

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079317

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 30 de septiembre de 2020

Sala 4.ª

R.G. 3251/2017

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones mortis causa. Ajuar doméstico. *Cálculo del ajuar doméstico: elementos o bienes que deben entenderse incluidos en el concepto de ajuar doméstico.* A la luz de la jurisprudencia del Tribunal Supremo -véase STS, de 19 de mayo de 2020, recurso nº 6027/2017 (NFJ077772)-, para el cómputo del ajuar doméstico no deben ser incluidos todos los bienes que integran el caudal relicto, debiendo ser excluidos los bienes que, integrando la herencia, no guardan relación con el ajuar doméstico (acciones, letras, dinero...). Dicho de otro modo, el ajuar doméstico tan solo se refiere a los bienes muebles corporales afectos al uso personal o particular y por ello deben excluirse las acciones y participaciones sociales, por no integrarse en este concepto de ajuar doméstico, lo que conlleva que no puedan ser tomadas en cuenta a efectos de aplicar la presunción legal del 3%.

En atención a lo expuesto por el Alto Tribunal, a la hora de obtener el ajuar doméstico mediante la presunción iuris tantum del art. 15 de la Ley 29/1987 (Ley ISD) se tuvieron en cuenta determinados bienes en su cálculo (3% del caudal relicto) que no correspondía considerar y que forman parte de la vertiente negativa del concepto de ajuar doméstico; como las acciones y participaciones sociales o el dinero, entre otros. Por tanto, se estiman las alegaciones relativas al ajuar doméstico, procediendo anular el acuerdo de liquidación. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 15.

Ley 58/2003 (LGT), art. 108.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 130.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la resolución del Tribunal Económico - Administrativo Regional de Madrid en Expte. 28/05701/2013.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

El día 22/05/2017 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 26/01/2017 contra la resolución desestimatoria del Tribunal Económico - Administrativo Regional de Madrid 28/05701/2013 por la cual se confirmaba la resolución de la Subdirectora General de Inspección de los Tributos de la Comunidad de Madrid notificada el 23/01/2013, dada para resolver el procedimiento de inspección con nº de acta **A02...53**. Cuantía de 5.665.599,92 euros.

Segundo.

Con fecha 08/11/2006 acontece el fallecimiento de Don **Bxx**, presentando sus hijos y herederos dentro del plazo reglamentario (una vez prorrogado en otros 6 meses) la correspondiente declaración (modelo 650) en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en adelante ISD, y solicitando que se practicasen las pertinentes liquidaciones. El 18/10/2011 se comunica el inicio de actuaciones inspectoras por el ISD devengado como consecuencia del fallecimiento del causante que dieron lugar al Acta de disconformidad **A02 ...53** con una

propuesta de regularización que ascendía a 5.665.599,92 euros. Una vez presentadas alegaciones por el reclamante se dictó Acuerdo de Liquidación por la Subdirectora General de la Inspección de Tributos por el cual se confirmaba la propuesta de regularización del Acta.

Tercero.

El 14/02/2013 se interpuso reclamación económico - administrativa contra el acto anteriormente referenciado siendo desestimada por el TEAR de Madrid en su resolución dictada el 29/11/2016 al entender que el informe de valoración presentado por el contribuyente no enerva la presunción del artículo 15 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ni tampoco del 108.4 de la LGT. La resolución fue notificada el 28 de Diciembre de 2016.

Cuarto.

Con fecha 26 de enero de 2017 se interpone el presente recurso de alzada ordinario contra la resolución del TEAR de Madrid, que fue objeto de notificación el 28/12/2016, alegando que procede la inclusión de una deuda en la masa hereditaria a efectos de modificar la base imponible del impuesto y reiterando las alegaciones expuestas en primera instancia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:
Si el acto impugnado es conforme a Derecho.

Tercero.

En relación a la primera alegación, ya en el acta **A02 ...53** se hizo mención a una serie de demandas contra la herencia que, en caso de ser estimadas, podrían afectar a la determinación de los bienes de la herencia. Esto acontece en este supuesto tras la estimación del recurso de apelación .../2011 por la Audiencia Provincial Civil de Madrid. En dicha sentencia se declara la rescisión por lesión de las operaciones de liquidación de la sociedad de gananciales que había sido constituida por el causante y la demandante. De esta forma, como señala la sentencia, el heredero demandado puede optar entre indemnizar el daño o consentir que se proceda a la nueva partición. En este caso se permiten ambas posibilidades al no poder determinarse el montante exacto de la lesión sin proceder a una nueva partición como señala la mencionada resolución judicial. De acuerdo a lo expuesto, la masa hereditaria sufriría variaciones y procedería modificar la base imponible, que de acuerdo al artículo 9 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, es en las transmisiones mortis causa "el valor neto de la adquisición individual de cada causahabiente, entendiéndose como tal el valor real de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles".

En consecuencia, debe declararse el derecho a que se le rectifique la base una vez que se haya realizado la nueva partición hereditaria, o la cuantificación de la lesión objeto de rescisión, previa aportación de la documentación que acredite este hecho.

Cuarto.

La segunda cuestión versa sobre el ámbito de aplicación y el alcance de la presunción de veracidad del artículo 108.4 de la LGT, que establece:

"4. Los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario."

En primer lugar cabe reseñar la STS de 18 de junio de 2009 (rec 7807/2003) en relación al alcance y carácter de lo consignado en declaraciones tributarias, donde se dispone que "ya que si bien el art. 116 de la Ley General Tributaria establece que "las declaraciones tributarias a que se refiere el art. 102 se presumen ciertas y sólo podrán rectificarse por el sujeto pasivo mediante la prueba de que al hacerlas se incurrió en error de hecho", de la propia lectura del precepto se desprende que la norma se refiere a la naturaleza de la confesión extrajudicial que tienen las declaraciones tributarias, lo que supone que la misma, en aplicación del art. 1232 del Código Civil, "hace prueba contra su actor". Por lo tanto, y a luz del precepto y la sentencia del Tribunal Supremo señalada, la valoración de las participaciones sociales incluidas en el caudal relicto pueden desvirtuarse mediante prueba en contrario siempre y cuando se demuestre que el sujeto pasivo incurrió en error de hecho. En el presente supuesto no tiene lugar el mismo, puesto que el informe de valoración elaborado a su instancia no demuestra que haya acontecido el ya mencionado error de hecho.

Las rectificaciones que pretendía introducir el reclamante hacían referencia a unas hipotéticas depreciaciones que sufrían determinados activos de la empresa y que no suponen prueba alguna de haber cometido un error de hecho sino que se sitúan en el campo de la estimación y por consiguiente en el terreno de los juicios de valor. La pretensión del obligado tributario es por tanto sustituir un valor declarado respecto del cual la Administración no solicitó informe de valoración al entender que era totalmente razonable, por otro también razonable pero que no prueba fehacientemente que se hubiese cometido un error de hecho en el primero ya declarado. Ello constituiría un cambio de criterio y no la prueba de la comisión de un error de hecho en los datos consignados en la declaración presentada por el obligado tributario.

Además, actualmente la Ley General Tributaria y el Reglamento General de Gestión e Inspección ya prevén mecanismos para poder rectificar las declaraciones presentadas cuando perjudiquen sus intereses legítimos. A estos efectos, el artículo 130 del RGGI señala:

"1. Una vez que la Administración tributaria haya dictado una liquidación provisional en el caso de las declaraciones reguladas en el artículo 128 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, o haya acordado la devolución o dictado la resolución denegatoria en los casos de comunicaciones de datos o de solicitudes de devolución, el obligado tributario podrá solicitar la rectificación de la declaración, comunicación de datos o solicitud de devolución presentada con anterioridad, cuando considere que su contenido ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos o cuando pudiera proceder una liquidación por importe superior o una menor devolución.

Cuando la Administración tributaria haya practicado una liquidación provisional, el obligado tributario podrá solicitar la rectificación únicamente si la liquidación provisional ha sido practicada por consideración o motivo distinto del que se invoque en la solicitud del obligado tributario. Se considerará que entre la solicitud de rectificación y la liquidación provisional concurre consideración o motivo distinto cuando la solicitud de rectificación afecte a elementos de la obligación tributaria que no hayan sido regularizados mediante la liquidación provisional.

2. Cuando de la rectificación resulte una cantidad a ingresar, se exigirán los intereses de demora que correspondan en cada caso. A efectos del cálculo de los intereses de demora no se computará el tiempo transcurrido desde la presentación de la declaración inicial hasta la finalización del plazo de pago en periodo voluntario correspondiente a la liquidación que se practicó con relación a dicha declaración inicial.

3. En las solicitudes de rectificación a que se refiere este artículo se aplicarán las normas establecidas en los artículos 126 a 128."

En el Acta de disconformidad ...**53** se indica que la liquidación tiene carácter provisional como consecuencia de una demanda de juicio ordinario contra la herencia yacente del causante. Por tanto, el obligado tributario podría haber solicitado la rectificación de la declaración siempre y cuando la liquidación provisional hubiese sido practicada por consideración o motivo distinto del que se invocaba. Sin embargo, este no es el caso ya que la liquidación provisional sí regulariza los elementos a los que hubiese afectado la solicitud de rectificación.

De acuerdo a lo señalado, las valoraciones recogidas en un informe pericial ad hoc elaborado a instancia del obligado tributario no enervan la presunción del artículo 108.4 de la LGT respecto de los datos que empleó el órgano inspector y que habían sido declarados previamente por el contribuyente.

Quinto.

La última cuestión alegada es la relativa a la valoración del ajuar doméstico, cuya regulación se contiene en el artículo 15 de la LISD:

El ajuar doméstico formará parte de la masa hereditaria y se valorará en el tres por ciento del importe del caudal relicto del causante, salvo que los interesados asignen a este ajuar un valor superior o prueben fehacientemente su inexistencia o que su valor es inferior al que resulte de la aplicación del referido porcentaje.

En el presente caso se discute si procede la aplicación del coeficiente del 3% del caudal relicto en que la ley presume su valor o bien si dicha presunción iuris tantum ha sido enervada mediante un informe de tasación presentado al efecto. La sentencia del Tribunal Supremo número 499/2020 (Nº de Recurso 6027/2017) de 19 de mayo de 2020 en un procedimiento de Recurso de Casación Contencioso - Administrativo dispone lo siguiente en relación al ajuar doméstico:

"La totalidad de las cuestiones que el recurso plantea han sido abordadas y resueltas por esta Sección en la sentencia referida de 10 de marzo de 2020, a la que hemos de remitirnos por elementales exigencias de los principios de unidad de doctrina y seguridad jurídica.

Hemos afirmado entonces sobre los elementos o bienes que deben entenderse incluidos en el concepto de ajuar doméstico, y reiteramos ahora, lo siguiente:

"(...) Interpretación que consideramos procedente del artículo 15 Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto

sobre Sucesiones y Donaciones -LISD-, aplicada en este asunto. A la vista de los antecedentes expuestos, así como de la jurisprudencia tributaria, examinada en su conjunto, cabe concluir que el artículo 15 de la LISD no contiene un concepto autónomo de ajuar doméstico y, en especial, el que se declara por la Sala de instancia y por la sentencia de este Tribunal Supremo de 20 de julio de 2016 (recurso de casación para unificación de doctrina nº 790/2015), que señala que "...el planteamiento litigioso precedente fue el que configuró la litis en la instancia.

El que ahora se plantea es más limitado pues se circunscribe a decidir si para el cómputo del ajuar doméstico han de incluirse todos los bienes que integran el caudal relicto, tesis de las resoluciones recurridas, o, por el contrario, y como sostienen los recurrentes, deben ser excluidos los bienes que, integrando la herencia, no guardan relación con el ajuar doméstico, en este caso (acciones, letras y dinero)", decantándose por la inclusión de tales activos o bienes -los que hemos subrayado- en la idea de ajuar doméstico.

"Consideramos, por las razones que seguidamente se exponen, que el ajuar doméstico sólo comprende una determinada clase de bienes y no un porcentaje de todos los que integran la herencia. A este respecto, no podemos compartir el concepto expansivo que deriva de la repetida sentencia de 20 de julio de 2016, un poco irreflexivamente, por las siguientes razones:

1) El propio artículo 15 LISD se intitula, significativamente, ajuar doméstico y, aunque no lo define ni acota objetivamente, ni en un sentido positivo o inclusivo ni tampoco en el excluyente, expresa una realidad concreta y precisa, aunque no se haya establecido formalmente en la propia ley. De no ser así, esto es, de haber querido la ley establecer una presunción iuris et de iure, no habría previsto la posibilidad del contribuyente de acreditar, bien la inexistencia del ajuar, bien que el valor de tal ajuar es inferior al tres por ciento del caudal relicto. Se trata, claro está, de una norma de valoración, pero presuntiva, lo que significa que, a falta de acreditación en contra, la ley supone o parte del hecho de que el ajuar doméstico, esto es, el valor de los bienes que lo componen, equivale a ese tres por ciento, en orden a determinar la base imponible.

2) El caudal relicto actúa en esa fórmula de cálculo como denominador, en el sentido de que el objeto de prueba en contrario, por parte del sujeto pasivo, consiste en acreditar que esa proporción del 3 por 100 no existe o, de existir, es excesiva, pero siendo así, la ley acepta lógicamente que el ajuar doméstico no puede comprender toda clase de bienes materiales o inmateriales, aun los más desconectados de la idea originaria, la vinculada al hogar o al uso personal. El caudal es 100, en la fórmula proporcional y el ajuar doméstico, que juega en dicha fórmula como numerador, equivale presuntivamente a 3 partes de esas 100, lo que admite la prueba en contrario y con ello, necesariamente parte de la idea de que el ajuar lo componen determinados bienes, generalmente bienes muebles corporales, no otros. De no ser así, la prueba sería inútil o imposible, por recaer sobre una realidad indefinida, al hacerla equivalente a una mera proporción, en que no hay una identificación propia de los bienes componentes del ajuar doméstico.

3) Sin embargo, la tesis de la Administración y de la Sala de instancia neutralizan de hecho toda posibilidad de prueba de que la ratio adecuada no es el 3 por 100, sino una inferior, incluso inexistente, pues si el ajuar doméstico incorporase indistintamente toda clase de bienes de la herencia, sean de la naturaleza y funcionalidad que fueren, esa proporción se mantendría constante e invariable, pues dejarían de existir bienes singulares cuyo valor fuera nulo o inferior al 3 por 100, impidiendo con ello toda viabilidad de la prueba en contrario. En otras palabras, la demostración sobre la inexistencia o el menor valor han de predicarse necesariamente en relación con algo, con bienes determinados y concretos, no evidentemente con la totalidad de los bienes que forman el caudal relicto, que es la equivocada tesis de la sentencia de 20 de julio de 2016.

4) Además del argumento anterior, el artículo 34 RISD apoya esta interpretación, al señalar que "[...] se presumirá que el ajuar doméstico forma parte de la masa hereditaria, por lo que si no estuviese incluido en el inventario de los bienes relictos del causante, lo adicionará de oficio la oficina gestora", prevenciones ambas de inventariar y de adicionar que carecerían por completo de sentido si el ajuar doméstico se limitase a un simple porcentaje del caudal relicto pues, en tal caso, nada habría que inventariar; ni habría que adicionar, por la Administración, lo no inventariado, puesto que el inventario no es otra cosa que una relación ordenada de bienes y derechos con miras, generalmente, a su identificación y avalúo, en su caso, y no puede ser el resultado de aplicar una fórmula proporcional, que no requeriría la confección de tal inventario o, caso de no inclusión, su adición de oficio.

5) Es también de refutar que la incorporación de la nueva redacción del artículo 15 LISD -la aplicable al asunto por la disposición adicional tercera de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio -LIP-, haya supuesto una desvinculación total entre el impuesto sucesorio y éste último. La variación fundamental, cual es, por razones admisibles de oportunidad y de facilidad de gestión, la de incorporar la presunción iuris tantum del 3 por 100 a que nos referimos, ni enerva ni la configuración del ajuar doméstico que comprende determinadas clases de bienes muebles- ni deja de reenviar a la LIP a efectos de valoración -y exclusión en los arts. 18 y 19- de los bienes que lo conforman.

6) Mayor relieve aún posee la previsión del artículo 15 LISD en cuanto a la posibilidad de prueba en contrario, que sería virtualmente imposible, una diabolica probatio, si aceptamos el criterio de que el ajuar doméstico equivale inexorablemente, a todo trance, al 3 por 100 de todos los bienes del caudal relicto, cualesquiera que fueran su naturaleza, valor o afectación a la vivienda o a las personas. De ser así, como sostiene la Administración (y sigue la sentencia impugnada, que a su vez se fundamenta en nuestra sentencia de 20 de julio de 2016, constantemente citada), la falta de toda existencia de ajuar hereditario -caso que, por hipótesis, prevé la ley, de forma expresa, como posible- el caudal relicto sería, adicionado en ese 3 por 100 puramenteficticio, exactamente del 103 por 100 de sí mismo, sin posible alteración por vía probatoria. Debe rechazarse, por absurda, tal conclusión jurídica.

6) Además de ello, late en esa concepción del ajuar doméstico, al menos potencialmente, una posibilidad de quiebra del principio de capacidad económica (art. 31.1 CE) y, eventualmente, del de igualdad tributaria, pues resultaría indiferente, para la ley, tanto el origen como la naturaleza y función de los bienes y su ajuste o identificación con la idea esencial o genuina de ajuar doméstico, pues se gravaría con mayor carga fiscal a quienes, ante un mismo valor de su patrimonio neto, no tuvieran ajuar doméstico en ese sentido propio o natural, o lo tuvieran en un porcentaje inferior al que la ley presume, pues la interpretación que efectúa la Administración -aquí secundada por la Sala de instancia-, viene de facto a cercenar toda posibilidad de prueba, haciéndola de hecho diabólica o imposible, ya que obliga a mantener invariable ese 3 por 100, lo que influye en la cuota, además, dada la progresividad del impuesto (artículo 21 y concordantes LISD)"

En el segundo fundamento de derecho se indica la doctrina jurisprudencial que procede para interpretar el artículo 15 de la LISD:

Cabe señalar que la solución al problema jurídico condensado en las preguntas que nos formula el auto de admisión, tanto para formar doctrina de orden general como para resolver el presente recurso de casación, no nos exige por fuerza crear una relación o lista agotadora de bienes que integran la noción de ajuar a efectos del impuesto sucesorio, pero sí una precisión esencial sobre la idea que, más o menos dinámica o evolutiva, debe presidir la interpretación del artículo 15 LISD, que se fundamenta en las siguientes consideraciones:

1) Ni la LISD incorpora un concepto autónomo de ajuar doméstico ni éste se puede cifrar en un mero porcentaje del caudal relicto. No hay concepto autónomo porque la Ley del impuesto, que podría hacerlo, no ha definido, acotado, incluido o excluido bienes o clases de bienes para configurar, a los efectos de su regulación, qué sea ajuar doméstico. Al contrario, parte de una noción legal preexistente, que debe completarse con la usual y jurídica del ajuar doméstico. Como, por lo demás, es práctica común en las leyes fiscales que de forma expresa o implícitamente incorporan conceptos, instituciones o reglas de aplicación incluidas en otras leyes fiscales o no fiscales.

2) El ajuar doméstico no puede sustraerse de una concepción ya centenaria, vinculada a los bienes que componen o dan servicio a la vivienda familiar (artículo 1321 C.C.) o, en una significación más amplia, a los que se sirven de uso particular del sujeto pasivo (artículo 4, Cuatro, LIP).

3) En todo caso, ambas normas excluyen netamente de su ámbito de regulación algunos bienes -o categorías de bienes- cuando estando a priori dentro del concepto objetivo, poseen un extraordinario valor material, lo que se presume iuris et de iure en ciertas clases de bienes o en los que superen determinado valor económico (el propio artículo 1321 C.c. y los artículos 18 y 19 LIP).

4) Para determinar la composición del ajuar doméstico debemos atender a la realidad social del tiempo en que han de aplicarse las normas pertinentes (artículo 3 C.C), pues tal perspectiva, dado el carácter dinámico y evolutivo de los usos sociales, podría incluir o excluir de su ámbito determinados bienes.

5) Aun cuando el concepto positivo del ajuar doméstico, en su composición, pueda ser problemático -porque su integración no depende tanto de la naturaleza de la cosa misma como de su valor y de su aptitud concreta para la satisfacción de las necesidades o usos de las personas-, el concepto negativo no resulta de tan dificultosa obtención, pues hay bienes o derechos que, claramente, con toda evidencia, quedarían fuera, en cualquier caso, de la esfera de afectación a la utilización de la vivienda familiar o del uso personal.

6) En particular, están extra muros del concepto los bienes inmuebles, los bienes susceptibles de producir renta, en los términos ya precisados por nuestra jurisprudencia; los afectos a actividades profesionales o económicas; y, en particular, el dinero, los títulos-valores y los valores mobiliarios, que ninguna vinculación podrían tener, como cosas u objetos materiales, con las funciones esenciales de la vida o con el desarrollo de la personalidad.

7) Tal exégesis del precepto llamado a ser interpretado jurisprudencialmente es la única que permite articular, con toda su amplitud, la posibilidad, el derecho de probar, en sede administrativa y judicial, que la presunción legal iuris tantum del 3 por 100 que establece el artículo 15 LISD, no rige en el caso de que se trate, bien por no existir bienes que integren el ajuar doméstico, bien porque, habiéndolos, su valor no supera el 3 por 100.

8) La propia Administración se hace eco del concepto sustantivo o material del ajuar doméstico en su respuesta a la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos, nº V0832-17, de 4 de abril de 2017, que contesta sobre el contenido del ajuar a efectos del Impuesto sobre sucesiones, cuya valoración remite al Impuesto sobre el Patrimonio, dado que, según el consultante, de la regulación de este último puede deducirse que el concepto de ajuar se refiere a bienes muebles (objetos y utensilios de uso y disfrute personal, improductivos -no generadores de rendimientos-) y necesarios en el ámbito del hogar, y por existir dudas razonables sobre la consideración de algunos bienes que se liquidan, consulta si algunos de los bienes siguientes tienen la consideración de elementos integrante necesarios en el ámbito del hogar, y por existir dudas razonables sobre la consideración de algunos bienes que se liquidan, consulta si algunos de los bienes siguientes tienen la consideración de elementos integrantes del ajuar doméstico: 1. Participaciones en acciones de sociedades; 2. Activos financieros (participaciones en entidades financieras); 3. Explotaciones de acuicultura (criaderos de mejillón); 4. Embarcación auxiliar de servicio a la explotación de acuicultura; 5. Vehículo turismo; 6. Fincas rústicas de labrado; 7. Locales comerciales."

Por otra parte dicha STS fija criterios interpretativos en su fundamento jurídico tercero respecto a la determinación del ajuar doméstico al señalar:

"Con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA, procede, en función de todo lo razonado precedentemente responder a la cuestión suscitada en el auto de admisión, lo que debemos hacer necesariamente por remisión íntegra a la interpretación plasmada en el fundamento cuarto de la sentencia de 10 de marzo de 2020.

Así, a la cuestión formulada por el auto de admisión como necesitada de esclarecimiento, consistente en "[...]Determinar a efectos de la presunción que establece el artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones sobre valoración del ajuar doméstico qué elementos o bienes deben entenderse incluidos dentro del concepto de ajuar doméstico", hemos de efectuar una remisión total a lo que al respecto señala dicho fundamento cuarto en el sentido siguiente:

1.- El ajuar doméstico comprende el conjunto de bienes muebles afectos al servicio de la vivienda familiar o al uso personal del causante, conforme a las descripciones que contiene el artículo 1321 del Código Civil, en relación con el artículo 4, Cuatro de la LIP, interpretados ambos en relación con sus preceptos concordantes, conforme a la realidad social, en un sentido actual.

2.- En concreto, no es correcta la idea de que el tres por ciento del caudal relicto que, como presunción legal, establece el mencionado artículo 15 LISD comprende la totalidad de los bienes de la herencia, sino sólo aquéllos que puedan afectarse, por su identidad, valor y función, al uso particular o personal del causante, con exclusión de todos los demás.

3.- Las acciones y participaciones sociales, por no integrarse, ni aun analógicamente, en tal concepto de ajuar doméstico, por amplio que lo configuremos, no pueden ser tomadas en cuenta a efectos de aplicar la presunción legal del 3 por ciento.

4.- El contribuyente puede destruir tal presunción haciendo uso de los medios de prueba admitidos en Derecho a fin de acreditar, administrativa o judicialmente, que determinados bienes, por no formar parte del ajuar doméstico, no son susceptibles de inclusión en el ámbito del 3 por 100, partiendo de la base de que tal noción sólo incluye los bienes muebles corporales afectos al uso personal o particular, según el criterio que hemos establecido.

En particular, no está necesitada de prueba la calificación de los bienes por razón de su naturaleza, que la Administración debe excluir. En otras palabras, sobre el dinero, títulos, los activos inmobiliarios u otros bienes incorporales no se necesita prueba alguna a cargo del contribuyente, pues se trata de bienes que, en ningún caso, podrían integrarse en el concepto jurídico fiscal de ajuar doméstico, al no guardar relación alguna con esta categoría."

En atención a lo expuesto por el Alto Tribunal, a la hora de obtener el ajuar doméstico mediante la presunción iuris tantum del artículo 15 de la LISD se tuvieron en cuenta determinados bienes en su cálculo (3% del caudal relicto) que no correspondía considerar y que forman parte de la vertiente negativa del concepto de ajuar doméstico; como las acciones y participaciones sociales o el dinero, entre otros. Por tanto, se estiman la alegaciones relativas al ajuar doméstico y la relacionada con la estimación del recurso de apelación .../2011 por la Audiencia Provincial Civil de Madrid; procediendo anular el Acuerdo de Liquidación de la Subdirectora General de la Inspección de Tributos por el cual se confirmaba la propuesta de regularización del Acta, que fue confirmado por el TEAR de Madrid.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR EN PARTE el recurso, anulando la resolución impugnada en los términos señalados en la presente resolución.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Pública.