

AUDIENCIA NACIONAL

*Sentencia de 9 de octubre de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 651/2021.*

SUMARIO:

Derechos y garantías de los obligados tributarios. No aportar documentos ya presentados o que no resulten exigibles. El recurrente, residente en Alemania desde el 12 de enero de 2012, en 2014 presentó la autoliquidación del ISD como consecuencia del fallecimiento de su madre. De la autoliquidación se derivó una cuota tributaria por importe total de 3.527,42 € que fue abonada. En 2016 el recurrente solicitó la devolución de ingresos indebidos conforme a la STJUE de 3 de septiembre de 2014 que declaró contrarias al principio de libre circulación de capitales las diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes y entre las donaciones y disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste. En diciembre de ese año la Oficina Nacional de Gestión Tributaria requirió al recurrente la justificación de la presentación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, conforme al cual el recurrente volvió a hacer entrega del justificante de presentación del Impuesto que había presentado dos años antes en la referida oficina, junto con toda la documentación adjunta. En enero de 2017 se le vuelve a requerir al recurrente dicha justificación, contestando éste que la información solicitada se había presentado en dos ocasiones por lo que ya obraba en poder de la Administración y en diciembre de 2017 se notificó el acuerdo por el que se declaraba la caducidad del procedimiento de solicitud de ingresos indebidos. La reclamación contra el acuerdo de caducidad fue desestimada mediante resolución objeto de la actual impugnación. En la demanda se alega la improcedencia tanto de los requerimientos efectuados como de la consiguiente declaración de caducidad, ya que no era necesaria la presentación de la documentación requerida al obrar ya en poder de la Administración y, en particular, la autoliquidación del ISD que en su día fue debidamente cumplimentada; se niega que no haya contestado a los requerimientos y que la Oficina de Gestión no haya dispuesto de documentación suficiente para resolver la solicitud de devolución de ingresos indebidos. La Audiencia Nacional considera resulta de todo punto inaceptable, con arreglo al art. 34.1.h) LGT, el requerir al interesado para que aportase documentos ya presentados y que se encontraban en poder de la Administración, por lo que la declaración de caducidad contraviene el art. 95.2 LPAC. El TEAC debió resolver con específica consideración de la STJUE de 3 de septiembre de 2014 y la reiterada jurisprudencia sobre su aplicación y haber procedido a la rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones presentada por el hoy recurrente con la consiguiente devolución como ingreso indebido de la cantidad ingresada por tal concepto, más los correspondientes intereses. Por ello, procede la anulación de la resolución impugnada y la devolución de ingresos indebidos sin necesidad de acordar la retroacción del procedimiento.

AUDIENCIA NACIONAL**SENTENCIA**

*AUDIENCIA NACIONAL
Sala de lo Contencioso-Administrativo*

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000651/2021

Tipo de Recurso:

PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General:

Síguenos en...



09245/2021

Demandante:

Baltasar

Procurador:

MARIA JESUS GANDOY FERNANDEZ

Demandado:

TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.:

Dª. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO

S E N T E N C I A Nº:

Ilma. Sra. Presidente:

Dª. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

D. ENRIQUE GABALDON CODESIDO

Madrid, a nueve de octubre de dos mil veinticinco.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso administrativo tramitado con el número **PO 651/2021**, interpuesto por **D. Baltasar**, representado por la Procuradora Dª María Jesús Gandoy Fernández, contra Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 3 de marzo de 2021, relativa al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Ha comparecido como parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

1. Por el recurrente expresado se interpuso, en fecha 29 de abril de 2021, recurso contencioso administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 3 de marzo de 2021, relativa al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que fue admitido a trámite por Decreto con reclamación de Expediente el 5 de mayo de 2021.

2. Una vez recibido el expediente administrativo y en el momento procesal oportuno, la parte actora formalizó demanda, mediante escrito presentado el 29 de octubre de 2021, en el cual, tras alegar los hechos y fundamentos oportunos, terminó suplicando:

"Que, habiendo por presentado este escrito, lo admita, tenga por presentado y formulado en tiempo y forma escrito de demanda en el recurso contencioso administrativo interpuesto contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 3 de marzo de 2021 en el Procedimiento 00-00979-2018 por la que se acuerda desestimar la previa reclamación interpuesta por mi representado y, previos los trámites a que hubiere lugar, dicte en su día Sentencia conforme venga a estimar el recurso interpuesto, declarando el derecho de mi representado de ver rectificada la autoliquidación en concepto del impuesto de sucesiones y donaciones, cuya copia se adjunta al presente escrito como documento número tres (3) y ordenando la devolución a mi representado de los ingresos indebidamente abonado por importe de TRES MIL QUINIENTOS VEINTISIETE CON CUARENTA Y DOS EUROS (3.527,42.-€) más los intereses a que hubiera lugar con expresa condena en costas."

3. La Abogacía del Estado contestó a la demanda, mediante escrito presentado en fecha 25 de noviembre de 2021, en el cual, tras alegar los hechos y los fundamentos jurídicos que estimó pertinentes, terminó suplicando que se desestime el recurso formulado de contrario.

4. Se fijó la cuantía del presente procedimiento en 3. 527,42 euros y, practicada la prueba propuesta y presentados por las partes sus respectivos escritos de conclusiones, quedaron los autos conclusos y pendientes de señalamiento para votación y fallo cuando por turno correspondiera.

5. Se señaló para votación y fallo el día 8 de octubre de 2025, fecha en que se deliberó, votó y falló.

En el presente recurso contencioso-administrativo no se han quebrantado las formas legales exigidas por la Ley que regula la Jurisdicción. Y ha sido Ponente la Ilma. **Sra. Dª María Asunción Salvo Tambo**, Presidente de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. Objeto del recurso.

Es objeto de recurso la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 3 de marzo de 2021, que desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta frente al acuerdo dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, de 23 de octubre de 2017, por el que se declaraba la caducidad de procedimiento de **solicitud de rectificación de la autoliquidación por el concepto Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones** derivado de la herencia causada por el fallecimiento de Dña. Coral. En dicha resolución se hacía constar que: *"Con fecha 27-02-2017 se le notificó requerimiento para la aportación de determinada información necesaria para la resolución del procedimiento de referencia. En el mismo se le informó, que de paralizarse su tramitación durante un periodo superior a tres meses, por causas imputables a Vd., se podría declarar la caducidad del procedimiento y el archivo de las actuaciones. Habiendo transcurrido tres meses sin que el requerimiento se haya cumplimentado adecuadamente, resultando en consecuencia imposible la continuación de su tramitación, y considerando que este órgano es competente para conocer y resolver el mismo, se acuerda declarar la caducidad del procedimiento y ordenar el archivo de las actuaciones."*

La declaración de caducidad se confirma por el TEAC mediante la resolución objeto de la actual impugnación.

2. Sobre las razones de la resolución administrativa impugnada.

La resolución del TEAC -en su fij TERCERO-expone su razón de decidir en los siguientes términos:

"TERCERO.- Dispone el art 104,3 de la LGT que: 'En los procedimientos iniciados a instancia de parte, el vencimiento del plazo máximo sin haberse notificado resolución expresa producirá los efectos que establezca su normativa reguladora. A estos efectos, en todo procedimiento de aplicación de los tributos se deberá regular expresamente el régimen de actos presuntos que le corresponda.

En defecto de dicha regulación, los interesados podrán entender estimadas sus solicitudes por silencio administrativo, salvo las formuladas en los procedimientos de ejercicio del derecho de petición a que se refiere el artículo 29 de la Constitución y en los de impugnación de actos y disposiciones, en los que el silencio tendrá efecto desestimatorio.

Cuando se produzca la paralización del procedimiento por causa imputable al obligado tributario, la Administración le advertirá que, transcurridos tres meses, podrá declarar la caducidad del mismo. "

Tal y como se expone en el acuerdo impugnado, aunque se había realizado el ingreso de la cuota tributaria, no constaba de que se hubiera realizado la presentación del impreso de la declaración del Impuesto de Sucesiones, por lo que mientras no se efectuara esta reglamentaria presentación de la declaración, no puede iniciarse procedimiento de rectificación por inexistencia de expediente administrativo, dado que como dispone el art.87) del Reglamento del Impuesto (Real Decreto 1629/1991 de 8 de noviembre), una vez hecho el ingreso en la entidad bancaria de la autoliquidación debe presentarse la correspondiente declaración más los documentos exigidos en la Oficina Gestora.

Consta en Antecedentes que con el fin de tramitar la solicitud de devolución, la Oficina Nacional requirió dicha presentación reglamentaria de la declaración con la documentación y en concreto el inventario o documento privado de la composición y valoración de los bienes a través de requerimiento notificado en fecha 27 de Diciembre de 2016.

En fecha 27 de Diciembre de 2016 se contesta al requerimiento presentando documentación que ya contaba en el expediente pero sin aportar el inventario de bienes y sin personarse en la Oficina Nacional de Gestión Tributaria para la recepción de la copia del interesado y documentación original sellada con la fecha de presentación.

En fecha 19 de Enero de 2017 se realiza nuevo requerimiento enviándole modelo de inventario de bienes, documento necesario para la presentación del impuesto conforme a lo establecido en el artículo 87 del Reglamento del Impuesto.

En fecha 27 de Febrero de 2017 presenta documentación que ya constaba en el expediente sin que se aportara lo que se solicita en el requerimiento. Finalmente se comunica al interesado que

declarada la caducidad, podrá solicitar nuevamente la rectificación de la declaración del Impuesto sobre Sucesiones."

3. Hechos relevantes.

- El recurrente, residente en Alemania desde el 12 de enero de 2012, con fecha 14 de octubre de 2014 presentó la autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones como consecuencia del fallecimiento de su madre Dña. Coral. De la autoliquidación se derivó una cuota tributaria por importe total de 3.527,42 € que fue abonada.

- La autoliquidación se acompañó de la siguiente documentación:

Modelo 650 e inventario de bienes y herederos, así como justificante de la presentación del documento de pago en la entidad BANKINTER

Copia del DNI de la causante y de su cónyuge - también fallecido el mismo día-

Copia de los DNI de los sujetos pasivos interesados en la sucesión.

Poder notarial recíproco de representación otorgado por los sujetos pasivos interesados en la sucesión.

Certificado de defunción de la causante y de su cónyuge - también fallecido el mismo día -.

Certificado de últimas voluntades de la causante y de su cónyuge -también fallecido el mismo día -.

Testamento otorgado por la causante y testamento otorgado por su cónyuge -también fallecido el mismo día -.

Documentación local comercial situado en la Plaza de los Espejos, 3 de Segovia:

- Título de adquisición.

- Recibo del Impuesto de bienes inmuebles correspondiente al ejercicio 2013.

- Valoración obtenida a través de los servicios de valoración online de la Junta de Castilla y León.

Documentación vivienda unifamiliar situada en DIRECCION000 - Foz - Lugo (vivienda habitual de la causante).

- Título de adquisición

- Recibo del Impuesto de bienes inmuebles correspondiente al ejercicio 2013.

- Valoración obtenida a través de los servicios de valoración online de la Axencia Tributaria de Galicia.

Documentación finca rústica situada en Lugar Folgueiras - Foz - Lugo.

- Título de adquisición

- Recibo del Impuesto de bienes inmuebles correspondiente al ejercicio 2013.

- Valoración obtenida a través de los servicios de valoración online de la Axencia Tributaria de Galicia.

Certificado de saldos en cuentas y depósitos bancarios.

Documentación vehículo SEAT Arosa 1.0

- Permiso de circulación.

- Valoración obtenida a través de los servicios de valoración online de la Axencia Tributaria de Galicia.

Documentación vehículo NISSAN Máxima 3.0 V6 QX

- Permiso de circulación.

- Valoración obtenida a través de los servicios de valoración online de la Axencia Tributaria de Galicia.

Documentación vehículo Mini Clubman One

- Permiso de circulación.

- Valoración obtenida a través de los servicios de valoración online de la Axencia Tributaria de Galicia.

Facturas correspondientes a gastos deducible - funeral y entierro -

- Con fecha 8 de abril de 2016 el recurrente presentó escrito ante la Oficina Nacional de Gestión Tributaria solicitando la devolución de ingresos indebidos del Impuesto de Sucesiones.

- El 11 de diciembre de 2016 la Oficina Nacional de Gestión Tributaria requirió al recurrente la justificación de la presentación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en la Oficina Nacional de Gestión Tributaria.

En contestación a dicho requerimiento el hoy actor, el 27 de diciembre de 2016, volvió a hacer entrega en la Oficina Nacional de Gestión Tributaria del justificante de presentación del Impuesto que había presentado dos años antes en la referida oficina, junto con toda la documentación adjunta.

- El 19 de enero de 2017 la Oficina Nacional de Gestión Tributaria nuevamente vuelve a requerir al recurrente de dicha justificación, contestando al citado requerimiento con fecha 23 de febrero

de 2017 indicando que la información solicitada se había presentado en dos ocasiones por lo que ya obraba en poder de la Administración.

- Con fecha 31 de diciembre de 2017 se notificó el referido acuerdo por el que se declaraba la caducidad del procedimiento de solicitud de ingresos indebidos.

La reclamación contra el acuerdo de caducidad fue desestimada mediante resolución objeto de la actual impugnación.

4. Posición de las partes.

En la demanda se alega la improcedencia tanto de los requerimientos efectuados como de la consiguiente declaración de caducidad, ya que no era necesaria la presentación de la documentación requerida al obrar ya en poder de la Administración y, en particular, la autoliquidación del Impuesto de Sucesiones y Donaciones que en su día fue debidamente cumplimentada; se niega, por otra parte, que no haya contestado a los requerimientos y, en último término se niega también que la Oficina de Gestión no haya dispuesto de documentación suficiente para resolver la solicitud de devolución de ingresos indebidos.

De ahí que considere improcedente la declaración de caducidad.

Y en cuanto a la solicitud de rectificación invoca la STJUE de 3 de septiembre de 2014 que declaró contrarias al principio de libre circulación de capitales las diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes y entre las donaciones y disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste.

Y esa inadecuada diferencia de trato puede ser corregida mediante el procedimiento de devolución de ingresos indebidos (STS de 16 de julio de 2020, entre otras).

A lo que se opone el Abogado del Estado en su contestación, sostiene la procedencia de la declaración de caducidad, en línea con lo argumentado en la resolución impugnada, solicitando la desestimación del recurso.

5. Improcedencia de la declaración de caducidad.

Para resolver la cuestión suscitada hemos de partir de que el procedimiento instado por el hoy demandante se basó en la solicitud de aplicación de la Sentencia de 3 de septiembre de 2014 del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (asunto C-172712).

Y en ello radicaba la controversia jurídica que debió ser resuelta por la Administración, toda vez que la aplicación de la STJUE de 3 de septiembre de 2014 que estimó el recurso de incumplimiento interpuesto contra España, por las diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones, según el lugar de residencia de los causahabientes, donatarios o causantes, así como entre las donaciones y las disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste, resulta de aplicación, contrariamente a la tesis que parece mantener la resolución impugnada, tanto a ciudadanos residentes en estados terceros comunitarios como extracomunitarios.

Sentado lo anterior, no podemos aceptar la tesis de la Administración en orden a la necesidad de los requerimientos efectuados para justificar los antedichos extremos. Y ello no sólo porque el recurrente cumplió escrupulosamente con la presentación en plazo de la autoliquidación y su remisión de la autoliquidación presentada y abonada a las Dependencias de la Oficina Nacional de Gestión Tributaria sino que, además, también contestó al requerimiento efectuado por la Administración con la presentación en el registro administrativo de la Agencia Tributaria en Santiago de Compostela que debería haber remitido la declaración presentada a la Oficina Nacional para su tramitación oportuna con arreglo a lo dispuesto en el artículo 20 de la Ley 30/1992 y el artículo 73.1 del Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones que expresamente contempla la obligación de remitir de oficio la documentación a la oficina competente.

En definitiva, resulta de todo punto inaceptable, con arreglo al artículo 34.1.h) de la Ley General Tributaria, el requerir al interesado para que aportase documentos ya presentados y que se encontraban en poder de la Administración.

La declaración de caducidad contraviene el artículo 95.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. El TEAC debió resolver con específica consideración de la STJUE de 3 de septiembre de 2014 y la reiterada jurisprudencia sobre su aplicación y haber procedido a la rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones presentada por el hoy recurrente con la consiguiente devolución como ingreso indebido de la cantidad ingresada por tal concepto, más los correspondientes intereses.

Por lo tanto, el recurso deberá ser íntegramente estimado con la consiguiente anulación de la resolución impugnada y sin necesidad de acordar la retroacción del procedimiento, ordenar la devolución de ingresos indebidos en los términos solicitados en la demanda.

6. Costas.

Las costas se impondrán a la Administración demandada, con arreglo al artículo 139.1 de la LJCA, si bien la Sala entiende procedente, en atención a las circunstancias concurrentes, a la cantidad de 1000 euros.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido:

ESTIMAR El recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de **D. Baltasar**, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 3 de marzo de 2021, resolución que anulamos por su disconformidad a Derecho; y declarar el derecho del recurrente a la devolución de ingresos indebidos en los términos expresados en el precedente fundamento jurídico nº5, más los correspondientes intereses .

Con imposición de costas a la Administración demandada, hasta un límite máximo de 1000 euros por todos los conceptos.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el día siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen, junto con el expediente, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN. -La anterior Sentencia ha sido publicada en la fecha que consta en el sistema informático. Doy fe.

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