

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ081737

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 460/2021, de 30 de marzo de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 787/2019

SUMARIO:

ISD. Gestión. Devengo y prescripción. *Si se promueve juicio voluntario de testamentaría o procedimiento para la división de la herencia se ha de contar nuevamente el plazo de que dispone la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación desde el día siguiente a aquél en que sea firme la resolución definitiva que ponga fin al procedimiento judicial.* En el presente caso, la resolución que puso fin al procedimiento fue el auto de 18 de octubre de 2007 de la Audiencia Provincial de Oviedo, que alcanzó firmeza el 14 de enero de 2008. Por tanto, a partir de ese momento por el órgano gestor se puede volver a girar la correspondiente liquidación, el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación debe computarse a partir de dicha fecha. Nos encontramos en la hipótesis en la que el litigio o juicio voluntario de testamentaría se promueve después de haberse presentado en plazo el documento o la declaración, por lo que la Administración suspenderá la liquidación hasta que sea firme la resolución definitiva, por lo que la suspensión no se refiere a la interrupción del plazo para presentar documentos y declaraciones, sino a la suspensión del plazo para liquidar. No se contempla que dicha suspensión esté condicionada a la solicitud del interesado. Nada impide alzar la suspensión de la liquidación desde la firmeza de la resolución judicial, sin esperar a que tal firmeza sea comunicada por el interesado. Ese alzamiento no está supeditado a que el interesado le comunique la firmeza de dicha declaración. Lo que si debería haber hecho la Administración para evitar la prescripción es utilizar las potestades que tiene reconocidas. De hecho, ha requerido información, no de la madre de los recurrentes (ni de ellos mismos), sino de otro interesado, conformándose con la información facilitada por el mismo; se ha mantenido inactiva, siendo la consecuencia de ello que ha dejado pasar el plazo para liquidar. En definitiva, la prescripción se ha consumado, dado que desde el día 15 de enero de 2008 -día siguiente a la fecha de la firmeza de la resolución que puso fin al procedimiento civil- hasta el día 16 de noviembre de 2015 en que se notifica a los recurrentes la liquidación tributaria, no existe, al menos en lo que respecta a ellos, ningún acto susceptible de interrumpir la prescripción. Han sido casi ocho años de total pasividad de la Administración respecto a la madre de los recurrentes y a ellos mismos. A efectos del ISD, en caso de que se promueva juicio voluntario de testamentaría o procedimiento para la división de la herencia, el plazo de que dispone la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, suspendido en virtud del art. 69 Rgto ISD, debe empezar a correr de nuevo desde el día siguiente a aquel en que la Administración reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial [Vid. ATS de 16 de enero de 2020, recurso n.º 787/2019 (NFJ075991) y STSJ del Principado de Asturias de 30 de octubre de 2018, recurso n.º 655/2017 (NFJ075988) que se casa y anula].

PRECEPTOS:

RD 1629/1991 (Rgto. ISD), art. 69.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 12, 66 y ss.

PONENTE:*Don Isaac Merino Jara.***TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 460/2021

Fecha de sentencia: 30/03/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 787/2019

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 16/03/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Procedencia: T.S.J.ASTURIAS CON/AD SEC.3

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por: LMR

Nota:

R. CASACION núm.: 787/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

SENTENCIA

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 30 de marzo de 2021.

Esta Sala ha visto constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación núm. 787/2019, interpuesto por don Benedicto, don Bernabe, don Bienvenido y don Camilo, representados por la procuradora doña Carmen Alonso González, contra la sentencia dictada el 30 de octubre de 2018 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias en el recurso núm. 655/2017, en materia referente al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).

Han comparecido como partes recurridas, Administración General del Estado y Principado de Asturias.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia de 30 de octubre de 2018, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias, desestimatoria del recurso promovido por D. Benedicto, D. Bernabe, D. Bienvenido y D. Camilo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Asturias, de 1 de junio de 2017, que desestimó las reclamaciones formuladas contra el acuerdo de 16 de noviembre de 2015 de la Unidad de Sucesiones en Oviedo de los Servicios tributarios del Principado de Asturias, que practica liquidación provisional núm. NUM000 por el impuesto sobre Sucesiones de la que es sujeto pasivo, doña Ruth, en relación a la herencia de don Enrique, que arroja una deuda tributaria de 23.298,89 euros.

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio son los siguientes:

1) Dña. Ruth, madre de los recurrentes, falleció el día 28 de agosto de 2011, según consta en la copia del certificado de defunción aportado a los autos.

2) D. Enrique falleció el día 3 de febrero de 2006, en estado de viudo de Dña. Rosana, fallecida el 16 de junio de 2003, sin descendientes ni ascendientes.

3) Por la Oficina Gestora se practicaron propuestas de liquidación el 3 de agosto de 2007, siendo notificada la correspondiente a Dña. Ruth, el 20 de agosto de 2007, la cual presentó alegaciones el 6 de septiembre de 2007, según consta a los folios 505 a 512 del expediente, manifestando que al haberse presentado por Dña. Agueda, sobrina del causante, un juicio de testamentaría seguido en el Juzgado de Primera Instancia nº 5 de los de Oviedo, P.O. nº 820/2006, debería de suspenderse el trámite liquidatorio hasta tanto se resolviera de modo definitivo dicho procedimiento.

4) Por Acuerdo de 26 de octubre de 2007, de los Servicios Tributarios del Principado de Asturias, Área de Gestión Tributaria, Sucesiones y Donaciones se suspendió la tramitación del procedimiento liquidatorio hasta tanto no recayera resolución firme, como consta al folio 561 del expediente. Lo que se notificó a Dña. Ruth el 13 de noviembre de 2007.

5) Por el Juzgado de Primera Instancia nº 5 de los de Oviedo en el P.O. nº 820/2006 se dictó auto el día 17 de mayo de 2007 que acordó el archivo del procedimiento que fue confirmado por la Audiencia Provincial de Oviedo el 18 de octubre de 2007 al desestimar el recurso de apelación. En el expresado juicio de testamentaría no fue parte la Administración.

El 26 de junio de 2015 se formaliza por los herederos escritura pública de aceptación de la herencia que se presentó ante la Oficina Gestora el 9 de julio de 2015 sin ingresar cuota alguna. A raíz de ello, en agosto de 2015, la Oficina Gestora requiere a los herederos la aportación de la firmeza del auto que pusiera fin al juicio de testamentaría, aportando estos, escritura pública de adjudicación de herencia.

6) El 14 de octubre de 2015 se reanudaron las actuaciones con los herederos de Dña. Ruth.

7) Asimismo consta en el expediente administrativo a los folios 572 a 576 que el día 22 de junio de 2009 por los Servicios Tributarios del Principado de Asturias, Área de Gestión Tributaria, Sucesiones y Donaciones, se requirió a Dña. Casilda (amparándose en lo dispuesto en los artículos 129.2 y 131 LGT) información sobre el fallo judicial firme relativo a la demanda interpuesta a consecuencia del fallecimiento de D. Enrique, que fue notificado el 26 de junio 2009 por el Servicio de Correos, constando en dicho sentido al folio 576, como contestación al requerimiento que con fecha 30 de junio de 2009 se ha incorporado al expediente como contestación al requerimiento "Inexistencia de resolución judicial. Continuación del pleito" y escrito a mano a continuación "comunicación verbal del despacho de abogados".

8) El 18 de noviembre de 2015, la Unidad de Sucesiones en Oviedo de los Servicios tributarios del Principado de Asturias, practica liquidación provisional NUM000 por el Impuesto sobre Sucesiones de la que es sujeto pasivo, doña Ruth, en relación a la herencia de D. Enrique, que arroja una deuda tributaria de 23.298,89 euros.

9) El 22 de diciembre de 2015, los interesados interpusieron reclamación económico-administrativa, ante el Tribunal Económico Administrativo del Principado de Asturias. En su reclamación alegaban la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria practicando la correspondiente liquidación.

10) El Tribunal Económico Administrativo Regional del Principado de Asturias desestimó la reclamación el 1 de junio de 2017, confirmando los actos impugnados por entender que no se había producido la prescripción, ya que el procedimiento administrativo se encontraba suspendido por instancia de los contribuyentes, y éstos habían incumplido su obligación de comunicar a la Administración que se daban las circunstancias para reanudar el procedimiento, siendo estos los únicos conocedores de la situación, y beneficiando a los mismos la omisión de la comunicación.

11) La representación procesal de los recurrentes interpuso recurso contencioso administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Asturias, que fue registrado con el número 655/2017 contra la resolución del TEAR, resultando desestimado por sentencia de fecha 30 de octubre de 2018 en la que se expone en su fundamento jurídico cuarto: "Para la resolución de la cuestión debatida es preciso partir que, como se expuso en el fundamento

de derecho precedente, Dña. Ruth presentó alegaciones el 6 de septiembre de 2007, según consta a los folios 505 a 512 del expediente, manifestando que al haberse presentado por Dña. Agueda, sobrina del causante, un juicio de testamentaria debería de suspenderse el trámite liquidatorio hasta tanto se resolviera de modo definitivo dicho procedimiento, y cuya petición expresa de suspensión fue acordada el 26 de octubre de 2007 por los Servicios Tributarios del Principado de Asturias, Área de Gestión Tributaria, Sucesiones y Donaciones. A lo que cabe añadir que precisamente en la citada fecha de 26 de octubre de 2007 de acuerdo de la suspensión ya se había dictado por la Audiencia Provincial de Oviedo Auto el 18 de octubre de 2007 desestimando el recurso de apelación, si bien es cierto que no consta notificado a Dña. Ruth, ni en caso de haberse notificado su fecha; también es lo cierto que consta en el escrito dirigido al Juzgado de Primera Instancia nº 5 de los de Oviedo por Dña. Agueda interponiendo recurso de apelación, que lleva estampado el sello de fecha 30 de mayo de 2007, en su encabezamiento sí figura el nombre de Dña. Ruth. Pero, de todas formas, lo que sí es una realidad y acto propio de Dña. Ruth es que conocía la interposición del citado juicio, el Juzgado de Primera Instancia que conocía del mismo y el número del P.O., quien era la demandante y que podría resultar afectada por el mismo, como así lo evidencia su citado escrito solicitando la suspensión y asimismo que como puso de manifiesto el Principado de Asturias la Administración demandada no fue parte en el procedimiento expresado.

Por ello, ha tenerse en cuenta el principio de facilidad probatoria conforme al artículo 217 de la L.E.C., pues como ha señalado el Tribunal Supremo en sentencia de fecha 20 de marzo de 1989 "El principio de la buena fe en la vertiente procesal puede matizar, intensificar o alterar la regla general sobre distribución de la carga de la prueba en aquellos casos en los que para una de las partes resulta muy fácil acreditar un dato de difícil prueba para la otra", habida cuenta que en este caso, de acuerdo con lo razonado, Dña. Ruth conocía los datos expresados hasta el punto de interesar en base a ellos la expresada suspensión y considerando asimismo a los efectos debatidos el tiempo transcurrido, puesto que, como se dijo, la misma falleció años más tarde, el día 28 de agosto de 2011.

Y sin que a lo expuesto obste que el día 22 de junio de 2009 los Servicios Tributarios del Principado de Asturias, Área de Gestión Tributaria, Sucesiones y Donaciones requirieran a Dña. Casilda información sobre el fallo judicial firme relativo a la demanda interpuesta a consecuencia del fallecimiento de D. Enrique, como se ha detallado en el punto 7 del fundamento de derecho precedente, habida cuenta que en este caso no consta que se aportara la resolución judicial firme que lo ultimaba, antes al contrario, al indicar la inexistencia de resolución judicial y la continuación del pleito, mientras que por el contrario según se ha razonado y por facilidad probatoria Dña. Ruth conocía las vicisitudes del expresado procedimiento plasmadas en su repetido escrito dirigido a los Servicios Tributarios del Principado de Asturias, lo que conlleva a rechazar las pretensiones de la parte recurrente y desestimar el recurso".

Segundo. *Preparación y admisión del recurso de casación.*

1. Doña Carmen Alonso González, en representación de don Benedicto, don Bernabe, don Bienvenido y don Camilo, presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 30 de octubre de 2018.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas:

- El artículo 69 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (RISD), en relación con el artículo 66 de la Ley General Tributaria (LGT). Cita, asimismo, como infringida la sentencia de la Sección Segunda de esta Sala Tercera de 12 de marzo de 2015 (recurso de casación nº 625/201 3; ES:TS:2015:1014).

3. La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 28 de enero de 2019, emplazando a las partes ante esta Sala tercera del Tribunal Supremo.

Tercero. *Interposición y admisión del recurso de casación.*

1. La Sección de Admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 16 de enero de 2020, en que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

"[...] Determinar, a efectos del ISD, en caso de que se promueva juicio voluntario de testamentaria o procedimiento para la división de la herencia, desde cuándo se ha de contar nuevamente el plazo de que dispone la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación: si desde el día siguiente a aquél en que sea firme la resolución definitiva que ponga fin al procedimiento judicial o desde que los interesados pongan en conocimiento de la Administración este dato de la firmeza.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación el artículo 69 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, en relación con el artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria".

2. La representación procesal de los recurrentes, interpuso recurso de casación mediante escrito de 4 de marzo, que observa los requisitos legales, en el que concreta su pretensión casacional en los siguientes términos: "se interesa del Tribunal al que tenemos el honor de dirigimos el dictado de una Sentencia en la que declare, fijando como doctrina legal, que en aquellos supuestos en los que se promueva un juicio civil voluntario de testamentaría o un procedimiento litigioso entre los interesados en una sucesión que determine la suspensión del plazo de liquidación, la prescripción del derecho de la administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación debe computarse nuevamente desde el día siguiente a aquél en que sea firme la resolución definitiva que ponga fin al procedimiento judicial.

Y como consecuencia de dicho pronunciamiento, estime el presente recurso de casación, casando la Sentencia de instancia y en su lugar dicte otra, en la que estimación del recurso contencioso administrativo interpuesto en su día, anule la resolución impugnada, declarando la prescripción del derecho de la administración a determinar la deuda por razón del Impuesto sobre Sucesiones devengado, anulando la liquidación girada, ordenando la devolución a mis mandantes de las cantidades que hubieran ingresado por razón de la misma, con los correspondientes intereses de demora, con imposición de costas"

Cuarto. Oposición al recurso de casación.

El Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta, emplazado como recurrido en este recurso de casación, presentó escrito de 20 de julio de 2020, en el que, respecto a la pretensión planteada de contrario, manifiesta que:

"debe ser desestimada por ser improcedente en base a lo ya expuesto. En el caso de los Recurrentes, no prescribió el derecho de la Administración a liquidar desde el momento en que su causante instó la suspensión del procedimiento liquidatorio cuando el juicio de testamentaría estaba casi concluído, de modo que cuando le fue notificado el acuerdo de suspensión, el 11-11-2007, ya se había dictado el Auto que puso fin al mismo de 18-10-2007 y, a pesar de ello, dicha causante, promotora de la suspensión, no notificó a la Administración la finalización del juicio de testamentaría, ni en ese momento, ni hasta su fallecimiento, ocurrido casi cuatro años después, como no lo hicieron tampoco sus sucesores.

En cuanto a la cuestión planteada en el Auto de admisión, esta parte considera que la doctrina correcta, interpretando armónicamente los arts. 67 y 69 RISD con los arts. 66 y 68 LGT, debe ser la siguiente:

- A efectos del ISD, en caso de que se promueva juicio voluntario de testamentaría o procedimiento para la división de la herencia, el plazo de que dispone la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, suspendido en virtud del art. 69 RISD, debe empezar a correr de nuevo desde el día siguiente a aquel en que la Administración reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial".

El Letrado del Principado de Asturias despachó el traslado para oposición mediante escrito de 30 de junio de 2020 en el que manifiesta que considera que la sentencia recurrida es ajustada a derecho, invocando igualmente el principio de buena fe que debe regir las relaciones entre Administración y administrado, ya que considera que este principio no presidió la actuación de los obligados tributarios, que no pusieron en conocimiento de la primera, la terminación del juicio de testamentaría. Promueve que esta conducta no debería acarrear la pérdida del derecho a liquidar por parte de la Administración.

Quinto. Señalamiento para deliberación, votación y fallo

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, la Sección no consideró necesaria la celebración de vista pública, por lo que las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, fijándose al efecto el día 16 de marzo de 2021, fecha en la que se inició la deliberación con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Objeto del presente recurso de casación

El 13 de julio de 2006, el mandatario de los albaceas en la herencia de D. Enrique presentó escrito ante la Oficina Gestora competente poniendo en conocimiento de la Administración, el fallecimiento del citado causante el 3 de febrero de 2006, en estado de viudo de D^a. Rosana, fallecida el 16 de junio 2003, sin descendientes ni ascendientes, habiendo otorgado último testamento el 24 de diciembre 1997, en favor de su esposa y en caso de premoriencia de ésta, en favor de varios parientes, entre ellos la hermana de su esposa, D^a Ruth.

Por la Oficina Gestora se practicaron propuestas de liquidación con fecha 3 de agosto de 2007, notificada la correspondiente a D^a Ruth el 20 de agosto 2007, la cual presentó alegaciones el 6 de septiembre 2007, pidiendo la suspensión del trámite liquidatorio, al existir juicio de testamentaría planteado ante el Juzgado de 1^a Instancia n^o 5 de Oviedo por D^a Agueda, sobrina del causante, en solicitud de declaración de nulidad del testamento.

Por acuerdo de 26 de octubre de 2007, notificado a D^a Ruth el 13 de noviembre de 2007, la Oficina gestora suspendió la tramitación del procedimiento liquidatorio "a la vista de la documentación y alegaciones puestas de manifiesto a esta Unidad por distintos interesados en la herencia del causante, con relación a la interposición de juicio voluntario de testamentaría y otras cuestiones litigiosas sobre la herencia, de conformidad con lo establecido en el Artículo 69 del Real Decreto 1629/1991 de 8 de noviembre por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones".

El día 22 de junio de 2009, por los Servicios Tributarios del Principado de Asturias, Área de Gestión Tributaria, Sucesiones y Donaciones, se requirió a D^{ña}. Casilda información sobre el fallo judicial firme relativo a la demanda interpuesta a consecuencia del fallecimiento de D. Enrique, que fue notificado el 26 de junio de 2009 por el Servicio de Correos, constando en dicho al folio 576 como contestación al requerimiento que con fecha 30 de junio de 2009 se ha incorporado al expediente como contestación al requerimiento "Inexistencia de resolución judicial. Continuación del pleito" y escrito a mano a continuación "comunicación verbal del despacho de abogados".

El 18 de noviembre de 2015, la Unidad de Sucesiones en Oviedo de los Servicios tributarios del Principado de Asturias, practica liquidación provisional NUM000 por el Impuesto sobre Sucesiones de la que es sujeto pasivo, doña Ruth, en relación a la herencia de D. Enrique, que arroja una deuda tributaria de 23.298,89 euros.

Interpuesto recurso contencioso-administrativo frente a la RTEARA, fue desestimado por la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, de 30 de octubre de 2018, objeto de este recurso de casación.

Segundo. *Los términos de la controversia y la posición de las partes*

Los recurrentes alegan que el artículo 69 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, (en lo sucesivo RISyD) indica en sus apartados uno, dos, tres y seis, que el plazo de declaración, o en su caso, liquidación, se reanuda cuando sea firme la resolución que ponga fin al procedimiento. Entienden, por ello, que el plazo de prescripción al que se refiere el artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria comenzará, de nuevo, a correr desde esa firmeza, dado que desde ese momento la administración puede girar la correspondiente liquidación.

En el presente caso, la resolución que puso fin al procedimiento fue el auto de 18 de octubre de 2007 de la Audiencia Provincial de Oviedo, que alcanzó firmeza el 14 de enero de 2008. Por tanto, a partir de ese momento por el órgano gestor se puede volver a girar la correspondiente liquidación, el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación debe computarse a partir de dicha fecha.

Aseguran que la interpretación del artículo 69 RISyD sostenida por la Sala de instancia, consistente en exigir al sujeto pasivo un acto añadido para que la prescripción comience de nuevo a correr, contradice abiertamente dichos preceptos y supone, de facto, vaciar de contenido el instituto de la prescripción, con clara vulneración del principio constitucional de seguridad jurídica.

Resulta evidente, añaden, que, conforme al tenor literal de citado artículo del 69 RISyD una vez que el litigio promovido es resuelto por resolución judicial firme, comienzan de nuevo a correr los plazos para exigir el Impuesto sobre Sucesiones devengado y, por tanto, comienza igualmente a correr el plazo de prescripción de cuatro años del que dispone la administración para determinar la deuda tributaria, conforme al artículo 66 a) de la Ley General Tributaria.

Advierten que entre la fecha de terminación del procedimiento civil litigioso entre los herederos que determinó la suspensión del procedimiento liquidatorio del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (auto de 18 de octubre de 2007 de la Audiencia Provincial de Oviedo que fue firme el 14 de enero de 2008) y la fecha de reanudación del procedimiento de liquidación del Impuesto con los herederos de Doña Ruth (14 de octubre de 2015) ha transcurrido, con creces, un plazo superior a 4 años, consumándose la prescripción.

Frente a la tesis que subyace en la sentencia recurrida de considerar que los recurrentes, o mejor dicho, su progenitora, incumplieron una supuesta obligación de comunicar a la administración tributaria la terminación del proceso civil y que, por ello, no puede operar la prescripción, reaccionan manifestando:

Primero.

- No existe tal incumplimiento, dado que ni su madre ni los recurrentes, que le sucedieron tras su fallecimiento fueron, nunca emplazados en el citado procedimiento civil, por lo que no han tenido oportunidad real de conocer cuando finalizó. Aseguran que han conocido la fecha de la firmeza de aquella resolución, en la sede del presente procedimiento mediante el testimonio y certificación expedido por la Audiencia Provincial de Oviedo.

Segundo.

Resulta incluso discutible la existencia de esa supuesta obligación de comunicación, que no viene impuesta por ninguna norma legal. De hecho, el precepto que regula la cuestión -artículo 69 RISyD- no lo exige.

Tercero.

Y más trascendente, el incumplimiento de esa obligación, de existir, en ningún caso podría suponer que el instituto de la prescripción no entrara en juego.

Discrepan de la tesis de la sentencia de instancia diciendo que ello conduciría a que aquel contribuyente que por decisión propia decide no declarar la realización del hecho imponible de un tributo, o no realizar la autoliquidación a la que venga obligado, nunca podría beneficiarse del instituto de la prescripción, aunque la administración tardase ocho años en percatarse de su incumplimiento y girarle la correspondiente liquidación.

Aducen que, de prosperar la tesis sostenida por la sentencia de instancia, dicho contribuyente nunca podría beneficiarse del instituto de la prescripción, dado que ha actuado de mala fe, incumpliendo una obligación -la de presentar la autoliquidación, o la de omitir bienes aun conociendo su existencia-. Ciertamente, la actuación del contribuyente podrá parecernos éticamente reprochable y será incluso sancionable, si la administración reacciona a tiempo y dentro del plazo de prescripción, le gira la correspondiente liquidación, pero transcurrido dicho plazo, es evidente que la administración no podrá exigirle el pago del tributo omitido.

Subrayan, además, que en el presente caso, tal y como recoge la propia Sentencia de instancia, ni su madre ni los recurrentes fueron notificados del procedimiento civil litigioso, por lo que difícilmente podía comunicar a la administración su finalización.

Cuarto.

Es la administración tributaria quien tiene la obligación de liquidar el tributo y actuar para evitar que prescriba su derecho. Efectivamente, la administración tiene múltiples herramientas y potestades otorgadas por el ordenamiento jurídico para ello. Dichas facultades le permitirían controlar y recabar información del procedimiento civil de nulidad del testamento que provocó la suspensión.

De esta forma, además de la posibilidad de haber requerido a la madre de los recurrentes -lo que habría interrumpido el plazo de prescripción- podía haberse dirigido al órgano jurisdiccional civil en el que se tramitaba el procedimiento litigioso -y cuyo número de autos conocía perfectamente- para solicitar información, al tener el mismo la obligación legal de colaborar con la administración tributaria.

Desde el día 15 de enero de 2008 -día siguiente a la fecha de la firmeza de la resolución que puso fin al procedimiento civil- hasta el día 16 de noviembre de 2015 se ha superado, con creces, cualquier módulo o estimación de duración de un procedimiento civil, máxime si se tiene presente que el cómputo se ha realizado desde la firmeza, y no desde el inicio del procedimiento civil, lo que denota una total pasividad de la administración que provoca la prescripción que sostiene la parte recurrente.

Los recurrentes mantienen que la sentencia de instancia no puede escudarse en una supuesta, e inexistente, obligación de comunicar la firmeza de un procedimiento civil -que además, alegan los recurrentes que les era desconocida- cuando es evidente que, estimando un plazo razonable de duración de dos o tres años de dicho procedimiento, dicha firmeza podía presumirse y, en cualquier caso, la propia administración tributaria podía haberse interesado por el asunto, dirigiéndose al órgano judicial o a los administrados.

Concluyen señalando que la tesis de la sentencia recurrida implica que nunca prescribiría ninguna obligación tributaria, dado que el haber omitido el contribuyente su obligación de declarar el tributo o de hacerlo correctamente, no podría comenzar a computar el plazo de prescripción, al existir un incumplimiento previo del contribuyente. La tesis no es asumible, puesto que la prescripción, por su propia definición, es la extinción de un derecho por la falta de ejercicio por su titular durante el plazo marcado por la ley (cuatro años) con independencia de la mejor o peor buena o mala fe de quien esté obligado a soportar el ejercicio de dicho derecho. Y en el presente caso, tal mala fe no ha existido, dado que los recurrentes (y su madre) ni siquiera fueron emplazados al procedimiento civil.

Sostiene la Abogacía del Estado que lo que se suscita en este recurso de casación es, cuándo empieza a contar el plazo de cuatro años que tiene la Administración para liquidar la deuda tributaria en estos casos de suspensión del artículo 69 RISyD, si desde el día siguiente a aquél en que sea firme la resolución definitiva que ponga fin al procedimiento judicial o desde que los interesados pongan en conocimiento de la Administración este

dato de la firmeza. Los recurrentes, obviamente, defienden que el plazo cuenta desde la fecha de firmeza de la resolución judicial, con independencia de que la Administración pueda haberla conocido o no.

Pues bien, considera la parte que el plazo se debe contar desde que se notifique a la Administración la resolución judicial firme.

Ante todo, se ha de tener en cuenta que la Administración no es parte en los juicios de testamentaría (arts. 782 y ss. LEC) por lo que no tiene por qué conocer, ni siquiera su existencia.

Si la Administración los conoce y suspende los plazos conforme al artículo 69 RISyD, es porque los interesados se lo comunican para que no se liquide el impuesto. Siendo ello así, lo lógico es que esos mismos interesados pongan en conocimiento de la Administración la resolución judicial firme para que se levante la suspensión que ellos mismos han instado en su propio interés. Los principios de buena fe y de facilidad probatoria avalan esta conclusión.

Pese a que el artículo 69 RISyD no imponga expresamente a los obligados tributarios que han instado y obtenido en su beneficio la suspensión de los plazos para tributar, la obligación de comunicar a la Administración la resolución judicial firme que pone fin al contencioso, se ha de entender que la tienen, a partir de los principios ya invocados, en el marco del principio general de colaboración de los administrados con la Administración (art. 18 Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas).

Afirma que, aunque la Administración pueda tener medios para solicitar, en un juicio concreto, la resolución firme que se haya dictado, asumiendo que conozca su existencia, no puede anticipar la duración de cada procedimiento. Sería desproporcionado exigir a los órganos de gestión tributaria, requerimientos periódicos constantes a los órganos judiciales cuando para los obligados tributarios, en cambio, no supone ninguna dificultad la aportación de la resolución judicial firme una vez que se haya dictado.

Señala que en este caso, el incumplimiento que se reprocha a los obligados tributarios, no es el de sus obligaciones tributarias sino el de informar a la Administración de la causa que pone fin a la suspensión del procedimiento que ellos mismos solicitaron, recordando al efecto, que, como ha declarado esta Sección en las SSTs de 26 de diciembre de 2011, RCA 4086/2007 y 6 de febrero de 2012, RCA 1928/2008: "...[e]l respeto de la seguridad jurídica, la vinculación a los propios actos y la preservación de la legítima confianza no sólo son exigibles en la actuación de la Administración tributaria, también han de demandarse en la actuación de los administrados".

Sostiene la Abogacía del Estado que la LGT computa el plazo de prescripción, conforme a la tesis por ella sostenida y dispone que vuelva a correr de nuevo, no desde que se dicta la resolución firme que pone fin al proceso judicial que ha motivado la interrupción del plazo, sino desde que la Administración tributaria recibe la notificación de dicha resolución.

Por tanto, el artículo 69 RISyD debe interpretarse de acuerdo con los criterios del artículo 3 del Código Civil, al que se remite el artículo 12.1 LGT de forma que, frente a su tenor literal, ha de prevalecer su espíritu y finalidad, teniendo además en cuenta la interpretación sistemática que resulta del conjunto de normas del ordenamiento jurídico tributario en que se integra, principalmente, en este caso, el artículo 68.7 LGT.

Finalmente, el Principado de Asturias se opone a los recurrentes, alegando primeramente que, hasta el momento en que fue presentada la citada declaración de 6 de julio de 2015, ninguno de los obligados tributarios puso en conocimiento de la Administración tributaria cuál había sido el resultado final del litigio entablado por doña Agueda, a pesar de que todos ellos tenían conocimiento de la suspensión del procedimiento liquidatorio.

Por ello considera que, aunque ciertamente el artículo 69 RISyD indica que la Administración suspenderá la liquidación "hasta que sea firme la resolución definitiva del litigio judicial", evidentemente no es posible que se produzca por parte de la Administración el levantamiento de la suspensión hasta el momento en que se ponga en su conocimiento la firmeza de tal resolución definitiva.

El Principado de Asturias invoca al efecto el principio de buena fe, que debe presidir las relaciones entre la Administración y los administrados y, desde esta perspectiva, destaca la diferente actuación dentro de momentos diversos del expediente, en lo que ahora interesa, de la madre de los ahora recurrentes (así como también del resto de los obligados tributarios). Asegura que la madre de los recurrentes presenta distinto comportamiento en el momento de recepción del acuerdo de suspensión de 26 de octubre de 2007 en el que no realiza averiguación ni manifestación alguna respecto del pleito que motiva tal suspensión, respecto de su actuación en el momento de recepción de la propuesta de liquidación. En este último sí procedió a recabar información sobre el juicio de testamentaría y a presentar escrito solicitando la suspensión de la tramitación del procedimiento liquidatorio.

Considera el Principado de Asturias que dicha conducta, contraria al expresado principio de buena fe, no debe acarrear la consecuencia de que la Administración vea prescrito su derecho a liquidar la deuda tributaria y, por tanto, entiende que el plazo de que dispone la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, ha de contar nuevamente sólo desde el momento en que los interesados pongan en conocimiento de la Administración el dato de la firmeza de la resolución definitiva del procedimiento judicial.

Subraya que, en el presente caso, la resolución definitiva y firme del litigio judicial no consta en el expediente administrativo, ya que ninguno de los interesados lo puso en conocimiento de la Administración a pesar de conocer la existencia de la suspensión, y, por tanto, la Administración se vio imposibilitada para reanudar el procedimiento liquidatorio, en la creencia de que el pleito continuaba aún sin resolverse, hasta el 6 de julio de 2015.

En favor de su tesis, menciona la sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (Burgos), el 3 de diciembre de 2012, recurso 47/2011 y la Sentencia 908/2012, de 20 de diciembre, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Illes Balears (Recurso Nº 364/2010).

Tercero. *El criterio interpretativo de la Sala con respecto a la cuestión con interés casacional.*

Son fechas y hechos relevantes, particularmente, los expresados en el fundamento de derecho segundo.

El Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones establece en su artículo 69, relativo a la "Suspensión de los plazos de presentación", que:

"1. Cuando, en relación a actos o contratos relativos a hechos imposables gravados por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se promueva litigio o juicio voluntario de testamentaría, se interrumpirán los plazos establecidos para la presentación de los documentos y declaraciones, empezando a contarse de nuevo desde el día siguiente a aquel en que sea firme la resolución definitiva que ponga término al procedimiento judicial.

2. Cuando se promuevan después de haberse presentado en plazo el documento o la declaración, la Administración suspenderá la liquidación hasta que sea firme la resolución definitiva.

3. Si se promovieran con posterioridad a la expiración del plazo de presentación o del de la prórroga que se hubiese concedido sin que el documento o la declaración hubiesen sido presentados, la Administración requerirá la presentación, pero podrá suspender la liquidación hasta que recaiga resolución firme, sin perjuicio de las sanciones que, en su caso, procedan.

4. Si se promovieran después de practicada la liquidación podrá acordarse el aplazamiento de pago de conformidad con lo dispuesto en los artículos 84 y 90 de este Reglamento.

5. No se considerarán cuestiones litigiosas, a los efectos de la suspensión de plazos a que se refieren los apartados anteriores, las diligencias judiciales que tengan por objeto la apertura de testamentos o elevación de éstos a escritura pública; la formación de inventarios para aceptar la herencia con dicho beneficio o con el de deliberar, el nombramiento de tutor, curador o defensor judicial, la prevención del abintestato o del juicio de testamentaría, la declaración de herederos cuando no se formule oposición y, en general, las actuaciones de jurisdicción voluntaria cuando no adquieran carácter contencioso. Tampoco producirán la suspensión la demanda de retracto legal o la del beneficio de justicia gratuita, ni las reclamaciones que se dirijan a hacer efectivas deudas contra la testamentaría o abintestato, mientras no se prevenga a instancia del acreedor el correspondiente juicio universal.

6. La promoción del juicio voluntario de testamentaría interrumpirá los plazos, que empezarán a contarse de nuevo desde el día siguiente al en que quedare firme el auto aprobando las operaciones divisorias, o la sentencia que pusiere término al pleito en caso de oposición, o bien desde que todos los interesados desistieren del juicio promovido.

7. A los efectos de este artículo se entenderá que la cuestión litigiosa comienza en la fecha de presentación de la demanda.

8. A los mismos efectos, se asimilan a las cuestiones litigiosas los procedimientos penales que versen sobre la falsedad del testamento o del documento determinante de la transmisión.

9. Si las partes litigantes dejaren de instar la continuación del litigio durante un plazo de seis meses, la Administración podrá exigir la presentación del documento y practicar la liquidación oportuna respecto al acto o contrato litigioso, a reserva de la devolución que proceda si al terminar aquél se declarase que no surtió efecto. Si se diere lugar a que los Tribunales declaren la caducidad de la instancia que dio origen al litigio, no se reputarán suspendidos los plazos y la Administración exigirá las sanciones e intereses de demora correspondientes a partir del día siguiente al en que hubieren expirado los plazos reglamentarios para la presentación de los documentos. La suspensión del curso de los autos, por conformidad de las partes, producirá el efecto de que, a partir de la fecha en que la soliciten, comience a correr de nuevo el plazo de presentación interrumpido".

Nos encontramos en la hipótesis prevista en el apartado 2, que no se refiere a la interrupción del plazo para presentar documentos y declaraciones, de que trata el apartado 1, sino a la suspensión del plazo para liquidar, cuando se hubieren promovido litigio o juicio voluntario de testamentaria. No se contempla que dicha suspensión esté condicionada a la solicitud del interesado. Nada impide alzar la suspensión de la liquidación desde la firmeza de la resolución judicial, sin esperar a que tal firmeza sea comunicada por el interesado. Ese alzamiento no está supeditado a que el interesado le comunique la firmeza de dicha declaración. Lo que si debería haber hecho la Administración para evitar la prescripción es utilizar las potestades que tiene reconocidas. De hecho, ha requerido información, no de la madre de los recurrentes (ni de ellos mismos), sino de otro interesado, conformándose con la información facilitada por el mismo; se ha mantenido inactiva, siendo la consecuencia de ello que ha dejado pasar el plazo para liquidar.

En definitiva, la prescripción se ha consumado, dado que desde el día 15 de enero de 2008 -día siguiente a la fecha de la firmeza de la resolución que puso fin al procedimiento civil- hasta el día 16 de noviembre de 2015 en que se notifica a los recurrentes la liquidación tributaria, no existe, al menos en lo que respecta a ellos, ningún acto

susceptible de interrumpir la prescripción. Han sido casi ocho años de total pasividad de la Administración respecto a la madre de los recurrentes y a ellos mismos.

La respuesta a la cuestión con interés casacional, a la vista de ello, es la siguiente:

A efectos del ISyD, en caso de que se promueva juicio voluntario de testamentaría o procedimiento para la división de la herencia, se ha de contar nuevamente el plazo de que dispone la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación desde el día siguiente a aquél en que sea firme la resolución definitiva que ponga fin al procedimiento judicial.

Cuarto. *Resolución de las pretensiones deducidas en el recurso de casación.*

Los recurrentes interesan de esta Sala el dictado de una sentencia en la que declare que en aquellos supuestos en los que se promueva un juicio civil voluntario de testamentaría o un procedimiento litigioso entre los interesados en una sucesión que determine la suspensión del plazo de liquidación, la prescripción del derecho de la administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación debe computarse nuevamente desde el día siguiente a aquél en que sea firme la resolución definitiva que ponga fin al procedimiento judicial.

Y como consecuencia de dicho pronunciamiento, estime el presente recurso, casando la sentencia de instancia y en su lugar dicte otra, en la que con estimación del recurso contencioso administrativo interpuesto en su día, anule la resolución impugnada, declarando la prescripción del derecho de la administración a determinar la deuda por razón del Impuesto sobre Sucesiones devengado, anulando la liquidación girada, ordenando la devolución a los actores de las cantidades que hubieran ingresado por razón de la misma.

La pretensión del abogado de Estado por el contrario, es que se desestime el recurso, por considerar que en la presente ocasión no prescribió el derecho de la Administración a liquidar desde el momento en que la madre de los recurrentes instó la suspensión del procedimiento liquidatario cuando el juicio de testamentaría estaba casi concluido, de modo que cuando le fue notificado el acuerdo de suspensión, el 11 de noviembre de 2007, ya se había dictado el auto que puso fin al mismo, de 18 de octubre de 2007 y, a pesar de ello, dicha causante, promotora de la suspensión, no notificó a la Administración la finalización del juicio de testamentaría, ni en ese momento, ni hasta su fallecimiento, ocurrido casi cuatro años después, como no lo hicieron tampoco sus sucesores.

En cuanto a la cuestión planteada en el Auto de admisión, la Abogacía del Estado considera que la doctrina correcta, interpretando armónicamente los artículos 67 y 69 RISyD con los artículos 66 y 68 LGT debe ser la siguiente:

- A efectos del ISyD, en caso de que se promueva juicio voluntario de testamentaría o procedimiento para la división de la herencia, el plazo de que dispone la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, suspendido en virtud del artículo 69 RISyD, debe empezar a correr de nuevo desde el día siguiente a aquel en que la Administración reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial.

Es por todo ello por lo que solicita que, dicte en su día sentencia en la que, desestimando el recurso, confirme íntegramente la resolución de instancia recurrida.

A la vista de las alegaciones expresadas en los fundamentos anteriores, procede declarar haber lugar al presente recurso de casación, con lo cual se casa la sentencia recurrida. Y, entrando a resolver el recurso contencioso administrativo interpuesto por don Benedicto, don Bernabe, don Bienvenido y don Camilo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Asturias, de 1 de junio de 2017, que desestimó las reclamaciones formuladas contra el acuerdo de 16 de noviembre de 2015 de la Unidad de Sucesiones en Oviedo de los Servicios tributarios del Principado de Asturias, que practica liquidación provisional por el impuesto sobre Sucesiones de la que es sujeto pasivo, doña Ruth, en relación a la herencia de don Enrique, que arroja una deuda tributaria de 23.298,89 euros, con lo cual se anulan los actos y resoluciones recurridas.

Quinto. *Pronunciamiento sobre costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación, ni en la instancia.

FALLO

Por todo lo expuesto,

EN NOMBRE DEL REY

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º- Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia.

2º- Haber lugar al recurso de casación 787/2019, interpuesto por don Benedicto, don Bernabe, don Bienvenido y don Camilo, representados por la procuradora doña Carmen Alonso González, contra la sentencia dictada el 30 de octubre de 2018 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias en el recurso núm. 655/2017, que se casa y anula.

3º- Estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por don Benedicto, don Bernabe, don Bienvenido y don Camilo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Asturias, de 1 de junio de 2017, que desestimó las reclamaciones formuladas contra el acuerdo de 16 de noviembre de 2015 de la Unidad de Sucesiones en Oviedo de los Servicios tributarios del Principado de Asturias, que practica liquidación provisional por el impuesto sobre Sucesiones de la que es sujeto pasivo, doña Ruth, en relación a la herencia de don Enrique, con lo cual se anulan los actos y resoluciones recurridas.

4º- No hacer imposición de las costas procesales de esta casación, ni en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

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.