

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 29 de mayo de 2026

Sala 4.ª

R.G. 6120/2024

SUMARIO:

Deuda tributaria. Interés de demora. Procedencia. Inexistencia de régimen opcional de autoliquidación y aplicación obligatoria del sistema de autoliquidación del ISD en Andalucía. El recurrente invoca la doctrina del Tribunal Supremo según la cual, en supuestos de régimen opcional de declaración/autoliquidación, no procede exigir intereses de demora por los periodos en los que la Administración tarda en dictar liquidaciones provisionales o nuevas liquidaciones derivadas de su anulación, al considerarse un supuesto equivalente a “*mora accipiendi*”. En particular, sostiene que la regularización de la Inspección se basó únicamente en una diferencia interpretativa sobre la aplicación de una reducción en la autoliquidación, por lo que, conforme a dicha doctrina, no deberían exigirse intereses de demora desde la presentación de la autoliquidación hasta la nueva liquidación. Sin embargo, la resolución rechaza esta tesis porque en el caso concreto del ISD, conforme a la normativa vigente en Andalucía a la fecha de devengo del impuesto, el sistema de autoliquidación era obligatorio y no opcional. Por ello, al no existir un régimen de opción entre declaración y autoliquidación, no resulta aplicable la jurisprudencia invocada y sí procede la exigencia de intereses de demora.

En MADRID, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la resolución parcialmente estimatoria de fecha 27 de junio de 2024 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (RG: 11-00303-2022, 11-00304-2022 y 11-00309-2022) relativa al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 03/09/2024 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 02/09/2024 contra las resoluciones parcialmente estimatorias de fecha 27 de junio de 2024 dictadas por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía en los expedientes de reclamación 11-00303-2022, 11-00304-2022 y 11-00309-2022 por las que se anulan la liquidaciones relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones 009...353, 009...342 y 009...840 dictadas por la Agencia Tributaria de Andalucía.

SEGUNDO.- En dicha resolución se exponen los siguientes Antecedentes de Hecho sobre los que no hay controversia:

"En el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía han tenido entrada las siguientes reclamaciones que se resuelven de forma acumulada:

Reclamación	F. Inter.	F. Entra.	Cuantía(euros)	Referencias	Liquidaciones
11-00302-2022	02/06/2021	09/02/2022	267.883,83	ACTUINSPEH...12 RECINSPEH...2021/21	009...366
11-00303-2022	02/06/2021	09/02/2022	268.146,51	ACTUINSPEH...2019/ ...1 1RECINSPEH...2021/ 20	009...353
11-00304-2022	02/06/2021	09/02/2022	194.558,68	ACTUINSPEH...2019/ ...10 RECINSPEH...2021/ 19	009...342

Síguenos en...



11-00306-2022	20/07/2021	09/02/2022	49.586,73	ACTINSPEH...2019/...96	009...804
11-00307-2022	20/07/2021	09/02/2022		ACTUINSP-EH...2019/...10	009...856
11-00308-2022	20/07/2021	09/02/2022	49.586,73	ACTUINSPEH...2019/...95	009...813
11-00309-2022	20/07/2021	09/02/2022		ACTUINSP-EH...2019/...10	009...840

Como consecuencia del fallecimiento de D. **Axy** se presentaron declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones de su viuda -D^a **Bts**- y sus hijos **Cxt** y **Dxt**.

Las reclamaciones 11-00302-2022, 11-00303-2022 y 11-00304-2022 recogen las regularizaciones de las tres declaraciones-liquidaciones.

Las reclamaciones 11-00307-2022 y 11-309-2022 recogen la transmisión de la deuda de la madre -con ocasión de su fallecimiento- a sus dos hijos.

Las reclamaciones 11-00306-2022 y 11-00308-2022 recogen la regularización a los hijos por Impuesto sobre Donaciones que se considera procedente tras la escritura de adjudicación de herencia de 7 de marzo de 2016."

TERCERO.- Con fecha de 27 de junio de 2024 fue dictada resolución por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía por la que se estima parcialmente la reclamación en lo referente a la afectación de los activos financieros y se desestima el resto.

Dicha resolución fue notificada el 10 de julio de 2024.

CUARTO.- Con fecha 12 de julio de 2024 se interpuso recurso de anulación contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (RG: 11-00302-2022; 11-00303-2022; 11-00304-2022; 11-00306-2022; 11-00307-2022; 11-00308-2022; 11-00309-2022) relativa al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

El TEAR de Andalucía, mediante resolución dictada el 19 de septiembre de 2024, dictó resolución, acuerda desestimar el recurso de anulación planteado.

QUINTO.- Con fecha 02/09/2024 fue interpuesto el presente recurso de alzada en el que la parte recurrente expone su disconformidad con los intereses de demora liquidados por la Administración.

En resolución de 13 de marzo de 2026 declaramos la inadmisibilidad del recurso de alzada señalando que el recurso de anulación formulado contra la resolución del Tribunal Regional de 27 de junio de 2024 se interpuso el 12 de julio de 2024, mientras que el recurso de alzada se había registrado con fecha 2 de septiembre de 2024, *"por lo que lo realmente querido por la entidad interesada era que el TEAR de Andalucía entrase a conocer de las pretensiones que había hecho constar en el recurso de anulación (en concreto, la improcedencia de los intereses de demora)"*, todo ello con el fin de evitar duplicidades en los recursos en vía económico-administrativa interpuestos contra las resoluciones de los TEARs.

Con fecha 24 de marzo de 2026 se interpuso recurso de anulación contra nuestra resolución anterior. Mediante resolución de 31 de marzo de 2026 resolvimos el recurso de anulación estimando el mismo recogiendo, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 241 bis de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria que *"la notificación del acuerdo dado para resolver en primera instancia la reclamación económico administrativa que nos ocupa, hecha el 10 de julio, dio inicio al plazo para interponer el recurso de alzada, pero la presentación del recurso de anulación el 12 de julio suspendió el mismo (primer inciso del apartado quinto del art. 241bis). Dicho plazo se inició de nuevo el día siguiente a que transcurriese un mes desde la presentación del recurso de anulación sin que este se hubiese resuelto (segundo inciso del apartado quinto del art. 241bis), esto es: el 12 de agosto, se inició el plazo de un mes para la interposición del recurso de alzada, plazo que finalizó el 12 de septiembre, siendo el caso que el recurso de alzada presentado el 2 de septiembre estaba presentado en plazo."*

La presente resolución tiene por objeto dar contestación a las alegaciones formuladas por la recurrente en su escrito de interposición del recurso de alzada.

Síguenos en...

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para dictar la presente resolución, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Si es ajustado o no a Derecho aplicar intereses de demora.

El recurrente señala que sobre esta cuestión se ha pronunciado reiteradamente el Tribunal Supremo (cita sentencia 8508/2002, de 17 de diciembre, sentencia 6146/2012 de 14 de septiembre, sentencia 6010/2012 de 17 de septiembre y sentencia 4740/2015 de 16 de noviembre) en el sentido en que *"no cabe exigir liquidación de intereses por el periodo que media entre el día que expiró el plazo para presentar la liquidación autoliquidada y aquel en que fue aprobada por la Administración la liquidación provisional después anulada; así como tampoco desde aquel último momento hasta aquel que se practicó la nueva liquidación"*.

De la sentencia 4740/2015 de 16 de noviembre (rec. n.º 848/2014) extrae lo siguiente:

*"El Tribunal Supremo considera que, **cuando existe la opción legal del contribuyente de presentar simple declaración o autoliquidación**, como es el caso del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, no cabe exigir intereses de demora, equiparando así, el régimen de los intereses de demora en los casos del impuesto declarado por el contribuyente y liquidado por la Administración, con el supuesto en el que el impuesto es autoliquidado por el contribuyente, girando después la Administración una liquidación correctora, como así ha sucedido en el caso presente. No obstante, para que pueda aplicarse la citada sentencia del Tribunal Supremo se exige que el contribuyente que bien opte por la declaración o bien opte por la autoliquidación, haya declarado los hechos correctamente, esto es, que haya sido veraz en la declaración de los hechos, de forma que la liquidación efectuada por la Administración se base en meras diferencias interpretativas o de valoración."*

Y del Fundamento de Derecho segundo extrae lo siguiente:

"Se limita a afirmar que la regularización practicada por la Inspección consistió en corregir el valor de determinados bienes, incorporar derechos de crédito de la causante, no admitir determinadas deudas y considerar no aplicable la reducción del 95% de la cuota íntegra en relación con dos sociedades no cotizadas en Bolsa. Este último extremo, con toda evidencia, es consecuencia de una diferente interpretación de la norma y no de la ocultación o desfiguración de los hechos. Otro tanto cabe decir de la corrección del valor de determinados bienes, que no pone en entredicho la veracidad de la declaración. Sólo cabría dudar de si la incorporación de derechos de crédito y el no reconocimiento de determinadas deudas se debió a su ocultación(en el caso de los primeros) o inexistencia (en el caso de las segundas) o a divergencias interpretativas, pero acreditar lo uno y lo otro era una carga de la recurrente que no ha cumplido, por lo que debe pechar con las consecuencias de no haberlo hecho."

Sostiene el recurrente que, en el caso que nos ocupa, la regularización practicada por la Inspección de los tributos vino motivada exclusivamente por la no consideración de ser aplicable la reducción de la cuota íntegra de activos declarados considerados como afectos en la autoliquidación practicada.

La sentencia en que se basa la recurrente recoge en su Fundamento de Derecho primero que *"La cuestión que se suscita en este recurso de casación es clara y precisa: se trata de determinar si en el caso enjuiciado procede aplicar la doctrina contenida en la sentencia de esta Sala de 17 de diciembre de 2002 (casación 9874/97; ES:TS :2002:8508), conforme a la que, en el impuesto sobre sucesiones, ya siga el obligado tributario el régimen de declaración o el de declaración-liquidación o autoliquidación, si declaró los hechos correctamente no cabe liquidar intereses de demora por el tiempo transcurrido hasta la liquidación, en el primer caso, o hasta la liquidación provisional de rectificación, en el segundo, cuando las discrepancias entre la Administración y el contribuyente se reduzca a una pura y simple diferencia interpretativa."*

Síguenos en...

En este sentido, la sentencia del Tribunal Supremo de 17 de diciembre de 2002 recoge que cuando existe un régimen opcional, si el contribuyente declara los hechos correctamente, los valora acertadamente, aplicando alguno de los medios de comprobación, contemplados y admitidos por el artículo 52 de la LGT (actual artículo 57), y practica la correspondiente autoliquidación, pero la Administración entiende, de conformidad con una pura y simple diferencia interpretativa, que debe corregir dicha autoliquidación, no cabe exigir intereses de demora, porque tanto se siga el procedimiento de declaración administrativa, como el de declaración-autoliquidación, el tiempo que transcurra hasta la liquidación, en el primer caso, o hasta la liquidación provisional de rectificación en el segundo, ha de conceptuarse como supuesto similar al de "*mora accipiendi*". En consecuencia, de acuerdo con el contenido de esta sentencia, no procede liquidar intereses de demora, por el período que media desde la terminación del plazo de presentación de la declaración-autoliquidada hasta la liquidación provisional que se anule, ni tampoco desde esta fecha hasta aquella en que se practique la nueva liquidación, de acuerdo con lo acordado en esta Sentencia.

Por lo tanto, se debe estar ante un régimen opcional de declaración del impuesto, esto es, aquellos supuestos en los que el obligado tributario puede optar entre una declaración o una declaración-liquidación o autoliquidación del Impuesto.

En el caso que nos ocupa, el devengo se produjo el 11 de febrero de 2015 con el fallecimiento de Don **Axy**. En ese momento, la redacción vigente *ratione temporis* de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones establecía en su artículo 34.4 el régimen de autoliquidación del impuesto con carácter obligatorio en la Comunidad Autónoma de Andalucía.

Lo anterior implica que no existía régimen de opción, no pudiendo ser de aplicación el criterio recogido en la sentencia del Tribunal Supremo invocada por el recurrente y, por tanto, resulta procedente la exigencia de intereses de demora.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos "Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)".

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda