

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA*Sentencia n.º 1611/2026 de 3 de julio de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 900/2022***SUMARIO:**

ISD. Adquisiciones *mortis causa*. Reducciones de la base imponible. Adquisición de explotación agraria. Insuficiente motivación de la liquidación por falta de concreción de las fincas y de las circunstancias de cada sucesor. La insuficiente motivación de la liquidación, que se limita a señalar de forma global que determinadas fincas no eran explotadas directamente por el causante, sin concretar las fincas adquiridas por cada sucesor ni las razones prácticas y jurídicas individuales que justifican la exclusión de la reducción, impide conocer los motivos de la decisión administrativa. La Administración se apoya, además, en una premisa incorrecta sobre el ejercicio real y efectivo de la actividad agrícola por el causante.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA**SENTENCIA****TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA****SEDE GRANADA****SECCIÓN SEGUNDA****RECURSO NÚMERO 900 / 2022****S E N T E N C I A NÚM. 1611 DE 2026****Ilmo. Sr. Presidente****Don Luis Ángel Gollonet Teruel (ponente)****Ilmos. Sres. Magistrados****Don Constantino Merino González****Don Miguel Pardo Castillo**

En Granada a tres de julio de dos mil veintiséis.

Vistos los autos del recurso nº **900 de 2022** presentado ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de la ciudad de Granada, contra la resolución de 24 de febrero de 2022 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada.

Interviene como recurrente **D. Aurelio** representado por el Procurador D. Jesús López Martín y defendido por el Letrado D. Manuel Jesús Gil Castro y como parte recurrida la **Administración del Estado, Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía**, representada y defendida por la Abogacía del Estado. Es parte codemandada la **Administración autonómica andaluza, Agencia Tributaria de Andalucía** representada y defendida por la Sra. Letrada de la Junta de Andalucía.

La cuantía del recurso es 128.920,33 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

ÚNICO.- Por la parte recurrente se interpuso recurso, mediante escrito presentado el día 17 de junio de 2022 contra la actuación administrativa antes indicada.

El recurso fue admitido a trámite, y se dio traslado a la Administración demandada, que remitió el correspondiente expediente administrativo; el día 7 de noviembre de 2022 se presentó la demanda, y la contestación a la demanda el día 10 de enero de 2023. La parte codemandada contestó a la demanda el día 28 de abril de 2023.

Se designó Magistrado ponente, se señaló día para la votación y fallo y quedaron los autos pendientes para dictar Sentencia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Síguenos en...



PRIMERO.- Se interpone recurso contencioso administrativo contra la resolución de fecha 24 de febrero de 2022 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), Sala de Granada.

Esta actuación administrativa impugnada desestima la reclamación económico administrativa nº NUM000, interpuesta por D. Aurelio contra la liquidación girada por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, con número NUM001, por importe de 128.920,33 euros, tras el fallecimiento de D. Esteban el día 11 de julio de 2017.

SEGUNDO.- La parte actora expone en la demanda los antecedentes que considera relevantes y en el apartado de fundamentos de derecho articula dos motivos de impugnación:

1) Vulneración del [artículo 22 quáter del Decreto Legislativo 1/2009](#), modificado por el Decreto-Ley 4/2016, de 26 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos (vigente en el momento del devengo del impuesto) que recoge la reducción autonómica (99 por ciento) por la adquisición de explotaciones agrarias.

Mantiene la parte demandante que el causante no ejercía la actividad agrícola de forma habitual, personal y directa a la fecha de fallecimiento, siendo ejercida por la propia parte actora y por tanto tiene derecho a aplicar la reducción. Hace referencia a la finalidad de la norma conforme a la exposición de motivos del Decreto-Ley 4/2016, atinente a facilitar la sucesión de la explotación agraria a fin de lograr la continuidad de dichas actividades económicas en el territorio de la Comunidad Autónoma. No considera aplicable la Consulta 27/ 2017 pues *"en este caso el causante no compaginaba el ejercicio de la actividad económica con la jubilación"*.

El desarrollo de este argumento se recoge en el antecedente de hecho CUARTO, en el que se expone lo siguiente:

2) Falta de motivación de la liquidación girada por la Administración, ya que, a la vista del contenido o literalidad de la propuesta de liquidación no se entienden los motivos para la no aplicación total de la reducción, pues, a juicio de la demandante sí se cumplen los requisitos previstos en el artículo mencionado para que resulte aplicable en su integridad.

TERCERO.- La defensa de la Administración del Estado se remite a los fundamentos de la resolución impugnada, que entiende son bastantes para desestimar la demanda interpuesta.

Por su parte la defensa de la Junta de Andalucía mantiene que la actuación administrativa impugnada es ajustada a Derecho, que no concurren los requisitos para la aplicación del [artículo 22 quáter del Decreto Legislativo autonómico 1/2009](#) y que hay motivación suficiente.

CUARTO.- Planteado el debate en los términos expuestos podemos adelantar que asiste la razón a la parte actora en los dos alegaciones o motivos de impugnación que articula en su demanda.

Comenzando por la cuestión de fondo, siguiendo el orden de actora en la demanda, la problemática versa sobre si concurre o no el presupuesto o premisa de la de que parte la resolución impugnada a efectos de aplicar el primer apartado del [art. 22 quáter del Decreto Legislativo 1/2009](#), modificado por el Decreto-Ley 4/2016 de 26 de julio. Concretamente si a la fecha de fallecimiento del causante, estando jubilado, ejercía la actividad agrícola.

Recordemos lo motivado al respecto en la liquidación girada:

" En el caso que nos ocupa, una vez consultada la base de Datos de la AEAT a la que esta Administración tiene acceso se comprueba, al examinar las declaraciones de la renta de los ejercicios IRPF 2017 y anteriores, que el causante declara rendimientos de actividades agrícolas, ganaderas y forestales en régimen de estimación objetiva, por lo que nos encontramos en el supuesto recogido en el primer apartado del [art. 22 quáter del Decreto Legislativo 1/2009](#) , modificada por el Decreto-Ley 4/2016 de 26 de julio. Es más, se ha podido comprobar de la propia documentación aportada por el obligado tributario, certificado de la situación en el censo de actividades económicas emitido por la AEAT que, el causante figuró dado de alta en el epígrafe B01: Actividad Agrícola hasta la fecha de su defunción, 11/07/2017."

Es inequívoco, a la vista de este argumento, que la conclusión que se obtiene por la Administración Tributaria deriva o tiene como principal fuente o apoyo las declaraciones de la renta de los ejercicios IRPF 2017 y anteriores del propio causante. El precepto, en todo caso, toma como referencia la fecha de fallecimiento del causante, en este caso, julio de 2017.

Pues bien, fijado lo anterior, que sirve, en definitiva, de premisa o fundamento de la decisión que adopta la Oficina Gestora, adquiere plena relevancia el Acta de inspección de la AEAT de fecha 22 de junio de 2021 que se aporta junto con la demanda. En ella se hace referencia al procedimiento de inspección que se proyecta sobre ese aspecto fundamental y que implica por ello una revisión llevada a cabo por la Administración Tributaria Estatal de los datos relativos a la declaración de IRPF de ese ejercicio 2017, y, también, del ejercicio de 2016.

Se trata de un Acta firmada en conformidad con lo que ello implica respecto a la aceptación de los hechos o datos que se consignan tanto por el contribuyente (en este caso su representante) como por la propia Administración Tributaria estatal.

La defensa de la Administración autonómica parece ser consciente de la relevancia que tiene este documento y por ello viene a reproducir aquellos aspectos que favorecen el planteamiento mantenido por dicha Administración. Sucede, sin embargo, que omite parte del contenido de ese Acta, que se refiere específicamente al ejercicio 2017. En concreto se explicita en el Acta de conformidad lo siguiente:

"Así el obligado tributario ha propuesto a esta Inspección en función de las circunstancias anteriormente expuestas que el rendimiento neto de la actividad agrícola desarrollada a efectos del IRPF, sea distribuido teniendo en cuenta que los ingresos consignados en el año 2016 por Aurelio en realidad han sido obtenidos por ambos cónyuges por lo que se imputarán a estos, y que los ingresos declarados por el obligado tributario en el año 2017 fueron en realidad obtenidos por su cónyuge Trinidad. En consecuencia, en los ejercicios objeto de comprobación ascienden, para el obligado tributario objeto de la presente regularización, a:

Año Rendimiento de la Actividad

2016 42.847,00"

En la regularización que se acepta se reflejan como rendimientos de actividades económicas, 0 euros, para el ejercicio 2017.

Tal y como expone la parte actora en la demanda no se refleja ni incorpora (ni sería coherente con lo aceptado en ese Acta de conformidad) que el causante obtuviera rendimiento alguno de la actividad en el ejercicio 2017. Entendemos que queda clara la diferencia respecto a la situación del año 2016 en el que se acepta que los ingresos se obtuvieron por ambos cónyuges.

Por tanto, dado que ese inicial planteamiento de la Administración tributaria autonómica se apoyaba en la declaración del IRPF del ejercicio 2017 y esta ha sido revisada por la propia Administración tributaria estatal competente en los términos descritos, no puede concluirse ya que concurra el requisito o circunstancia de que el causante, al tiempo del fallecimiento, obtenía renta por ejercicio de actividad agrícola, que resulta de su propia declaración del I.R.P.F. ejercicio de 2017

Frente a ello no puede prevalecer otro dato al que hacía referencia la oficina gestora, el alta en el IAE hasta la fecha de fallecimiento. La propia liquidación girada otorga carácter accesorio a esa circunstancia, y, con ello, entendemos, se viene a asumir que se trata de un aspecto formal que no puede prevalecer sobre la realidad material de ejercicio real y efectivo de actividad agrícola. Sin perjuicio, lógicamente, de que sí pueda reforzarla.

QUINTO.- En cuanto al segundo motivo del recurso, y como también hemos adelantado, asiste la razón a la parte actora cuando pone de manifiesto la falta de motivación de la liquidación girada.

Nos encontramos, sin duda, ante un supuesto de sucesiones complejo, que se proyecta sobre multitud de fincas o inmuebles rústicos y que además alcanza a diferentes sucesores, en su doble condición, en algunos casos, de herederos y legatarios, incluida la viuda usufructuaria. Concurriendo esas circunstancias resulta notoriamente insuficiente la motivación que se incorpora en la liquidación a efectos de excluir de la reducción determinadas fincas que se identifican por el Municipio en el que se encuentran, con indicación del polígono y parcela. En la liquidación que analizamos en este recurso se limita a incorporar la expresión "al no ser explotadas directamente por el causante", si bien en otras liquidaciones de otros sucesores del causante se añade la expresión "al existir sobre las mismas contratos de arrendamiento".

Esa es la única explicación que, de forma global, y sin concretar las fincas que adquiere cada uno de los sucesores se establece para todos y cada uno de ellos en las diferentes liquidaciones. Solo podemos insistir en que se trata de un supuesto de sucesión complejo, que se proyecta o alcanza a diferentes fincas que aparecen distribuidas en el título hereditario entre los distintos legatarios y herederos en función de su identificación registral. No se obtiene mayor información de la correspondiente e individual "hoja de liquidación" que se limita a reflejar una cantidad en concepto de reducción por adquisición de explotación agraria prioritaria, sin mayor indicación o explicación.

Concluimos, por tanto, que, como afirma la parte actora, esa relevante falta de motivación impide conocer cuáles son las razones prácticas y jurídicas individuales para cada uno de los sucesores que justifican la decisión adoptada por la administración que, como hemos explicado, se apoya, además, en una premisa incorrecta.

SEXTO.- Procede, en consecuencia, anular, por no ser conforme a derecho, la resolución del órgano de revisión en vía económico-administrativa frente a la que se interpone el recurso contencioso-administrativo y la liquidación que confirma.

SÉPTIMO.- No procede la imposición de costas de esta instancia, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA, ya que el caso presentaba serias dudas de derecho.

Síguenos en...



En atención a lo expuesto,

FALLAMOS

Se estima el recurso interpuesto contra la resolución de fecha 24 de febrero de 2022 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, que se anula por no ser ajustada a Derecho.

Sin imposición de las costas causadas en esta instancia.

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.: 1759000024090022, del depósito para recurrir por cuantía de 50 euros. 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...

