

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ073838

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 17 de abril de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 314/2017

SUMARIO:

ISD. Sujeto pasivo. En este caso, si bien se instituye por la causante un trust sucesorio de acuerdo con las leyes del Estado de California, la condición de beneficiarias de sus hijas les atribuye la condición de sujetos pasivos del Impuesto sobre Sucesiones. **IRNR. Cuestiones procedimentales. Representación del no residente.** En cuanto a la condición de representante del sujeto pasivo que niega el propio reclamante, tal y como se señala en la resolución del recurso de reposición, el reclamante realizó la presentación de la solicitud de prórroga del impuesto y la atención a los requerimientos que le fueron notificados en virtud del poder otorgado por el Union Bank of California que como gestor del trust constituido implicaba que había actuado como representante fiscal en España de la entidad que administra los bienes de la herencia en beneficio de los herederos, y que, entre otras, tiene encomendada la función de pagar el Impuesto sobre Sucesiones. La Administración, tras hacer referencia a la representación del Trust, indica que el actor se debe considerar representante de las beneficiarias de la herencia al haber actuado tanto en el procedimiento tributario como en la resolución administrativa. Sin embargo, la Sala considera que no hay ninguna norma que establezca que la representación de una entidad, nos referimos a la entidad no residente, suponga la extensión de dicha representación a alguno o algunos de los partícipes. No ha existido propiamente actuación alguna del actor del que pueda derivarse la representación de las hijas de la causante, pues aunque presentó escrito de alegaciones en nombre de la heredera inmediatamente comunicó a la Administración que no era su representante. La participación en la vía administrativa o económico-administrativa no es suficiente para atribuirle la condición de representante de la beneficiaria. Debido a la falta de presentación del recurrente en cuanto a la heredera, se debería haber ordenado la retroacción de las actuaciones al momento en que se debió acreditar la representación.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 35, 45 a 47, 104 y 139.

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 3.

RD 1065/2007 (RGAT), arts. 102 y 110 a 112.

PONENTE:

Don Jesús María Calderón González.

Magistrados:

Don JESUS MARIA CALDERON GONZALEZ

Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA

Don FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

Doña CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA

Don JAVIER EUGENIO LOPEZ CANDELA

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000314 / 2017

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 02385/2017

Demandante: Serafin

Procurador: ROSA MARTÍNEZ SERRANO

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

S E N T E N C I A Nº:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA
D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN
D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA
D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

Madrid, a diecisiete de abril de dos mil diecinueve.

Visto el recurso contencioso-administrativo que ante esta Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y bajo el número 314/2017 , se tramita a instancia de DON Serafin , representado por la Procuradora Doña Rosa Martínez Serrano, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de fecha 17 de noviembre de 2016, relativa al Impuesto sobre Sucesiones de No Residentes y cuantía de 192.279,07 euros ; y en el que la Administración demandada ha estado representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La parte indicada interpuso, en fecha 24 de abril de 2017, este recurso respecto de los actos antes aludidos, admitido a trámite y reclamado el expediente administrativo, se entregó este a la parte actora para que formalizara la demanda, lo que hizo en tiempo; y en ella realizó un exposición fáctica y la alegación de los

preceptos legales que estimó aplicables, concretando su petición en el suplico de la misma, en el que literalmente dijo:

" A LA SALA SUPlico: Tenga por presentado este escrito y los documentos que lo acompañan, con sus copias, y el expediente administrativo que se devuelve, uniendo aquél al recurso contencioso administrativo de su referencia.

Por deducida la demanda, entregándose las copias a las demás partes personadas, y previos los trámites que la Ley establece, en su día se dicte sentencia por la que estimando el recurso contencioso administrativo interpuesto contra el FALLO dictado por el TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL de fecha 17-11-2016 (REA 00/02525/2013), declare no ser conforme a Derecho tal acto, anulándolo totalmente."

Segundo.

De la demanda se dio traslado al Abogado del Estado, quien en nombre de la Administración demandada contestó en un relato fáctico y una argumentación jurídica que sirvió al mismo para concretar su oposición al recurso en el suplico de la misma, en el cual solicitó:

"Que, teniendo por presentado este escrito, se admita y se tenga por CONTESTADA LA DEMANDA dictándose, tras los trámites legales, sentencia en la que se desestime íntegramente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el demandante con expresa condena en costas."

Tercero.

Solicitado el recibimiento a prueba del recurso, la Sala dictó auto, de fecha 12 de junio de 2018, acordando el recibimiento a prueba, con el resultado obrante en autos.

Siguió el trámite de Conclusiones, a través del cual las partes, por su orden, han concretado sus posiciones y reiterado sus respectivas pretensiones, tras lo cual quedaron los autos pendientes de señalamiento, lo que se hizo constar por medio de diligencia de ordenación de 24 de septiembre de 2018; y, finalmente, mediante providencia de 8 de abril de 2019 se señaló para votación y fallo el día 11 de abril de 2019, fecha en que efectivamente se deliberó y votó.

Cuarto.

En la tramitación del presente recurso contencioso-administrativo se han observado las prescripciones legales exigidas en la Ley reguladora de esta Jurisdicción, incluida la del plazo para dictar sentencia. Y ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ, Presidente de la Sección, quién expresa el criterio de la Sala.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Primero.

El presente recurso contencioso administrativo se interpone por la representación de DON Serafin , contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de fecha 17 de noviembre de 2016, desestimatoria de la reclamación económico administrativa formulada por doña Salvadora contra resolución del recurso de reposición de fecha 7 de diciembre de 2012, promovido contra acuerdo de liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones de No Residentes dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria de la AEAT por importe de 192.279.07 €.

Son antecedentes a tener en cuenta en la presente resolución y así derivan del expediente administrativo, los siguientes:

PRIMERO. Con fecha de 3 de agosto de 2012 fue dictada liquidación por Impuesto sobre Sucesiones por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria devengado como consecuencia del fallecimiento de Dña. Marí Juana

acaecido el 9 de septiembre de 2007 por una base imponible de 669.500 euros y un importe a ingresar de 192.279,07 euros.

Contra dicha liquidación se interpuso recurso de reposición que fue desestimado mediante resolución de fecha 7 de diciembre de 2012.

SEGUNDO. Contra dicha resolución notificada el 20 de diciembre de 2012 se interpuso el 21/01/2013 reclamación económico administrativa en la que se exponen las siguientes alegaciones;

El beneficiario de sus bienes es la entidad no Residente Marí Juana de acuerdo con el testamento otorgado el 21/01/1994 ante el Notario de Marbella Doña Amelia Bergillos Moretón, señalando asimismo que el firmante del presente recurso, D. Serafin , no es representante del sujeto pasivo, si no sólo es representante del Trust a los efectos de adjudicación de los bienes en España.

TERCERO. En fecha 17 de noviembre de 2016 el Tribunal Económico Administrativo Central (en adelante TEAC) desestimó la reclamación económico administrativa, desestimación que constituye el objeto de este recurso.

Segundo.

La recurrente, con carácter previo a los motivos del recurso, aduce los siguientes Hechos:

"HECHOS

PRIMERO. Que se impugna mediante la presente demanda, la resolución del TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL de fecha 11 de diciembre de 2016 (folios 12 a 15 del expediente remitido por el TEAC), por el cual se desestimaba la Reclamación Económico Administrativa NUM000 interpuesta contra la resolución de recurso de reposición de fecha 7 de diciembre de 2012 interpuesto contra acuerdo de liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones de No Residentes (obligación real de contribuir) dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria de la AEAT por importe de 192.279,07 €.

SEGUNDO. Que dicha liquidación por Impuesto sobre Sucesiones, gestionada por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, lo fue como consecuencia del fallecimiento de D^a Marí Juana , siendo el sujeto pasivo d^a Salvadora , actuando mi mandante en este procedimiento, Sr. Serafin , como supuesto representante de la meritada Sra. Salvadora (es también objeto de procedimiento ordinario nº 498/2017, ante esta Sala a la que tenemos el honor de dirigirnos, un supuesto similar en relación d^a Celestina , hermana de la meritada y en las mismas circunstancias en relación a mi mandante).

TERCERO. Que con fecha 9 de septiembre de 2007 falleció en Marbella Doña Marí Juana , con NIE nº NUM001 y pasaporte de su nacionalidad nº NUM002 , en estado de viuda de Don Geronimo , de quién tuvo dos hijas llamadas: Celestina y Salvadora .

CUARTO. Que de acuerdo con el testamento otorgado por la finada con fecha 21-1-1994, ante el Notario de Marbella Doña Amelia Bergillos Moretón, bajo el número 5053 de su protocolo, limitado a sus bienes presentes y futuros en España y por el que se revocaba cualesquiera otros testamentos previos, se instituía heredero de todos sus bienes en España (a la sazón al día del fallecimiento, estos consistían en un chalet situado en la parcela de terreno en el área de la Campiña, partido de DIRECCION000 , lugar conocido como DIRECCION001 , del Cortijo DIRECCION002 , en Marbella, valorado en 1.300.000 €) a la entidad No Residente Marí Juana con CIF asignado por la Agencia Tributaria Española nº NUM003 , nombrando Albacea de todos sus bienes en España al Sr. Hugh Duff Robertson, el cual debería, al fallecimiento de la testadora, enajenar la propia anteriormente indicada y/o cualesquiera otros bienes que posea la otorgante, con la obligación de entregar el dinero resultando de dichas transacciones al Marí Juana (se aporta como documento nº 1 copia de la escritura de manifestación, aceptación y adjudicación de herencia de fecha 10 de noviembre de 2009, ante el notario de Marbella, d. Rafael Requena Cabo, donde se recogen y acreditan las anteriores circunstancias, designándose el archivo del citado notario a efectos probatorios).

QUINTO. Estando así configurada la herencia referida, mi mandante, el Sr. Serafin , fue apoderado por el representante o "Trustee" de la entidad Marí Juana , para que, con un periodo de vigencia de un año a partir del otorgamiento (es decir, hasta el 4 de enero de 2009, sin que fuera nunca renovado), fuera el representante de dicha entidad para la aceptación de la herencia meritada, proceder a la venta de los bienes adjudicados y una vez

ello, abonar su precio a la entidad Marí Juana , una vez liquidados y pagado los impuestos correspondientes (documento 1 de los folios 9 a 11 del expediente remitido por el TEAC, donde consta copia de dicho poder).

SEXTO. Que posteriormente, mi mandante en uso de las facultades que tenía conferidas en virtud del referido, procedió a la venta del inmueble en que consistía la herencia y que estaba ya inscrito a nombre del TRUST (documento 3 de los folios 9 a 11 del expediente remitido por el TEAC); y previa consulta verbal ante la dependencia de no residentes de la Delegación de la AEAT de Málaga, a la liquidación y pago del Impuesto de no Residentes de la entidad Marí Juana , modelo 210, con una cuota tributaria a ingresar de 227.379,38 €, en fecha 9 de diciembre de 2009 (documento 2 de los folios 9 a 11 del expediente remitido por el TEAC) .

SÉPTIMO. Posteriormente, en fecha 10-5-2012, es decir, cuatro años y 9 meses después del fallecimiento de la Sra. Salvadora , se requiere a mi mandante por parte de la Administración Tributaria, a la presentación del Impuesto sobre Sucesiones de las hijas de la causante, Celestina y Salvadora . En relación con dicho requerimiento, mi mandante sin advertir el error sino solo posteriormente, lo atiende, atribuyéndose también en un primer momento erróneamente, la representación de las meritadas sin haberla ostentado nunca.

OCTAVO. Que posteriormente, el 17 de septiembre de 2012, en el recurso de reposición presentado frente a las liquidaciones que por el Impuesto de Sucesiones se giraron a d^a Celestina y a d^a Salvadora , mi mandante, advertido del error, manifestó su falta de representación sobre las Sras. Celestina Salvadora , de las que incluso ya hacia tiempo que no tenía ninguna noticia, ni relación profesional (documento 4 de los folios 9 a 11 del expediente remitido por el TEAC), y subsidiariamente también se alego la prescripción del derecho de la administración a la liquidación de los impuestos de sucesiones giradas a d^a Celestina y a d^a Salvadora .

NOVENO. Que la respuesta de la administración fue la de desestimar dicho recurso de reposición (folios 3 y 4 del expediente remitido por el TEAC), por las razones que en el mismo constan, pero que en lo que aquí interesa, no admitiendo inexplicablemente la falta de representación alegada por el Sr. Serafin , con el siguiente argumento que transcribimos literalmente (el subrayado es nuestro):

- "El Sr. Serafin realizó la presentación de la solicitud de prórroga del impuesto y la atención a los requerimientos que le fueron notificados en virtud del poder otorgado por el Unión Bank of California. Lo que implica que el Sr. Serafin actúa como representante fiscal en España de la entidad que administra los bienes de la herencia en beneficio de los herederos, y que, entre otras, tiene encomendada la función de pagar los impuestos sobre sucesiones. Por ello, el Sr. Serafin se debe considerar como representante en España de las beneficiarias de la herencia.

- El Sr. Serafin presentó alegaciones en nombre de las dos herederas.

- Por ello, las actuaciones notificadas al Sr. Serafin se deben entender comunicadas a los sujetos pasivos.

"

DÉCIMO. Que, contra dicho acuerdo desestimatorio del recurso de reposición, mi mandante interpuso Reclamación Económica Administrativa contra dicho recurso (folios 9 a 11) del expediente remitido por el TEAC), con los argumentos y pruebas que consideró conveniente y que se dan aquí por reproducidos, y que en resumen venían a reiterar la falta de representación del Sr. Serafin en cuanto a la Sra. Salvadora .

Que por resolución del TEAC, de fecha 17-11-2016, se desestimo dicha Reclamación Económica Administrativa (folios 12 y 13 del expediente remitido por el TEAC), haciendo propios los argumentos de la Oficina Nacional de Gestión Tributaria al resolver el recurso de reposición al que nos acabamos de referir, e incluso yendo mas allá, atribuyendo la representación a mi mandante de d^a Salvadora , no solo por lo ya dicho, sino también por el mero hecho de haber planteado el Sr. Serafin recurso de reposición y reclamación económica administrativa en su propia defensa: " (...) el Sr. Serafin ha actuado como representante fiscal en España de la entidad que administra los bienes de la herencia en beneficio de los herederos, y que, entre otras, tiene encomendada la función de pagar el impuesto sobre sucesiones. Por ello, el Sr. Serafin se debe considerar como representante en España de las beneficiarias de la herencia, y como tal ha representado al sujeto pasivo no residente tanto en el propio procedimiento tributario como en el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación, así como en la presente reclamación económico-administrativa."

UNDÉCIMO. Que paralelamente y considerando las liquidaciones giradas a las Sras. Salvadora Celestina , por el Impuesto sobre Sucesiones, mi mandante procedió cautelarmente a solicitar, en fecha 6 de agosto de 2013, ahora si en nombre del TRUST, la devolución de ingresos indebidos en relación al Impuesto sobre no residentes (modelo 210) que se había ingresado por importe de 227.379,38 €, en fecha 9 de diciembre de 2009

(se aporta copia de dicha solicitud como documento nº 2), entendiendo que lo que realmente procedía, teniendo en cuenta las liquidaciones que se habían girado por parte de la Administración Tributaria a las hermanas Celestina Salvadora Marí Juana , era el Impuesto sobre Sucesiones de los beneficiarios del Trust y no en cambio el Impuesto del propio Trust.

Pero sorprendentemente, la Administración Tributaria mediante Acuerdo de Resolución de Rectificación de Autoliquidación desestimatorio (se aporta copia de este como documento nº 3), procedió a la desestimación de dicha resolución, por entender que la liquidación de la que presuntamente se derivaba, esto es el Impuesto sobre la renta de no residentes de la entidad Marí Juana , era correcto y por tanto no procedía su indebitud y como consecuencia su devolución. La Administración, después de hacer un análisis muy detallado de la normativa de aplicación, teniendo en cuenta lo previsto en el Convenio suscrito entre España y Estados Unidos para evitar la doble imposición de 22 de febrero de 1990 (Instrumento de Ratificación publicado en el BOE de 22 de diciembre de 1990), concluye diciendo (con nuestro subrayado): " En conclusión, de conformidad con el Convenio, Marí Juana puede considerarse persona residente en un Estado contratante (EE.UU.) que ha obtenido una ganancia derivada de la enajenación de un bien inmueble situado en otro Estado contratante (ESPAÑA) que pueden someterse a imposición en este último. Por tanto, si la ganancia obtenida por el trust puede someterse a tributación en España y el trust es sujeto pasivo del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, la conclusión es que procede la tributación por este impuesto de la ganancia derivada de la adquisición a título lucrativo del inmueble. De conformidad con la normativa vigente se formula la siguiente propuesta de resolución: Teniendo en cuenta que es el propio contribuyente quien en su propia declaración considera al Trust como sujeto pasivo del Impuesto sobre la Renta de No Residentes y, por tanto, objeto de derecho, frente a la de sujeto pasivo del Impuesto sobre Sucesiones que ahora reclama y dada la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias contenida en el artículo 105 de la Ley 58/2003 , General Tributaria, no queda acreditada conforme al artículo 108 de la referida Ley , que el Marí Juana no sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, por lo que se propone la desestimación de la solicitud presentada".

Y ya, en cuanto a los Fundamentos de Derecho, señala que lo único que se plantea en el presente recurso contencioso administrativo, cuya demanda ahora se deduce, es el carácter de representante de la dª Salvadora , a fin de entender válidamente constituida la relación jurídico procesal entre esta última, y la Administración Tributaria, en relación a la liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones derivado del fallecimiento de la madre de la Sra. Salvadora y toda vez que la consideración del Sr. Serafin como representante de dicha heredera, puede suponerle consecuencias muy gravosas en cuanto a la posible imputación de responsabilidad tributaria al mismo.

Cita los artículos 35.4 , 45.3 , 46.2 y 47 de la LGT y 110.2 , 111 y 112 del RD 1065/2007 , así como el 10 del LIRNR exponiendo que en el caso de autos:

1. No hay ninguna norma que establezca que la representación de una entidad del art. 35.4 LGT , suponga la extensión de dicha representación a alguno o todos de sus partícipes.
2. No ha existido en ningún momento ninguna actuación por parte de mi mandante, de la que pueda suponerse en ningún caso la representación de dª Salvadora . Unas alegaciones a un requerimiento realizadas por error fueron subsanadas rápidamente con la manifestación de mi mandante de que no era ni había sido nunca representante de dª Salvadora .
3. Que en los diversos recursos y reclamaciones realizados por el Sr. Serafin , nunca ha sido requerido para que acreditara su representación, ni por tanto existe documento alguno a lo largo del procedimiento, donde se acredite dicha representación.
4. Debido a la falta de representación del Sr. Serafin en cuanto a dª Salvadora , debería haberse ordenado la retroacción de las actuaciones al momento en que se debió acreditar la representación (10 días a contar desde la primera actuación).

Con carácter subsidiario, alega la caducidad del expediente y la prescripción de la liquidación girada y la incompatibilidad de la liquidación con un acto firme de la administración tributaria.

Aduce también la necesidad de acreditar debidamente en el expediente las dilaciones no imputables a la Administración, art. 102.4 del RD 1065/2007 .

Que la caducidad de la liquidación de la Sra. Salvadora tiene su fundamento en el propio trámite de audiencia de fecha 7 de mayo de 2012 (se aporta copia como documento nº 4), se declara la caducidad de las

posibles actuaciones anteriores, por lo que teniendo en cuenta que el devengo del Impuesto sobre Sucesiones que se reclama, se produjo con el fallecimiento de la finada, el 9 de septiembre de 2007, es claro que ha pasado con creces el plazo de prescripción de 4 años y 6 meses, que hubieran permitido a la Administración la liquidación del tributo.

Tampoco se manifiesta en dicha propuesta, ni de forma preventiva ni a posteriori se le ha advertido al contribuyente, la obligación que tiene la Administración de resolver el procedimiento de comprobación limitada en un plazo máximo de 6 meses, ni tampoco -aunque hubiera sido fácil su mención y aclaración al contribuyente- la correcta advertencia de la existencia y de las consecuencias de esas posibles dilaciones no imputables a la Administración.

Como consecuencia de lo anterior, dicho procedimiento de comprobación limitada debe entenderse afectado de caducidad en virtud de lo prevenido en el art. 104. 4.b) LGT y como consecuencia de lo anterior y por así establecerse específicamente en la norma tributaria (139.1.b) LGT), debe entenderse finalizado por dicha causa, considerándose la liquidación provisional que aquí se impugna como inexistente.

Además, entiende incompatible la sujeción a dos impuestos distintos, el de la Renta de los No Residentes y el Impuesto sobre Sucesiones de No Residentes que se hace patente por la existencia de liquidación que se impugna con el acto firme desestimatorio de la devolución de ingresos que se adjuntó como documento 3 del recurso.

Tercero.

La resolución recurrida aborda la cuestión en sus Fundamentos de Derecho Segundo y Tercero, en los siguientes términos:

"SEGUNDO. Respecto a la determinación del sujeto pasivo, debe señalarse que el artículo 3 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones establece que "Constituye el hecho imponible: a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio." En este caso, si bien se instituye por la causante un trust sucesorio de acuerdo, con las leyes del Estado de California, la condición de beneficiarias de sus hijas, les atribuye la condición de sujetos pasivos del Impuesto sobre Sucesiones.

TERCERO. En cuanto a la condición de representante del sujeto pasivo que niega el propio reclamante, tal y como se señala en la resolución del recurso de reposición, el Sr. Serafin realizó la presentación de la solicitud de prórroga del impuesto y la atención a los requerimientos que le fueron notificados en virtud del poder otorgado por el Union Bank of California que como gestor del trust constituido implicaba que el Sr. Serafin ha actuado como representante fiscal en España de la entidad que administra los bienes de la herencia en beneficio de los herederos, y que, entre otras, tiene encomendada la función de pagar el impuesto sobre sucesiones. Por ello, el Sr. Serafin se debe considerar como representante en España de las beneficiarias de la herencia, y como tal ha representado al sujeto pasivo no residente tanto en el propio procedimiento tributario como en el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación, así como en la presente reclamación económico administrativa."

La primera cuestión sobre la que versa el presente recurso es la determinación del acto objeto del mismo, que como señala la demanda, es la relativa al Impuesto sobre Sucesiones respecto de la herencia de la Sra. Marí Juana en relación con su hija doña Salvadora .

La devolución del Impuesto de No Residentes a la que hace referencia el escrito rector no forma parte de este proceso al no haber recurrido la actora el Acuerdo de Resolución rectificación de autoliquidación de 29 de mayo de 2014, doc. nº 3, en la que figura que con fecha 21 de abril de 2014 la parte presentó escrito mostrando su conformidad con la propuesta de la Administración.

Y ya centrados en el Impuesto sobre Sucesiones, procede examinar si el recurrente era el representante de la actora, pues respecto del Trust no plantea objeción alguna.

La Administración, tras hacer referencia a la representación del Trust, indica que el actor se debe considerar representante de las beneficiarias de la herencia al haber actuado tanto en el procedimiento tributario como en la resolución administrativa.

Pues bien, el recurso en cuanto al motivo principal debe ser estimado pues:

a) No hay ninguna norma que establezca que la representación de una entidad, nos referimos a la entidad no residente, suponga la extensión de dicha representación a alguno o algunos de los partícipes sobre todo teniendo en cuenta que el recurrente fue apoderado por un año como su representante, es decir, hasta el 31 de marzo de 2009, aunque conste en autos que ha realizado actuaciones posteriores a esa fecha como apoderado de dicho trust (así escritura pública de 10 de noviembre de 2009), y las actuaciones por Sucesiones se iniciaron el 11 de enero de 2012.

b) No ha existido propiamente actuación alguna del actor del que pueda derivarse la representación de doña Salvadora , pues aunque presentó escrito de alegaciones en nombre de la heredera inmediatamente comunicó a la Administración que no era representante de dicha Sra. (nos referimos al escrito de 17 de septiembre de 2012)

c) La participación en la vía administrativa o económico administrativa no es suficiente para atribuirle la condición de representante de la beneficiaria.

d) Es cierto que propuso una prórroga ante el TEAC de 15 días para presentar alegaciones y pruebas, pero ello fue debido a la dificultad de recopilar la documental, ya que el expediente no tenía formato digital y no pudo ser trasladado a la sede de Málaga.

e) Debido a la falta de presentación del recurrente en cuanto a la heredera, se debería haber ordenado la retroacción de las actuaciones al momento en que se debió acreditar la representación (10 días a contar desde la primera actuación, que se produjo el 15 de enero de 2012).

En suma, esta alegación debe ser estimada y con ella el recurso, sin que resulte necesario entrar a examinar el resto de las alegaciones del escrito rector, articulados con carácter subsidiario a la referida pretensión.

Cuarto.

Con arreglo al artículo 139.1 de la LJCA procede imponer las costas a la Administración con arreglo al criterio del vencimiento.

FALLO

En atención a lo expuesto y en nombre de Su Majestad El Rey, la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional ha decidido:

Que debemos ESTIMAR Y ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación de DON Serafin , contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 17 de noviembre de 2016, a que las presentes actuaciones se contraen, la cual debemos anular por no ser conforme a derecho con las consecuencias legales inherentes a esta declaración, con imposición de costas a la Administración.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales, junto con el expediente administrativo, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN . Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha, la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional.

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.