

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ083718

### TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 222/2021, de 11 de mayo de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1229/2019

#### SUMARIO:

**ISD. Adquisiciones mortis causa. Ajuar doméstico. Exclusión de acciones, efectivo y el vehículo.** De acuerdo con las SSTs de 10 de marzo de 2020, recurso n.º 4521/2017 (NFJ078087) y dos, de 19 de mayo de 2020 (NFJ077772) y 5938/2017 (NFJ077917) para calcular el porcentaje que ha de formar parte de la base imponible conforme al art. 15 Ley ISD, debe excluirse el valor de las acciones de la sociedad, el saldo de una cuenta bancaria y el valor de un automóvil, que importan un total de 14.619.852,80 euros. No está necesitada de prueba la calificación de los bienes por razón de su naturaleza, que la Administración debe excluir. En otras palabras, sobre el dinero, títulos, los activos inmobiliarios u otros bienes incorpóreos no se necesita prueba alguna a cargo del contribuyente, pues se trata de bienes que, en ningún caso, podrían integrarse en el concepto jurídico fiscal de ajuar doméstico, al no guardar relación alguna con esta categoría. La claridad de estas afirmaciones conduce a estimar la segunda pretensión deducida por la actora y excluir de la liquidación el 3% aplicado sobre las acciones, efectivo y el vehículo del causante.

#### PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 150.  
Constitución Española, arts. 9 y 103.  
Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 15.  
Ley 19/1991 (Ley IP), art. 4.  
Código Civil, art. 1.321.

#### PONENTE:

*Don José Luis Quesada Varea.*

### Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009750

NIG: 28.079.00.3-2019/0012160

Procedimiento Ordinario 1229/2019

Demandante: D./Dña. Indalecio

PROCURADOR D./Dña. MARIA ELVIRA ENCINAS LORENTE

Demandado: COMUNIDAD DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

**SENTENCIA**

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. José Luis Quesada Varea

Magistrados:

D<sup>a</sup>. Matilde Aparicio Fernández  
D. Joaquín Herrero Muñoz-Cobo  
D<sup>a</sup> Natalia de la Iglesia Vicente

En la Villa de Madrid a once de mayo de dos mil veintiuno.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid el recurso núm. 1229/2019, interpuesto por D. Indalecio, representado por la Procuradora Dña. María-Elvira Encinas Lorente, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 27 de febrero de 2019, desestimatoria de la reclamación núm. NUM000 contra la liquidación del impuesto de sucesiones derivada del acta de disconformidad NUM001; siendo demandados el Abogado del Estado y el Letrado de la Comunidad de Madrid.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

Previos los oportunos trámites, la Procuradora Dña. María-Elvira Encinas Lorente, en representación de la citada recurrente, formalizó la demanda mediante escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que estimó oportunos, suplicó a la Sala:

[D]icte Sentencia por la que estime este recurso contencioso-administrativo anulando y dejando sin valor ni efecto alguno la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid dictada el 27 de febrero de 2019 en la reclamación número NUM000 y, por ende, anule y deje sin valor ni efecto alguno el acuerdo de la liquidación de 26 de noviembre de 2014 por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por la herencia de D. Efrain dictada por Comunidad de Madrid con clave NUM002 por un importe de 20.908,03€ (Documento 1) y derivada del Acta de Disconformidad NUM001 de 5 de noviembre de 2014, ordenando la devolución a mi mandante de la cantidad de 20.908,03 € más los intereses de demora, todo ello con imposición de costas a la parte contraria si se opusiera a dicha pretensión.

**Segundo.**

El Abogado del Estado contestó a la demanda alegando asimismo los hechos y fundamentos jurídicos que consideró oportuno, y solicitó la desestimación del recurso.

**Tercero.**

El Letrado de la Comunidad de Madrid, en el mismo trámite, se opuso a la demanda alegando los hechos y fundamentos de Derecho que estimó adecuados, y solicitó la desestimación del recurso.

**Cuarto.**

Recibido el proceso a prueba, se practicó la propuesta por las partes y admitida por la Sala, con el resultado que consta en autos.

**Quinto.**

Evacuado el trámite de conclusiones, se señaló para votación y fallo del recurso el día 8 de abril de 2021, en que tuvo lugar.

**Sexto.**

En la tramitación del proceso se han observado las prescripciones legales esenciales.

Es ponente el Magistrado D. José Luis Quesada Varea.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

El presente proceso tiene su origen en la liquidación del impuesto de sucesiones devengado con ocasión del fallecimiento del padre de la recurrente, D. Efrain.

Al igual que en los recursos 1230 y 1231/2019 interpuesto por otros causahabientes en el presente proceso el recurrente alega dos motivos impugnatorios: la caducidad del procedimiento por haberse superado el plazo para dictar liquidación después de la retroacción de actuaciones y la incorrecta valoración del ajuar doméstico.

**Segundo.**

Para resolver el primer motivo debemos hacer las siguientes precisiones:

Tramitado un procedimiento de inspección tributaria, fue emitida liquidación que resultó anulada por el TEAR por resolución de 23 de septiembre de 2010, la cual acordó la retroacción de actuaciones por falta de motivación de la liquidación. Esta resolución fue confirmada por este Tribunal Superior en sentencia 557/2014, de 29 de abril, dictada por la Sección Novena bis de la Sala en el recurso 1848/2010.

El 22 de mayo de 2014 la sentencia tuvo entrada en el Registro de la Consejería de Economía y Hacienda, y tras pasar por distintos departamentos, el 13 de junio entró en la Subdirección General de la Inspección de Tributos. Este órgano, en cumplimiento del fallo, dictó una nueva liquidación el 26 de noviembre de 2014 que fue notificada a la actora el 3 de diciembre.

A la vista de estas fechas, la recurrente considera que la Administración superó el plazo de seis meses previsto en el art. 150.5 LGT, según la redacción aplicable *ratione temporis*, que establecía: "Cuando una resolución judicial o económico- administrativa ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo o en seis meses, si aquel período fuera inferior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución".

Considera que la expresión "órgano competente para ejecutar" debe interpretarse en sentido amplio, esto es, englobando a la Administración de Hacienda en su conjunto; por esta razón el plazo de seis meses debe computarse desde que sentencia tuvo entrada en el Registro de la Consejería el 22 de mayo de 2014. Alega además que la duración del plazo legal máximo para ejecutar las resoluciones no puede dejarse al arbitrio de la Administración, e invoca el principio de buena administración ( STS de 14 de febrero de 2017), la personalidad jurídica única de la Administración y el principio general de Derecho *nemo auditur propiam turpitudinem* (nadie puede ser escuchado invocando su propia torpeza).

**Tercero.**

Esta misma cuestión ha sido resuelta por la Sala en el seno de los citados recursos 1230 y 1231/2019, sentencias 163 y 110/2021, de 6 de abril y 8 de marzo, respectivamente, cuyos fundamentos, por evidentes razones, deben reproducirse en la presente. De todos modos, debemos señalar que la caducidad que alega la actora nunca sería apreciable en el seno del procedimiento inspector, donde el transcurso del plazo máximo para resolver solo provoca que sus actuaciones pierdan eficacia interruptiva de la prescripción ( art. 150.2 LGT).

Por lo demás, el comienzo del cómputo del plazo de los seis meses que restaba a la Administración para dictar, y notificar, la nueva liquidación, debe fijarse en el momento en que la resolución objeto de ejecución tiene

entrada en el órgano competente para ello. El art. 5.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, establece que "Tendrán la consideración de órganos administrativos las unidades administrativas a las que se les atribuyan funciones que tengan efectos jurídicos frente a terceros, o cuya actuación tenga carácter preceptivo" (concepto que no difiere en lo esencial del que reflejaban los arts. 11 y siguientes de la anterior LRJAP-PAC). Además de las atribuciones que la LGT y el reglamento de gestión e inspección (Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio) hacen a los órganos encargados de la inspección tributaria, el Decreto 22/2014, de 20 de febrero, del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid, estructura la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego con la unidad administrativa "Subdirección General de Inspección de los Tributos". De todos modos, la competencia para concluir un procedimiento cuyas actuaciones han sido retrotraídas corresponde al mismo órgano que lo tramitó inicialmente.

Confirma esta postura la STS 1810/2010, de 22 de diciembre (rec. 5653/2019), la cual resolvió las siguientes tres cuestiones de interés casacional:

[...] Discernir si, a pesar del tenor literal del artículo 150.5 LGT aplicable *ratione temporis* (redacción actualmente vigente en el artículo 150.7 del mismo texto legal) al supuesto de autos, es jurídicamente reprochable, conforme al principio de buena administración inferido de los artículos 9.3 y 103 CE, que cuando se ordene una retroacción de actuaciones por un tribunal económico-administrativo, la Administración difiera significativamente la remisión del expediente al órgano competente para ejecutar la resolución administrativa desde la fecha en que ésta se notificó a referida Administración.

[...] Indicar, en el caso de contestar de manera afirmativa a la cuestión anterior, cuáles serían los efectos jurídicos derivados de que la Administración tributaria haya diferido de forma significativa la remisión interna del citado expediente al órgano competente para ejecutar la resolución administrativa.

[...] Precisar si, en cuanto a la determinación del inicio del cómputo del plazo del procedimiento para la práctica de la nueva liquidación, desde el momento en que se comunica al órgano competente para llevar a puro y debido efecto la resolución anulatoria con retroacción de actuaciones, cuando no conste en los autos la fecha de recepción del expediente por dicho órgano, el día a quo puede ser fijado por remisión al resumen de hitos existente en la reclamación económico-administrativa.

Lo que hizo en este sentido:

2. Las dos primeras preguntas están ya contestadas en diversos pronunciamientos de esta misma Sala y Sección de los que se infiere que es contrario al principio de buena administración diferir significativamente la remisión del expediente, de manera que -de constatarse un actuar de esa naturaleza- la Administración deberá hacer frente a los perjuicios derivados de su actuación, concretamente los comprendidos en el artículo 150.5 (hoy 150.7) de la Ley General Tributaria, sin que pueda ya situar el día a quo del inicio del plazo fijado en el precepto en el momento extraordinariamente tardío en el que se produjo la remisión o la recepción del expediente, sino que habrá que determinar caso por caso -en qué fecha ha de ubicarse dicho plazo inicial, con las consecuencias a que -también en cada supuesto- hubiere lugar.

Conviene sintetizar con brevedad esa doctrina, muy apegada al principio de buena administración:

2.1. El obligado tributario tiene el derecho a que, ordenada por resolución judicial o económico-administrativa la retroacción, las actuaciones se lleven a cabo en el período fijado en el artículo 150 de la Ley General Tributaria, sin que sea facultad de la Administración ampliar los plazos mediante dilaciones voluntarias, ni sobrepasarlos cuando materialmente ha llevado a cabo actuaciones antes de recibir el expediente.

2.2. En aquellos supuestos en los que la Administración haya realizado o podido realizar actuaciones tendentes a dicho fin, aun cuando no haya recibido el expediente, no podrá exceder el citado plazo, puesto que el deber impuesto de atenerse a un plazo legalmente fijado es un deber material y no formal, de carácter objetivo y al margen de la voluntad de los interesados, pues a la Administración le es exigible una conducta lo suficientemente diligente como para evitar definitivamente las posibles disfunciones derivadas de su actuación, por así exigirlo el principio de buena administración que no se detiene en la mera observancia estricta de procedimientos y trámites, sino que reclama la plena efectividad de garantías y derechos reconocidos legal y constitucionalmente al contribuyente.

2.3. Los desfases temporales relevantes e injustificados no pueden resultar jurídicamente indiferentes: fijado legalmente un plazo para llevar a efecto la ejecución de la resolución estimatoria por motivos formales con retroacción de actuaciones, bastaría para burlar su finalidad el que el inicio del plazo para tramitar el procedimiento quedara a la sola voluntad de la Administración acudiendo al expediente de que son funciones diferenciadas las de resolver las reclamaciones y las de ejecutarlas, pues no puede olvidarse que si bien a los órganos implicados se le atribuyen competencias diversas, en el diseño procedimental establecido por el legislador en el sistema general de aplicación de los tributos actúan dentro del ámbito unitario e identificable de una misma Administración Pública.

2.4. No es aceptable que los órganos económico-administrativos queden sólo sometidos al plazo prescriptorio para remitir el expediente al órgano ejecutor, de manera que el derecho a una resolución administrativa

en plazo razonable implica - en atención a las circunstancias de cada caso- que la dilación no justificada y desproporcionada en aquella remisión no pueda ni deba resultar jurídicamente neutral, sino que de la misma deberán extraerse las consecuencias jurídicas correspondientes que, desde luego, no pueden favorecer al infractor".

En consecuencia, como ya dijimos en nuestra sentencia 110/2021, solo cabría plantearse si se ha superado el plazo de las actuaciones inspectoras por mala administración si en virtud de las circunstancias del caso concreto pudiera afirmarse que ha transcurrido de forma injustificable un tiempo excesivo entre la fecha en que recibió la sentencia en el registro administrativo hasta que la tuvo en su poder el órgano encargado de ejecutarla. Entiende la Sala que un plazo de 21 días no es excesivo ni desproporcionado en función de la duración real de las distintas fases e instancias a que se ha visto sometido el proceso para liquidar la deuda, así como los rápidos y reiterados traslados del documento entre las distintas dependencias de la Consejería después de su registro general, traslados constatados en el expediente administrativo.

#### **Cuarto.**

En el segundo motivo de este recurso la recurrente alega la jurisprudencia sobre el concepto de ajuar doméstico que a los efectos del impuesto de sucesiones contienen las SSTS 342/2020, de 10 de marzo, y 499/2020, de 19 de mayo. Sostiene que, de acuerdo con estas resoluciones, para calcular el porcentaje que ha de formar parte de la base imponible conforme al art. 15 de la ley que regula el tributo, debe excluirse el valor de las acciones de la sociedad MEDIACIÓN Y TRANSPORTE SA, el saldo de una cuenta en el Banco Español del Crédito y el valor de un automóvil, que importan un total de 14.619.852,80 euros.

Es cierto que dicha jurisprudencia ha producido una profunda modificación del concepto de ajuar doméstico en la esfera del referido impuesto. La más reciente STS 744/2020, de 11 de junio (rec. 5939/2017) fija la siguiente doctrina:

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

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

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

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

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

La claridad de estas afirmaciones conduce a estimar la segunda pretensión deducida por la actora y excluir de la liquidación el 3% aplicado sobre las acciones, efectivo y el vehículo del causante.

#### **Quinto.**

La parcial estimación del recurso exime de la condena en costas ( art. 139.1 LJCA).

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación.

### **FALLAMOS**

ESTIMAMOS PARCIALMENTE el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora Dña. María-Elvira Encinas Lorente, en representación de D. Indalecio, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 27 de febrero de 2019, desestimatoria de la reclamación núm. NUM000,

la cual anulamos, así como la liquidación de que procede, en el único sentido de excluir en el cálculo del ajuar doméstico de su causante el valor de las acciones de MEDIACIÓN Y TRANSPORTE SA, el saldo de una cuenta en el Banco Español del Crédito y el valor de un automóvil Mercedes, sin imposición de costas.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, con justificación del interés casacional objetivo que presente. Previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2583-0000-93-1229-19 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92- 0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2583-0000-93-1229-19 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

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.