

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE EXTREMADURA*Sentencia n.º 403/2026 de 22 de junio de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 90/2026***SUMARIO:**

CC.AA. Extremadura. Tributos cedidos. ISD. Adquisiciones mortis causa. Reducciones de la base imponible. Reducción autonómica propia por adquisición de empresa. La parte actora alega que procede la impugnación de la declaración del Impuesto de Sucesiones realizada para aplicar la bonificación del 100% por adquisición de empresas, en la medida en la que dejó constancia en el cuaderno particional de que se le debían aplicar cuantas bonificaciones y exenciones fiscales fueran procedentes al ser agricultor a título principal y titular de explotación prioritaria de la tierra. El Letrado de la Junta de Extremadura, en nombre y representación de la misma, se opone al presente recurso en la medida en la que se tiene que optar expresamente por la aplicación de dicha bonificación, sin que quepan expresiones genéricas, ya que conlleva el cumplimiento de una serie de obligaciones. Concluye que no procede pedir la rectificación de la liquidación ocho años después. Señala el Tribunal que la citada opción se ha ejercitado de forma expresa ocho años después de la correspondiente liquidación. Por lo tanto, el plazo estaba más que superado y la consecuencia legal prevista es tener por renunciada la bonificación que ahora se pide. Por otro lado, se solicitó en un principio la aplicación del artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987 (Ley ISD) para después cambiar al artículo 21 del DLeg. 1/2013 de Extremadura (TR disposiciones legales en materia de tributos cedidos), supuesto ante el que nos encontramos. Pero es que en la propia demanda se reconoce que en el momento de la liquidación no se cumplían los requisitos de la bonificación, por lo que difícilmente se podía optar a la misma.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE EXTREMADURA**SENTENCIA****TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE EXTREMADURA****SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****CÁCERES****SENTENCIA: 00403 / 2026**

La Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, integrada por los Ilmos. Sres. Magistrados del margen, en nombre de SM el Rey ha dictado la siguiente:

SENTENCIA NÚMERO 403/2026**PRESIDENTE:****DOÑA MARIA CARMEN ROMERO CERVERO****MAGISTRADOS****DOÑA ELENA MENDEZ CANSECO****DON MERCENARIO VILLALBA LAVA****DON RAIMUNDO PRADO BERNABEU****DOÑA CARMEN BRAVO DIAZ**

En Cáceres a veintidós de junio de dos mil veintiséis.

Visto el recurso contencioso administrativo PO **90/2026** promovido por el Procurador Don Carlos Alejo Leal López, en nombre y representación de **DON Isidoro** y asistido por el Letrado Don Antonio Francisco Delgado González, siendo demandada **LA ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO**, representado por el Sr. Abogado del Estado y **LA JUNTA DE EXTREMADURA** representada por el Sr. Letrado de la Junta, sobre: contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Extremadura (TEAREx) de 23 de enero de 2026 que desestima la reclamación económico- administrativa interpuesta contra la Resolución de 17 de junio de 2024 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).

C U A N T I A: INDETERMINADA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Síguenos en...



PRIMERO.-Por la parte actora se presentó escrito mediante el cual interesaba se tuviera por interpuesto recurso contencioso administrativo contra el acto que ha quedado reflejado en el encabezamiento de esta sentencia.

SEGUNDO.-Seguido que fue el recurso por sus trámites, se entregó el expediente administrativo a la representación de la parte actora para que formulara la demanda, lo que hizo seguidamente dentro del plazo, sentando los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes y terminando suplicando se dictara una sentencia por la que se estime el recurso, con imposición de costas a la demandada ; dado traslado de la demanda a la parte demandada de la Administración para que la contestase, evacuó dicho trámite interesando se dictara una sentencia desestimatoria del recurso, con imposición de costas a la parte actora.

TERCERO.-Habiéndose solicitado únicamente por la Junta de Extremadura prueba documental obrante en el expte administrativo, se pasó al periodo de conclusiones, donde las partes interesaron se dictara sentencia de conformidad a lo solicitado en el suplico de sus escritos de demanda y contestación, señalándose seguidamente día para la votación y fallo del presente recurso, que se llevó a efecto en el fijado.

CUARTO.-En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales;

Siendo Ponente para este trámite la Iltna. Sra. Magistrada Especialista **Doña Carmen Bravo Díaz**.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-El Procurador de los Tribunales D. Carlos Alejo Leal López formula recurso contencioso-administrativo, en representación y defensa de D. Isidoro, contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Extremadura (TEAREx) de 23 de enero de 2026 que desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la Resolución de 17 de junio de 2024 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).

La parte actora alega que procede la impugnación de la declaración del Impuesto de Sucesiones realizada para aplicar la bonificación del 100% por adquisición de empresas, en la medida en la que dejó constancia en el cuaderno particional de que se le debían aplicar cuantas bonificaciones y exenciones fiscales fueran procedentes al ser agricultor a título principal y titular de explotación prioritaria de la tierra.

El Letrado de la Junta de Extremadura, en nombre y representación de la misma, se opone al presente recurso en la medida en la que se tiene que optar expresamente por la aplicación de dicha bonificación, sin que quepan expresiones genéricas, ya que conlleva el cumplimiento de una serie de obligaciones. Concluye que no procede pedir la rectificación de la liquidación ocho años después.

El Abogado del Estado, en representación y defensa de la Administración General del Estado y del TEAREx, interesa la desestimación del recurso por los mismos motivos.

SEGUNDO.-Debemos comenzar por la normativa aplicable al presente caso, así como los pronunciamientos de esta Sala en cuestiones similares.

A estos efectos, el [artículo 21.1 del Decreto Legislativo 1/2013, de 21 de mayo](#), por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado disponía: "*Cuando en la base imponible de una adquisición por causa de muerte esté incluido el valor de una empresa individual, de un negocio profesional o de participaciones en entidades societarias, para obtener la base liquidable se aplicará en la imponible una reducción propia de la Comunidad Autónoma del 100 por 100 del mencionado valor, siempre que concurran las siguientes circunstancias:*

a) Que sea de aplicación la exención regulada en el [apartado 8.º del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio](#) .

b) Que la actividad se ejerza en el territorio de la Comunidad Autónoma de Extremadura.

c) Que la adquisición corresponda al cónyuge o a descendientes. A falta de éstos últimos, la reducción será de aplicación a los ascendientes y colaterales por consanguinidad hasta el tercer grado de parentesco con la persona fallecida.

d) Que, tratándose de adquisición de participaciones en entidades societarias, el causahabiente alcance al menos el 50 por 100 del capital social, ya sea computado de forma individual o conjuntamente con su cónyuge, descendientes, ascendientes o parientes colaterales hasta el tercer grado por consanguinidad y que la entidad no cotice en mercados organizados.

e) Que el adquirente mantenga en su patrimonio la adquisición durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que falleciere a su vez dentro de ese plazo.

f) Que se mantenga el domicilio fiscal de la empresa o negocio o el domicilio fiscal y social de la entidad societaria en el territorio de la Comunidad Autónoma de Extremadura durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante".

Según el artículo 64.1 de la misma norma: "Cuando la definitiva efectividad de un beneficio fiscal dependa del cumplimiento por el contribuyente de cualquier requisito en un momento posterior al de devengo del impuesto, la opción por la aplicación de tal beneficio deberá hacerse expresamente en el periodo reglamentario de presentación de la autoliquidación o declaración. La omisión de esa opción sólo podrá subsanarse si el documento que la recoge se presenta antes de que finalice el citado periodo.

La falta de la opción se entenderá como una renuncia a la aplicación del beneficio por no cumplir el obligado tributario la totalidad de requisitos establecidos o no asumir los compromisos a su cargo. También se considerará renuncia la no aplicación del beneficio en la autoliquidación cuando se ha solicitado en el documento que la acompaña".

Por otro lado, la presente Sala en su [Sentencia nº 5/2023 de 19 de enero, Rec. 316/2022](#) ha manifestado en su Fundamento de Derecho Segundo: "Damos por acreditados los hechos objetivos que dimanen del expediente y las actuaciones y que no son objeto de discrepancia y así fechas de las resoluciones, contenido extrínseco de las mismas, organismos de los que emanan, contenido de las escrituras y otros documentos sin perjuicio de la valoración, etc.

La parte actora se alza contra la resolución del TEAR esgrimiendo dos motivos: Debió aplicarse la reducción en la base imponible del [artículo 20.2 c\) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones](#) porque se pidió expresamente en la escritura pública de partición de la herencia.

Debió aplicarse la reducción en la base imponible del [artículo 9 de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias](#), en tanto que las seis fincas heredadas conformaban una explotación agraria prioritaria (la Junta de Extremadura la confirmó como tal en su resolución de 20 de septiembre de 2020)

Tanto los servicios jurídicos de la Junta de Extremadura como la Abogacía del Estado se oponen por los motivos expuestos en sus respectivas contestaciones, en esencia y para resumir, al entender que con respecto a la vivienda no se solicitó expresamente y en lo tocante a la reducción por explotación agraria prioritaria al entender que en la fecha del fallecimiento de la causante, es decir del hecho imponible, no concurría esa calificación pues la solicitaron en 2015 y la obtuvieron en 2020.

Comenzando por la primera de las cuestiones y como avanzábamos, las administraciones se oponen al entender que el beneficio del art 20 del IS debe solicitarse expresa y no genéricamente y no se hizo por lo que la propia administración tributaria no puede ser obligada a investigar de oficio si se dan los requisitos en cada contribuyente que realice una solicitud "de modelo". Todo ello ya que según el [artículo 64.1 del Decreto Legislativo 1/2013, de 21 de mayo](#), por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aplicable en el momento de producirse el hecho imponible, señala que "Cuando la definitiva efectividad de un beneficio fiscal dependa del cumplimiento por el contribuyente de cualquier requisito en un momento posterior al de devengo del impuesto, la opción por la aplicación de tal beneficio deberá hacerse expresamente en el periodo reglamentario de presentación de la autoliquidación o declaración". Por otra parte, la Junta alude a una [sentencia de nuestro Tribunal Superior de 17 de diciembre de 2014, rec. 395/2013](#). Pues bien, en este caso entendemos que se da el supuesto examinado en la citada sentencia. Decimos lo anterior porque del expediente y en concreto de la escritura que sirve de base a la liquidación, se efectúa en el [apartado b\) una alusión genérica relacionada con el artículo 20 del LIS](#) a diferencia como puede observarse del siguiente apartado donde si se manifiesta expresamente. No debe olvidarse tampoco que la reducción no sólo procede por ser la vivienda habitual sino que como señala el precepto: "Del mismo porcentaje de reducción, con el límite de 122.606,47 euros para cada sujeto pasivo y con el requisito de permanencia señalado anteriormente, gozarán las adquisiciones "mortis causa" de la vivienda habitual de la persona fallecida, siempre que los causahabientes sean cónyuge, ascendientes o descendientes de aquél, o bien pariente colateral mayor de sesenta y cinco años que hubiese convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento". El límite al que se refiere el precepto anterior es el de diez años.

Así pues, convenimos con los demandados a la hora de reseñar que no se expresó en la debida forma en la escritura la solicitud específica de la reducción pretendida por lo que en este apartado debemos confirmar la resolución administrativa.

En lo referente a la segunda cuestión y examinado el expediente, se deduce que la solicitud se realizó en 2015 y se obtuvo en 2020 con efectos retroactivos a la citada fecha. Por tanto y como establece la [sentencia de 19/01/2017 \(rec. 3676/2015\)](#), recaída en recurso de casación para la unificación de doctrina, en la que confirmó la sentencia de la Sala de 31/03/201: "Es claro, pues, que los requisitos legales que sustentaban la bonificación fiscal solicitada no concurrían a la fecha de devengo del impuesto, que es la fecha en la que se deben residenciar todas las relaciones jurídico tributarias dimanantes del hecho imponible, incluidos los beneficios fiscales que procedan" Asimismo la [sentencia núm. 45/2020 de 11 febrero, nº 396/2021, de 9](#)

de septiembre que recalca que: "Lo decisivo es que el certificado se refiera a la fecha de devengo del Impuesto" a lo que debemos añadir, que es la muerte del causante y no la partición. Así por tanto este motivo debe asimismo decaer y en consecuencia confirmar la resolución recurrida".

TERCERO.-Una vez recogidos los anteriores extremos y destacando que la normativa autonómica coincide con la estatal, procede concluir que no cabe la rectificación pedida por el demandante.

La norma es muy clara al exigir que se manifieste de forma expresa que se opta por la aplicación de la correspondiente bonificación, sin que quepan fórmulas genéricas, como la empleada por el recurrente. La única excepción o salvedad que se contempla es la de que se opte por la bonificación antes de que finalice el período de presentación de la liquidación o autoliquidación.

Ello es así, porque la mentada bonificación implica una serie de obligaciones que tiene que asumir el contribuyente de forma explícita, sin que se pueda exigir a la Administración que "adivine" si se van a realizar o no.

A todo ello hay que añadir varios aspectos fundamentales en el supuesto ante el que nos encontramos. Por un lado, la citada opción se ha ejercitado de forma expresa ocho años después de la correspondiente liquidación. Por lo tanto, el plazo estaba más que superado y la consecuencia legal prevista es tener por renunciada la bonificación que ahora se pide.

Por otro lado, se solicitó en un principio la aplicación del artículo 20.2.c) para después cambiar al artículo 21, supuesto ante el que nos encontramos. Pero es que en la propia demanda se reconoce que en el momento de la liquidación no se cumplían los requisitos de la bonificación, por lo que difícilmente se podía optar a la misma.

Así pues, procede confirmar la Resolución impugnada por todos los motivos expuestos anteriormente y desestimar el presente recurso.

CUARTO.-Que en materia de costas rige el artículo 139 de la Ley 29/1998 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, imponiéndose las costas a la parte actora con el límite máximo de 2.000 euros por todos los conceptos IVA incluido.

VISTOS los artículos citados y demás preceptos de pertinente y general aplicación, EN NOMBRE DE SM EL REY, por la potestad que nos confiere la CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA,

FALLAMOS

DESESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. Carlos Alejo Leal López, en representación y defensa de D. Isidoro, contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Extremadura de 23 de enero de 2026 que desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la Resolución de 17 de junio de 2024 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, confirmando la misma, y con condena en costas a la parte actora por el importe máximo de 2.000 euros por todos los conceptos IVA incluido.

Contra la presente sentencia sólo cabe recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. El recurso de casación se preparará ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Extremadura en el plazo de treinta días contados desde el día siguiente al de la notificación de la sentencia.

La presente sentencia sólo será recurrible ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo si el recurso pretende fundarse en infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sea relevante y determinante del fallo impugnado, siempre que hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora.

El escrito de preparación deberá reunir los requisitos previstos en los artículos 88 y 89 LJCA y en el Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (BOE 6-7-2016).

De conformidad con lo dispuesto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la LOPJ, según la reforma efectuada por LO 1/2009, de 3 de noviembre, deberá consignarse el depósito de 50 euros para recurrir en casación. Si no se consigna dicho depósito el recurso no se admitirá a trámite.

Y para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto, remítase testimonio, junto con el expediente administrativo, al órgano que dictó la resolución impugnada, que deberá acusar recibo dentro del término de diez días conforme previene la Ley, y déjese constancia de lo resuelto en el procedimiento.

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

PUBLICACION:En la misma fecha fue publicada la anterior resolución por el Ilmo. Sr./a. Magistrado que la dictó. Doy fe.

Síguenos en...



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

Síguenos en...

