BASE DE DATOS DE Norma CEF.-
Referencia: NFJ080291

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS
Sentencia 550/2020, de 29 de octubre de 2020
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Rec. n.º 508/2019

SUMARIO:

Procedimiento de recaudación. Garantías. Afección de bienes. ISD. Gestión. Con motivo del fallecimiento de la causante se giró liquidación por el ISD al heredero, que transmitió por compraventa un bien inmueble de ese caudal hereditario a un tercero, que fue declarado responsable subsidiario del pago de la deuda tributaria derivada de la liquidación del mencionado impuesto. Impugnada la derivación en vía administrativa, el TEAR primero y el TEAC después, consideraron que este tercero no debía de responder subsidiariamente toda vez que existía una sentencia del Juzgado de lo Penal nº 3 de Gijón, que condenaba al deudor principal y vendedor, por un delito de estafa, si bien dicha sentencia fue revocada por la Audiencia Provincial de Asturias, que absuelve al deudor principal y a otro de la estafa al deudor subsidiario de la que venía acusado. Sin embargo, a juicio de esta Sala, todo lo anterior no afecta a la eventual derivación de responsabilidad subsidiaria en virtud de lo previsto en los arts. 43.1.d) y 79.1 y 2, LGT, reiterado por el art. 9.1 Rgto. ISD, que establecen una afección real del bien transmitido para el pago del impuesto de sucesiones en favor de la Hacienda pública correspondiente. En el caso decidido, la Administración giró inicialmente una liquidación el 6 de mayo de 2010, en concepto de ISD por el fallecimiento de la causante, liquidación que fue abonada por el obligado tributario. Posteriormente, se gira una nueva liquidación, elevando la cuota tributaria inicial. El bien fue transmitido por el heredero al ahora recurrente en escritura pública. Como expresamente reconoce el recurrente, existía una anotación preventiva en relación a la finca litigiosa, en virtud de la cual la finca quedaba afecta por plazo de cinco años por razón del ISD que procediera como consecuencia de la presentación de documento en la oficina de gestión tributaria y pendiente de liquidación. Considera esta Sala disconformes a derecho la resolución del TEAC impugnada y la del TEAR de la que trae causa, resoluciones que deben ser anuladas, declarando la legalidad en este extremo del acto de derivación dictado por la Comunidad Autónoma. Sin embargo, ha señalado el Tribunal Supremo, no se trata de exigir en proporción al máximo exigible al deudor principal, sino que el bien está afecto a garantizar la deuda tributaria de ese deudor principal, es decir, el deudor principal responde de la liquidación y el subsidiario de los impagos de este, por tanto, si el deudor principal ha atendido parte de su deuda, el subsidiario debe responder en la proporción de su bien con respecto a la cantidad adeudada [Vid., SSTS, de 5 de junio de 2018, recurso n.º 3949/2017 (NFJ070735) y de 3 de abril de 2019, recurso n.º 2816/2017 (NFJ073191)]. Por tanto, debe anularse la resolución impugnada en los particulares referidos a la declaración de responsabilidad tributaria derivada, en su día declarada por la Hacienda Pública autonómica, que debe reputarse conforme a derecho, pero en la extensión expuesta en este fundamento jurídico, con la consiguiente desestimación de la pretensión de la cuantificación de la responsabilidad instada en el suplico del escrito de demanda con carácter principal.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 43, 79 y 101.
Código Civil, arts. 7 y 1.950.
Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 3.
RD 1629/1991 (Rgto. ISD), art. 9.

PONENTE:

Don Jesús María Chamorro González.

T.S.J.ASTURIAS CON/AD (SEC.UNICA)

OVIEDO

SENTENCIA: 00550/2020

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ASTURIAS

Sala de lo Contencioso-Administrativo

RECURSO: P.O.: 508/2019

RECURRENTE: SERVICIOS TRIBUTARIOS DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS

REPRESENTANTE: Sr. Letrado del Principado

RECURRIDO: TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS

REPRESENTANTE: Sr. Abogado del Estado

CODEMANDADO: D. José

PROCURADOR: D. Armando Mora Argüelles-Landeta

SENTENCIA

Ilmos. Sres.:

Presidente:

Dña. María José Margareto García

Magistrados:

D. Jesús María Chamorro González
D. Jorge Germán Rubiera Álvarez

En Oviedo, a veintinueve de octubre de dos mil veinte.

La Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias, compuesta por los Ilmos. Sres. Magistrados reseñados al margen, ha pronunciado la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo número 508/2019, interpuesto por SERVICIOS TRIBUTARIOS DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS, representados por el Sr. Letrado del Principado, contra el TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS (T.E.A.R.A.), representado y defendido por el Sr. Abogado del Estado, siendo codemandado D. José, representado por el Procurador D. Armando Mora Argüelles-Landeta, actuando bajo la dirección Letrada de Doña Laura Torres Díaz-Regañón.

Ha sido Ponente el Excmo. Sr. Magistrado D. Jesús María Chamorro González.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el presente recurso, recibido el expediente administrativo se confirió traslado al recurrente para que formalizase la demanda, lo que efectuó en legal forma, en el que hizo una relación de Hechos, que en lo sustancial se dan por reproducidos. Expuso en Derecho lo que estimó pertinente y terminó suplicando que, en su día se dicte sentencia acogiendo en su integridad las pretensiones solicitadas en la demanda, y en cuya virtud se revoque la resolución recurrida, con imposición de costas a la parte contraria.

Segundo.

Conferido traslado a la parte demandada para que contestase la demanda, lo hizo en tiempo y forma, alegando: Se niegan los hechos de la demanda, en cuanto se opongan, contradigan o no coincidan con lo que resulta del expediente administrativo. Expuso en Derecho lo que estimó pertinente y terminó suplicando que previos

los trámites legales se dicte en su día sentencia, por la que desestimando el recurso se confirme el acto administrativo recurrido, con imposición de costas a la parte recurrente.

Tercero.

Por Auto de 25 de febrero de 2020, se recibió el procedimiento a prueba, habiéndose practicado las propuestas por las partes y admitidas, con el resultado que obra en autos.

Quinto.

No estimándose necesaria la celebración de vista pública, se acordó requerir a las partes para que formulasen sus conclusiones, lo que hicieron en tiempo y forma.

Sexto.

Se señaló para la votación y fallo del presente recurso el día 27 de octubre pasado en que la misma tuvo lugar, habiéndose cumplido todos los trámites prescritos en la ley.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Que por la Letrada del Servicio Jurídico del Principado de Asturias, en nombre y representación de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias, se interpuso recurso contencioso administrativo tramitado por el procedimiento ordinario, contra la resolución del TEAC, de fecha 30 de enero de 2019, que estima parcialmente la reclamación económico administrativa interpuesta por ente público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias contra la resolución del TEARA de 17 de noviembre de 2015, recurso del que dio traslado a la Administración demandada personándose a su vez el contribuyente D. José.

Segundo.

Que como principales argumentos impugnatorios, sostenía la parte recurrente que la resolución impugnada no era conforme a derecho por cuanto que consideraba que el contribuyente, aquí codemandado, y adquirente de un bien del caudal hereditario de Dña. Antonieta, estaba afecto al pago de las deudas pendientes por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, siendo así además, que desde el punto de vista cuantitativo la proporción de responsabilidad en la derivación debía de calcularse sin descontar las cantidades de la deuda tributaria ya ingresadas o descontadas. En el suplico del escrito de demanda articulaba una pretensión principal de anulación de acto impugnado y de determinación del alcance de la responsabilidad subsidiaria aplicando el porcentaje proporcional al principal de la deuda tributaria, y una petición subsidiaria de aplicación de ese mismo porcentaje a la deuda originaria una vez deducido el total de bienes embargados.

Por su parte, la Administración Pública demandada, en este caso representada a través del Sr. Abogado del Estado, contestó en tiempo y forma oponiéndose y solicitando que se dictase una sentencia desestimatoria de las pretensiones de la parte recurrente.

La representación de D. José, si bien solicitó la desestimación de la demanda, en su escrito de contestación a la demanda formula alegaciones en relación con la disconformidad a derecho del acto de derivación y de la de liquidación de la deuda originaria, alegaciones que no pueden ser atendidas al no ser su posición procesal la de recurrente sino de la codemandado, que, lógicamente, ha de defender la legalidad del acto administrativo impugnado.

Tercero.

Que este Órgano Judicial tras valorar con detenimiento las alegaciones formuladas por las partes litigantes en este proceso, debe manifestar que con motivo del fallecimiento de Dña. Antonieta se giró Impuesto Sucesiones y Donaciones al heredero D. Jose Enrique, que transmitió por compraventa un bien inmueble de ese caudal hereditario a D. José. Este último fue declarado responsable subsidiario del pago de la deuda tributaria derivada de la liquidación del mencionado impuesto.

Impugnada la derivación en vía administrativa, el TEARA primero y el TEAC después, consideraron que D. José no debía de responder subsidiariamente toda vez que existía una sentencia del Juzgado de lo Penal nº 3 de Gijón, que condenaba al deudor principal y vendedor, Sr. Jose Enrique, por un delito de estafa. En este punto hemos

de señalar que la sentencia dictada en ese Juzgado, en el procedimiento abreviado 246/16, fue revocada por sentencia de 9 de marzo de 2017, dictada por la sección 8ª de la Audiencia Provincial de Asturias, en el Rollo de Apelación 29/2017, en el que absuelve al Sr. Jose Enrique y a otro de la estafa a D. José de la que venía acusado.

A juicio de esta Sala, todo lo anterior no afecta a la eventual derivación de responsabilidad subsidiaria en virtud de lo previsto en los arts. 43.1.d) y 79.1 y 2, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, reiterado por el art. 9.1 del Real Decreto 1.629/91, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones.

A este respecto esta Sala en su sentencia de 27 de junio de 2017, PO 138/16, señaló:

" Efectivamente el art. 43 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , establece, con remisión al art. 79 de la misma Ley , la responsabilidad subsidiaria de los adquirentes a efectos al pago de una deuda tributaria a salvo el supuesto del tercer hipotecario. Asimismo el Reglamento de la Ley del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, aprobado por Real Decreto 1.629/91, de 8 de noviembre, también prevé en su artículo 9 una afección real de los bienes y derechos transmitidos al pago del impuesto de cualquier poseedor a salvo tercero hipotecario.

Los mencionados preceptos, en consecuencia, establecen una afección real del bien transmitido para el pago del impuesto de sucesiones en favor de la Hacienda pública correspondiente. En el caso decidido, la Administración giró inicialmente una liquidación el 6 de mayo de 2010, en concepto de impuesto de sucesiones y donaciones por el fallecimiento de la causante, liquidación que fue abonada por el obligado tributario. Posteriormente tras la correspondiente actuación de los servicios de inspección del Ente Público de los Servicios Tributarios y la firma de un acta de disconformidad, se gira una nueva liquidación el 27 de diciembre de 2010, elevando la cuota tributaria inicial. El bien fue transmitido por el heredero al ahora recurrente en escritura pública firmada el 3 de diciembre de 2010. Como expresamente reconoce el recurrente en el F.J. 5º. 2, de su escrito de demanda, folio 92 de los autos, y figura al folio 3.177 del expediente administrativo, existía una anotación preventiva realizada el 24 de diciembre de 2009, según la nota simple expedida por el Registro de la Propiedad nº 5 de Gijón, en relación a la finca litigiosa realizada el 23 de junio de 2009, en virtud de la cual la finca quedaba afecta por plazo de cinco años por razón del Impuesto de Sucesiones y Donaciones que procediera como consecuencia de la presentación de documento en la oficina de gestión tributaria y pendiente de liquidación.

La argumentación de la parte recurrente se fundamenta en que realizada la liquidación inicial y abonado el impuesto ya no existe afección real del bien en caso de que se produzca una liquidación definitiva dentro del plazo de prescripción. A juicio de esta Sala este motivo impugnatorio no puede prosperar. Y decimos esto por cuanto como se desprende de lo contenido y previsto en el art. 43 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , en relación con el art. 9 del Reglamento de la Ley del Impuesto de Sucesiones , aprobado por R.D. 1629/91 de 8 de noviembre, esa responsabilidad subsidiaria de los adquirientes de los bienes afectos al pago de la deuda, lo es en relación a la que se derive de una liquidación definitiva del tributo que es la que determina la deuda tributaria finalmente y de forma definitiva. Efectivamente las liquidaciones provisionales siempre están sujetas a la existencia de una actividad de comprobación o de inspección que pueda considerar que todos los elementos de la valoración tributaria se hayan liquidado correctamente. Por tanto conforme establece el art. 101 de la Ley General Tributaria , solo serán liquidaciones definitivas las que se practiquen por la inspección de tributos previa investigación y comprobación de todos los elementos de la obligación tributaria, así como aquellas otras a las que la normativa tributaria atribuya tal carácter de definitivas. Desde esta perspectiva la deuda tributaria realmente debida es la que se contiene en una liquidación definitiva o en una provisional una vez que transcurra el plazo de prescripción. En el caso que aquí se decide, la liquidación definitiva fue la que dio lugar a la deuda tributaria tras la correspondiente acta de disconformidad. Por tanto, esa era la cantidad finalmente adeudada y esa era también la cantidad asegurada conforme los preceptos más atrás citados. No cabe en consecuencia considerar que la afección se limitaba a la liquidación inicial o provisional y no a la definitiva. La propia anotación registral se refiere a la afección "a las liquidaciones que procedan", y no solo a la provisional a que dio lugar la declaración inicial del contribuyente.

A juicio de esta Sala, el recurrente no tiene la condición de tercero hipotecario protegido por la fe pública registral, excepción a la responsabilidad subsidiaria de los adquirientes de bienes afectos al pago de una deuda tributaria conforme establecen los arts. 43 de la LG.T . y 9 del R.D. 1.629/91 . Como ya hemos dicho más atrás el adquiriente conocía la afección registral del bien adquirido, así como su duración en el tiempo no concurriendo por tanto la buena fe registral que exige el art. 34 de la Ley Hipotecaria para reputar tercero hipotecario de buena fe al recurrente. Cuando se adquirió el bien se conocía su procedencia y se conocía registralmente las cargas que pesaban sobre él, sin que por tanto concurrieran los requisitos para que fuera viable la excepción más atrás referida. ".

Así las cosas y no teniendo el adquirente la condición de tercero protegido por la fe pública registral ,o al menos no acreditándose ninguno de estos extremos, sino que por el contrario, toda vez que se ha probado que tanto la inscripción registral certificada por el Registro de la Propiedad nº 5 de Gijón como las escrituras públicas de compraventa, señalan que existía una afección al pago del Impuesto de Sucesiones y Donaciones por parte del

adquirente, no cabe concluir de ninguna de las maneras la imposibilidad de declarar la responsabilidad subsidiaria aquí litigiosa.

En consecuencia considera esta Sala disconformes a derecho la resolución del TEAC impugnada y la del TEARA de la que trae causa, resoluciones que deben ser anuladas, declarando la legalidad en este extremo del acto de derivación dictado por la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.

Cuarto.

Distinta suerte debe seguir el segundo de los motivos impugnatorios articulados. Como ha señalado el Tribunal Supremo, en distintas ocasiones, confirmando en ese sentido distintas sentencias de esta Sala, por todas la sentencia del Tribunal Supremo de 20 de noviembre de 2018, RC 898/2017, que confirma otra dictada por esta Sala de 12 de diciembre de 2016, PO 261/16, los artículos 79.2 LGT y 9.1 RISD, en relación con los artículos 43.1.d) y 79.1 LGT, deben ser interpretados en el sentido de que:

"Un bien o derecho adquirido mediante herencia y que, por ello, está afecto al pago del impuesto sobre sucesiones que grava esa adquisición mortis causa , una vez enajenado a un tercero no protegido por la fe pública registral (en el caso de bienes inmuebles o muebles inscribibles) o que no acredita que la adquisición ha sido con buena fe o justo título en establecimiento abierto al público (en el caso de bienes muebles no inscribibles), queda afecto a ese pago en la proporción que el valor comprobado del mismo represente en la masa hereditaria trasmitida al deudor principal y, por ende, en su deuda tributaria".

Esta responsabilidad lo es de manera proporcional a la deuda tributaria impagada o pendiente de pago, no al total de la deuda tributaria y por tanto no consideramos que proceda descontar las cantidades ya ingresadas o garantizadas. No se trata de poder exigir en proporción al máximo exigible al deudor principal, sino que el bien está afecto a garantizar la deuda tributaria de ese deudor principal, es decir, el deudor principal responde de la liquidación y el subsidiario de los impagos de este, por tanto, si el deudor principal ha atendido parte de su deuda, el subsidiario debe responder en la proporción de su bien con respecto a la cantidad adeudada. Ha sido el propio Tribunal Supremo en la sentencia referida el que nos ayuda a fundamentar esta respuesta, cuando en el F J 3º. 2 señala que ".... tercero, en virtud de la afección real dispuesta, debe hacer frente al pago de la carga tributaria que aquél no satisfizo, en calidad de responsable subsidiario". Para el Alto Tribunal, la afección es para hacer frente a la deuda pendiente, y por tanto esa debe ser la referencia para determinar la proporción de responsabilidad la responsabilidad subsidiaria. Ello se comparece con la necesidad de acudir a la equidad como criterio interpretativo, al que apeló esta Sala en las numerosas sentencias que dictó al respecto y que también la Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de noviembre de 2018, refiere en el F.J. 4º. 5.

En consecuencia procede desestimar este motivo impugnatorio.

De todo lo anteriormente expuesto se deduce la necesidad de que se desestime el recurso en relación a la pretensión principal, anulándose la resolución impugnada en los particulares referidos a la declaración de responsabilidad tributaria derivada, en su día declarada por la Hacienda Pública autonómica, que debe reputarse conforme a derecho, pero en la extensión expuesta en este fundamento jurídico, con la consiguiente desestimación de la pretensión de la cuantificación de la responsabilidad instada en el suplico del escrito de demanda con carácter principal.

Quinto.

Que como consecuencia de cuanto antecede es menester que se dicte una sentencia estimatoria de las pretensiones instadas por la parte recurrente en la forma más atrás expuesta, en tanto en cuanto se desestima la pretensión principal, acogiéndose la pretensión articulada con carácter subsidiario, sin que se impongan las costas devengadas en este proceso a ninguna de las partes litigantes, al no concurrir las circunstancias al efecto previstas en el artículo 139 de la vigente LJCA, y estimarse el recurso en la forma expuesta.

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente aplicación,

FALLO

En atención a todo lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, ha decidido: QUE DEBEMOS ESTIMAR Y ESTIMAMOS EL RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO INTERPUESTO POR LA LETRADA DEL SERVICIO JURÍDICO DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS, EN NOMBRE Y REPRESENTACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS, CONTRA LA RESOLUCIÓN DEL TEAC, DE FECHA 30 DE ENERO DE 2019, QUE ESTIMA

PARCIALMENTE LA RECLAMACIÓN ECONÓMICO ADMINISTRATIVA INTERPUESTA POR ENTE PÚBLICO DE SERVICIOS TRIBUTARIOS DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS CONTRA LA RESOLUCIÓN DEL TEARA DE 17 DE NOVIEMBRE DE 2015, RECURSO DEL QUE DIO TRASLADO A LA ADMINISTRACIÓN DEMANDADA PERSONÁNDOSE A SU VEZ EL CONTRIBUYENTE D. José, DECLARANDO:

Primero.

LA DISCONFORMIDAD A DERECHO DE LA RESOLUCION IMPUGNADA Y SU ANULACION TAMBIEN PARCIAL EN LOS PARTICULARES DESCRITOS EN EL FUNDAMENTO JURÍDICO CUARTO DE ESTA SENTENCIA, ESTIMANDO LA PRETENSION ARTICULADA DE MANERA SUBSIDIARIA EN EL ESCRITO DE DEMANDA.

Segundo.

LA DESESTIMACION DEL RECURSO EN TODO LO DEMAS.

Tercero.

NO HACER IMPOSICIÓN DE LAS COSTAS DEVENGADAS EN ESTE PROCEDIMIENTO A NINGUNA DE LAS PARTES LITIGANTES.

Contra la presente resolución cabe interponer ante esta Sala, RECURSO DE CASACION en el término de TREINTA DIAS, para ser resuelto por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo si se denuncia la infracción de legislación estatal o por esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de este Tribunal Superior de Justicia si lo es por legislación autonómica. Dicho recurso deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de treinta días a contar desde el siguiente al de su notificación, debiendo tenerse en cuenta respecto del escrito de preparación de los que se planteen ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo los criterios orientadores previstos en el Apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máximo y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (BOE número 162 de julio de 2016).

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

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.