diferir dicha retribución a cierre del ejercicio y constatación de resultado, sin tener que arriesgar por ello la aplicación del beneficio fiscal. No olvidemos que el espíritu del legislador ha sido en estas desgravaciones, la continuidad de las empresas por los herederos, como es el caso que nos ocupa»

3. El problema que se plantea, por tanto, en el presente recurso de casación consiste resolver el acomodo de un impuesto instantáneo, como es el de sucesiones, con otros dos impuestos periódicos como son renta y patrimonio, a los que la propia LISD se remite para aplicar la reducción del artículo 20.2.c) en la determinación de su base liquidable, debiendo determinarse qué periodo debe tomarse en consideración para verificar el cumplimiento de los requisitos cuando éstos no concurren personalmente en el causante, pretendiéndose que el beneficio fiscal se aplique merced a la verificación de las condiciones en un descendiente.

4. Determinar el momento en que deben cumplirse los requisitos de exención en el IP resulta crucial, pues mientras dicho impuesto se devenga anualmente, en el LISD el devengo se produce, en las transmisiones mortis causa , en el momento del fallecimiento del causante.

5. Existe, por tanto, interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, porque las normas que sustentan la razón de decidir de la sentencia discutida no han sido nunca interpretadas por el Tribunal Supremo para una situación de hecho como la contemplada en este litigio [artículo 88.3.a) LJCA].

6. La concurrencia de interés casacional objetivo por la razón expuesta hace innecesario determinar si concurren las otras circunstancias alegadas por la parte recurrente en el escrito de preparación del recurso para justificar su admisión.

Cuarto.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA , en relación con el artículo 90.4 LJCA , procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia la cuestión precisada en el punto 3 del razonamiento jurídico anterior.

2. La norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 20.2.c) LISD, en relación con el artículo 4.Ocho.Dos.c) LIP.

Quinto.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA , este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Sexto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA , y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA , remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/6596/2017, interpuesto por la procuradora procuradora doña Eloisa Prieto Palomeque, en representación de don Jose Carlos , contra la sentencia dictada el 18 de julio de 2017 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 1047/2015 .

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

(i) resolver el acomodo de un impuesto instantáneo, como es el de sucesiones, con otros dos impuestos periódicos como son renta y patrimonio, a los que la propia LISD se remite para aplicar la reducción del artículo 20.2.c) en la determinación de su base liquidable, debiendo determinarse qué periodo debe tomarse en consideración para verificar el cumplimiento de los requisitos cuando éstos no concurren personalmente en el causante, pretendiéndose que el beneficio fiscal se aplique merced a la verificación de las condiciones en un descendiente.

(ii) Y determinar, a efectos de comprobar si la actividad económica desarrollada por la causante constituía su principal fuente de renta, en cuanto requisito exigido para el disfrute de la reducción prevista en el artículo 20.2.c) LISD, cual es el año en que se han de tomar en consideración los rendimientos obtenidos por tal actividad.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , en relación con el apartado Ocho.Dos.c) del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio .

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

D. Luis María Díez-Picazo Gimenez, presidente D^a. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frías Ponce D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor D^a. Ines Huerta Garicano

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.