

▶▶ TRIBUNAL SUPREMO: DOCTRINA RECIENTE

- **PRESCRIPCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES**
 - Heredera por sustitución. *Sentencia de 25 de mayo de 2011*..... 2
 - Requerimiento para interrumpir la prescripción. *Sentencia de 19 Mayo de 2011* 5
 - Caducidad del procedimiento. *Sentencia de 16 Mayo de 2011* 7
 - Notificación al presentador. *Sentencia de 12 Mayo de 2011* 9

▶▶ NOVEDADES AUTONOMICAS: ANDALUCIA

- **LEY 4/2011, DE 6 DE JUNIO, DE MEDIDAS PARA POTENCIAR INVERSIONES EMPRESARIALES DE INTERÉS ESTRATÉGICO PARA ANDALUCÍA Y DE SIMPLIFICACIÓN, AGILIZACIÓN ADMINISTRATIVA Y MEJORA DE LA REGULACIÓN DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS EN LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA**..... 12

▶▶ CONVOCATORIA CURSO PRESENCIAL DE FISCALIDAD DE LOS CONTRATOS

BREVE GUÍA DE USO

Para navegar a través de este documento puede pulsar sobre los títulos del sumario y dirigirse así a los artículos publicados. También puede usar los controles de Acrobat [14 2 de 12]. Mediante la lupa [15] puede aumentar o disminuir la visualización. Si desea encajar la vista seleccione el párrafo deseado mediante la herramienta de selección [16].

HEREDERA POR SUSTITUCIÓN. SENTENCIA DE 25 DE MAYO DE 2011

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Es objeto de esta casación la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, en virtud de la cual se desestimó el recurso interpuesto por doña Eufrasia contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, desestimatoria de la alzada deducida frente a la del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha, sobre liquidación del Impuesto sobre Sucesiones por la herencia de su tío don Clemente, sobre una base imponible de 1.012.299,1 euros y una cuota a ingresar de 430.484,04 euros.

La cuestión fundamental a la que se enfrentó el Tribunal de instancia es la de si se había producido la prescripción alegada por la parte recurrente, cuestión que estaba en función de si era heredera directa del causante, conforme ella afirma, o lo era a través de su otro tío, don Gonzalo, conforme se entiende por la Administración y se recoge en la sentencia recurrida, en los siguientes fundamentos:

«Para la resolución del presente recurso debemos tener en cuenta los siguientes eventos, circunstancias y fechas que resultan tanto del expediente como de las manifestaciones de las partes y de la prueba practicada:

- a) D. Clemente falleció el 6 de mayo de 1989 habiendo otorgado testamento; en el mismo (folio 41), instituye heredero universal a su hermano D. Gonzalo, y en defecto del mismo a su sobrina Doña Eufrasia.
- b) D. Gonzalo falleció el 9 de julio de 1991 habiendo otorgado testamento; en el mismo (folio 81), instituye heredero a su hermano Clemente, y en defecto del mismo, a su sobrina Eufrasia en parte de los bienes, y en el resto atribuye el usufructo de la mitad a su esposa Dña. Alicia y la nuda propiedad de dicha mitad y pleno dominio de la mitad restante a la Congregación de las Hermanitas de los Ancianos Desamparados de Alzira.
- c) Dña. Eufrasia inicia juicio voluntario de testamentaria respecto de la herencia de su tío D. Clemente el 19 de noviembre de 1996.
- d) En dicho procedimiento de jurisdicción voluntaria compareció Dña. Alicia, oponiéndose al mismo por negar a la instante la condición de heredera y por tanto carente de legitimación para instarlo y participar en la distribución de los bienes del causante. Afirma también (folio 64), que su difunto marido D. Gonzalo heredó de su hermano Clemente y que se sigue juicio voluntario de testamentaria de la herencia de Gonzalo en el Juzgado de Primera Instancia de Alzira. Pese a esta oposición, el procedimiento continuó adelante al declarar la Audiencia Provincial de Albacete en Auto 1 de julio de 1998 la condición de heredera de la citada Eufrasia (folio 111 y 112). En dicha resolución se observa la importante equivocación, con efectos decisivos en el presente procedimiento, de que el instante de la testamentaria había obtenido la condición de heredero por la premoriencia del primer instituido, que era su otro tío D. Gonzalo, cuando fue al revés.
- e) Dña. Alicia falleció el 24 de octubre de 1997, y no obstante el juicio de testamentaria partió la herencia de Gonzalo junto con la congregación religiosa de las Hermanitas de los Ancianos Desamparados, mediante Escritura Pública de 20 de mayo de 1997, que fue presentada a liquidación con importe 0 (ramo de prueba de la Abogacía del Estado). En este juicio de testamentaria, pese a conocerlo la hoy recurrente, aunque en la demanda afirme lo contrario, no compareció pese a tener claros derechos hereditarios sobre la herencia de su tío Gonzalo, ya que en este caso si hubo llamamiento hereditario directo por la premoriencia de su tío Clemente.
- f) Como quiera que había fallecido Dña. Alicia, el juicio de testamentaria iniciado por la recurrente continuó ya sin oposición alguna, y concluyó con Auto del Juzgado de Almansa de 17 de febrero de 1999 (folio 160 y 161) por el que se aprobó las operaciones divisorias de la herencia de Clemente.
- g) El 21 de marzo de 2000 se notifica a la recurrente la liquidación que impugna.

Como afirma la recurrente, es básico determinar si la adquisición de los bienes por sucesión, y de la que deriva la liquidación, provienen directamente de la herencia de su tío D. Clemente, o provienen de éste pero a través de la herencia de su otro tío D. Gonzalo. En el primer caso estaría prescrito el derecho de la Administración a liquidar el impuesto y en el segundo no.

Entiende el Tribunal, que una cosa es lo que los particulares interesados en las herencias de los hermanos fallecidos hayan hecho, en concreto los juicios voluntarios de testamentarias seguidos en Almansa y Alzira, así como la Escritura Pública de 20 de mayo de 1997 sobre la partición de la herencia de D. Gonzalo, y otra diferente, lo que procede en la interpretación de los testamentos de ambos hermanos aplicando las disposiciones del Código Civil correspondientes, y a los efectos de dar respuesta al interrogante establecido en el párrafo anterior.

Debemos rechazar en primer lugar la argumentación de la recurrente sobre que es heredera directa de su tío Clemente en base al juicio voluntario de testamentaria, autos 299/1996; en primer lugar, porque dicho procedimiento no tiene por finalidad la determinación de quién es heredero, sino la partición de los bienes entre los herederos; en segundo lugar, porque no obstante la terminación de dicho procedimiento en la forma en que se hizo, se advierte por este Tribunal que el juicio de testamentaria debió concluir cuando Dña. Alicia compareció y negó que la hoy recurrente fuera heredera de su tío Clemente; negada la mayor, debió transformarse el procedimiento de jurisdicción voluntaria en uno contencioso (mayor cuantía) a los efectos de aclarar quién era el heredero de los fallecidos, y una vez determinado, proceder a la partición y adjudicación de los bienes (art. 1817 de la LEC de 1881); y en tercer lugar, porque el Auto de la Audiencia Provincial de Albacete parte de una premisa errónea para considerar a la actora como heredera, y por tanto legitimada para instar la testamentaria, consistente que su tío Gonzalo premurió su también tío Clemente, entrando en liza la sustitución hereditaria establecida por éste último, cuando en realidad no fue así.

[...] Dice el artículo 774 del CC :

“Puede el testador sustituir una o más personas al heredero o herederos instituidos para el caso en que mueran antes que él, o no quieran, o no puedan aceptar la herencia.

La sustitución simple, y sin expresión de casos, comprende los tres expresados en el párrafo anterior, a menos que el testador haya dispuesto lo contrario”.

En el testamento de D. Clemente hay un heredero instituido con carácter principal que es su hermano Gonzalo. La actora, sólo sería heredera de su tío Clemente si hubiera concurrido alguna de las tres circunstancias previstas en el precepto, que no es el caso, luego ha de afirmarse que nunca ha podido ser heredera directa del mismo; en cambio, la sustitución simple o vulgar sí ha existido respecto de la herencia de su tío Gonzalo, ya que el primer instituido, su hermano Clemente premurió al causante.

La aceptación o repudiación de la herencia puede hacerse en alguna de las formas establecidas en los artículos 999 y 1008 del CC respectivamente.

No consta que D. Gonzalo aceptara ni repudiara la herencia de su hermano D. Clemente, y para estos supuestos el CC establece en el artículo 1006:

“Por muerte del heredero sin aceptar ni repudiar la herencia pasará a los suyos el mismo derecho que él tenía”; es lo que se llama como ius delationis o llamamiento a la herencia.

Es decir, cuando muere D. Gonzalo, trasmite a sus herederos, entre los que está la actora, además de su propio patrimonio, o mejor dicho, integrado en su propio patrimonio, el denominado ius delationis; pero es herencia de D. Gonzalo y no de su hermano; esto es, hereda, hereda, si la nombrada quiere, los bienes de su hermano Clemente, pero a través de la herencia de su otro tío D. Gonzalo.

La conclusión anterior se corrobora con las siguientes afirmaciones: en la situación descrita, la actora, si renuncia a la herencia de Gonzalo, no puede aceptar la herencia de Clemente (art. 990 del CC); en cambio, si acepta la herencia de Gonzalo, puede no aceptar la herencia de Clemente, pues ese es el derecho que se le ha transmitido, el de aceptar o no la herencia de Clemente; lo mismo ocurre en el supuesto de indignidad para suceder de la actora respecto de la herencia de Gonzalo, la indignidad afecta también al ejercicio del ius delationis.

Como quiera que son bienes adquiridos a través de la herencia de su tío Gonzalo, procede la liquidación del impuesto sobre la base imponible determinado por su valor, pues es la única destinataria de los mismos, sin perjuicio de liquidaciones complementarias respecto de los demás bienes si no hubiera prescrito el derecho de la Administración.

La siguiente pregunta es cuál es el contenido económico del ius delationis, y la respuesta es que el valor de los bienes que componen la herencia si es aceptada; de este modo, el impuesto es inexistente si se renuncia a la herencia; abarcaría a la herencia de su tío Gonzalo si acepta la herencia de éste y renuncia a la herencia de su tío Clemente, y se extendería a la totalidad si además acepta a herencia de este último.

[...] El plazo de prescripción se computa desde los seis meses siguientes al fallecimiento del causante, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 48.1 del RD 1629/1991 (Reglamento del Impuesto de Sucesiones), D. Gonzalo falleció el 9 de julio de 1991 y por tanto los cinco años se cuentan desde el 9 de enero de 1992. La prescripción se ganaría el 9 de enero de 1997, pero se interrumpió dicho plazo por la presentación por la recurrente del procedimiento de testamentaría el 19 de noviembre de 1996, reanudándose el plazo cuando fuere firme el auto aprobando las operaciones divisorias; dicho auto es de fecha 19 de febrero de 1999, todo ello en aplicación del artículo 69.6 del RD 1629/1991. A partir de este momento, se reanuda el plazo de prescripción del derecho de la Administración a la liquidación del impuesto, plazo que ya es de cuatro años por la reforma habida del artículo 64 de la LGT, por la Ley 1/1998.

La Administración notifica la liquidación el 21 de marzo de 2000 y por lo tanto no cabe apreciar la prescripción.»

Contra esta sentencia se ha interpuesto la presente casación con base en los motivos que han quedado transcritos en los antecedentes. El recurso debe admitirse, pese a la oposición que en sentido contrario esgrime el Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, pues, en primer lugar, en el escrito de preparación se expone en el apartado 5º cuáles son las normas de derecho estatal en que pretenderse fundarse el recurso, y su relevancia para el fallo, con lo que hay que entender cumplida la exigencia que para ese escrito establece el art. 86.4 de la Ley Jurisdiccional, y, en segundo término, en el escrito de interposición se expresan los artículos que se consideran infringidos.

SEGUNDO. *A juicio de esta Sala hay tres datos relevantes para resolver la cuestión controvertida:*

- a) que el testamento del causante de la herencia que da lugar a la liquidación impugnada, expresa textualmente en su Disposición Tercera (folio 40 del expediente) “Instituye heredero universal a su hermano Don Gonzalo; y en defecto del mismo a su sobrina Doña Eufrasia -hija de su difunto hermano Bernardo-, representada por sus descendientes”;
- b) que el causante de la herencia objeto de liquidación -don Clemente - murió el 6 de mayo de 1989, y su hermano Gonzalo murió el 9 de julio de 1991.
- c) que con fecha 29 de noviembre de 1996 fue admitido a trámite juicio de testamentaría de la herencia de don Clemente promovido por doña Eufrasia que concluyó en virtud de auto de 17 de febrero de 1999.

Con estos dos datos, la solución a la que llega el Tribunal de instancia es la correcta, pues la recurrente no es heredera directa de don Clemente, sino que lo es por sustitución, de tal forma que no heredará de éste sino en el caso de que el verdadero heredero, don Gonzalo, renuncie a la herencia o prefallezca al causante, lo que no ha ocurrido. No existiendo premoriencia de don Gonzalo, el hecho imponible respecto de la herencia de don Clemente tiene lugar, para la recurrente, en la fecha de la muerte de don Gonzalo, computándose el plazo de prescripción, que en este momento era de cinco años, a partir de los seis meses de este hecho (art.48.1 del Reglamento del Impuesto 1629/1991), de tal forma que, habiéndose interrumpido la prescripción por el juicio de testamentaría entablado por la recurrente, se reanuda el nuevo plazo a partir de la fecha del auto firme que lo resuelve, sin que haya transcurrido el mismo cuando se gira la liquidación.

Frente a la anterior conclusión no cabe invocar que la recurrente fue declarada heredera de don Clemente por el Juzgado en juicio de testamentaria, pues ello era la lógica consecuencia de lo dispuesto en el testamento, al haber ya fallecido don Gonzalo en el momento de la incoación, y, por consiguiente legitimada para instar la testamentaría de aquél, conforme al art. 1038 de la Ley de Enjuiciamiento Civil anterior. Además dicho auto se limita a aprobar las operaciones divisorias del caudal hereditario, haciendo constar que estaba acreditado documentalmente que la viuda de don Eduardo había fallecido.

No se produce lesión del artículo 1000 del Código Civil, pues la aceptación o renuncia de la herencia por don Gonzalo, no es lo determinante a los efectos de la adquisición o no de la recurrente como sujeto pasivo del impuesto, sino el fallecimiento de éste, dado su carácter de heredero directo testamentario de su hermano, que impedía hasta su muerte sin aceptación, que pasase a la sustituta sus derechos hereditarios sobre su tío don Clemente. Por otra parte, el efecto retroactivo que a la aceptación atribuye el artículo 989 del Código a la aceptación de la herencia, lo es a efectos civiles, pero no a los efectos fiscales en cuyo campo los plazos de prescripción tienen su propia forma de cómputo e interrupción.

Tampoco se puede aceptar la tesis de la recurrente de que la herencia de don Clemente estaba prescrita al iniciarse el juicio de testamentaría, pues lo sería respecto del heredero directo, don Gonzalo, pero no de la

sustituta, respecto de la cual el días a quo no puede ser otro que el de fallecimiento de éste, que es el momento en que la Administración tributaria tiene la acción -actio nata- para liquidarle el tributo.

Por último, conviene recalcar que no hay contradicción entre lo dicho en la jurisdicción civil y lo aquí resuelto, pues en aquella no se ha dicho que la recurrente era heredera directa de don Clemente sino que es heredera testamentaria, lo cual es una realidad palmaria, pero por vía de sustitución al haber fallecido su tío don Gonzalo, como con suma claridad lo dice el auto de la Audiencia Provincial de Albacete de 31 de julio de 1998, siendo indiferente a estos efectos el posible error que haya podido cometer el Tribunal de instancia, pues la solución en cualquier caso era la misma. Tampoco es relevante la referencia que el cuaderno particional hace en su Disposición Final, al carácter universal de la heredera doña Eufrasia, pues lo hace con remisión a la disposición tercera del testamento, en la que como ya se ha repetido, a dicha señora se le nombra heredera, en defecto de su tío don Gonzalo.

Debe por ello desestimarse la presente casación.

TERCERO. La aplicación de la doctrina expuesta comporta la desestimación del Recurso de Casación que decidimos, con expresa imposición de costas al recurrente, si bien, en uso de la facultad que otorga el art. 139.3 de la Ley Jurisdiccional, se limita su importe a 6.000 euros, que deberán ser satisfechas por mitad a cada uno de los letrados de las partes recurridas por el importe de 3.000 euros.

En atención a todo lo expuesto, en nombre de Su Majestad EL REY,

FALLAMOS

Que declaramos no haber lugar y, por lo tanto, DESESTIMAMOS el presente recurso de casación nº 3362/2007, interpuesto por doña Eufrasia, contra la sentencia nº 202/2007 dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, sede en Albacete, en fecha 4 de mayo de 2007, recaída en el recurso nº 438/2003, con imposición de costas a la parte recurrente con el límite cuantitativo expresado en el último de los Fundamentos Jurídicos.

REQUERIMIENTO PARA INTERRUMPIR LA PRESCRIPCIÓN. SENTENCIA DE 19 MAYO DE 2011

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. El presente recurso de casación para unificación de doctrina, se interpone contra la sentencia de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal de Justicia de la Comunidad Valenciana, desestimatoria del recurso dirigido contra resoluciones del TEAR de Valencia de 30 de mayo de 2003, que estimando parcialmente la reclamación contra acto de comprobación de valores y liquidación del Impuesto de Sucesiones, por importe de 35.262,28 euros.

En la sentencia de instancia se hace constar que al fallecimiento del Sr. Victoriano, el actor y sus hermanos presentaron ante la Consejería de Hacienda manifestación de herencia a efectos de la liquidación por el Impuesto de Sucesiones, en la que se incluía 2000 participaciones sociales a 1000 ptas. cada una de nominal, de la sociedad Testa Euro Bau, S.L., valorada en 2.000.000 ptas. en 30 de enero de 1998 se le requirió a los herederos por la Consejería la aportación de determinada información documental en la que se reflejara el valor nominal de los títulos y número total de los mismos (escritura pública y ampliación de capital), a los efectos de comprobar el valor teórico; en 25 de octubre de 1999 se notifica liquidación en la que se atribuía a la citada sociedad en valor de 111.196.104 ptas. conforme al balance de la sociedad a 31 de diciembre de 1993. Dicho balance constaba al hacerse acompañado a la declaración de liquidación del Impuesto de Sociedades. Considera la sentencia de instancia que no se produjo la prescripción, puesto que “entre el 30-1-1998 y el 25 de octubre de 1999 (fecha en que se le notificó la liquidación) no había transcurrido el plazo de cuatro años previsto en el artº 64 de la LGT, por lo que no había prescrito la deuda tributaria”.

La sentencia de contraste que aporta la parte recurrente es la de fecha 30 de noviembre de 2005, del mismo Tribunal y referido a la misma herencia, mismos actos y misma liquidación, con iguales hitos temporales y actuaciones, la única diferencia se encuentra en que se trata de otro de los herederos de la herencia liquidada. En ambos supuestos la resolución del TEAR fue estimatoria parcial, y mientras la sentencia de instancia fue desestimatoria, por las razones vistas; en cambio la sentencia de contraste estima la pretensión actora, anulando la liquidación al considerar que el acto de requerimiento de 6 de noviembre de 1997, notificado en 30 de enero de 1998, para la aportación documental que refleje el valor nominal de los títulos, carecía de virtualidad para interrumpir la prescripción, por resultar innecesario y haberse llevado a cabo la liquidación en base a documentos aceptado por la Administración para otros impuestos que fueron puesto a su disposición con la manifestación de herencia.

SEGUNDO. Los presupuestos de la sentencia de instancia y de la de contraste son iguales.

Partiendo de hechos que no resultan controvertidos tales como que se aportó junto con la manifestación de herencia el balance de la sociedad a 31 de diciembre de 1993, que además coincidía con el aportado a efectos del Impuesto de Sociedades y que estaba en poder de la Administración, y que a la postre sirvió de base para la determinación del valor de la sociedad Testa Euros Bau, S.L., el requerimiento para que se aporte documentos que reflejen el valor nominal de los títulos, carece de virtualidad alguna a efectos de interrumpir la prescripción porque el requerimiento carece de virtualidad e inconsistencia objetiva, en tanto que el mismo no cumple el requisito de actuaciones “conducentes al reconocimiento, regularización, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del Impuesto” que es lo que exige el artículo 66.1 a) LGT para que las actuaciones administrativas tengan eficacia interruptiva de la prescripción. Del citado precepto se deduce que no cualquier acto tendrá la eficacia interruptiva que en dicho precepto se indica, sino sólo los tendencialmente ordenados a iniciar o proseguir los respectivos procedimientos administrativos o que, sin responder meramente a la finalidad de interrumpir la prescripción, contribuyan efectivamente a la liquidación, recaudación o imposición de sanción en el marco de Impuesto controvertido, y el requerimiento, cuando ya constaba el valor nominal de los títulos, y a la postre se nos descubre inútil e innecesario para la valoración de la sociedad, que además se valora en base a datos y documentos aportados y en poder de la Administración.

Las actuaciones que no carecen de relevancia a los efectos de la comprobación administrativa tributaria, son actuaciones carentes de la verdadera y propia significación de actuación inspectora. Así, por ejemplo, no resulta razonable, más cuando no se acompaña razonamiento ni justificación alguna, que dos años y medio después de la manifestación de la herencia se realice un requerimiento para acreditar datos que ya constan y que no se han de tener en cuenta respecto de una valoración que se hace en base a datos que desde la propia manifestación estaban en poder de la Administración por lo que una actuación de tal índole sólo se entiende desde la finalidad interruptiva de la prescripción, como se deriva de una elemental lógica.

Como se desprende de esta doctrina, debe prescindirse de aquellas actuaciones que resultan puramente dilatorias, como la que hemos venido analizando, que se limita a requerir documentos inútiles sin efectuar valoración alguna, para luego basar la valoración en una documentación que ya obra en el expediente.

TERCERO. De conformidad con lo dispuesto en el art. 139.2 de la Ley de la Jurisdicción, no se observan méritos para la imposición de costas.

Por lo expuesto, en nombre de Su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del Pueblo español, nos confiere la Constitución.

FALLAMOS

Primero. Estimar el recurso de casación interpuesto contra la sentencia de 30 de diciembre de 2005, de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, Sección Primera, que se casa y anula en cuanto confirma la liquidación girada.

Segundo. Estimar el recurso contencioso administrativo deducido contra resolución del TEAR de Valencia de 30 de mayo de 2003, la que anulamos así como los actos de los que trae causa contrarios a lo recogido en la presente sentencia.

Tercero. Sin costas.

CADUCIDAD DEL PROCEDIMIENTO. SENTENCIA DE 16 MAYO DE 2011

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Don Pio combate la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección 2ª) del Tribunal Superior de Justicia de Aragón el 17 de diciembre de 2007, que desestimó el recurso contencioso-administrativo 504/05 en lo que a él atañía, mientras que lo acogió respecto de sus dos hijos y coherederos, de modo que anuló las liquidaciones del impuesto correspondiente a la sucesión de su esposa y madre giradas a estos dos últimos, así como las resoluciones económico-administrativas que las confirmaron, mientras que ratificó la que le fue exigida.

El único motivo que formula suscita la cuestión de si resultan aplicables al procedimiento de gestión los límites temporales que el artículo 31 del Real Decreto 939/1986 preveía para el de inspección, cuestión que la Sala de instancia resuelve en sentido negativo.

Resulta, sin embargo, que los jueces *a quo* no sólo rechazan esa aplicación por argumentos de fondo, sino también por razones formales, al haber sido suscitada la cuestión por primera vez en el escrito de conclusiones, extremo sobre el que el recurrente guarda el más absoluto silencio. Nace, pues, torcido el debate en esta sede, dislocación a la que contribuyen el abogado del Estado y el letrado de la Comunidad Autónoma de Aragón, pues no se pronuncian de manera clara y contundente en contra de solitario motivo de casación articulado por el Sr. Pio. De hecho, el primero, partiendo de la condición de tributo cedido del impuesto sobre sucesiones, plantea unas cuestiones que poco tienen que ver con los argumentos decantados por el recurrente. Por su parte, el letrado autonómico, tras relatar y resumir los acontecimientos, respecto de la aplicación de la jurisprudencia que el Sr. Pio considera infringida por la sentencia de instancia se limita a decir que “[...] debe evaluarse cuidadosamente, que corresponde a un momento en el que todavía no se ha dictado el reglamento de gestión tributaria [...]”.

SEGUNDO. El Tribunal Superior de Justicia estimó, pues, que no podía prosperar la pretensión sobre la prescripción del derecho de la Administración para practicar liquidación, toda vez que la referencia al artículo 31.4 del Real Decreto 939/1986 (paralización de las actuaciones por periodo superior a los seis meses) se introdujo en el escrito de conclusiones. Consideró que, si se acogía un argumento incorporado en esa fase procesal, se infringiría el artículo 65.1 de la Ley 29/1998 al traerse por primera vez al proceso con el escrito de conclusiones y no con la demanda. Sobre esta cuestión nada dicen abogado del Estado ni el letrado de la Comunidad Autónoma de Aragón en sus respectivos escritos de oposición.

Pese al silencio de las partes sobre este particular, esta Tribunal no puede obviarlo, pues si resultase correcta la tesis de la Sala de instancia sobre la imposibilidad de plantear en conclusiones *ex novo* la cuestión resultaría innecesario abordar el análisis del otro argumento, el de fondo, consistente en la inaplicación del artículo 31.4 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos a los procedimientos de gestión.

Pues bien, es cierto que el artículo 65.1 de la Ley reguladora de esta jurisdicción proscribía que las partes introduzcan en conclusiones extremos y argumentos nuevos que no hayan sido suscitados en los escritos de demanda y de contestación. Sin embargo, en el caso analizado el Sr. Pio no incorporó exactamente un argumento de impugnación nuevo, más bien puntualizó y aquilató la tesis sobre la prescripción, que constituía una de las razones sobre las que se cimentaba la demanda. Una vez que plasmó en dicho escrito rector como motivo de impugnación la prescripción de la deuda, matizó en conclusiones que tal institución extintiva de la relación jurídico-tributaria concurría por haber permanecido las actuaciones paralizadas por más de seis meses. En suma, esa precisión no puede considerarse argumento nuevo en los términos del artículo 65.1 de la Ley 29/1998.

Por ello la sentencia podía entrar a conocer esta cuestión sin reparos, en el marco de la prescripción invocada, lo que realmente hizo al pronunciarse sobre la improcedencia de aplicar el artículo 31 del Real Decreto 939/1986 a los procedimientos de gestión, dando así una respuesta sobre el fondo, sin limitarse a la mera formalidad de la extemporaneidad del argumento traído por el recurrente en el escrito de conclusiones.

TERCERO. Sobre esa cuestión sustantiva debe recordarse, una vez más, que con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de derechos y garantías de los contribuyentes (BOE de 27 de febrero), eran notorias las carencias que provocaba la ausencia de normativa específica que fijara plazos máximos de duración de los procedimientos. En aquel contexto la única norma de ordenación temporal que realmente suponía una garantía para los particulares operaba en el ámbito de las actuaciones de inspección, al consagrar el artículo 31.4 del Reglamento de Inspección que la interrupción injustificada de las actuaciones superior a seis meses eliminaba el efecto de interrupción de la prescripción. No cabía hablar de la caducidad del expediente pero sí de anulación del efecto interruptivo de la prescripción.

Y, aunque la liquidación por las oficinas gestoras no formaba parte de un procedimiento de inspección, entendido como aquél en el que se ejercen las funciones descritas en el artículo 140 de la Ley General de 1963, sí existían algunos aspectos comunes o similares en la medida en que en los de gestión podían desarrollarse actuaciones de comprobación abreviada. Nada impedía, por tanto, aplicar analógicamente el Reglamento General de la Inspección en estos casos y, más concretamente, el efecto de la interrupción injustificada de las actuaciones, dadas las características del procedimiento y la necesidad de homogeneizar el actuar administrativo en esta materia, como ha venido a reconocer la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre). Esta Ley, tras establecer en el apartado 1 del artículo 104 plazos de resolución y los efectos de su incumplimiento, en la línea del artículo 23.3 de la Ley 1/1998 consagra la caducidad en el apartado 4 como forma de terminación de los procedimientos, señalando en el 5 que no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción.

Los anteriores párrafos expresan nuestra doctrina, contenida, entre otras muchas, en las sentencias de 4 de abril de 2006 (casación 22/04, FJ 4º) y 11 de julio de 2007 (casación en interés de ley 53/05, FJ4º), la primera de ellas precisamente invocada por el recurrente.

Esa doctrina deja meridianamente claro que las interrupciones no justificadas por un tiempo superior a los seis meses imputables a la Administración tenían en el procedimiento de gestión las mismas consecuencias que el artículo 31.4 del Real Decreto 939/1986 anudaba a la mismas en el de inspección.

En el presente caso, del incontrovertido relato fáctico de la sentencia de instancia, resulta que se produjo un periodo de paralización de las actuaciones de manera no justificada y superior a los seis meses entre el cumplimiento del requerimiento por parte de don Pio el 8 de abril de 1997 y el 20 de julio de 2000 en que se dio traslado del trámite de audiencia de la comprobación de valores.

La consecuencia de esa injustificada paralización, pese a tratarse de un procedimiento de gestión, debe ser la privación de eficacia interruptiva de las actuaciones llevadas a cabo por la Administración a los efectos de la prescripción. Por consiguiente, el cómputo del plazo de prescripción debe iniciarse el día 12 de septiembre de 1994, último del plazo ampliado para la presentación de la declaración por el impuesto sobre sucesiones (de conformidad con lo dispuesto en el artículo 65 de la Ley General Tributaria de 1963, dicho plazo comienza a contarse, en el caso de la prescripción del derecho a liquidar, desde el día en que finalice el término reglamentario para presentar la correspondiente declaración). El día final coincide con la notificación de la liquidación el 22 de febrero de 2001, momento en el que sujeto pasivo tuvo conocimiento formal del acuerdo liquidatorio, como exige el artículo 66.1.a) de la citada Ley.

La consecuencia de todo lo hasta aquí expuesto es la estimación del motivo de casación alegado por el recurrente, puesto que cuando se le notificó la liquidación ya había prescrito el derecho de la Administración tributaria para la determinación de la deuda tributaria.

Procede, pues, casar la sentencia de instancia y, resolviendo el debate en los términos suscitados [artículo 95.2.d) de la Ley de esta jurisdicción], acoger el recurso contencioso-administrativo deducido por don Pio anulando los actos administrativos que impugnó.

CUARTO. El éxito del recurso de casación determina, en aplicación del artículo 139.2 de la Ley reguladora de esta jurisdicción, que no proceda hacer un especial pronunciamiento sobre las costas causadas en su tramitación, sin que, en virtud del apartado 1 del mismo precepto, se aprecien circunstancias de mala fe o de temeridad que obliguen a imponer expresamente a una de las partes las costas de la instancia.

FALLAMOS

Ha lugar al recurso de casación 815/07, interpuesto por don Pio contra la sentencia dictada el 17 de diciembre de 2007 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección 2º) del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, que casamos y anulamos.

En su lugar,

1. Estimamos íntegramente el recurso contencioso administrativo interpuesto por Pio contra la resolución aprobada el 14 de junio de 2007 por el Tribunal Económico-Administrativo Central, por la que acogió en parte los recursos de alzada promovidos frente a las resoluciones del Tribunal Regional de Aragón de 29 de abril de 2004, dictadas con ocasión de las reclamaciones económico-administrativas NUM000, NUM001 y NUM002, relativas al impuesto sobre sucesiones y donaciones.
2. Anulamos dichos actos administrativos por no ser ajustados a derecho.
3. No hacemos un especial pronunciamiento sobre las costas, tanto las causadas en la instancia como en esta casación.

NOTIFICACIÓN AL PRESENTADOR. SENTENCIA DE 12 MAYO DE 2011

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. La sentencia de instancia justifica la anulación de la Resolución del TEAC de 16 de marzo de 2005, con la siguiente argumentación contenida en los Fundamentos de Derecho Tercero y Cuarto:

“ (...) Pues bien, debe señalarse que el art. 36.2 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, reguladora del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, establece ciertamente que “El presentador del documento tendrá, por el sólo hecho de la presentación, el carácter de mandatario de los obligados al pago del Impuesto, y todas las notificaciones que se le hagan en relación con el documento que haya presentado, ya por lo que afecta a la comprobación de valores, ya a las liquidaciones que se practiquen, así como las diligencias que suscriba, tendrán el mismo valor y producirán iguales efectos que si se hubieran entendido con los mismos interesados”; pronunciándose en el mismo sentido el art. 65 del Reglamento del mismo Impuesto.

Pero, no obstante lo anterior, en el presente caso, al haber sido designado expresamente nuevo representante, según lo antes expuesto, resulta aplicable lo establecido por el art. 1.735 del Código Civil respecto de la revocación del mandato, en el sentido de que “El nombramiento de nuevo mandatario para el mismo negocio produce la revocación del mandato anterior desde el día en que se hizo saber al que lo había recibido...”. Siendo claro, por tanto que la notificación hecha a la presentadora del documento carece de validez, pues como antes se dijo, por escritos de 20 de octubre y de 14 de noviembre de 1.997, mediante los que se solicitaba el aplazamiento de la deuda, los recurrentes habían actuado a través del representante D. Tomás, y posteriormente, en fecha 21 de marzo de 2.000, comunicaron de nuevo a la Administración que la empleada de la Notaria, presentadora del documento, se había jubilado hacía varios años, por lo que otorgaban su representación a todos los efectos y en relación al expediente hereditario, al citado, a quien debían dirigirse todas las notificaciones referentes a dicho expediente.

Por otro lado, respecto a la afirmación de que no tiene validez la comunicación de 21 de marzo de 2.000, en la que los actores designaban como representante a persona distinta de la presentadora del documento, por tratarse de una fotocopia con un sello sin fecha de entrada, ha de manifestarse que consta en dicho documento, dirigido al Sr. Delegado de la Consejería de Hacienda de la Junta de Andalucía, la estampación de un sello en el que puede leerse “Junta de Andalucía, Sevilla”, sobre el que se consigna a mano “Recibí, 21-3-00”, y una firma ilegible. Y es evidente que, no discutiéndose la autenticidad y validez de dicho sello, sino solamente el incumplimiento de determinados requisitos exigidos por el art. 38 de la Ley 30/92 sobre los sellos de registros de entrada, no puede hacerse responsable de tal defecto, cometido en su caso por el funcionario que recibió el escrito, al administrado.

(...) En consecuencia con todo ello, no cabe sino concluir en el mismo sentido en que se pronunció el TEAR de Andalucía sobre los hechos en debate, declarando la invalidez de la notificación de la liquidación mediante la entrega a la presentadora el 21-6- 2000, dado que en fecha anterior de 21-2-2000 se había presentado ante la Consejería

de Hacienda de la Junta de Andalucía, Delegación de Sevilla, la comunicación de otorgamiento de representación a favor de D. Tomás, considerada válida a tenor de lo expuesto.

E igualmente, procede declarar como consecuencia jurídica inevitable de lo anterior, la prescripción del derecho de la Administración para practicar la liquidación apremiada, a tenor del art. 64 LGT, al haber transcurrido con exceso el periodo de cuatro años desde el 14 de noviembre de 1.997, en que se presentó el escrito en el que se señalaba al representante presentador del documento, hasta el 22 de noviembre de 2.001, en que se notificaron las providencias de apremio, sin que se practicase actuación alguna interruptiva.”

SEGUNDO. Frente a la Sentencia, el Abogado del Estado articula su recurso de casación con invocación de un solo motivo, en el que, por el cauce del artículo 88.1.d) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa, alega la infracción de los artículos 64, 65 y 66 de la Ley General Tributaria 230/1963, de 28 de diciembre, al considerar que la conclusión a la llegó la Sala de instancia, al entender que entre la designación del representante, Sr. Garacía Alvarez-Rementería, verificada el 14 de noviembre de 1997, y el 22 de noviembre de 2001, en que se notificó la providencia de apremio, habían transcurrido en exceso los cuatro años para exigir el cobro del tributo, no se ajusta a la realidad de los hechos.

En el desarrollo del motivo, manifiesta ser cierto que la notificación de la liquidación practicada el 21 de junio de 2000 ni se llevó a cabo en el domicilio, ni en la persona que en 1997 se había indicado para tal fin; pero que no es menos cierto que, en 21 de marzo de 2000, los aquí recurridos dirigieron comunicación a la Junta de Andalucía reiterando la vigencia de la representación otorgada en 1997 a favor del Sr. Tomás. Y a partir de ello, argumenta el Abogado del Estado “que si la prescripción ya se interrumpió en 1997, al indicar quien era el representante, ocurrió lo mismo con el escrito de 21 de marzo de 2000, en el que se reitera la vigencia de aquella representación, constituyendo, sin duda, actuaciones del sujeto pasivo conducentes a la liquidación de la deuda, por lo que interrumpida la prescripción en la fecha últimamente señalada no era procedente, como acordó la sentencia recurrida estimar producida total inactividad entre el 14 de noviembre de 1997 y el 22 de noviembre de 2001, en que se notifica la providencia de apremio”.

La representación procesal de la parte recurrida opone al motivo afirmando que “nos encontramos con un simple escrito de reiteración de un nombramiento de representante, ya formulado en noviembre de 1997, que no sólo no fue atendido sino antes al contrario ignorado por la Administración Tributaria que siguió notificando a la presentadora inicial o incluso a otras personas los actos administrativos, sino que su virtualidad ha sido negada por la recurrente a lo largo de todo el procedimiento económico administrativo y contencioso administrativo con el pretexto de un supuesto defecto formal en la presentación, luego por una elemental aplicación del principio de que nadie puede ir contra sus propios actos no puede ser utilizado para considerar interrumpido el plazo de prescripción.”

TERCERO. Así pues, para resolver el motivo debemos tener en cuenta las siguientes fechas y hechos tal como se indican en la sentencia recurrida:

- ❖ 20 de octubre y de 14 de noviembre de 1.997: fechas respecto de las que la sentencia declara que consta plenamente acreditado que “los recurrentes designaron como representante a efectos de notificaciones en relación al expediente de sucesiones NUM002, a D. Tomás, con domicilio en Sevilla, c/ DIRECCION000, NUM003 - NUM004 “.
- ❖ 21 de marzo de 2.000: fecha en la que, también según la sentencia, los interesados “reiteraron dicha representación, manifestando que la presentadora que pudiera aparecer en el expediente con fecha del año 92 (D^a. Remedios), era empleada de una Notaría que se encuentra jubilada desde hace varios años, por lo que todas las notificaciones en relación a dicho expediente de sucesiones deberían realizarse al citado señor en el domicilio indicado.”
- ❖ 21 de junio de 2000: fecha en que las liquidaciones fueron notificadas a “la referida empleada de la Notaría, presentadora del documento nº 2730/92, del que traían causa dichas liquidaciones, en fecha 21 de junio de 2.000, al parecer en su domicilio particular, no en el de la Notaría, y siendo firmada la notificación por una tal Amalia.”
- ❖ 22 de noviembre de 2001: notificación de la providencia de apremio a los hoy recurridos.

Sobre la base de dichos hechos la sentencia declara prescrito el derecho de la Administración, por haber transcurrido más de cuatro años desde el 14 de noviembre de 1.997 hasta el 22 de noviembre de 2.001.

Dejando al margen el cambio de posición de la Administración, que de negar validez a la comunicación de 21 de marzo de 2000 (resolución del TEAC impugnada en la instancia) pasa en esta casación a sostener

el efecto interruptivo de la misma, debemos rechazar el motivo alegado, por cuanto en la misma no se contenía información del cambio de representante sino mera confirmación del nombrado en 1997 y a la que ya atribuyó eficacia de interrupción la sentencia recurrida.

Finalmente, y en cualquier caso, respecto de la postura sostenida por la resolución del TEAC, de estimar válida la notificación de la liquidación a la presentadora del documento, llevada a cabo en 21 de junio de 2000, parece oportuno recordar que el artículo 36.2 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, reguladora del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, que señalaba que *“el presentador del documento tendrá por el solo hecho de la presentación el carácter de mandatario de los obligados al pago del Impuesto, y todas las notificaciones que se le hagan en relación con el documento que haya presentado, ya por lo que afecta a la comprobación de valores, ya a las liquidaciones que se practiquen así como las diligencias que suscriba, tendrán el mismo valor y producirán iguales efectos que si se hubieran entendido con los mismos interesados”*, fue declarado inconstitucional por la Sentencia 111/2006, de 5 de abril, del Tribunal Constitucional, habiendo esta Sala tenido la ocasión de referirse a ello en la Sentencia de 20 de junio de 2007 (recurso de casación para la unificación de doctrina nº 150/2002).

Por todo lo expuesto, el motivo no puede prosperar.

CUARTO. Al no aceptarse el motivo alegado, el recurso ha de ser desestimado. Pero además, la desestimación debe llevar aparejada la condena en costas, si bien que la Sala, haciendo uso de la facultad prevista en el artículo 139.3 de la Ley de la Jurisdicción, limita los honorarios del Letrado de la parte recurrida a la cifra máxima de 6.000 Euros.

Por lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el presente recurso de casación nº 71/2008, interpuesto por interpuesto por el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de la Administración General del Estado, contra sentencia de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de 12 de noviembre de 2007, dictada en el recurso contencioso-administrativo 302/2005, con imposición de costas a la parte recurrente y con la limitación indicada en el Último de los Fundamentos de Derecho.

NOVEDADES AUTONÓMICAS: ANDALUCÍA

Ley 4/2011, de 6 de junio, de medidas para potenciar inversiones empresariales de interés estratégico para Andalucía y de simplificación, agilización administrativa y mejora de la regulación de actividades económicas en la Comunidad Autónoma de Andalucía.

Incluimos los apartados de la presente Ley que modifican la Ley 4/2011 de 6 de junio (a la que hacíamos referencia en el BIT 102) y el Decreto Legislativo 1/2010 de 2 de marzo:

❖ **Disposición final quinta.** *Modificación de la disposición final tercera, párrafo 3.º, de la Ley 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad.*

La letra d) de la disposición final tercera de la Ley 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad, queda redactada como sigue:

«d) El artículo séptimo, relativo al impuesto sobre las bolsas de plástico de un solo uso en Andalucía, entrará en vigor y surtirá efectos a partir del día 1 de mayo de 2011.»

❖ **Disposición final séptima.** *Modificación del Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Hacienda Pública de la Junta de Andalucía.*

El apartado 1 del artículo 30 del Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Hacienda Pública de la Junta de Andalucía, queda redactado como sigue:

«Artículo 30. *Prescripción de las obligaciones.*

1. Salvo lo establecido por las leyes especiales, las obligaciones prescribirán a los cuatro años.»



CURSO PRESENCIAL SOBRE FISCALIDAD DE LOS CONTRATOS

OPERACIONES INMOBILIARIAS | CREACIÓN DE EMPRESAS |
FINANCIACIÓN Y REFINANCIACIÓN HIPOTECARIA

- ❖ Organizado por el Colegio de Registradores de España
- ❖ Eminentemente práctico, utilizando la **técnica del método del caso**, apoyado principalmente en supuestos reales y con total inmersión de los alumnos en los casos analizados.
- ❖ Clases participativas con un máximo de **22 alumnos**.

DURACIÓN DEL CURSO

- ❖ Curso de 60 horas en 20 sesiones de 3 horas (viernes 18:00-21:00 y sábado 10:00-13:00)
- ❖ Del 14 de octubre de 2011 al 17 de diciembre de 2011

DÓNDE

En la sede del Colegio de Registradores, Calle Diego de León nº 21 Madrid

DESTINATARIOS

Despachos de abogados, Departamentos fiscales de entidades financieras y grandes empresas, Asesorías fiscales, Administradores de Fincas, Agentes de la Propiedad Inmobiliaria, Personal de Registros y Notarías, Gestores administrativos, etc

MATERIAL DIDÁCTICO

- ❖ Libro sobre **Los contratos y su Fiscalidad**
- ❖ **Suscripción al BIT** (Boletín Informativo Tributario) durante 1 año
- ❖ Libreta de **supuestos prácticos**
- ❖ **Visita** a Oficina Liquidadora

INFORMACIÓN E INSCRIPCIÓN

cursofiscalidad@corpme.es

CLAUSTRO

- ❖ **Director del Curso:** Vicente Carbonell Serrano, Registrador de la Propiedad, Director del Servicio de Coordinación de Oficinas Liquidadoras
- ❖ **Profesorado:** Inspectores de Hacienda vinculados con los Registros y Técnicos Fiscales del Colegio de Registradores

HONORARIOS

- ❖ **1.500 euros** para las 20 plazas de pago (300 euros inscripción + 1.200 euros al inicio del curso)
- ❖ **2 plazas gratuitas becadas** por el Colegio de Registradores

OTROS ASPECTOS

- ❖ Formación de una **bolsa de trabajo** con los alumnos
- ❖ Expedición de un **diploma de asistencia** (mínimo 85% de las clases)
- ❖ Para la solicitud de **beca** se deberá presentar un folio explicativo de la misma adjuntando la documentación que estime oportuna. Se adjudicarán por la Junta de Gobierno del Colegio de Registradores

