

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ082057

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA

Sentencia 114/2021, de 24 de febrero de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 15010/2020

SUMARIO:

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Recurso extraordinario de revisión. Motivos. Aparición de documentos de valor esencial. En el caso de autos el éxito del recurso pasa por considerar que la resolución del TEAR estimatoria de la reclamación formulada por la otra heredera, cuya filiación también había sido reconocida en sentencia civil de 2/12/2008 y que, por tanto, se hallaba en la misma situación que la actora, conforma un documento de valor esencial para la decisión del asunto, posterior a la liquidación y que evidencie el error cometido en dicho acuerdo de liquidación. Con carácter general, tanto la doctrina judicial como la jurisprudencia consideran documentos de valor esencial a los efectos analizados, aquellos cuyo conocimiento previo comportase una resolución distinta de la adoptada; han de tener importancia decisiva o esencial para la resolución impugnada pues de conocerse el acto tendría distinto contenido. La vigente LGT permite incluir en la causa examinada los documentos posteriores, siempre que los mismo tengan un valor esencial para la resolución del asunto, a la vez que evidencien el error de la resolución recurrida. Estos documentos han de poner de relieve una realidad que era la que debía tomarse en consideración al tiempo de dictarse la resolución, por lo que si las sentencias judiciales son los documentos que hacen aflorar tal situación fáctica deben incluirse en tal concepto, sin embargo, no basta con que simplemente interpreten el ordenamiento jurídico aplicado por la resolución, aunque se trate de sentencias dictadas en litigios idénticos o que guarden íntima relación entre sí. En el caso enjuiciado no hablamos de sentencias posteriores sino de un acuerdo del TEAR, posterior a la liquidación que estima la reclamación formulada por la otra legitimaria. El primer escollo a superar lo conforma el hecho de que el acuerdo del TEAR acoge la pretensión de otra interesada. Sin embargo, no cabe ignorar que hablamos de la misma sucesión, la sucesión es única para ambas, lo que imprime la trascendencia del acuerdo del TEAR para las dos aunque solo estime la reclamación de una de las ellas (recordemos que la de la actora se desestimó al confirmar la extemporaneidad del recurso de reposición). Estamos entonces ante un documento posterior y esencial que afecta directamente a la recurrente y, por tanto, ante un supuesto del art. 244.1.a) LGT, pues evidencia el error de la Administración al fijar la fecha en que las recurrentes adquieren la herencia, por tanto, estaban obligadas a presentar el impuesto conforme a la legislación vigente en este momento, por lo que el recurso extraordinario de revisión tendría que haberse admitido a trámite. El hecho de que la causa fuera de anulabilidad y no se apreciara una nulidad radical, no debe ser obstáculo para un pronunciamiento estimatorio. Por todo ello, considera la Sala que el acuerdo del TEAR ha de considerarse documento posterior a la liquidación, de valor esencial que demuestra el error de la Administración al considerar la fecha determinante de la legislación aplicable, que es la misma para la actora que para su tía, de modo que de existir aquella resolución al tiempo de dictar su liquidación, esta sería distinta, lo que nos lleva a acoger el recurso pues la Administración ha de dictar otra liquidación atendiendo al criterio fijado por el TEAR en el mentado acuerdo.

PRECEPTOS:

Ley 39/2015 (LPAC), art. 125.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 118.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 167, 217 y 244.

PONENTE:

Doña María del Carmen Núñez Fiaño.

Magistrados:

Don MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

Don MARIA DOLORES RIVERA FRADE

Don JUAN SELLES FERREIRO

Don FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4

A CORUÑA

SENTENCIA: 00114/2021

-Equipo/usuario: IL

Modelo: N11600

PLAZA GALICIA S/N

Correo electrónico: sala4.contenciosoadministrativo.tsxg@xustiza.gal

N.I.G: 15030 33 3 2020 0000015

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015010 /2020 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. Estibaliz

ABOGADO IVAN MANUEL SANMARTIN EIRIN

PROCURADOR D./Dª. FRANCISCO JAVIER FERNANDEZ SOMOZA

Contra D./Dª. TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, CONSELLERIA DE FACENDA

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO, LETRADO DE LA COMUNIDAD

PROCURADOR D./Dª. ,

PONENTE: D. MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la siguiente

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./Dª

MARIA DOLORES RIVERA FRADE PDTA.

JUAN SELLES FERREIRO

FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

A CORUÑA, veinticuatro de febrero de dos mil veintiuno.

En el recurso contencioso-administrativo número 15010/2020, interpuesto por DÑA. Estibaliz, representada por el procurador D. FRANCISCO JAVIER FERNANDEZ SOMOZA, dirigida por el letrado IVAN MANUEL SANMARTIN EIRIN contra RESOLUCION 01/10/19 REC REVISION IMPUESTO SUCESIONMES EXPEDIENTE 00/2936/18 . Es parte la Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, representado por el ABOGADO DEL ESTADO y la CONSELLERIA DE FACENDA representada por el LETRADO DE LA COMUNIDAD.

Es ponente el Ilma. Sra. Dña. MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO, quien expresa el parecer del Tribunal.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

Segundo.

Conferido traslado a la parte demandada, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en la contestación de la demanda.

Tercero.

Habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

Cuarto.

En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo de 5.605,18 euros.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Doña Estibaliz interpone el presente recurso contra el acuerdo dictado el 1 de octubre de 2019 por el Tribunal Económico-Administrativo Central sobre recurso extraordinario de revisión, promovido contra liquidación practicada por el concepto de impuesto sobre sucesiones y donaciones derivado de la herencia dejada por el causante, don Sixto, fallecido el 4 de marzo de 2000.

En fecha 3 de junio de 2013 por la ATRIGA realizó un requerimiento de para la presentación del impuesto sobre sucesiones correspondiente a la mentada herencia, que fue contestado por la demandante y su tía en el sentido de que le era de aplicación la deducción del 100% de la cuota tributaria al no superar los 125.000 euros.

Se incoa un procedimiento de comprobación limitada, notificándole a la hoy demandante y a su tía, propuestas de liquidaciones en las que atendiendo a la fecha de fallecimiento del causante, se rechaza la exención prevista en el artículo 24 de la Ley 9/2008, de 28 de julio, gallega de medidas tributarias en relación con el impuesto sobre sucesiones y donaciones, que entró en vigor el 1 de septiembre de 2008. En trámite de alegaciones se invoca por la actora que, si bien el fallecimiento de su abuelo se produjo el 4 de marzo de 2000, no fue hasta el 2 de diciembre de 2008 cuando se declara su filiación y el derecho a percibir conjuntamente con doña Estibaliz, el tercio de legítima de la herencia de su abuelo, entendiéndose que es a partir de esa fecha cuando nace la obligación tributaria del pago del impuesto sobre sucesiones y no antes, de modo que la legislación aplicable será la vigente en esta última fecha, teniendo derecho pues a practicar la reducción por parentesco del 100% del impuesto, al no superar la base imponible los 125.000 euros.

Se dictan liquidaciones que confirman las propuestas, contra las que se interponen recursos de reposición, declarándose el de la actora extemporáneo y desestimándose el de su tía.

Se promueven reclamaciones económico-administrativas, estimando el TEAR la de doña Estibaliz en el entendimiento de que la adquisición de la herencia no se produce sino desde el reconocimiento judicial de la filiación (2/12/2008) en aplicación del artículo 24 de la Ley 29/1987, y desestimando la de la demandante por cuanto la declaración de extemporaneidad la consideró conforme a Derecho.

El 5 de enero de 2018 se presenta por la demandante recurso extraordinario de revisión en base a la existencia de una resolución del TEAR de Galicia, en la que se asumen los argumentos esgrimidos por la actora pero en relación a la liquidación girada a la otra heredera que también interpuso reclamación económico-administrativa.

La Administración inadmite el recurso al no sustentarse en ninguno de los motivos tasados del artículo 244 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT): el acuerdo del TEAR, al igual que una sentencia judicial, no puede equiparse a documento de valor esencial para la decisión del asunto, pues está dirigida a revisar una doctrina o criterio que debió aplicarse y esto sólo puede operar por vía de recurso ordinario.

A tenor de los fundamentos de las resoluciones recurridas y escritos de demanda y contestaciones de las Administraciones codemandadas, así como los motivos tasados en que puede sustentarse el recurso extraordinario de revisión en materia tributaria, la controversia queda limitada a si el acuerdo estimatorio del TEAR, favorable a la otra heredera, puede reputarse documento de valor esencial.

Segundo.

Dispone el artículo 244 de la Ley 58/2003, d 17 de diciembre, General Tributaria, que: " 1. El recurso extraordinario de revisión podrá interponerse por los interesados contra los actos firmes de la Administración Tributaria y contra las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias:

- a. Que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido.
- b. Que al dictar el acto o la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior a aquella resolución.
- c. Que el acto o la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme.

...3. Se declarará la inadmisibilidad del recurso cuando se aleguen circunstancias distintas a las previstas en el apartado anterior.

El recurso extraordinario de revisión está destinado a revisar actos y resoluciones firmes respecto de los que se manifiestan ciertos vicios o defectos en aquellos casos en los que ya no están disponibles los medios de revisión ordinarios (sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana, n.136/2019, recurso 20/2017, ECLI:ES:TSJCV:2019:1266 o sentencia de la AN de 24/1/2020, recurso 753/2018, ECLI:ES:AN:2020:316, entre otras muchas). Su objetivo es, precisamente, destruir la firmeza de un acto de gestión o de la resolución que se impugne, al objeto de que el órgano competente conozca de nuevo sobre el fondo del asunto, teniendo en cuenta nuevas consideraciones que antes no existían o que no se conocían por el interesado y que son las que fundamentan el recurso.

En la misma línea, el Tribunal Constitucional declara que el recurso de revisión es, por su propia naturaleza, un recurso extraordinario y sometido a condiciones de interpretación estrictas, que significa una derogación del principio preclusivo de la cosa juzgada derivado de la exigencia de seguridad jurídica, que, en los específicos supuestos determinados en la Ley como causas de revisión, debe ceder frente al imperativo de la Justicia, configurada en el artículo 1.1 de la Constitución Española (RCL 1978, 2836) como uno de los valores superiores que propugna el Estado Social y Democrático de derecho en que se constituye España (SSTC, entre otras muchas, 124/1984 (RTC 1984, 124) y 150/1993 (RTC 1993, 150)). El recurso de revisión está concebido para remediar errores sobre los presupuestos fácticos de la infracción y, desde luego, no puede promoverse como consecuencia únicamente de un error iuris (SSTC 245/1991 , de 16 de diciembre (RTC 1991, 245) y 150/1997 , de 29 de septiembre (RTC 1997, 150)).

Para que prospere el recurso extraordinario de revisión ha de subsumirse el motivo invocado en alguno de los citados en el precepto transcrito, pues se encuentra vedada la aplicación analógica a supuestos no contemplados por el legislador, según consignan distintos dictámenes del Consejo de Estado (por ejemplo, los de 18/10/2000 o de 19/1/2001) y la jurisprudencia plasmada en las sentencias del Tribunal Supremo de 19/5/2020, recurso 1571/2018, o la de 20/10/2011, o sentencias de la AN de 11/7/2019 o 26/9/2019, entre otras muchas.

Pues bien, en el caso de autos el éxito del recurso pasa por considerar que la resolución del TEAR estimatoria de la reclamación formulada por la otra heredera, cuya filiación también había sido reconocida en sentencia civil de 2/12/2008 y que, por tanto, se hallaba en la misma situación que la actora, conforma un documento de valor esencial para la decisión del asunto, posterior a la liquidación y que evidencie el error cometido en dicho acuerdo de liquidación.

Con carácter general, tanto la doctrina judicial como la jurisprudencia consideran documentos de valor esencial a los efectos analizados, aquellos cuyo conocimiento previo comportase una resolución distinta de la adoptada; han de tener importancia decisiva o esencial para la resolución impugnada pues de conocerse el acto tendría distinto contenido.

Debe apuntarse la aproximación realizada por el actual artículo 244.1.a) LGT al artículo 118 de la Ley 30/1992 y el vigente 125 ley 39/2015, desde el momento en que ahora se habla ya de documentos posteriores al acto o resolución recurridos y no de documentos ignorados al dictarse el acto o resolución.

En suma, la vigente LGT permite incluir en la causa examinada los documentos posteriores, siempre que los mismo tengan un valor esencial para la resolución del asunto, a la vez que evidencien el error de la resolución recurrida. Estos documentos han de poner de relieve una realidad que era la que debía tomarse en consideración

al tiempo de dictarse la resolución, por lo que si las sentencias judiciales son los documentos que hacen aflorar tal situación fáctica deben incluirse en tal concepto, sin embargo no basta con que simplemente interpreten el ordenamiento jurídico aplicado por la resolución, aunque se trate de sentencias dictadas en litigios idénticos o que guarden íntima relación entre sí (SSTS de 24/6/2008, recurso 3681/20105, 17/6/2009, recurso 4846/2007).

Así, el Tribunal Supremo en la sentencia de 19 de mayo de 2020, recurso 1571/2018, admitió como documento de valor esencial la sentencia firme que afectaba al presupuesto esencial del impuesto impugnado, cual era la titularidad material de la colección de arte que en su día fue objeto del tributo, ya que si la Administración hubiera sido consciente de que la titularidad no correspondía a los recurrentes en su momento hubiera dictado una resolución distinta, en consecuencia el documento se califica de posterior y esencial, por lo que se cumple los requisitos para considerar que debe incardinarse en el supuesto de revisión del artículo 244.1.a) de la LGT.

También la Audiencia Nacional en la sentencia de 26 de septiembre de 2019, considera procedente la revisión en el caso de una sentencia penal dictada con posterioridad a la liquidación recurrida en la que se considera que las facturas emitidas a efectos del IVA no responden a servicios realmente prestados.

Igualmente podemos citar doctrina administrativa que admite el valor de tales sentencias o acuerdos administrativos posteriores al acto impugnado. El TEAC en la resolución de 24 de noviembre de 2016 acoge la revisión fundada en una sentencia de un órgano jurisdiccional civil de Portugal que declara probado que los sujetos pasivos no habían adquirido los bienes controvertidos al empresario portugués. O en acuerdo de fecha 20 de octubre de 2016 en relación a una sentencia del TSJ de Andalucía que anuló la liquidación de IVA de 2006, respecto de la sanción dimanante de esta, que ya había adquirido firmeza al no haber sido recurrida en plazo.

Tercero.

- Pues bien, en el caso enjuiciado no hablamos de sentencias posteriores sino de un acuerdo del TEAR, posterior a la liquidación que estima la reclamación formulada por la otra legitimaria.

El primer escollo a superar lo conforma el hecho de que el acuerdo del TEAR en lo que ahora interesa acoge la pretensión de otra interesada, por lo que en tal extremo resulta ajeno a la actora; en principio, solo afectaría a la su tía. Sin embargo, no cabe ignorar que hablamos de la misma sucesión, de herederas a parte iguales y de que tanto la madre de la actora, como su tía, se encuentran en idéntica situación: adquieren el derecho a la herencia, según afirma el TEAR, a partir de la fecha de la sentencia que reconoce su filiación, lo que determina la aplicación de la normativa vigente a este momento y no al del fallecimiento del causante. La sucesión es única para ambas, lo que imprime la trascendencia del acuerdo del TEAR para las dos aunque solo estime la reclamación de una de las ellas (recordemos que la de la actora se desestimó al confirmar la extemporaneidad del recurso de reposición). Estamos entonces ante un documento posterior y esencial que afecta directamente a la recurrente y, por tanto, ante un supuesto del artículo 244.1.a) LGT, pues evidencia el error de la Administración al fijar la fecha en que las recurrente adquieren la herencia, por tanto, estaban obligadas a presentar el impuesto conforme a la legislación vigente en este momento, por lo que el recurso extraordinario de revisión tendría que haberse admitido a trámite.

El hecho de que la causa fuera de anulabilidad y no se apreciara una nulidad radical, no debe ser obstáculo para un pronunciamiento estimatorio. Existen acuerdos del TEAC en los que se aceptan que resoluciones administrativas posteriores al acto impugnado conforman documentos a los efectos que analizamos. Así, el acuerdo de 25/10/1995 (JT1995,1595) consideró como tal un fax enviado por una empresa pagadora en el que se consignaban las percepciones totales de un ejercicio, calificando parte de ellas como exentas de retención, lo que estimó que obligaba a la Administración, aunque por sí solo ese documento no acreditaba que estuvieran exentas dichas cantidades, a requerir al interesado para que probase la concurrencia de los requisitos de la exención. También el acuerdo del TEAC de 31/1/2008 (JT 2008, 121162) califica de documento posterior de valor esencial un acuerdo de ejecución modificando una liquidación practicada por Inspección, en cuanto afectaba a la provisional girada por los órganos de la Administración autonómica, que fue consentida, sentando que la estimación del recurso extraordinario de revisión puede ser parcial en el caso en que el documento no afecte a todos los periodos impositivos incluidos en las liquidaciones en su día practicadas. Igualmente, en resolución de 21/1/2016 (JT 2016, 164) consideró que tenía valor esencial un acuerdo de ejecución respecto de la liquidación practicada correspondiente al ejercicio 2010, ya que la anulada servía para determinar la cuotas a compensar en dicho ejercicio.

También existe jurisprudencia menor favorable a la revisión en casos como el contemplado en la sentencia del TSJ de Valencia de 11 de noviembre de 2002 (JUR 2004, 17189) de error en los metros cuadrados en la liquidación resultante de una comprobación de valores o la SAN de 25 de junio de 2001 (RJ 2001, 87946) que reputa procedente la revisión cuando un TEA no contesta al confundir el escrito de ampliación del expediente con el de alegaciones.

Por todo ello, consideramos que el acuerdo del TEAR ha de considerarse documento posterior a la liquidación, de valor esencial que demuestra el error de la Administración al considerar la fecha determinante de la legislación aplicable, que es la misma para la actora que para su tía, de modo que de existir aquella resolución al tiempo de dictar su liquidación, esta sería distinta, lo que nos lleva a acoger el recurso pues la Administración ha de dictar otra liquidación atendiendo al criterio fijado por el TEAR en el mentado acuerdo.

Tercero.

Al apreciar fundadas dudas de derecho no hacemos especial pronunciamiento en cuanto a las costas procesales, conforme al artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido:

1. Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por doña Estibaliz contra el acuerdo dictado el 1 de octubre de 2019 por el Tribunal Económico-Administrativo Central sobre recurso extraordinario de revisión promovido contra liquidación practicada por el concepto de impuesto sobre sucesiones y donaciones derivado de la herencia dejada por el causante, don Sixto, fallecido el 4 de marzo de 2000.

2. Anular dicho acuerdo por ser contrario Derecho, debiendo admitir el recurso de revisión.

3. No hacer especial pronunciamiento en cuanto a las costas procesales.

Notifíquese la presente sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra ella puede interponerse recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Dicho recurso habrá de prepararse ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, en escrito en el que, dando cumplimiento a los requisitos del artículo 89 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, se tome en consideración lo dispuesto en el punto III del Acuerdo de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo de fecha 20 de abril de 2016, sobre extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación (B.O.E. del 6 de julio de 2016).

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.