

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ094386

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 555/2023, de 10 de octubre de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 780/2021

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones mortis causa. Cargas, deudas y gastos deducibles. En el caso de autos, se procedió a descontar del valor total de la herencia el importe de la deuda que tendría contraída la causante con su hermano en ejercicio del cargo de tutor de ésta. Se da la circunstancia que el hermano era también heredero. Esta deuda con el hermano respondería a gastos suplidos satisfechos por él como tutor legal. Una vez fallecida la causante, su hermano y tutor presentó informe de rendición final de cuentas ante el juzgado siendo aprobadas las cuentas por auto previo informe favorable del Ministerio Fiscal. Entiende la Sala que la deuda no ha sido voluntariamente contraída por la causante, de suerte que pueda responder a cualquier finalidad oculta; sino que es deuda ajena a dicha voluntad, proveniente del ejercicio de un cargo tutelar; cargo, ejercicio e incluso deuda, que no se han puesto en duda por la Administración en vía administrativa. Por ello, los arts. 13 de la Ley 29/1987 (Ley ISD) y 32 del RD 1629/1991 (Rgto ISD) deben ser interpretados desde su espíritu y finalidad, de tal forma que debe permitirse deducir las deudas del causante frente a herederos o familiares, cuando no se han contraído voluntariamente por el causante, y quedan suficientemente acreditadas, no habiendo indicios de elusión fiscal. [Vid., STSJ de Madrid, de 17 de enero de 2014, recurso nº 1116/2010 (NFJ053495)].

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 13.
RD 1629/1991 (Rgto ISD), art. 32.
Código Civil, art. 1.227.

PONENTE:

Doña Matilde Aparicio Fernandez.

Magistrados:

Don JOAQUIN HERRERO MUÑOZ-COBO
Don MATILDE APARICIO FERNANDEZ
Don CRISTINA PACHECO DEL YERRO
Don NATALIA DE LA IGLESIA VICENTE

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2021/0045997

Procedimiento Ordinario 780/2021

Demandante: D./Dña. Adela

PROCURADOR D./Dña. MARTA SANAGUJAS GUIADO

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL MADRID

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

SENTENCIA No 555

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. Joaquín Herrero Muñoz-Cobo

Magistrados:

D^a. Matilde Aparicio Fernández

D^a Cristina Pacheco del Yerro

D^a Natalia de la Iglesia Vicente

En la Villa de Madrid a diez de octubre de dos mil veintitrés.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo de este Tribunal Superior de Justicia el presente recurso contencioso-administrativo número 780/2021, interpuesto por D^a Adela, representada por la procuradora D^a Marta Sanagujas Guisado, contra liquidación por Impuesto de Sucesiones, deuda de un tutor. En que ha sido parte demandada el Tribunal Económico Administrativo Regional representado por la Abogada del Estado, y la Comunidad de Madrid, representada por el Letrado de sus servicios jurídicos. Con base en los siguientes:

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En fecha 4.10.2021, se interpuso este recurso contencioso administrativo.

Segundo.

Una vez admitido a trámite el recurso y reclamado el expediente administrativo, se dio traslado a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que hizo en el plazo concedido, suplicando que se dictase sentencia que declare nula la resolución del TEAR, la resolución de 15.7.2020 desestimatoria del recurso de reposición, y la liquidación de 7.1.2020, con condena en costas a la parte demandada si se opusiere.

Tercero.

Que asimismo se confirió traslado a la representación de la parte demandada, para contestación a la demanda, lo que verificó por escrito en que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, terminó suplicando la desestimación de las pretensiones deducidas en la demanda.

Se personó como codemandada la Comunidad de Madrid y presentó escrito en que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, terminó suplicando la desestimación de la demanda con condena en costas a la parte demandante.

Cuarto.

Recibido el pleito a prueba se practicó la propuesta y declarada pertinente y verificado el trámite de conclusiones, se acordó señalar para la deliberación, votación y fallo del presente recurso día 5.10.2023, en que tuvo lugar, quedando el mismo concluso para Sentencia.

Es ponente la magistrada Sra. Matilde Aparicio Fernández, que expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Se im resolución de 16.7.2021 del TEAR del TEAR que en procedimiento 28-16996-2020 confirmó la liquidación de 7.1.2020 de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, DGT, emitida a cargo de la demandante por concepto de Impuesto de Sucesiones e importe de 1.818'95 euros. Por la herencia de D^a Elena.

Es demandante la contribuyente y SOLICITA.-que se declare nula la resolución del TEAR, la resolución de 15.7.2020 desestimatoria del recurso de reposición, y la liquidación de 7.1.2020, con condena en costas a la parte demandada si se opusiere.

Segundo.

Son antecedentes los siguientes:

El 15.3.2017, la demandante presentó autoliquidación por el Impuesto de Sucesiones, por la herencia de su hermana D^a Elena, fallecida el 14.11.2016. En dicha autoliquidación, consideró valor total del patrimonio de la causante, 386.079'46 euros, después de descontar 19.952,41 euros de deuda que tendría contraída la causante con D Benjamín, hermano de la demandante y la causante, y tutor de ésta. Y ahora, también el otro heredero. Esta deuda con D Benjamín respondería a gastos suplidos satisfechos por él como tutor, a acreditar ante el Juzgado de Primera Instancia nº 78 de Madrid, que supervisa la tutela, en el procedimiento Tutela 2028/07. La demandante abonó por esta autoliquidación, la cuota resultante de 3.377'35 euros.

Previo procedimiento de comprobación limitada, la DGT emitió liquidación, en la que no descontaba del haber hereditario y de la base imponible, la deuda con D Benjamín, concretamente, 19.952,41 euros.

Como motivo de la discrepancia, decía la liquidación, que:

"La deducción de la deuda no procede cuando estuviesen contraídas a favor de herederos, legatarios de parte alícuota y de los cónyuges, ascendientes, descendientes o hermanos de aquéllos aunque renuncien a la herencia."

La contribuyente interpuso recurso de reposición, siendo desestimado en resolución que incluía la siguiente consideración:

"esta Administración no discute si la deuda está o no justificada; simplemente se limita a aplicar el precepto legal transcrito, que impide clara y expresamente que, a efectos fiscales, las deudas del causante contraídas a favor de los herederos puedan deducirse, de manera que ha de desestimarse la primera de las cuestiones planteadas."

Interpuesta reclamación económico administrativa, alegó la contribuyente, que la deuda no era entre hermanos, sino entre el tutor y la pupila, e igual se habría devengado aunque no hubiera parentesco entre ellos; y, la deuda solo es exigible, una vez aprobada por resolución judicial.

El TEAR desestimó la reclamación, por entender que:

"la ley excluye de la posibilidad de deducción deudas exclusivamente en función de la relación familiar entre causante y deudor, sin tener en cuenta la causa de las mismas, de ahí que con independencia de que dicha causa resida en la actividad de tutor o en cualquier otro motivo, si el deudor es uno de los familiares que refiere el precepto legal, la deuda deviene en indeducible."

Tercero.

Conforme al art. 13 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre de 1987 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

" Deudas deducibles.-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 1227 del Código Civil o se justifique de otro modo la existencia de aquella, 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. ...".

Conforme al art. 23 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre de 1991 de Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones:

" Deducción de deudas del causante.-1. En las adquisiciones por causa de muerte podrán deducirse, además de las deudas del causante reconocidas en sentencia judicial firme, las demás que dejase contraídas siempre que su existencia se acredite por documento público, o por documento privado que reúna los requisitos del artículo 1227 del Código Civil, o se justifique de otro modo la existencia de aquéllas, salvo las que lo fueren 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. ...".

Hace constar la demandante que la causante fue incapacitada por sentencia de 2.11.1989 del procedimiento 277/1989 del Juzgado de Primera Instancia nº 78 de Madrid. Y por auto de 8.11.2007, su hermano D Benjamín fue nombrado tutor. Aportando copias.

Que, fallecida la causante, su hermano y tutor presentó informe de rendición final de cuentas ante el Juzgado de Primera Instancia nº 78, siendo aprobadas las cuentas por auto de 19.3.2018, previo informe favorable del Ministerio Fiscal.

Alega que los citados arts. 13 de la Ley reguladora, y 32 del Reglamento, son normas anti elusorias, y solo con este fundamento puede entenderse que obliguen a los herederos, a tributar por una cantidad que no han recibido. Otra interpretación lesionaría el principio de capacidad económica. Estos artículos deberían ser interpretados a su juicio, atendiendo fundamentalmente a su sentido y finalidad, a tenor del art. 3 del Código Civil. Desde este punto de vista, solamente podría considerarse elusoria una conducta, cuando de ella se desprendiese precisamente esta finalidad ilícita. En este caso, no habría indicio alguno de finalidad elusoria, puesto que como no cuestiona la DGT, D Benjamín ha sido tutor de la causante, obligado a procurarle alimentos, formación y la mejor inserción social; a representarle, y a rendir cuentas cuantas veces se le requiriese. Siendo en cumplimiento de estas obligaciones, como ha incurrido en los gastos de los que ha resultado la deuda cuestionada. Siendo supuesto similar a la sentencia precedente de esta Sala de 17.1.2014, rº 1116/2010.

Opone el Estado, que en el caso de esta última sentencia, se trataba de una deuda de la causante con un tercero; no, de deuda con un hermano como el caso presente.

Opone la Comunidad, que solo acepta los hechos que estrictamente resulten del expediente administrativo. Añadiendo que, a tenor del art. 14 de la LGT, no podrá utilizarse la analogía, para extender los beneficios fiscales más allá de sus estrictos términos.

En conclusiones, alega la demandante que, puesto que ni el Estado ni la Comunidad niegan los hechos alegados, deben considerarse admitidos.

Cuarto.

En el supuesto de la sentencia precedente de esta Sala de 17.1.2014, rº 1116/2010, se trató de:

" ... 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 Rosario, 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 Camino, por el fallecimiento, el 6 de noviembre de 2001, de la madre de ambas, doña Africa."

Habiendo concluido la Sala que:

"...es circunstancial que doña Rosario 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 "

También en sentencia de 30.12.2014, rº 708/2012, esta Sala permitió deducir la deuda de la causante con unos hijos, por que derivaba de su obligación de pagarles la cuota hereditaria de la herencia del padre premuerto, fallecido antes que la causante.

Como en estos casos precedentes, en el presente, la deuda no ha sido voluntariamente contraída por la causante, de suerte que pueda responder a cualquier finalidad oculta; sino que es deuda ajena a dicha voluntad, proveniente del ejercicio de un cargo tutelar; cargo, ejercicio e incluso deuda, que no se han puesto en duda por la Administración en vía administrativa. Y en esta contencioso administrativa, solamente ha realizado una negación genérica, no individualizando, qué sea lo que niega, ni por qué.

Como en estos supuestos anteriores, entendemos que los citados arts. 13 y 32, deben ser interpretados desde su espíritu y finalidad; y, permiten deducir deudas del causante frente a herederos o familiares, cuando no se han contraído voluntariamente por el causante, y quedan suficientemente acreditadas, no habiendo indicios de elusión fiscal.

En este caso, examinado el documento 3 de la demanda, puede comprobarse que se trata de las cuentas y justificantes presentados por el tutor, como cuenta final de la tutela y de los años 2014, 2015 y 2016. Habiendo dado lugar al auto también aportado de 19.3.2018 del Juzgado de Primera Instancia nº 78 de Madrid por el que en su procedimiento tutela 2028/2007 declaraba extinguida la tutela por fallecimiento de la persona tutelada, y aprobaba la cuenta general justificada aportada por D Horacio, sin perjuicio de posibles acciones de los herederos de la tutelada, o del tutor contra éstos. En dichas cuentas figuran gastos del ejercicio de 2016, por importe superior a 62.000 euros; e ingresos de solo algo más de 13.000. Siendo gastos por cuidados y atenciones a la tutelada, como coste de la residencia, farmacia, asistencia sanitaria y salario de cuidadores; viniendo adjuntos, una serie de comprobantes como facturas, nóminas y recibos. Figura que el tutor satisfizo gastos a cargo de una cuenta de la tutelada "BANKIA FONDOS", por importe de algo más de 20.000 euros. Pero, efectivamente, figuran gastos por importe superior a lo que pudo hacerse frente con los recursos de la tutelada, importe superior que acredita una deuda de la causante con D Horacio, al margen de la voluntad de esta causante.

A lo que debe añadirse que ni el Estado ni la Comunidad impugnan estos documentos, ni han solicitado contrastarlos.

Y que en vía administrativa, en la resolución del recurso de reposición, la Administración expresamente dijo, que no discutía si la deuda estaba justificada.

Por todo lo cual consideramos procedente estimar este motivo de nulidad y, con él, el presente recurso contencioso administrativo.

Quinto.

En cuanto a las costas, art. 139 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa: procede imponerlas a la parte que ve completamente desestimadas sus pretensiones, hasta el límite de 2.000 euros.

Vistos los anteriores y demás de general aplicación

FALLAMOS

Que debemos ESTIMAR Y ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D^a Adela, y declaramos nula la resolución impugnada que, en consecuencia quedará sin efecto con la liquidación de que trae causa, liquidación de 7.1.2020 de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, a cargo de la demandante por Impuesto de Sucesiones; con expresa condena en las costas del presente proceso a la parte demandada, hasta un máximo de 2.000 €, DOS MIL EUROS IVA no incluido, por todos los conceptos comprendidos en ellas, correspondiendo la mitad a cada una de las administraciones demandadas.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, con justificación del interés casacional objetivo que presente. Previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2583-0000-93-0780-21 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2583-0000-93-0780-21 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

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.