

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA

Sentencia n.º 635/2026 de 12 de marzo de 2026

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Recurso n.º 1871/2021

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones mortis causa. Ajuar doméstico. *Cálculo del ajuar doméstico: elementos o bienes que deben entenderse excluidos en el concepto de ajuar doméstico.* La parte actora solicita la anulación de la resolución impugnada e indica que la autoliquidación ha sido elaborada con el programa de la Junta de Andalucía, que incorpora de forma automática el 3% de ajuar, cuantificado este cuando ninguno de los bienes que integra la herencia son susceptibles de generar dicho porcentaje. Con carácter subsidiario, argumenta que en el supuesto analizado concurre un "error de salto" al aplicar el límite cuantitativo establecido en el art. 19 del Decreto Legislativo 1/2009. La AGE interesa la desestimación del recurso argumentando que, las cuestiones planteadas en el escrito de demanda divergen de las formuladas ante el órgano económico-administrativo, suponiendo una desviación procesal. La Sala recuerda que nada obsta a que en vía judicial se pueden introducir nuevos fundamentos jurídicos por la vía del art. 56.1 de la LJCA. Partiendo de la distinción trazada por el Tribunal Supremo entre pretensiones, causas o motivos de impugnación y argumentos jurídicos, únicamente cabría apreciar desviación procesal en caso de alteración de las pretensiones, con la salvedad contemplada en el art. 65.3 de la LJCA, por lo que, la causa de inadmisibilidad será rechazada. Respecto a la determinación del valor del caudal relicto, los gastos abonados por el entierro y funeral de la causante no han sido cuestionados y figuran tanto en la escritura pública como en el propio cuaderno particional, acompañado de certificado en el que consta que la causante no tenía ningún contrato de seguro de cobertura de fallecimiento, lo que permite alcanzar la convicción de que los recurrentes debieron abonar tales gastos en los términos indicados en la escritura pública. En cuanto al cálculo del ajuar doméstico, se recuerda que este comprende el conjunto de bienes muebles afectos al servicio de la vivienda familiar o al uso personal del causante, conforme al art. 1321 CC en relación con el art. 4. Cuatro LIP. No es correcta la idea de que el 3% del caudal relicto que, como presunción legal, establece el mencionado art. 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. El contribuyente puede destruir tal presunción haciendo uso de los medios de prueba admitidos en Derecho, partiendo de la base de que tal noción sólo incluye los bienes muebles corporales afectos al uso personal. 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 no guardan relación alguna con esta categoría. Pues bien, tanto el local comercial como las posiciones en cuentas corrientes y depósito bancario, sin duda alguna deben restarse del cálculo del ajuar doméstico. En cuanto al inmueble, no se trataba del último domicilio de la causante y tampoco consta que fuera utilizado en forma alguna por la misma como segunda residencia, concluyendo que se trata de un activo inmobiliario que no cabe integrarlo dentro del ajuar doméstico. Las cuestiones planteadas con carácter subsidiario relativas a la concurrencia de un «error de salto» han recibido respuesta en sentido desfavorable al propuesto por la actora en la STS de 13 de junio de 2023 (rec. 2553/2021), si bien el recurso es íntegramente estimado en atención a lo razonado con anterioridad.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA**SENTENCIA****TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA****SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SEDE GRANADA****SECCIÓN SEGUNDA****RECURSO N° 1871/2021****SENTENCIA NUM. 635 DE 2026****SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

Síguenos en...



Ilmo. Sr. Presidente:

Don Luis Ángel Gollonet Teruel

Ilmos. Sres. Magistrados

Don Constantino Merino González

Don Miguel Pardo Castillo (ponente)

En la ciudad de Granada, a doce de marzo de dos mil veintiséis.

Vistos los autos del recurso contencioso-administrativo nº **1871/2021** presentado ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Granada, contra la resolución de 30 de junio de 2021, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala Desconcentrada de Granada, que desestimó la reclamación presentada contra el acuerdo denegatorio de la rectificación de la autoliquidación por el impuesto sobre sucesiones, dictado por la Agencia Tributaria de Andalucía, Gerencia Provincial en Almería.

Interviene como parte actora **D. Pelayo**, representado por la procuradora Dña. Carmen Soler Pareja y asistido por el letrado D. Mariano García Fernández.

Es parte demandada la **Administración General del Estado** (Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía), en cuya representación y defensa actúa la Abogacía del Estado; y la **Junta de Andalucía**, que comparece representada y asistida por la letrada del Ente autonómico.

La cuantía del recurso es 24.014,41 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-El recurso se interpuso el día 19 de octubre 2021 frente a la resolución administrativa anteriormente indicada.

Admitido a trámite el recurso se acordó reclamar el expediente administrativo, que ha sido aportado.

SEGUNDO.-En su escrito de demanda la parte actora expuso cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación y terminó por solicitar el dictado de sentencia que, estimando el recurso, declare la nulidad de los actos administrativos impugnados o, con carácter subsidiario, se plantee una cuestión de inconstitucionalidad.

TERCERO.-En sus escritos de contestación a la demanda, ambas Administraciones demandadas, estatal y autonómica, se opusieron a las pretensiones del actor y, tras exponer cuantos hechos y fundamentos de derecho consideraron de aplicación, solicitaron que se dictase sentencia íntegramente desestimatoria del recurso en cuanto al fondo.

CUARTO.-Se señaló para deliberación, votación y fallo del presente recurso el día y hora señalado en autos, en que efectivamente tuvo lugar, habiéndose observado las prescripciones legales en la tramitación del recurso.

Ha actuado como magistrado ponente el Ilmo. Sr. don Miguel Pardo Castillo, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso.

Es objeto del presente recurso contencioso-administrativa la resolución de junio de 2021, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala Desconcentrada de Granada, que desestimó la reclamación presentada contra el acuerdo denegatorio de la rectificación de la autoliquidación por el impuesto sobre sucesiones, dictado por la Agencia Tributaria de Andalucía, Gerencia Provincial en Almería.

SEGUNDO.- Posición de la parte actora.

La representación legal de la parte actora solicita la anulación de los impugnada y expone, en síntesis, los siguientes fundamentos de hecho y de Derecho:

En cuanto al cálculo automático del ajuar doméstico, indica que la autoliquidación ha sido elaborada con el programa de la Junta de Andalucía, que incorpora de forma automática el 3 por ciento de ajuar, y ello con independencia de que sea inexistente o irrelevante económicamente.

Los bienes que constituye la herencia son: una vivienda en Retamar (Almería), un local en Almería, y posiciones en cuentas corrientes y depósitos bancarios, que alcanzan un total de 355.884,01 euros.

Síguenos en...



La vivienda de Retamar no es habitual. Así consta en la propia escritura de herencia y, al igual que el local, estaba en disposición de generar rentas para la causante. El ajuar que se cuantifica asciende a 10.676,52 euros, cuando ninguno de los bienes que integra la herencia son susceptibles de generar dicho porcentaje de ajuar doméstico. Los gastos de entierro y funeral, por otro lado, ascendieron a 6.425,05 euros, y han sido abonados a través de la cuenta corriente que pasa a relacionar el escrito de demanda.

Una vez aplicada la doctrina del Tribunal Supremo, a su juicio, nos encontramos con que el caudal hereditario neto a disposición de los herederos no excede de 350.000 euros, y aplicando la reducción de hasta 175.000 euros que contempla el [artículo 19 del Decreto Legislativo 1/2009](#), al ser dos los herederos, resultaría una base liquidable de cero euros. Cita la [sentencia del Tribunal Supremo de 19 de octubre de 2021](#).

Con carácter subsidiario, argumenta que en el supuesto analizado concurre un "error de salto" y solicita, en apretada síntesis, el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad frente a la redacción original del [artículo 19 del Decreto Legislativo 1/2009](#).

TERCERO.- Posición de la Administración demandada.

A) La representación legal de la Administración General del Estado, a través de su representación jurídica, interesa la desestimación del recurso y en apoyo de su posición procesal esgrime los siguientes argumentos:

Las cuestiones planteadas en el escrito de demanda divergen de las formuladas ante el órgano económico-administrativo. Ello supone una desviación procesal que ha de conducir a la desestimación del recurso.

B) Por parte de la representación legal de la Junta de Andalucía, igualmente se interesa la desestimación del recurso y expone los siguientes razonamientos fácticos y jurídicos:

Alega la inadmisibilidad de la demanda, con base en el mismo argumento opuesto por la Administración General del Estado. Por otro lado, cita el [artículo 56.3 de la LGT](#) respecto de la aplicación del coeficiente multiplicador que deriva del [artículo 22 de la Ley 29/1987](#), lo que determina un coeficiente a aplicar a la cuota íntegra, en función del patrimonio preexistente del sujeto pasivo y su vinculación de parentesco con el causante o donatario.

El recurrente alega que el error de salto se produce al aplicar el límite cuantitativo establecido en el [artículo 19 del Decreto Legislativo 1/2009](#). Esto determina que, en el presente caso, estemos ante el incumplimiento del límite cuantitativo que la normativa del impuesto establece para la aplicación de una reducción de la base imponible. No se trata de un supuesto de aplicación de coeficiente multiplicador, y tampoco de un salto que resulte de la aplicación del tipo de gravamen del [artículo 56 de la LGT](#), por la que, en definitiva, concluye que no se dan los presupuestos para apreciar la existencia del llamado «error de salto».

CUARTO.- Decisión de la Sala.

A) Inadmisibilidad del recurso.

La representación legal de la parte actora, tal y como afirman ambas Administraciones codemandadas, alteró sustancialmente el motivo de impugnación de la resolución impugnada. Mientras que en la reclamación económico-administrativa alegó la existencia de un «error de salto» por entender que de haberse aplicado la reducción variable para cónyuge y descendientes no habría deuda alguna y que, sin embargo, por haber sobrepasado dicha reducción en muy poca cantidad la deuda tributaria es superior a dicho exceso, en el escrito de demanda omite toda referencia a dicha cuestión -salvo en relación con el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad, que se plantea con carácter subsidiario- y centra la totalidad de sus esfuerzos argumentativos en el error padecido en la determinación del ajuar doméstico.

Se opone por las codemandadas, así pues, la concurrencia de desviación procesal.

Esta construcción jurisprudencial acontece en tres supuestos: cuando no existe identidad entre el acto administrativo impugnado en el escrito de interposición del recurso y el posteriormente combatido en el escrito de demanda ([STS de 10 de mayo de 2010](#)); cuando en vía judicial se deducen pretensiones novedosas, nunca planteadas en vía administrativa, salvo que se pudieran calificar como motivos o causas de impugnación, de conformidad con lo previsto en el [artículo 56.1 de la LJCA](#) ([STS de 9 de noviembre de 2015](#)) o estuvieran procesalmente reconocidas, como sucede en el supuesto del [artículo 65.3 del mismo texto legal](#). También se ha admitido esta figura en caso de discrepancia entre el objeto impugnatorio delimitado en el demanda y el expuesto en el escrito de conclusiones.

Las demandadas se refieren al segundo de los supuestos. Constituye reiterada doctrina jurisprudencial, sin embargo, que nada obsta a que en vía judicial se pueden introducir nuevos fundamentos jurídicos por la vía del [artículo 56.1 de la LJCA](#). Partiendo de la distinción trazada por el Tribunal Supremo entre pretensiones, causas o motivos de impugnación y argumentos jurídicos, únicamente cabría apreciar desviación procesal en caso de alteración de las pretensiones, con la salvedad contemplada en el [artículo](#)

Síguenos en...



[65.3 de la LJCA](#), pero no existe desde la perspectiva adjetiva ningún óbice al planteamiento en fase judicial de nuevas causas o motivos de impugnación y, con mayor razón, de distintos argumentos jurídicos.

La causa de inadmisibilidad, en definitiva, será rechazada.

B) Determinación del valor del caudal relicto.

Razona la parte actora que el cálculo del ajuar doméstico se realizó con base en el programa de gestión de la Junta de Andalucía, de tal forma que se calculó el 3 por ciento y ascendió a un importe de 10.676,52 euros.

A su juicio, la cantidad resultante habría de ser inferior, lo que sería determinante de la procedencia de su pretensión, pues el caudal relicto se valoró en 355.884,01 euros y el ajuar calculado por el citado programa informático era de 10.676,52 euros. Si se descuenta el ajuar doméstico y, además, los gastos de entierro abonados por los herederos, el montante total del caudal hereditario sería de 349.458,96 euros y, en definitiva, al ser dos los herederos, operaría la reducción de hasta 175.000 euros que contemplaba el [artículo 19 del Decreto Legislativo 1/2009](#) en su versión inicial, aplicable en atención a la fecha del fallecimiento de la causante.

Respecto de los gastos abonados por el entierro y funeral de la causante, por importe de 6.425,05 euros, no han sido cuestionados de contrario, y figuran tanto en la escritura pública de 14 de mayo de 2014, de protocolización de las operaciones particionales de los bienes al fallecimiento de la madre del recurrente, como en el propio cuaderno particional.

Además, se acompaña certificado del Registro General de Contratos de Seguro de Cobertura de Fallecimiento en el que consta que la causante no tenía ningún contrato de seguro de cobertura de fallecimiento, y, recordemos, la inicial autoliquidación partía de un un valor del caudal relicto de 360.135,48 euros, que se trata exactamente de la cantidad que resulta de restar al supuesto valor total de dicho caudal los gastos de entierro (355.884,01 euros, más 10.676,52 euros en concepto de ajuar doméstico, menos 6.425,05 euros de gastos de funeral) lo que, en definitiva, nos permite alcanzar la convicción de que los recurrentes debieron abonar tales gastos en los términos indicados en la escritura pública.

En cuanto al cálculo del ajuar doméstico, la [STS de 20-09-2022 \(rec. 4097/2020\)](#), concluye lo siguiente:

«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 incorporales 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.»

Pues bien, tanto el local comercial sito en la calle Tiendas de Almería como las posiciones en cuentas corrientes y depósito bancario, por importe de 122.384,01 euros, sin duda alguna deben restarse del cálculo del ajuar doméstico.

En cuanto al inmueble sito en el DIRECCION000 (Almería), es evidente que no se trataba del último domicilio de la causante pues este se encontraba en la DIRECCION001 de Almería. Tratándose de un apartamento de 63 metros cuadrados en una zona turística, sin que conste que fuera utilizado en forma alguna por la misma como segunda residencia, hemos de concluir que se trata de un activo inmobiliario que, con base en la doctrina jurisprudencial expuesta, no cabe integrarlo dentro del ajuar doméstico. Refuerza esta convicción: por un lado, el [artículo 1321 del Código Civil](#), al indicar que «Fallecido uno de los cónyuges, las ropas, el mobiliario y enseres que constituyan el ajuar de la vivienda habitual común de los

Síguenos en...



espososse entregarán al que sobreviva, sin computárselo en su haber.», y el [artículo 4 apartado cuarto de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio](#), que lo define como «*los efectos personales y del hogar, utensilios domésticos y demás bienes muebles de uso particular del sujeto pasivo, excepto los bienes a los que se refieren los artículos 18 y 19 de esta Ley.*»

Una vez practicadas estas deducciones, que se incorporaron a la precitada escritura pública que aprobó el cuaderno particional en fecha de 14 de mayo de 2014, asiste la razón a la parte actora en cuanto a que el valor total del caudal relicto sería de 349.458,96 euros.

Las cuestiones planteadas con carácter subsidiario relativas a la concurrencia de un «error de salto» han recibido respuesta en sentido desfavorable al propuesto por la actora en la [STS de 13-06-2023 \(rec. 2553/2021\)](#), si bien el recurso será íntegramente estimado en atención a lo razonado con anterioridad.

QUINTO.- Costas.

De conformidad con el [artículo 139.1 de la LJCA](#), no se hace pronunciamiento sobre el abono de las costas procesales, al apreciarse serias dudas de hecho y de Derecho en relación con el alcance del concepto de ajuar doméstico, de suficiente entidad para justificar la no imposición de las costas procesales.

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 la representación legal de D. Pelayo** frente a la resolución de 30 de junio de 2021, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala Desconcentrada de Granada, que desestimó la reclamación presentada contra el acuerdo denegatorio de la rectificación de autoliquidación por el impuesto sobre sucesiones, dictado por la Agencia Tributaria de Andalucía, Gerencia Provincial en Almería.
- 2.- Declarar la disconformidad a Derecho y consiguiente anulación de la resolución impugnada.
- 3.- Como situación jurídica individualizada, reconocer el derecho del recurrente a la devolución de la cantidad indebidamente abonada, que asciende a 24.014,41 euros, más los intereses legales.
- 4.- No hacer pronunciamiento sobre el abono de las costas procesales.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo, al lugar de procedencia de éste.

Notifíquese la presente resolución a las partes, con las prevenciones del [artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial](#), haciéndoles saber que contra la misma cabe interponer recurso de casación ante el Tribunal Supremo.

El recurso de casación deberá acompañar la copia del resguardo del ingreso en la Cuenta de Consignaciones núm.: 1749000024187121, del depósito para recurrir por cuantía de 50 euros, de conformidad a lo dispuesto en la [D.A. 15ª de la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre](#), salvo concurrencia de los supuestos de exclusión previstos en el [apartado 5º de la Disposición Adicional Decimoquinta de dicha norma](#) o beneficiarios de asistencia jurídica gratuita.

En caso de pago por transferencia se emitirá la misma a la cuenta bancaria de 20 dígitos: IBAN ES5500493569920005001274.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Diligencia.-Entregada, documentada, firmada y publicada la anterior resolución, que ha sido registrada en el Libro de Sentencias, se expide testimonio para su unión a los autos. Doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

