

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA

Sentencia n.º 3992/2025 de 13 de noviembre de 2025

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Recurso n.º 1897/2021

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones inter vivos. Hecho imponible. Condonación del precio. El recurrente aparece como comprador y su padre como vendedor de unas participaciones sociales, operación que es escriturada con fecha de 29 de abril de 2014. El precio de la compraventa se fija en 60.450 euros a satisfacer de la siguiente forma: 2.325 euros pagados en efectivo ese mismo día, mientras que el resto del precio, 58.125 euros, a pagar en 25 cuotas mensuales de 2.325 euros cada una de ellas, la primera de ellas el día 28 de mayo de 2014 y la última el día 28 de mayo de 2016. El recurrente como comprador presentó en fecha 22 de mayo de 2014 la autoliquidación sin ingreso por la modalidad de Actos Jurídicos Documentados. La Inspección formuló tres actas en disconformidad por cada uno de los ejercicios en los que debían ser pagadas las cuotas al considerar que se había producido una condonación de deuda que debe tributar por el concepto de donación. Señala la sentencia que la prueba aportada por el recurrente resulta notoriamente insuficiente a efectos de acreditar el real y efectivo pago de las diferentes cantidades que documentan los recibos apartados, porque tales recibos son documentos privados que no justifican ni prueban frente a terceros que el vendedor que figura en los mismos ha recibido esas cantidades de dinero y que las mismas han sido abonadas o entregadas por quien figura como comprador (artículos 1257 y 1227 CC). Esa doble condición corresponde en este caso a quienes tienen una relación de parentesco directa, padre e hijo, y esa circunstancia es tomada en consideración por la norma tributaria a efectos de presumir la existencia de una transmisión lucrativa. Las manifestaciones realizadas por el padre y recogidas en las alegaciones, al margen de que se trata de meras afirmaciones, no van acompañadas de la correspondiente justificación, ni de pruebas la relación entre el supuesto abono hecho en metálico y el correspondiente gasto. El extracto bancario de cuenta, titular del padre, no refleja cómo abono ninguna cantidad que se corresponda con ese importe, ni menos aún con la totalidad de los recibos. Es por ello, que resulta correcta la liquidación realizada por la Administración tributaria por el concepto de condonación de deudas.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA**SENTENCIA****RECURSO N. 1897 /2021****TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA, CEUTA Y MELILLA.****SALA DE LO CONTENCIOSO -ADMINISTRATIVO.****SECCIÓN SEGUNDA****Ilmo. Sr. Presidente****D. Luis Ángel Gollonet Teruel****Ilmos. Sres. Magistrados****D. Constantino Merino González (ponente)****D. Miguel Pedro Pardo Castillo****SENTENCIA NÚM. 3992 DE 2.025**

En la ciudad de Granada, a trece de noviembre de dos mil veinticinco.

Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en esta ciudad, se ha tramitado el recurso número 1897/21 seguido a instancia de **DON Raimundo** representado por la procuradora doña Marta Díaz Martínez y con la defensa del letrado don Juan Francisco espejo Ortiz, siendo parte demandada **LA ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO**(TEARA Sala desconcentrada de Granada) en cuya representación y defensa interviene el Abogado del Estado. Interviene como parte codemandada **la Administración autonómica, JUNTA DE ANDALUCÍA**representada y defendida por el Sr. Letrado de la Junta de Andalucía.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Interpuesto recurso contencioso administrativo Contra la resolución que se describe en el fundamento de derecho primero, se admitió a trámite el mismo y se acordó reclamar el expediente administrativo, que ha sido aportado.

Síguenos en...

SEGUNDO.-En su escrito de demanda la parte actora expuso los hechos y los fundamentos de derecho que consideró de aplicación y terminó por suplicar a la Sala que dictase sentencia por la que, estimando íntegramente el recurso interpuesto, se anule la Resolución impugnada por no ser conforme a Derecho.

TERCERO.-En su escrito de contestación a la demanda la Administración demandada se opuso a las pretensiones de la actora, y tras exponer cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación, solicitó la desestimación del recurso. Igualmente se ha dado traslado de la demanda a la Administración Autonómica que también ha presentado, a través de su representación y defensa, escrito de contestación a la demanda oponiéndose a la pretensión formulada de contrario.

Por Decreto se fijó la cuantía en 5.200 euros.

CUARTO.-Se admitió la prueba que se consideró procedente, se designó Magistrado ponente, se señaló día para la votación y fallo en el que tuvo lugar y quedaron los autos pendientes para dictar Sentencia. Habiendo actuado como Magistrado Ponente el Ilustrísimo señor don Constantino Merino González.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.

El recurso se interpone contra la resolución del del TEAR de Andalucía de 9 de julio de 2021 que desestima la reclamación económico-administrativa (procedimiento 04-01236-2020) planteada contra 3 liquidaciones, por importe de 1.780,88 euros, 3.317,95 euros y 1.060,89 euros, giradas por la Gerencia Provincial en Almería de la Agencia Tributaria de Andalucía en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Refleja los antecedentes de hecho que considera relevantes y explica que el actor, como comprador, y su padre como vendedor, otorgaron en El Ejido la Escritura Pública de compraventa de participaciones sociales de fecha 29 de abril de 2014. En la estipulación primera de la escritura se estableció que el padre del actor vende y transmite al reclamante que compra y adquiere para sí, 1950 participaciones sociales, enumeradas de la 1 a la 1950, de la mercantil CARGOINDALO Sociedad Limitada, que pasa a denominarse ORGANIC FLOWERS SL.

El precio de la compraventa es de 60.450 euros que serán satisfechos de la siguiente forma: 2.325 euros que la parte vendedora confiesa haber recibido antes del acto de la escritura, ese mismo día, en dinero en efectivo; el resto del precio 5.8125 euros serán pagados mediante 25 cuotas mensuales de 2.325 euros cada una de ellas, debiendo abonarse la primera de ellas el día 28 de mayo de 2014 y la última el día 28 de mayo de 2016. El obligado presentó en fecha 22 de mayo de 2014 autoliquidación sin ingreso por la modalidad de Actos Jurídicos Documentados.

Sigue explicando que se requirió al actuar para que acreditarse documentalmente los pagos realizados y que éste aportó copia de 25 recibos extendidos de forma manuscrita y con la firma de su padre.

Se inicia el procedimiento inspector mediante comunicación notificada al obligado tributario el 29 de diciembre de 2017. Se formulan 3 actas de disconformidad, la primera correspondiente a los pagos que según la inspección fueron objeto de condonación en el año 2014; La segunda correspondiente a los pagos según la inspección fueron objeto de condonación en el año 2015 y, por último, la que corresponde a los pagos que según la inspección fueron objeto de condonación en el año 2016. Se emiten las correspondientes liquidaciones complementarias frente a la que se interpuso recurso de reposición que fue desestimado. Contra la resolución que lo desestima se interpone la reclamación económico-administrativa.

Ya en el apartado de fundamentos de derecho se motiva que la cuestión controvertida versa sobre si las operaciones descritas son hechos imposables del Impuesto sobre Sucesiones por aplicación de la presunción del artículo 4.1 de la ley 29987. Considera aplicable lo previsto en el artículo 7 del Reglamento del mismo impuesto así como el artículo 12 también del Reglamento conforme al cual, entre otros, *tienen la consideración de negocios jurídicos gratuitos e inter vivos a los efectos del impuesto, además de la donación, los siguientes: la condonación de deuda total o parcial realizada con ánimo de liberalidad.* Alude por último a lo previsto en el [artículo 108 de la Ley General Tributaria](#) explicando que corresponde al reclamante probar fehacientemente el pago de los pagos aplazados cuantificados en la escritura pública antes señalada.

Explica a continuación que la actividad probatoria del reclamante se ha limitado a presentar unos recibos manuscritos del supuesto pago en metálico firmados por el comprador y el vendedor, modelo 190 de la empresa donde esos años prestó servicio con importe de las nóminas recibidas (para acreditar la suficiencia económica con la que atender los pagos) y extractos bancarios donde aparecen las cantidades utilizadas a tal fin.

Concluye que la inspección considera que se ha producido una condonación de deuda que debe tributar por el concepto de donación basando la existencia del hecho imponible en que: *los recibos aportados por el obligado, documentos privados suscritos y reconocidos por el vendedor, de acuerdo con lo previsto en el [artículo 1225 del Código Civil](#) hacen prueba de la cancelación de la deuda por el importe que figura en cada 1 de ellos. No obstante no constituyen prueba fehaciente frente a terceros, en este caso la*

Síguenos en...



administración, de la realidad del pago recogido en cada uno de ellos que precisaría de una prueba adicional ya que por la relación de parentesco existente entre el prestamista y el prestatario, padre e hijo, opera la presunción del hecho imponible recogida en el [artículo 4.1 de la ley del Impuesto](#) (...) No habiéndose acreditado el carácter oneroso de la cancelación de la deuda por los importes recogidos en los recibos aportados y existiendo la presunción recogida en el [artículo 4.1 de la ley del impuesto se considera que se ha producido una condonación gratuita sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Conforme a lo previsto en el artículo 5b de la ley 29/1987](#), en las donaciones y demás transmisiones lucrativas inter vivos equiparables es sujeto pasivo a título de contribuyente el donatario O el favorecido por ellas.

Completa lo anterior reproduciendo el contenido del [artículo 1.257](#) y [artículo 1.227 del Código Civil](#) explicando que del texto de esos artículos se desprende que los recibos no hacen por sí solos prueba frente a terceros del pago de las deudas aplazadas. *¡El reclamante ha tratado de completar la manifiesta insuficiencia probatoria de los recibos presentados presentando documentos para demostrar la capacidad económica para atender los pagos pero el poder realizar un pago no demuestra que dicho pago se haya realizado ni la presentación de extractos bancarios donde figura la minoración en los saldos de los depósitos bancarios acredita que ello suponga que dichos saldos se hayan destinado al pago. Se considera, por todo ello, que no sea destruido la presunción del artículo 4.1 de la ley del impuesto y que es la base de las regularizaciones realizadas por la inspección.*"

SEGUNDO.

La parte actora en la demanda mantiene que los pagos de los recibos de compraventa han sido debidamente aportados y por tanto justificados, habiendo aportado documentación que acredita ese cumplimiento y constituye prueba fehaciente y da un valor público y notorio a lo manifestado. De forma más concreta podemos entender que articula los siguientes motivos de impugnación:

-Ha quedado debidamente acreditado el carácter oneroso de la cancelación de la deuda y que por tanto no se ha producido una condonación gratuita sujeta al Impuesto de Sucesiones y donaciones.

-Falta de motivación de la resolución emitida, que sería nula por la falta de diligencia y de buen hacer por parte de la administración en lo que se refiere a la exigencia de motivación prevista en el [artículo 54 de la ley 39/2015](#) y en los [artículos 34 y 102 de la Ley General Tributaria](#). Expone a continuación lo que considera que son requisitos de la motivación según la jurisprudencia y manifiesta que hubiera bastado con indicar a que carta de autoliquidación se estaba refiriendo la administración y cuál era el modelo del impuesto; en definitiva, habría bastado para cumplir con todos los preceptos legales que la ley les exige entre ellos la información que integran los elementos de la motivación.

-Reitera después lo ya ha llegado respecto a qué existiendo una autoliquidación y unos documentos presentados por el sujeto pasivo, su contenido no puede alterarse por la administración sin exigir a esta la garantía de la prueba de su derecho. Considera que ha sido libre y erróneamente interpretada la eficacia probatoria de los documentos públicos aportados que son justificantes de pago.

-Considera también aplicable la jurisprudencia relativa a la forma que tiene la administración de calcular las liquidaciones tributarias. Se refiere a diferentes sentencias y resoluciones que analizan problemáticas relativas a los dictámenes emitidos para la valoración

-Vulneración del principio de presunción de inocencia y el principio de culpabilidad que rigen en materia de infracciones administrativas, siendo la sanción de la infracción una manifestación del ius puniendi del Estado. Reproduce también sentencias o resoluciones que se refieren a las exigencias o requisitos que deben concurrir para que pueda declararse la existencia de infracción e imponerse la correspondiente sanción

TERCERO.

La defensa de la Administración General 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 las alegaciones expuestas en la demanda ya obtuvieron respuesta en la resolución que se impugna, sin que la parte actora incorpore nuevos argumentos que las desvirtúen, ni tampoco ninguna otra prueba que permite hacer una valoración diferente de lo resuelto por la administración.

Destaca, en cualquier caso, que incumbe la carga de la prueba del pago efectivo aplazado al contribuyente y que en este caso los presuntos pagos habidos quedaron documentados en recibos manuscritos firmados entre las partes y sus correlativos extractos bancarios, *cuestión que debe ser necesariamente entendida no como un pago aplazado del negocio jurídico de compraventa sino reveladores realmente de la existencia de un negocio jurídico de condonación de una deuda que ha de quedar así sujeta al tributo como impuesto sobre Donaciones que sería el que el demandante, dicho sea con todo respeto, trató de eludir.*

Insiste en la insuficiencia de los medios de prueba aportados teniendo en cuenta lo previsto en el [artículo 1.225 del Código Civil](#) conforme al cual los pagos efectuados no son oponibles frente a terceros mientras

Síguenos en...



no se acredite debidamente por medios complementarios, teniendo en cuenta especialmente que en este caso concurre una relación parental de padre a hijo por lo que opera la presunción prevista en el artículo 4.1 de ley del impuesto.

CUARTO.

Planteado el debate en los términos expuestos lo primero que debemos poner de manifiesto es que son ajenos a la problemática que debemos analizar los motivos de impugnación que refleja la demanda que se refieren o proyectan sobre la imposición de sanciones tributarias y también los relativos a la utilización de dictámenes otros informes de valoración en los procedimientos de comprobación tributaria.

El debate, como ponía de manifiesto la resolución impugnada, queda limitado a determinar si las operaciones descritas son hechos imponibles del Impuesto sobre Sucesiones por aplicación de la presunción del [artículo 4.1 de la ley 29/1987](#). Y se extiende en base a lo alegado en la demanda, a la concurrencia o no de motivación suficiente en las distintas resoluciones de la Administración Tributaria frente a las que se interpuso la reclamación económico-administrativa que resultó desestimada.

Debemos partir, en cualquier caso, de lo previsto en el [artículo 4.1 de la ley 29/1987](#) conforme al cual *"Se presumirá la existencia de una transmisión lucrativa cuando de los registros fiscales o de los datos que obren en la administración resultare la disminución del patrimonio de una persona y simultáneamente o con posterioridad, pero siempre dentro del plazo de prescripción del artículo 25, el incremento patrimonial correspondiente en el cónyuge, descendientes, herederos o legatarios"*.

Examinado el expediente apreciamos que en el mismo acuerdo de inicio de actuaciones inspectoras ya se le requirió la documentación que pudiera justificar haber realizado los pagos mensuales correspondientes a las 25 cuotas por importe de 2.301,25 euros que se establecían en la Escritura de compraventa

Contesta al requerimiento aportando los recibos. Consta nuevo requerimiento y se contesta por el padre y vendedor diciendo que los ingresos mensuales que recibí por los pagos de las participaciones fueron realizados cada mes en metálico dado que no había obligación de ingresarlos en el Banco y cuyos recibos ya se han aportado a este expediente. Añade que las cantidades las guarda en efectivo y han sido utilizadas para los gastos diarios de la casa, gastos médicos, combustible, reparaciones de mi vehículo y gastos generales no domiciliados en el Banco. Responde el 19 de diciembre de 2017. Acompaña extracto bancario, titular Cosme, padre, en el que no se refleja cómo abono - tampoco como cargo - ninguna cantidad que se corresponda con ese importe, ni menos aún con la totalidad de los recibos.

Los correspondientes acuerdos de liquidación incorporan motivación completa de lo actuado que incluye la relación de hechos que considera relevante, los trámites del expediente, con referencia a las alegaciones y actas de disconformidad y a la prueba aportada por don Raimundo. El apartado de fundamentos de derecho describe igualmente la normativa aplicable, con cita entre otros, del [artículo 4.1 de la ley 29/1987](#) y concordantes del Reglamento. Analiza también la documental específicamente aportada y hace una valoración de la misma insistiendo en que no se ha aportado ninguna prueba documental sobre la realidad de los pagos reconocidos en los recibos. Analiza igualmente la falta de eficacia frente a terceros de la documental privada que se aporta destacando el parentesco en existente entre el prestamista y prestatario. Rechaza también la alegación relativa a que con la documental que aporta acredita la existencia de capacidad económica suficiente para realizar el pago, añadiendo que esa documentación ni siquiera acredita de forma fehaciente la existencia de tal capacidad. (Analiza detalladamente los documentos aportados en los ejercicios 2014, 2015 y 2016 explicando que las retribuciones que recibe de la empresa o mercantil). Detalla a continuación el importe de las cancelaciones de la deuda recogida en los recibos aportados correspondiente a cada 1 de los ejercicios. Y todo ello en cada una de las 3 liquidaciones correspondientes a 2014, 2015 y 2016.

No concurre, por tanto, defecto de motivación alguno siendo claro y evidente que cada una de las liquidaciones refleja individualmente los hechos que considera relevantes y la normativa en base a la cual concluye que debe girarse la liquidación en cada uno de los tres ejercicios.

QUINTO.

Debemos igualmente rechazar el motivo de impugnación que se desarrolla en varias de las alegaciones que incorpora la demanda, relativo a la falta o insuficiencia de la prueba en la que la administración apoya su conclusión.

Poco podemos añadir al respecto a lo ya motivado en la resolución del órgano de revisión en vía económico-administrativa salvo destacar que resulta indispensable tomar como necesario punto de referencia la presunción prevista en el artículo 4.1 de la ley del impuesto, que condiciona las reglas de la carga de la prueba y su proyección sobre el presente caso. Recordemos: *"Se presumirá la existencia de una transmisión lucrativa cuando de los registros fiscales o de los datos que obren en la administración resultare la disminución del patrimonio de una persona y simultáneamente o con posterioridad, pero siempre dentro del plazo de prescripción del artículo 25, el incremento patrimonial correspondiente en el cónyuge, descendientes, herederos o legatarios"*.

Síguenos en...

Ciertamente el [artículo 108 de la Ley General tributaria](#) admite que esa presunción pueda destruirse mediante prueba en contrario pero esa prueba corresponde al contribuyente. Por lo demás no nos encontramos ante un supuesto de prueba diabólica, en contra del contribuyente, pues este puede aportar documentos con validez o eficacia frente a terceros que justifiquen esos pagos.

Fijado lo anterior concluimos necesariamente que la documental aportada por la parte actora resulta notoriamente insuficiente a efectos de acreditar el real y efectivo pago de las diferentes cantidades que documentan los recibos apartados. Es indudable que tales recibos son documentos privados que no justifican ni prueban frente a terceros que el vendedor que figura en los mismos ha recibido esas cantidades de dinero y que las mismas han sido abonadas o entregadas por quien figura como comprador ([artículo 1257 y 1227 del Código civil](#)). Reiteramos que esa doble condición corresponde en nuestro caso a quienes tienen una relación de parentesco directa, padre e hijo, y que esa circunstancia es tomada en consideración por la norma tributario a efectos de presumir la existencia de una transmisión lucrativa.

A lo anterior añadimos que el padre del contribuyente, en sus alegaciones formuladas al requerimiento, manifestó que los pagos se habían recibido en metálico y que habían sido destinados a sufragar determinados gastos. Al margen de que se trata de una mera afirmación y que no se justifica ni prueba la relación entre ese supuesto abono hecho en metálico y el correspondiente gasto, lo cierto es que ni siquiera aporta prueba documental o de otro tipo que pudiera, aunque sea mínimamente, justificar los diferentes gastos que se indican de forma genérica. El extracto bancario de cuenta, titular Cosme, padre, no refleja cómo abono ninguna cantidad que se corresponda con ese importe, ni menos aún con la totalidad de los recibos.

Los argumentos expuestos conducen a la íntegra desestimación del recurso contencioso administrativo ha planteado.

SEXTO.

En materia de costas procesales, de conformidad con lo dispuesto en el [artículo 139 de la LJCA](#), se imponen a la parte actora, si bien fijamos como importe máximo a abonar en concepto de honorarios de letrado, la cantidad de 1.000 euros.

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

F A L L O

Desestimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de **DON Raimundo** contra la resolución del del TEAR de Andalucía de 9 de julio de 2021 que desestima la reclamación económico-administrativa (procedimiento 04-01236-2020) planteada contra 3 liquidaciones, por importe de 1.780,88 euros, 3.317,95 euros y 1.060,89 euros, giradas por la Gerencia Provincial en Almería de la Agencia Tributaria de Andalucía en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, ejercicios 2014, 2015 y 2016.

Las costas se imponen a la parte actora con el límite fijado en el último fundamento de derecho.

Notifíquese la presente resolución a las partes, con las prevenciones del [artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio](#) (RCL 1985, 1578, 2635), del Poder Judicial, haciéndoles saber que, contra la misma, cabe interponer recurso de casación ante el Tribunal Supremo, limitado exclusivamente a las cuestiones de derecho, siempre y cuando el recurso pretenda fundarse en la infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sea relevante y determinante del fallo impugnado, y hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora. Para la admisión del recurso será necesario que la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo estime que el recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, de conformidad con los criterios expuestos en el [art. 88.2 y 3 de la LJCA](#). El recurso de casación se preparará 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, estando legitimados para ello quienes hayan sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, y seguirá el cauce procesal descrito por los [arts. 89 y siguientes de la LJCA](#) (RCL 1998, 1741). En iguales términos y plazos podrá interponerse recurso de casación ante el Tribunal Superior de Justicia cuando el recurso se fundare en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma.

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...

