



Roj: **STS 2716/2020** - ECLI: **ES:TS:2020:2716**

Id Cendoj: **28079130022020100399**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **23/07/2020**

Nº de Recurso: **877/2018**

Nº de Resolución: **1082/2020**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ AS 3581/2017,**
ATS 4966/2018,
STS 2716/2020

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.082/2020

Fecha de sentencia: 23/07/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 877/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 21/07/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Nicolás Maurandi Guillén

Procedencia: T.S.J.ASTURIAS CON/AD SEC.3

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: FGG

Nota:

R. CASACION núm.: 877/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Nicolás Maurandi Guillén

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1082/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado



D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 23 de julio de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación que con el número 877/2018 ante la misma pende de resolución, interpuesto por el Principado de Asturias, representado y defendido por la Letrada de su Servicio Jurídico Doña Paloma Inmaculada Varela Álvarez, contra la sentencia de 27 de noviembre de 2017, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias (en el recurso contencioso-administrativo núm. 518/2016).

Siendo partes recurridas don Ildefonso, representado por el procurador don Pablo José Trujillo Castellano y defendido por el abogado don José Antonio Gutiérrez Bravo; y la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Nicolás Maurandi Guillén.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La sentencia aquí recurrida tiene una parte dispositiva que copiada literalmente dice:

" **FALLO:**

[...]: Desestimar el presente recurso contencioso-administrativo interpuesto en nombre de la Administración del Principado de Asturias, contra la resolución del T.E.A.R.A, a que el mismo se contrae, que se confirma. Sin hacer especial pronunciamiento sobre costas".

SEGUNDO.- Notificada la anterior sentencia, por la representación procesal del Principado de Asturias se preparó recurso de casación, y la Sala de instancia lo tuvo por preparado y remitió las actuaciones a este Tribunal con emplazamiento de las partes.

TERCERO.- Recibidas las actuaciones, el auto de 9 de mayo de 2018 de la Sección Primera de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo resolvió admitir el recurso de casación y determinar cuál era la cuestión que presentaba interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, lo que efectuó en los términos que se indican más adelante en el apartado de "*fundamentos de derecho*" de la actual sentencia.

CUARTO.- La representación de la parte recurrente presentó escrito de interposición de su recurso de casación, en el que, tras ser invocados los motivos en que se apoyaba, se terminaba así:

" **SUPLICA A LA SALA:** Que teniendo por presentado este escrito, lo admita y tenga por **INTERPUESTO RECURSO DE CASACIÓN** contra la Sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias de fecha 27 de noviembre de 2017 (P.O. 518/2016), y previos los trámites procesales procedentes dicte Sentencia por la que estimando el mismo, anule la Sentencia recurrida, y en consecuencia, declare la disconformidad a derecho de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de 11 de marzo de 2016, dictada en la reclamaciones económico-administrativa núm. NUM000 y NUM001, y conformidad a derecho del Acuerdo de 28 de mayo de 2013, del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias, sobre liquidación por el Impuesto de Sucesiones".

QUINTO.- La representación procesal de don Ildefonso, en el trámite de oposición al recurso de casación que le fue conferido, presentó un escrito con esta petición a la Sala:

"**SUPLICO A LA SALA** que, habiendo por presentado este escrito, se sirva admitirlo, tener por formulada oposición por esta parte al recurso de casación interpuesto por el Ente Público Servicios Tributarios del Principado de Asturias contra la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ Asturias de fecha 27 de Noviembre de 2017 en el procedimiento ordinario 518/2016 y, previos los trámites oportunos, dictar sentencia en su día por la que, desestimando el recurso, se declare no haber lugar al mismo y se confirme la recurrida.

Subsidiariamente, en el caso de que al resolver el recurso se admitiera la tesis mantenida por la recurrente, asumiendo esta Sala la instancia, se declare por acogimiento de las alegaciones en su día formuladas por

nuestro representado: 1).- La nulidad de la valoración de las participaciones de ALUAFERMO, S.L. practicada por el Jefe del Área de Inspección del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias en acuerdo de 28 de Mayo de 2013; 2).- La procedencia de aplicar sobre el valor de tales participaciones la reducción del art. 20.2.c) de la Ley del ISD; y 3).- La nulidad de la sanción impuesta en la resolución de 21 de Agosto de 2013 del Área de Inspección del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias.

En todo caso, con imposición de todas las costas a la Administración recurrente".

SEXTO.- El Abogado del Estado formalizó su oposición con un escrito que finalizó así:

" **SUPLICO A la EXCMA SALA TERCERA DEL TRIBUNAL SUPREMO** (...) dicte sentencia que DESESTIME el presente recurso de casación y confirme la sentencia impugnada".

SÉPTIMO.- Fue señalado el día 21 de julio de 2020 para el acto de deliberación, votación y fallo, que se realizó y concluyó con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Hechos y actos administrativos litigiosos relevantes para la actual controversia casacional; proceso de instancia; e indicación de quien es parte recurrente en la actual casación.*

Tomando en consideración especialmente lo que se expresa en la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional del Principado de Asturias (TEAR-PA) de 11 de mayo de 2016, ha de hacerse constar lo siguiente:

1.- Tras el fallecimiento el día 14 de marzo de 2008 de doña Alejandra , sus herederos presentaron el 7 de agosto de 2008, ante los Servicios Tributarios del Principado Asturias, escrito en el que se relacionaban los bienes y derechos dejados por la causante, y se solicitaba que, en la liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones a emitir por la oficina gestora, se aplicasen las reducciones que a la base imponible correspondiesen a los herederos.

El 7 de noviembre de 2008 el Área de Gestión de Servicios Tributarios dictó propuesta de liquidación provisional a nombre de don Ildefonso por el impuesto referido, del que resultaba una deuda a ingresar de 172,28 €.

2.- El 4 de junio de 2012 se inició procedimiento de inspección, en el que se concluyó que las participaciones sociales en la mercantil Aluafermo S.L, incluidas en el haber hereditario, no les resultaba de aplicación la exención regulada en el apartado 4 de la Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio, y, en consecuencia, tampoco la reducción prevista en el artículo 20.c) de la Ley 29/1987 del Impuesto sobre Sucesiones.

Se extendió Acta de Disconformidad con una propuesta de regularización de la que derivaba una deuda tributaria a ingresar de 28.012 €, más 6.829,56 € correspondientes a intereses de demora; y el 28 de marzo de 2013 se emitió acuerdo de liquidación confirmando la propuesta de regularización contenida en el Acta de Disconformidad.

A resultas de lo anterior se inició un procedimiento sancionador que finalizó con la imposición de una sanción de 20.402 €.

3.- Don Ildefonso planteó reclamaciones contra la liquidación y sanción que han sido mencionadas ante el TEAR-PA, cuestionando, entre otras cosas, que la Inspección pudiese efectuar una regularización sobre hechos ya comprobados. Y la resolución de ese Tribunal de 11 de marzo de 2016 estimó las reclamaciones, anulando la liquidación y sanción que constituía su objeto.

El principal argumento de esa resolución, expresado en el fundamento de derecho V, fue el siguiente:

"En el supuesto aquí analizado, la Inspección realiza actuaciones de comprobación sobre el concepto I. Sucesiones (...) sin que ni en el Acta de Disconformidad ni en el Acuerdo de Liquidación se ponga de manifiesto la existencia de nuevos hechos o circunstancia, en los términos exigidos por el art. 133 RD 1065/2007, que permitan la realización de una nueva regularización respecto aquellos que fueron tenidos en cuenta por la oficina gestora mediante la emisión de la correspondiente liquidación".

4.- El proceso de instancia lo inició el Principado de Asturias mediante un recurso contencioso-administrativo dirigido frente a la resolución del TEAR-PA, y le fue desestimado por la sentencia que se combate en la actual casación.

5.- El presente recurso de casación ha sido interpuesto también por el Principado de Asturias.

SEGUNDO.- *Los principales razonamientos que la sentencia recurrida para justificar su fallo desestimatorio.*



Están contenidos en su fundamento de derecho cuarto, del que debe destacarse aquí lo que continúa.

Delimita así cuál es la cuestión a decidir:

"[...] se concreta en si puede la inspección, antes de que transcurra el plazo de prescripción, dictar nueva liquidación modificadora de la formulada por la oficina gestora, basada en idénticos hechos, como aquí sucede, con la única diferencia de la distinta consideración jurídica la inspección le otorga".

Y da una respuesta negativa a esa posibilidad con el argumento principal siguiente

"[...] en el presente caso la Administración disponía de todos los datos para liquidar el impuesto, y aprobó la oportuna liquidación provisional, que el recurrente abonó, siendo regularizada y liquidada de nuevo atendiendo al mismo elemento de la obligación tributaria, pero analizando los datos a los que no atendió en su momento, pese, y nada se acredita en contra, de poder hacerlo al disponer de los mismos, y con ello este Tribunal, en el alcance del artículo 140.1 de la LGT y normas de desarrollo, estima procedente seguir, en el caso que nos ocupa, el criterio mantenido en la STS de 30 de octubre de 2016 (más recientemente la sentencia de 18 de enero de 2017 y de 15 de junio de 2017), dictada en recurso de casación para la unificación de doctrina, pues, en efecto, (...) si ha mediado una resolución expresa aprobatoria de una liquidación provisional, que devino además firme, el artículo 140.1 citado impide efectuar una nueva regularización en relación con igual obligación tributaria o elementos de la misma, e idéntico ámbito temporal, salvo que se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en dicha resolución [...]"

TERCERO.- *La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia según el auto de admisión del recurso de casación.*

La determina así la parte dispositiva del auto:

"2º) Precisar la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, que consiste en

Determinar si el reconocimiento de la reducción de la base imponible prevista en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, para la adquisición *mortis causa* de participaciones en entidades a las que sea de aplicación la exención regulada en el artículo 4. Octavo de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en una liquidación provisional acordada en un procedimiento de gestión tributaria iniciado mediante declaración puede impedir, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 140.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la posterior comprobación por los órganos de inspección tributaria en un procedimiento de comprobación e investigación del cumplimiento de los requisitos legales exigidos para disfrutar de ese beneficio fiscal, efectuada al amparo del artículo 115.3 de este último texto legal, y, por ende, la denegación de la reducción de la base imponible anteriormente reconocida en la correspondiente liquidación definitiva.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación el artículo 115.3 de la Ley General Tributaria, en relación con los artículos 129, apartados 2 y 3, y 140.1 del mismo texto legal".

CUARTO.- *El recurso de casación del Principado de Asturias.*

Aduce que la sentencia recurrida infringe lo dispuesto en el artículo 115.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, así como el artículo 137 del Real Decreto 1065/2007, en tanto que se manifiesta en contra de que, reconocida la reducción de la base imponible prevista en el artículo 20.2.c) de la LISD en una liquidación provisional acordada en un procedimiento de gestión tributaria iniciado mediante declaración, pueda posteriormente comprobarse por los órganos de la inspección tributaria en un procedimiento de comprobación e investigación el cumplimiento de los requisitos legales exigidos para disfrutar de ese beneficio fiscal (reducción).

El principal desarrollo argumental realizado para justificar ese reproche es el siguiente:

"Teleológicamente, la interpretación contenida en la sentencia recurrida conduciría, en la práctica, a la imposibilidad de que en los procedimientos de inspección se pudiera comprobar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones cuando tales beneficios o incentivos se soliciten en la declaración tributaria, eliminándose de esta manera las diferencias entre las funciones de gestión e inspección. En efecto, bastaría con que se realizase por los órganos gestores una mínima tarea de comprobación y procedieran a practicar una liquidación con aplicación del beneficio fiscal en los términos solicitados en la declaración, basándose en los datos y documentos aportados por el obligado tributario, para que la liquidación resultase inmodificable y por tanto la concesión del beneficio fiscal definitiva.



Es evidente que este resultado no puede ser el buscado por el legislador, pues no tiene sentido que el cumplimiento de los requisitos exigidos para la concesión de beneficios o incentivos fiscales pueda o no ser comprobado, en lo que ahora interesa, en un procedimiento inspector, dependiendo únicamente de la "forma" en que se ha formulado la solicitud por el obligado tributario, esto es, del procedimiento de gestión tributaria en el que se ha instado la concesión.

El interés general en cuanto principio a cuya consecución debe servir la Administración Pública, y por tanto la Administración tributaria, exige que, la concesión de beneficios e incentivos fiscales, que por su propia naturaleza constituyen un privilegio, previsto en la normativa fiscal, a favor de determinados obligados tributarios, es decir, excepciones en la aplicación de un tributo por razones sociales, económicas u otras, sean disfrutados por quienes cumplen los requisitos precisos para ello, evitando que cuestiones meramente formales permitan que resulten beneficiados obligados tributarios que no los cumplan.

Por otra parte, aplicando el criterio sistemático, la posibilidad de que en los procedimientos de inspección se pudiera comprobar -exhaustivamente- el cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, cuando tales beneficios o incentivos se soliciten en la declaración tributaria, es coherente con los términos en los que el legislador estatal ha configurado las funciones y facultades que el artículo 141 e) de la LGT atribuye a la inspección tributaria: "la comprobación del cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales".

QUINTO.- *Análisis de las infracciones aducidas por el recurso de casación. Remisión a lo razonado en las sentencias de esta Sala y Sección núm. 497/2019, de 10 de abril de 2019 (recurso de casación núm. 1215/2018) y núm. 742/2019, de 21 de mayo de 2019 (casación 1214/2018).*

La cuestión de interés casacional abordada en esas sentencias es la misma que ha quedado delimitada en la actual casación. Por lo cual, razones de coherencia y unidad de doctrina, inherentes a los postulados constitucionales de seguridad jurídica y de igualdad en la aplicación de la ley (arts. 9.3 y 14 CE), imponen reiterar lo que en esos anteriores pronunciamientos se razonó y decidió.

Y bastando aquí con una remisión a ambas sentencias, sin necesidad de reproducirlas, pues son conocidas por el Principado de Asturias al haber sido quien interpuso esos anteriores recursos de casación.

SEXTO.- *Criterio interpretativo que procede establecer sobre la cuestión de interés casacional objetivo delimitada en el auto de admisión del recurso de casación.*

Debe reiterarse el que fue establecido para la misma cuestión en la sentencia núm. 497/2019, de 10 de abril, dictado en el recurso de casación núm. 1215/2018, que quedó concretado en lo siguiente:

"El reconocimiento de la reducción de la base imponible prevista en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, para la adquisición mortis causa de participaciones en entidades a las que sea de aplicación la exención regulada en el artículo 4.Octavo de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en una liquidación provisional acordada en un procedimiento de gestión tributaria iniciado mediante declaración, impide la posterior comprobación por los órganos de inspección tributaria en un procedimiento de comprobación e investigación, del cumplimiento de los requisitos legales exigidos para disfrutar de ese beneficio fiscal, cuando la Administración tributaria tiene desde el primer momento todos los datos relativos a los requisitos condicionantes del dicho beneficio fiscal y éste fue reconocido por ella, salvo que en dicho procedimiento de comprobación o investigación posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en la liquidación provisional mediante la que terminó el procedimiento iniciado mediante declaración".

SÉPTIMO.- *Decisión de las pretensiones deducidas en el recurso de casación y costas procesales.*

Lo antes razonado impone la desestimación del recurso de casación; y en virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, respecto de las costas de la casación cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLO

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

Primero.- Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento de derecho quinto de esta sentencia.



Segundo.- Declarar no haber lugar al recurso de casación número 877/2018, interpuesto por el Principado de Asturias contra la sentencia de 27 de noviembre de 2017 dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias (en el recurso contencioso-administrativo núm. 518/2016).

Tercero.- No hacer pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior Sentencia por el Excmo. Sr. Don Nicolás Maurandi Guillén, Magistrado Ponente en estos autos, estando celebrando audiencia pública la Sala Tercera del Tribunal Supremo, lo que como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.-

FONDO DOCUMENTAL CEJUDJ