

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ081779

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Valladolid)

Sentencia 114/2021, de 4 de febrero de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1087/2019

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones mortis causa. Hecho imponible. Devengo. *Transmisión del ius delationis.* Si bien la regla general, y en concreto el plazo de seis meses prorrogables por otros seis, tiene su razón de ser en sucesiones que cabría denominar normales -con testamento o con herederos forzosos precisos y más o menos determinados-, ofrece sin duda mayores dificultades en supuestos no tan normales de los que es buen ejemplo el presente, en el que el recurrente solo pudo adquirir el ius delationis del que era titular su prima al fallecer ésta, lo que tuvo lugar ya transcurrido el plazo para liquidar la herencia de su hermano, y tras la sucesiva renuncia de los otros diez primos de la causante. Es decir, en el plazo voluntario de liquidación el actor ni siquiera tenía ni podía tener la condición de heredero del hermano de la fallecida, a lo sumo una remota expectativa. Por tanto, en esos supuestos resulta aplicable la previsión del artículo 24.3 de la Ley 29/1987 (Ley ISD).

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 24.3.

RD 1629/1991 (Rgto. ISD), art. 47.3.

Ley 58/2003 (LGT), art. 27.2.

PONENTE:

Don Javier Oraá González.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

VALLADOLID

SECCIÓN SEGUNDA

SENTENCIA

Equipo/usuario: MSE

Modelo: N11600

C/ ANGUSTIAS S/N

Correo electrónico:

N.I.G: 47186 33 3 2019 0001015

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0001087 /2019

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D. Alexander

ABOGADO MANUEL GARRIDO LAUDA

PROCURADOR D^a. EVA MARIA SANTOS GALLO

Contra TEAR, CONSEJERIA DE HACIENDA

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO, LETRADO DE LA COMUNIDAD

SENTENCIA

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE DE LA SECCIÓN:

DON JAVIER ORAÁ GONZÁLEZ

MAGISTRADOS:

DON RAMÓN SASTRE LEGIDO

DOÑA ADRIANA CID PERRINO

En Valladolid, a cuatro de febrero de dos mil veintiuno.

Visto por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, el presente recurso número 1087/2019, en el que se impugna:

La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, de 28 de junio de 2019, que estimó en parte la reclamación número NUM000 presentada por D. Alexander contra la liquidación provisional número NUM001 que, con una cuantía a ingresar de 91.985,64 euros, le fue practicada al mismo por el Servicio de Hacienda de la Delegación Territorial de Valladolid de la Junta de Castilla y León en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones devengado por el fallecimiento de su primo D. David.

Son partes en dicho recurso:

Como recurrente: D. Alexander, representado por la Procuradora Sra. Santos Gallo y defendido por el Letrado Sr. Garrido Lauda.

Como demandada: La Administración General del Estado (Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León), representada y defendida por la Abogacía del Estado.

Como codemandada: La Administración de la Comunidad Autónoma de Castilla y León (Servicio de Hacienda de la Delegación Territorial de Valladolid de la Junta de Castilla y León), representada y defendida por Letrado de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Javier Oraá González.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto y admitido a trámite el presente recurso, y una vez recibido el expediente administrativo, la parte recurrente dedujo demanda en la que, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ella expresados, solicitó de este Tribunal que se dicte sentencia por la que se declare haber lugar al recurso contencioso administrativo y

1.- Se anule, en lo relativo a la reclamación económico-administrativa número NUM000, la Resolución impugnada del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, de fecha 15 de marzo de 2018, en cuanto a la parte no estimada, por ser dicha Resolución en este extremo contraria a Derecho y, en consecuencia,

2.- Se declare la nulidad del acto administrativo consistente en la Liquidación Provisional que la Administración ha de practicar y notificar, en cuanto a la parte no estimada por la Resolución de 15 de marzo de 2018, referente al concepto Impuesto sobre Sucesiones,

3.- Se condene en costas a la Administración.

Segundo.

En el escrito de contestación de la Abogacía del Estado, en base a los hechos y fundamentos de derecho expresados en el mismo, se solicitó de este Tribunal que se dicte sentencia por la que se desestime el recurso y se impongan las costas a la parte actora.

Tercero.

En el escrito de contestación de la Administración Autonómica, en base a los hechos y fundamentos de derecho en él expresados, se solicitó de este Tribunal que se dicte sentencia íntegramente desestimatoria de la demanda, con expresa imposición a la parte recurrente de las costas causadas.

Cuarto.

Al no haberse solicitado el recibimiento del pleito a prueba, se concedió a las partes plazo para formular conclusiones, trámite en el que todas presentaron escrito con las que estimaron oportunas.

Quinto.

Declarados conclusos los autos, se señaló para votación y fallo el pasado día dos de febrero.

Sexto.

En la tramitación de este recurso se han observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Interpuesto por D. Alexander recurso contencioso administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León (TEAR), de 28 de junio de 2019, que estimó en parte la reclamación número NUM000 presentada por aquél contra la liquidación provisional número NUM001 que, con una cuantía a ingresar de 91.985,64 euros, le fue practicada al mismo por el Servicio de Hacienda de la Delegación Territorial de Valladolid de la Junta de Castilla y León en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones devengado por el fallecimiento de su primo D. David, pretende el recurrente que se anule el acto impugnado en el particular de su reclamación que no fue estimado por el TEAR de Castilla y León, esto es, en el recargo del 20% que se le aplicó por la presentación extemporánea de la autoliquidación correspondiente, pretensión que basa en que hay que atender a las "especiales circunstancias" del supuesto litigioso y en concreto a que vistas la fecha en la que falleció el causante y la fecha en la que se le declaró a él heredero, no tuvo materialmente la posibilidad de cumplir en periodo voluntario con la presentación y pago del impuesto, lo que en definitiva, puesto en relación con el carácter muy similar al sancionador del recargo en cuestión, le lleva a afirmar que no le era exigible otra conducta distinta de la que observó.

Segundo.

Aunque se trata de hechos incontrovertidos, no está de más reseñar que D. David murió el 12 de julio de 2014 sin herederos forzosos y sin otorgar testamento. El 25 de julio de 2016 se hizo la declaración de herederos abintestato del mismo por Acta de Notoriedad en la que se declaró única y universal heredera de aquél a su hermana Natalia. Ésta falleció a su vez el 24 de septiembre de 2016 sin haber aceptado ni repudiado la herencia de su hermano. D^a Natalia también murió sin herederos forzosos y sin haber otorgado disposición testamentaria, habiendo sido declarado el actor único y universal heredero de la misma como consecuencia de la renuncia de los restantes parientes llamados a la herencia, declaración que se produjo por Acta de Notoriedad de 25 de abril de 2017, documento en el que consta que los parientes más próximos en grado a la causante eran sus once primos carnales y que diez de ellos habían renunciado a la herencia (lo hicieron en escrituras diversas, otorgadas en diciembre de 2016 y enero de 2017). Por escritura pública de 5 de septiembre de 2017 el Sr. Alexander aceptó pura y simplemente las dos herencias (la de D. David ejercitando el derecho de transmisión que formaba parte de la herencia de D^a Natalia) y presentó las declaraciones pertinentes el 19 de ese mes, ingresando por la que aquí interesa la cantidad de 360.675,22 euros.

Sobre la base de los hechos expuestos, lo que el demandante sostiene es que el plazo voluntario de seis meses para liquidar el impuesto litigioso solo puede comenzar desde que al ser declarado heredero de D^a Natalia adquirió también el derecho de la misma a aceptar o repudiar la herencia de su hermano premuerto David, posición

que esta Sala comparte. En efecto, es verdad que como regla general el impuesto se devenga en las adquisiciones por causa de muerte el día del fallecimiento del causante - artículo 24.1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones-, pero no lo es menos que el apartado 3 del precepto citado contiene una salvedad o excepción, la de que la efectividad de la adquisición de los bienes esté suspendida por las razones que indica (entre las que se encuentra la que se describe como "cualquier otra limitación"), supuesto en el que la adquisición se entiende realizada el día en que esa limitación desaparezca y que se estima que puede ser de aplicación aquí de acuerdo con una interpretación integrada y armónica de las normas tributarias y civiles (sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia de Madrid de 27 de marzo de 2014 y de Canarias, sede de Las Palmas, de 6 de noviembre de 2018). Cabe reseñar, en este sentido, que si bien la regla general, y en concreto el plazo de seis meses prorrogables por otros seis, tiene su razón de ser en sucesiones que cabría denominar normales -con testamento o con herederos forzosos precisos y más o menos determinados-, ofrece sin duda mayores dificultades en supuestos no tan normales de los que es buen ejemplo el presente, en el que el recurrente solo pudo adquirir el ius delationis del que era titular su prima al fallecer ésta -lo que tuvo lugar ya transcurrido el plazo para liquidar la herencia de D. David- y tras la sucesiva renuncia de los otros diez primos de la causante. No hay que olvidar que el hecho imponible en el impuesto de que se trata es la adquisición de bienes y derechos y que por tanto la determinación de quién es el sujeto pasivo, o sea, el que adquiere los bienes y derechos, es también elemento esencial para poder exigir el cumplimiento de la obligación tributaria, dato que se destaca porque en el caso de autos en el plazo voluntario de liquidación el actor ni siquiera tenía ni podía tener la condición de heredero de D. David -a lo sumo una remota expectativa- y parece en consecuencia contraria a la más elemental justicia material aplicarle un recargo de más de setenta y seis mil euros (54.101,28 euros con el porcentaje de reducción) por una presentación extemporánea que en la posición mantenida por el Servicio Territorial de Hacienda de Valladolid y por el TEAR de Castilla y León no habría habido ninguna forma de evitar por parte del Sr. Alexander, lo que en último término pugna con la naturaleza y la finalidad del recargo regulado en el artículo 27 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

Tercero.

En suma, y en atención a lo expuesto, que se resume en que al demandante no le era exigible como él bien dice una conducta distinta a la que observó (de ahí que no deba ver agravada su situación por ello) y en que la previsión del artículo 24.3 de la Ley del Impuesto -también del artículo 47.3 de su Reglamento aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre- es susceptible de ser aplicada en el supuesto litigioso, procede estimar el presente recurso y anular la resolución del TEAR de Castilla y León objeto del mismo exclusivamente en cuanto no acogió la pretensión del actor de que no se le aplicara el recargo por presentación extemporánea del artículo 27 LGT, pretensión que debe ser estimada. Sin perjuicio de que lo declarado hasta ahora deba proyectarse sobre la liquidación que se practique por la Oficina gestora en cumplimiento de la resolución aquí parcialmente anulada, que ha de hacer un cálculo ajustado a derecho de los intereses, no puede estimarse la petición hecha en el punto 2 del suplico de la demanda, la de que se declare la nulidad de la liquidación que la Administración "ha de practicar y notificar", entre otras razones porque además de no haberse impugnado tal liquidación, que no se sabe siquiera si ha llegado a girarse, no es posible anular actos futuros de contenido todavía incierto.

Cuarto.

En cuanto a las costas causadas, el hecho de que la estimación no sea total y sobre todo las dudas que ofrecía el supuesto litigioso (artículo 139.1 LJCA) determinan que no haya lugar a hacer una especial imposición de las mismas.

Quinto.

Contra esta sentencia puede interponerse el recurso de casación previsto en el artículo 86 LJCA, en la redacción dada al mismo por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación

FALLAMOS

Que estimando en parte el presente recurso contencioso administrativo interpuesto por la Procuradora Sra. Santos Gallo, en nombre y representación de D. Alexander, y registrado con el número 1087/2019, debemos anular y anulamos la resolución impugnada del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, de 28 de junio de 2019, que estimó parcialmente la reclamación número NUM000 presentada en su día por aquél,

exclusivamente en cuanto no acogió la pretensión del actor de que no se le aplicara el recargo por presentación extemporánea del artículo 27 de la Ley General Tributaria, pretensión que debe ser estimada. Se desestima por el contrario la otra pretensión ejercitada, punto 2 del suplico de la demanda, la de que se declare la nulidad de la liquidación que la Administración "ha de practicar y notificar". No se hace una especial imposición a ninguna de las partes de las costas causadas.

Notifíquese esta resolución a las partes. Esta sentencia no es firme y contra ella cabe interponer recurso de casación si concurren los requisitos previstos en los artículos 86 y siguientes de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de esta Jurisdicción, en la redacción dada a los mismos por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, recurso que se preparará ante esta Sala en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de su notificación.

Así por esta nuestra sentencia, lo 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.