

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ053495

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA MADRID

Sentencia 55/2014, de 17 de enero de 2014

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1116/2010

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones *mortis causa*. Deudas deducibles. *Deuda contraída por la heredera en nombre de la causante, al no poderlo hacer ella por ser incapaz y ser ella su tutora, con ocasión del pago de la herencia de la madre de ambas.* La Ley 29/1987 (Ley ISD) prohíbe la deducción de deudas cuando el acreedor es el heredero o un pariente de este, lo que tiene por finalidad evitar la reducción de cantidades ficticias. Pero, desde la óptica de examen de la relación de tutela, de rendirse cuentas de la tutela, la tutela hubiera resultado acreedora de la tutelada, aunque fuera a título de gestor de negocios ajenos, porque la causante estaba impedida, y de no haber satisfecho el impuesto en plazo -esperando a la autorización judicial, previa designación del defensor- ello hubiera dado lugar al devengo de intereses y recargos. En suma, en este caso, se alcanza la conclusión de que es circunstancial que la sujeto pasivo fuera hermana de la causante para excluir la deuda como deducible, lo decisivo es que era su tutora, y entonces la deuda, que está acreditada, resulta deducible.

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 13.

Ley 230/1963 (LGT), art. 12.

Código Civil, art. 3.

PONENTE:

Don José Felix Martin Corredera.

Magistrados:

Don JOSE FELIX MARTIN CORREDERA

Don JOSE LUIS QUESADA VAREA

Don SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.33.3-2010/0156938

Procedimiento Ordinario 1116/2010 *

Demandante: D./Dña. Emilia y otros 3

PROCURADOR D./Dña. MARIA JOSE RODRIGUEZ TEIJEIRO

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

SENTENCIA No 55

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA (BIS)

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. José Luis Quesada Varea

Magistrados:

D^a Sandra María González de Lara Mingo

D. José Félix Martín Corredera

En la Villa de Madrid, a diecisiete de enero de dos mil catorce.

La Sala constituida por los Ilmos. Sres. Magistrados relacionados al margen ha visto el recurso contencioso administrativo nº 1116/2010 interpuesto por la procuradora doña María José Rodríguez Teijeiro, en nombre y representación de don Adolfo , don Baltasar , doña Emilia y doña Miriam , contra cuatro resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, todas de fecha 25 de junio de 2010, dictadas en las reclamaciones NUM000 , NUM001 , NUM002 y NUM003 promovidas frente a las liquidaciones números NUM004 , NUM005 , NUM006 y NUM007 , de 17 de septiembre de 2009, practicadas por la Dirección General de Tributos de la Consejería de Hacienda de la Comunidad de Madrid, por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones al número de referencia NUM008 y por importe, cada una de ellas, de 116.131,22 euros.

Han sido partes demandadas, la Administración General del Estado representada y dirigida por el Abogado del Estado, así como la Administración de la Comunidad Autónoma de Madrid, representada y dirigida por Letrado de sus Servicios Jurídicos.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Admitido el recurso y previos los trámites oportunos se confirió traslado a la recurrente por término de veinte días para formalizar la demanda, lo que verificó mediante el oportuno escrito en el que tras exponer los hechos y alegar los fundamentos de derecho de aplicación, terminaba suplicando que se dicte sentencia que anule las liquidaciones practicadas y confirmadas parcialmente por el TEAR de Madrid y confirme las declaraciones presentadas en su día por los sucesores de doña Bárbara .

Segundo.

La Abogada del Estado contestó a la demanda por escrito de 25 de mayo de 2011, en el que alegó los hechos y fundamentación jurídica que estimó pertinentes y suplicó a la Sala que dictase sentencia por la que se desestime íntegramente la demanda, confirmando en todas sus partes la legalidad de la resolución impugnada y con imposición de costas a la actora.

Por su parte, el Letrado de la Comunidad de Madrid presentó su escrito en fecha 15 de julio de 2011 en el que asimismo mostraba su oposición a la demanda, solicitando una sentencia desestimatoria de las pretensiones de los actores.

Tercero.

Al no haberse solicitado el recibimiento a prueba, ni el trámite de conclusiones, trámites que tampoco consideró necesarios la Sala, se declaró concluso el procedimiento, que quedó pendiente de señalamiento cuando por turno le correspondiera.

Cuarto.

Para la votación y fallo se señaló el día 14 de enero de 2014, fecha en la que tuvo lugar.

Ha sido ponente el magistrado Ilmo. Sr. don José Félix Martín Corredera, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

El Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, con fecha 25 de junio de 2010, resolvió las reclamaciones NUM000 , NUM001 , NUM002 y NUM003 promovidas frente a las liquidaciones tributarias en concepto de Impuesto sobre Sucesiones originado al fallecimiento de doña Bárbara , con un por importe, cada una de ellas, de 116.131,22 euros.

El motivo de discrepancia, tras la resolución del TEAR queda limitado a dirimir si es procedente (o no) incluir en las liquidaciones, en concepto de gasto deducible, el importe de una deuda de 701.280, 54 € a favor de doña Maribel , hermana y tutora de la causante.

Esta deuda había sido originada por un préstamo concertado con la finalidad de satisfacer la cuota del impuesto sobre sucesiones correspondiente a doña Bárbara , por el fallecimiento, el 6 de noviembre de 2001, de la madre de ambas, doña Angelica .

Segundo.

En el particular extremo que este recurso contencioso interesa, las resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, después de transcribir el artículo 13 de la Ley 29/1987 , del impuesto sobre sucesiones, contiene la siguiente fundamentación en la que se basa su decisión:

« (...) no es aplicable al caso lo previsto por el precitado artículo 13.2 , puesto que a la fecha de devengo no hay deuda alguna de la causante con la Comunidad Autónoma por el Impuesto de Sucesiones devengado por el fallecimiento de su madre. Este tributo ya ha sido satisfecho, por lo que de existir deuda, los acreedores son los herederos que pagaron la deuda de la causante en vida de ésta; el artículo 13.2 prevé el caso en que la deuda con la Comunidad Autónoma no se hubiere satisfecho en vida del causante y no es este el caso, puesto que la deuda queda extinta con anterioridad, existiendo eso sí, una deuda de la causante con quien pagó la deuda.

Así pues, nos encontramos con una deuda de la causante con los herederos que, conforme lo dispuesto por el artículo 13.1 también citado, no es deducible ».

Tercero.

A decir verdad, aunque en la demanda se explican detalladamente las circunstancias que dieron lugar a la deuda contraída por doña Maribel para pagar la cuota correspondiente doña Bárbara , que era su hermana, pero también su tutora, originada por el fallecimiento de la madre de ambas, doña Angelica , circunstancias que, por lo demás, no se discuten, el problema no consiste en determinar si existe o no esa deuda, sino si encaja en el concepto de deudas deducibles de la base imponible del impuesto sobre sucesiones. Y para ello, los recurrentes disintiendo del criterio de la Administración Tributaria (con el que convino el TEAR), propugnan una interpretación que tenga en cuenta el espíritu y finalidad de la norma.

Como no puede ser de otro modo, dado el planteamiento del recurso, el punto de partida de nuestro examen viene constituido por el artículo 13 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , que regula las deudas deducibles para determinar la base imponible. El indicado precepto tiene el siguiente contenido:

« 1. En las transmisiones por causa de muerte, a efectos de la determinación del valor neto patrimonial, podrán deducirse con carácter general las deudas que dejare contraídas el causante de la sucesión siempre que su existencia se acredite por documento público o por documento privado que reúna los requisitos del artículo 1.227 del Código Civil o se justifique de otro modo la existencia de aquélla, salvo las que lo fuesen a favor de los herederos o de los legatarios de parte alícuota y de los cónyuges, ascendientes, descendientes o hermanos de aquéllos aunque renuncien a la herencia. La Administración podrá exigir que se ratifique la deuda en documento público por los herederos, con la comparecencia del acreedor.

2. En especial, serán deducibles las cantidades que adeudare el causante por razón de tributos del Estado, de Comunidades Autónomas o de Corporaciones Locales o por deudas de la Seguridad Social y que se satisfagan

por los herederos, albaceas o administradores del caudal hereditario, aunque correspondan a liquidaciones giradas después del fallecimiento».

Como sabemos, en orden a la interpretación de las normas tributarias, el artículo 12 de la Ley General Tributaria, al remitir al artículo 3.1 del Código Civil, no excluye, cuando sea preciso, acudir a criterios teleológicos de interpretación, esto es, a la finalidad perseguida por la norma.

En cualquier caso, como al fallecer doña Bárbara, no adeudaba tributos, porque ya habían sido satisfechos, no resulta de aplicación el art. 13. 2 de la Ley del Impuesto sobre sucesiones; y no cambian las cosas por el hecho de que la cantidad satisfecha correspondiera a una liquidación provisional, pues tienen esa naturaleza las practicadas en los procedimientos de gestión tributaria.

Ahora bien, se acentúa en la demanda, y está justificado, que doña Bárbara pidió un préstamo al BBVA para pagar el impuesto sobre sucesiones devengado con ocasión del fallecimiento de la madre de ambas, a lo que se vio obligada en su condición de tutora por la incapacidad legal de aquella, por las demoras en la tramitación del procedimiento para obtener autorización de enajenación, que hubiera causado un incremento de la deuda por intereses y recargos.

Entonces, habrá que convenir que al momento del fallecimiento de doña Bárbara mantenía una deuda con su tutora, aunque se diera la circunstancia - añadida - de que la tutora fuera su hermana. Esa deuda, desde el punto de vista civil, ha de ser deducida para obtener el relictum neto, esto es, lo que queda del caudal una vez deducidas las deudas, porque las deudas han de ser satisfechas con los bienes relictos, y en armonía con lo anterior el número 1 del artículo 13 del Impuesto Sucesorio (que es el aplicable al caso) para calcular el patrimonio neto permite la deducción de las deudas del causante. Con todo, el problema surgiría porque ese número 1 excluye entre las deudas deducibles las que fueran a favor de determinados familiares, entre ellos los hermanos, lo que encuentra su explicación y finalidad en la evitación de actuaciones elusorias tendentes a minorar ficticiamente la base imponible.

Pero se trata, en realidad, de una deuda relacionada con el ejercicio de la tutela que, como certeramente subrayan los demandantes, no se hubiera originado sino fuera por la situación de incapacidad de la causante; en otro caso, la deuda habría sido contraída por la propia causante con el BBVA. De hecho, en escrito dirigido al Juzgado de Primera Instancia, doña Maribel además de instar la confirmación de la tutela, y con el fin de pagar la deuda frente a la Hacienda Pública, resultante de la liquidación del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, en relación a la cuota hereditaria a favor de mi hermana, solicitó que se le autorizase el pago en metálico, y en lo que no bastase, bien la venta en el mercado oficial de valores, de los valores bursátiles que resultaran con la partición a favor su hermana o bien, según le fuera más beneficioso a su hermana, a solicitar un crédito bancario, garantizado con la pignoración de dichos valores. Pero la eventual contraposición de intereses exigía el nombramiento de defensor judicial, que finalmente recayó en un hijo de la tutora y sobrino de la causante, por lo que no se accedió a esa petición principal deducida por la tutora.

Es verdad, ya lo hemos visto, que la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones prohíbe la deducción de deudas cuando el acreedor es el heredero o un pariente de éste, lo que tiene por finalidad evitar la reducción de cantidades ficticias. Pero, desde la óptica de examen de la relación tutela, de rendirse cuentas de la tutela, la tutela hubiera resultado acreedora de la tutelada, aunque fuera a título de gestor de negocios ajenos, porque la causante estaba impedida, y de no haber satisfecho el impuesto en plazo - esperando a la autorización judicial, previa designación del defensor - ello hubiera dado lugar al devengo de intereses y recargos.

En suma, en este caso, alcanzamos la conclusión de que es circunstancial que doña Maribel fuera hermana de la causante para excluir la deuda como deducible, lo decisivo es que era su tutora, y entonces la deuda - que está acreditada, resulta deducible de acuerdo con el artículo 13.1 de la Ley del Impuesto Sucesorio, lo que conduce a la estimación de la demanda.

Cuarto.

De conformidad con el art. 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa no procede un especial pronunciamiento sobre las costas procesales causadas en esta instancia, al no apreciarse temeridad ni mala fe en ninguna de las partes.

Vistos los preceptos citados, así como los artículos 67 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción,

FALLAMOS

ESTIMAR el recurso contencioso administrativo interpuesto por la procuradora doña María José Rodríguez Teijeiro, en nombre y representación de don Adolfo, don Baltasar, doña Emilia y doña Miriam, las resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, todas de fecha 25 de junio de 2010, dictadas en las reclamaciones NUM000, NUM001, NUM002 y NUM003, promovidas frente a las liquidaciones números NUM004

, NUM005 , NUM006 y NUM007 , por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones al número de referencia NUM008 , anulando la resolución recurrida por no ser conforme a derecho. Sin costas

Esta sentencia es FIRME y NO cabe contra ella RECURSO ordinario alguno. Conforme dispone el art. 104 de la LJCA , en el plazo de diez días, remítase oficio a la Administración demandada, al que se acompañará el expediente administrativo y el testimonio de esta sentencia, a fin de que la lleve a puro y debido efecto y practique lo que exija el cumplimiento de las declaraciones contenidas en el fallo. Hágase saber a la Administración que en el plazo de 10 días deberá acusar recibo de dicha documentación e indicar el órgano responsable del cumplimiento del fallo.

Así, por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos lo pronunciamos mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por el Ilmo. Sr. Magistrado D. José Félix Martín Corredera, Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso contencioso administrativo, estando celebrando audiencia pública esta Sección, de lo que, como Secretario de la misma, doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.