



Roj: **STSJ GAL 7804/2012 - ECLI: ES:TSJGAL:2012:7804**

Id Cendoj: **15030330042012100598**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Coruña (A)**

Sección: **4**

Fecha: **24/09/2012**

Nº de Recurso: **15783/2010**

Nº de Resolución: **552/2012**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **MARIA DOLORES RIVERA FRADE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

T.S.J.GALICIA CON/AD SEC.4

A CORUÑA

SENTENCIA: 00552/2012

- N11600

N.I.G: 15030 33 3 2010 0009519

Procedimiento : PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015783 /2010 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. Armando

LETRADO JOSE PITA ANDREU

PROCURADOR D./D^a. JUAN LAGE FERNANDEZ-CERVERA

Contra D./D^a. TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

LETRADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D^a.

PONENTE: D^a MARIA DOLORES RIVERA FRADE

EN NOMBRE DEL REY

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./D^a

JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE

FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

MARIA DOLORES RIVERA FRADE

A CORUÑA, veinticuatro de septiembre dos mil doce.

En el recurso contencioso-administrativo que, con el número 15783/2010, pende de resolución ante esta Sala, interpuesto por Armando , representado por el procurador D. JUAN LAGE FERNANDEZ-CERVERA, dirigido por el letrado D. JOSE PITA ANDREU , contra RESOLUCION. TEAC 23/06/10 ESTIMANDO EN PARTE. RECURSO ALZADA CONTRA RESOLUCION TEAR DE FECHA 21.12.06 EN EXPEDIENTE NUM000 . Es parte la Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente la Ilma. Sra. D^a MARIA DOLORES RIVERA FRADE

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

SEGUNDO.- Conferido traslado a la parte demandada, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en la contestación de la demanda.

TERCERO.- No habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

CUARTO.- En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo determinada de 252.754,79 euros.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO.- Don Armando interpone recurso contencioso-administrativo contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 23 de junio de 2010 que desestima la reclamación económico-administrativa promovida contra la resolución del Tribunal económico-administrativo regional de Galicia de 21 de diciembre de 2006 parcialmente estimatoria de la reclamación promovida contra el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición formulado contra la resolución del Jefe del Servicio de Inspección Tributaria de la Delegación territorial de Vigo de la Consellería de Economía e Facenda de la Xunta de Galicia por la que confirma la liquidación propuesta en el acta A02 nº NUM001 extendida en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Frente a la resolución del TEAC, el actor acude a esta vía judicial invocando varios motivos de impugnación, y comenzando por el primero de ellos, el de la prescripción del derecho de la administración a practicar la liquidación impugnada, se alega en el escrito de demanda que por medio de diligencia de 31 de julio de 2000 la Inspección hizo constar que se iniciaban las actuaciones de comprobación e investigación de la herencia de Don Jesús , finalizando cuando se dictó la liquidación de 6 de septiembre de 2002 (notificada el día 8 de noviembre), confirmatoria de la propuesta de la Inspección contenida en el acta de disconformidad de 30 de julio de 2002, de manera que entre el inicio y la terminación de las actuaciones inspectoras pasaron más de dos años.

En la resolución del TEAR, para tratar de justificar este retraso, se dice que si bien la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de derechos y garantías de los contribuyentes dispone en el apartado 1 del artículo 29 , que las actuaciones de comprobación e investigación y las de liquidación llevadas a cabo por la Inspección de los tributos deberán concluir en el plazo máximo de doce meses a contar desde la fecha de notificación al contribuyente del inicio de las mismas, y de que el apartado 3 del mismo artículo indica que el incumplimiento del plazo a que se refiere el apartado 1, determinará que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de tales actuaciones, sin embargo, y de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 "A los efectos del plazo previstos en el apartado anterior, no se computarán las dilaciones imputables al contribuyente, ni los periodos de interrupción injustificada que se especifiquen reglamentariamente", y resulta que en el presente caso la dilación en el procedimiento fue debida, además de a la complejidad de la masa hereditaria investigada, a la tardanza del obligado tributario en aportar la documentación requerida.

No son estas las razones que esgrimió el TEAC para llegar a la misma solución desestimatoria de la prescripción invocada, pues en el acuerdo adoptado por este Tribunal administrativo en fecha 23 de junio de 2010, se admite que aún descontando de los dos años y 36 días que duraron las actuaciones de comprobación, las dilaciones imputables al obligado tributario -22 días- (de conformidad con lo dispuesto en los artículos 31, párrafo segundo , y 31 bis 2 del Reglamento General de la Inspección de los tributos), la duración de las actuaciones inspectoras ha sido de dos años y 14 días, plazo que excede el de 1 año contemplado en el artículo 29.1 de la Ley 1/1998, 26 de febrero , de derechos y garantías de los contribuyentes, y en el artículo 31 del Reglamento de Inspección .

Ahora bien, aplicando lo dispuesto en el artículo 105.2 de la Ley General Tributaria de 1963 , Ley 230/1963, de 28 de diciembre, según la cual "la inobservancia de los plazos no implicará la caducidad de la acción administrativa", y comprobando si ha prescrito el plazo de cuatro años para practicar la liquidación impugnada,



este plazo no ha prescrito pues ha habido actos de la Administración y del recurrente que lo han interrumpido desde que comenzó su cómputo a partir del día 27 de noviembre de 1997, último día del plazo para presentar la declaración, como son la liquidación notificada el día 7 de junio de 2000, el recurso de reposición interpuesto contra ella, y la presentación del escrito complementario a la declaración el día 13 de julio de 2000.

De lo que no cabe duda es que bajo la vigencia de la LGT de 1963, la caducidad en materia tributaria venía atajada por el artículo 105.2, apartándose del régimen común y ello sin perjuicio de la prescripción.

Este es el criterio seguido por esta Sala en sentencias como la de 1 de abril de 2009 (Recurso: 15581/2009), 20 de mayo de 2009 (Recurso: 15885/2009), -avalado por la sentencia el Tribunal Supremo de 24 de junio de 2004 - razonando que "El artículo 105, apartado 2, de la Ley General Tributaria, en su redacción original, no modificado por la Ley 25/1995, de 20 de julio, promulgada después de la vigencia de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de R.J .A.P y P.A.C., pese a que uno de sus objetivos era adaptar la Ley General Tributaria a esta Ley 30/1992, dispone: "2. La inobservancia de plazos por la Administración no implicará la caducidad de la acción administrativa, pero autorizará a los sujetos pasivos para reclamar en queja". Este precepto no deja lugar a dudas acerca de que rechaza la caducidad de los procedimientos de gestión tributaria en sentido amplio, incluidos, por tanto, los de comprobación e investigación (procedimiento inspector) por paralización o retraso por culpa de la Administración Tributaria"; explicando a continuación cuál es la fundamentación del precepto: "Los hagiógrafos de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, no han comprendido la vetusta y ciertamente profunda justificación del artículo 105, apartado 2, de la Ley General Tributaria, que hemos reproducido, y que consiste en que los tributos constituyen la parte más importante de la Hacienda pública, es decir del patrimonio del "procomún"; por ello, la paralización en la gestión de los tributos no debe perjudicar al "procomún", de ahí que no acepte la caducidad por culpa de la Administración Tributaria; pero eso sí, permite los recursos en queja de los contribuyentes cuando no se atiendan con diligencia sus recursos o reclamaciones. Hay un cierto parecido con la defensa que las Leyes hacen del dominio público, afirmando que es imprescriptible, de manera que en su defensa niegan la usucapión por terceros, lo cual es perfectamente lógico; en cambio, en los tributos, son los contribuyentes los que colaboran en la formación de la Hacienda pública y, por ello, cabe la prescripción de sus obligaciones tributarias, pero lo que no es procedente es la caducidad por culpa del gestor de la Hacienda Pública, porque si se admitiera, el perjudicado sería el "procomún", es decir los tributos como algo que es de todos (...)"

En la sentencia de esta Sala de 31 de marzo de 2010 (Recurso: 16085/2008), se descarta la aplicación de la Ley 30/1992 a casos como el presente; y reproduciendo el criterio sentado por el Tribunal Supremo en su sentencia de 10 de octubre de 2006, señala que "La tesis que se propugna va en contra de la reiterada doctrina jurisprudencial de la Sala, sobre la inaplicación del procedimiento administrativo general a los procedimientos en materia tributaria, ante lo que señalaba la disposición adicional quinta de la Ley 30/92, precepto que nos conducía a la Ley General Tributaria que no fijaba plazo de duración a dichas actuaciones, sin que tampoco el Real Decreto 803/1993, de 28 de mayo, de Modificación de determinados procedimientos tributarios, significase la introducción de la caducidad por inactividad, al incluir entre los procedimientos que no tenían plazo para su terminación a los procedimientos de comprobación e investigación tributaria. Tampoco la Ley 25/95, de 20 de julio, de Reforma Parcial de la Ley General Tributaria, dictada, entre otras razones, para recoger los principios y normas esenciales de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, modificó el art. 105 de la antigua Ley General Tributaria .

Asimismo, la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, aunque dispuso en su art. 22, apartado 1, que el plazo máximo de resolución de los procedimientos de gestión tributaria sería de seis meses, salvo que la normativa aplicable fijase un plazo distinto, continuó con la línea habitual de la Ley General Tributaria, y no reconoció la caducidad o perención como efecto del incumplimiento culpable de los plazos por la Administración Tributaria, aunque no obstante, en su art. 29, estableció que: «Las actuaciones de comprobación e investigación y las de liquidación llevadas a cabo por la Inspección de los Tributos deberán concluir en el plazo de doce meses a contar desde la fecha de notificación al contribuyente del inicio de las mismas», por lo que le faltó dar el paso decisivo consistente en disponer que el incumplimiento de este plazo por culpa de la Administración llevaría consigo la caducidad del procedimiento, al margen de lo preceptuado sobre la no interrupción de la prescripción por paralización de las «actuaciones inspectoras» por más de seis meses.

El Real Decreto 136/2000, de 4 de febrero, por el que se desarrolló parcialmente la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, elude también la caducidad.

Ha sido, por fin, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (RCL 2003, 2945) General Tributaria, la que en su art. 104, «Plazos de resolución y efectos de la falta de resolución expresa», ha regulado la caducidad o perención, de carácter general, en su apartado 4, en términos similares a los de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, lo cual demuestra que con anterioridad no existía".



SEGUNDO.- Partiendo de lo expuesto en el precedente razonamiento jurídico y trasladándolo al caso que nos ocupa, descartando pues la caducidad del procedimiento de gestión tributaria, resulta que la cuestión que se somete a debate bajo el primer apartado de la demanda, en el que se alega la prescripción del derecho de la Administración a practicar la liquidación impugnada, estriba en comprobar si, aun teniendo en cuenta que las actuaciones inspectoras no han interrumpido el plazo de prescripción debido al incumplimiento del plazo para concluir las, la liquidación notificada el día 7 de junio de 2000, el recurso de reposición interpuesto contra ella, y la presentación del escrito complementario a la declaración el día 13 de julio de 2000 tienen efectos interruptivos del plazo de cuatro años de prescripción, tal como sostiene el TEAC en su acuerdo de 23 de junio de 2010. Se opone a ello no entendiéndolo la parte recurrente bajo el argumento de que se trata de actos de la Administración o del contribuyente en un procedimiento distinto.

Pero no es esto lo que resulta de los particulares que integran el expediente administrativo remitido por la Administración demandada, pues la liquidación a que se refiere el actor en su demanda, y el TEAC en el acuerdo impugnado, se practicó en el año 2000 una vez que aquél presentó, el día 25 de noviembre de 1997, la correspondiente relación de bienes a efectos de liquidación y pago del impuesto de sucesiones con motivo del fallecimiento de su padre, Don Jesús , el día 27 de mayo de 1997.

El artículo 66 de la LGT 230/1963, establece que "los plazos de prescripción a que se refieren las letras a), b) y c) del artículo 64 se interrumpen:

- a) Por cualquier acción administrativa, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regulación, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del Impuesto devengado por cada hecho imponible (...)
- b) por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase.
- c) Por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago o liquidación de la deuda".

De tal manera resulta que, fallecido el padre del actor el día 27 de mayo de 1997, y computándose, por tanto, el plazo de cuatro años para practicar la liquidación desde el día 27 de noviembre de 1997, este plazo quedó interrumpido, primero el día 25 de noviembre de 1997, fecha en la que el actor presentó la correspondiente relación de bienes a efectos de liquidación y pago del impuesto de sucesiones (o al menos el día 24 de mayo de 2000 en la que se practicó la primera liquidación), y posteriormente el día 31 de julio de 2000 en el que se iniciaron las actuaciones de comprobación e investigación. Por lo que, cuando finalmente se practicó la liquidación resultante de tales actuaciones, no había transcurrido todavía el plazo de prescripción antes aludido.

La doctrina que se recoge en las sentencias que cita el actor en su demanda no es de aplicación a este caso, pues aun reproduciéndose en sentencias posteriores, como las de 24 de junio de 2009 (Recurso n: 1992/2003), 13 de julio de 2009 (Recurso: 3104/2003), 16 de julio de 2009 (Recurso: 1019/2006), 4 de enero de 2011 (Recurso: 168/2007), y 19 de diciembre de 2011 (Recurso: 324/2008), esta doctrina se refiere a supuestos en los que se levantaron actas de conformidad y disconformidad respecto de un mismo obligado tributario y por un mismo impuesto y ejercicio, y el obligado tributario firmó un acta de conformidad en relación a la deuda tributaria que, por el mismo tributo y ejercicio, se contenía en un acta de disconformidad, en cuyo caso sí se negó efectos interruptivos a las actas de conformidad en relación a la deuda tributaria que, como queda dicho, por el mismo tributo y ejercicio, se contenía en el acta de disconformidad.

Pero es más, el Tribunal Supremo a partir de la sentencia de 16 de julio de 2009 se pronuncia en el sentido de que "es evidente que la tesis de la entidad demandante no puede ser estimada a la luz de la literalidad de los arts. 64 y 66, ambos de la L.G.T ., y de la propia finalidad del instituto de la prescripción. En efecto, como es sabido, de acuerdo con el art. 3 de la Ley 61/1978 , constituye el hecho imponible del Impuesto sobre Sociedades «la obtención de la renta por el sujeto pasivo»; por su parte, el art. 64 L.G.T . disponía que prescribía a los cinco años «[e]l derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación»; y el art. 66 L.G.T . señalaba que los plazos de prescripción se interrumpían «[p]or cualquier acción administrativa, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regulación, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del impuesto devengado por cada hecho imponible». Como puede apreciarse, del examen conjunto de los citados preceptos se infiere que, conforme a la normativa vigente en el momento de autos, cualquier actuación administrativa que tenga por objeto la comprobación, aunque sea parcial, de una obligación tributaria (en este caso, el hecho imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 1993) interrumpe la prescripción respecto de todos los elementos de la obligación tributaria [por emplear la expresión que aparece ahora en el art. 68.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre], y no únicamente en relación con aquellos que han sido objeto de investigación y, por ende, plasmados en el acta previa.



La misma conclusión se extrae, como hemos adelantado, del análisis del instituto de la prescripción. Efectivamente, no debe olvidarse que, en el ámbito que nos ocupa, la prescripción no es más que la consecuencia del transcurso del plazo establecido en la Ley sin que la Administración realice las actuaciones de comprobación dirigidas a la liquidación de la deuda tributaria, inactividad de la Administración, connatural a la prescripción [Sentencia de esta Sala y Sección de 23 de mayo de 2006 (rec. cas. núm. 18/2001), FD Quinto], que equivale materialmente a una verdadera renuncia del poder público a investigar y regularizar la obligación tributaria de que se trate. Pues bien, en la medida en que el ordenamiento jurídico permitía la posibilidad, en determinados supuestos, de realizar comprobaciones parciales (art. 11 R.G.I.T .) e incoar actas previas (art. 50 R.G.I.T) -dando lugar a liquidaciones de carácter provisional, a cuenta de las definitivas que posteriormente se pudieran practicar-, siempre que tales actuaciones parciales cumplieran con los requisitos establecidos en la norma, ante la inexistencia de previsión en contra en el citado art. 66 L.G.T . o en cualquier otro precepto, tales actuaciones debían entenderse como la expresión de la voluntad inequívoca de la Administración tributaria de comprobar la totalidad de la deuda tributaria -o, si se prefiere, de no renunciar a la determinación de todos los elementos de la obligación tributaria-, y, por consiguiente, producían el efecto de interrumpir la prescripción, en relación con el mismo impuesto y ejercicio, respecto de los aspectos comprobados y los no comprobados".

Todo lo expuesto conduce necesariamente a rechazar la prescripción invocada por el actor.

TERCERO.- Se alega a continuación en el escrito de demanda la indebida imputación de la totalidad de unas letras de cambio a uno de los herederos, el aquí recurrente, pues por una parte las letras de cambio no son dinero ni títulos mobiliarios, y en segundo lugar la liquidación ha de atenerse al auto judicial de división de la herencia.

Respecto de la primera cuestión, alega el actor que las letras de cambio de las que era titular el causante no se pueden imputar en su totalidad al recurrente, pues no son títulos mobiliarios, no han sido dejados en el testamento al actor, y por tanto corresponden a ambos herederos por mitad.

Con el objeto de resolver la cuestión planteada, resulta necesario conocer los términos literales en los que aparecen redactadas las cláusulas testamentarias tercera, cuarta, quinta y séptima, que se recogen en el testamento abierto otorgado por el padre del recurrente Don Jesús , ante Notario el día 20 de abril de 1995.

En la cláusula tercera "Lega a su hijo Amador-Eduardo, adjudicándole en pleno dominio, la propiedad completa de los siguientes bienes: (...) 7) El dinero, depósitos, imposiciones, bonos, cédulas, pólizas, acciones y demás títulos mobiliarios y fondos depositados en bancos, cajas de ahorros y otros establecimientos bancarios o financieros, o que se hallen en poder del testador".

Según la cláusula cuarta "En pago de los derechos de legitimario que necesariamente le corresponde, adjudica a su hijo y heredero Juan José los derechos que al testador corresponde y solo en la porción que le pueda pertenecer en los siguientes bienes, aunque esta atribución suponga un valor superior a la legítima de Juan-José (...)", bienes que resultaron ser un piso, una plaza de garaje y dos terrenos, fincas rústicas ubicadas en el municipio de Moaña.

En la cláusula quinta lega a cuatro de sus nietos la cantidad de un millón de pesetas para cada uno de ellos, y a su nieta y ahijada la de dos millones de pesetas.

Y por último en la cláusula séptima instituye herederos a sus dos hijos "en la forma expresada", y "se considerará mejora y legado la diferencia de valor, que suponga ventaja, si la hubiera, en beneficio el hijo Amador-Eduardo".

El tenor de las cláusulas testamentarias antes transcritas pone de manifiesto la verdadera voluntad del testador. Salvo los concretos bienes legados a favor de su hijo Juan José, y a favor de los nietos identificados en el testamento, el resto de sus bienes y derechos los legó a favor de su hijo Amador.

El propio recurrente reconoce en su escrito de demanda que el causante era titular de las letras de cambio litigiosas, como precio aplazado de unas ventas. En el testamento legó a su hijo Amador "el dinero, depósitos, imposiciones, bonos, cédulas, pólizas, acciones, y demás títulos mobiliarios y fondos depositados en bancos, cajas de ahorro y otros establecimientos bancarios o financieros o que se hallen en poder del testador"; teniendo en cuenta, por una parte, que las letras de cambio (Ley 17/1985) se trata de títulos que representan una cantidad de dinero determinada por una deuda vencida que se expiden como instrumento de pago de estas deudas (de ahí sula asimilación de estos documentos mercantiles a los citados en la cláusula tercera del testamento, como sostiene el TEAC), y por otra, que en el testamento legó al otro heredero bienes concretos, no cabe duda de que la voluntad del testador era legar a su hijo Amador todo lo que representase un crédito a su favor, aunque el testamento se hubiese otorgado en el año 1995 y las letras surgieron de contratos de 1996 y 1997. Por lo que en esa voluntad de transmisión "mortis causa" quedaba comprendido todo aquello de lo que el causante era titular en el momento de testar, y de lo que pudiese adquirir con posterioridad.



En el Juzgado de primera instancia número 2 de los de Vigo se siguió el procedimiento de testamentaría número 733/2000, promovido por el hermano del actor, Don Silvio respecto del patrimonio hereditario de su madre Doña Flor , fallecida el día 14 de abril de 1992. En el curso de este procedimiento el aquí recurrente, Don Armando , instó solicitud de división judicial de la herencia de su finado padre, Don Jesús (que había dado lugar al juicio ordinario numero 50/2002), el cual fue acumulado al juicio voluntario de testamentaria. Pues bien, el día 10 de octubre de 2002 se dictó Auto en este procedimiento con el que quedaba aprobado el acuerdo transaccional al que llegaron los herederos, en virtud del cual se adjudicaron por mitad las letras de cambio litigiosas.

El Auto de 10 de octubre de 2002 aprobó y homologó la transacción judicial a la que llegaron los hermanos Armando Silvio , en los términos expuestos en su fundamentación jurídica, poniendo fin al procedimiento de testamentaria.

Ahora bien, en la indicada resolución judicial, no es que el juez de instancia considerase que las letras de cambio habían de adjudicarse por mitad a ambos herederos, sino que se limitó a aprobar la transacción judicial a la que ambos llegaron en aquel procedimiento civil.

En este estado de cosas la conclusión a la que ha de llegarse sobre el alcance del Auto de aprobación del acuerdo transaccional, a los efectos que estamos tratando en esta sentencia, es que el Auto que puso fin al juicio de testamentaría no puede prevalecer sobre la verdadera voluntad del testador, que ha de tener su correspondiente reflejo en la liquidación tributaria por el impuesto de sucesiones de la herencia Don Jesús .

El recurrente sostiene la tesis contraria, y entiende que los herederos cumplieron estrictamente las disposiciones testamentarias, actuando de mutuo acuerdo para aquello que no se encontraba previsto en el testamento.

Pero esta Sala no puede aceptar semejante postura, pues las cláusulas del testamento no dejaban margen de duda sobre la verdadera voluntad del causante.

No se puede desconocer que la sucesión testamentaria se rige por la voluntad del testador, principio indiscutible del derecho de sucesiones. Y en base a ello la sentencia de esta Sala de 20 de febrero de 2012 (Recurso: 15784/2010) acepta la tesis del TEAR según la cual "El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, con base en lo dispuesto en el artículo 27 de la ley del impuesto entiende que ha de estarse a la norma reguladora de la sucesión, en este caso el testamento del causante, toda vez que el impuesto se devenga en el momento del fallecimiento por lo que los pactos realizados entre los herederos carecen de trascendencia frente a la Hacienda Pública a los efectos de la tributación".

CUARTO.- Bajo el siguiente apartado del escrito de demanda insiste el actor en que la liquidación ha de atenerse al auto judicial de división de la herencia, y que no es tan clara la voluntad del testador cuando en el Auto judicial por el que se puso fin a la controversia entre los herederos las letras de cambio están repartidas entre ambos, correspondiendo a cada uno prácticamente la mitad.

Sin embargo, y a mayores de lo expuesto en el precedente razonamiento jurídico, cabe decir que el juicio ordinario promovido por Don Armando lo fue en el año 2002, para seguidamente llegar a un acuerdo con su hermano -documentado en el cuaderno particional que obra unido al expediente administrativo-, que fue el aprobado en el auto judicial de 10 de octubre de 2002. Estos datos impiden aceptar la afirmación de que en este Auto se estuviese poniendo fin a una controversia entre los herederos, pues tal controversia no existió.

La actuación del actor promoviendo el juicio ordinario de división de la herencia de su fallecido padre, solicitando la acumulación al juicio voluntario de testamentaria que había iniciado su hermano en el año 2000 respecto de la herencia de la madre, y por tanto, una vez iniciadas las actuaciones de comprobación e investigación tributaria y una vez practicado dos liquidaciones, los días 24 de mayo de 2000 y 13 de marzo de 2001, revela su voluntad de conseguir un acuerdo con su hermano en virtud del cual pudiese repartir con él alguno de los bienes y derechos que con claridad el testador le había dejado en el testamento, y, aprovechando la falta de concreción respecto de las letras de cambio, eludir una liquidación tributaria como la que la finalmente fue aprobada por la Administración.

Esta actitud no ha sido aceptada por el TEAC ni puede verse amparada por esta Sala, cuando, como queda dicho, a través del juicio de testamentaría no se ha tratado de dirimir una controversia entre los herederos sobre las adjudicaciones propiamente dichas o sobre la titularidad de los bienes y derechos transmitidos. Una vez conseguido un acuerdo entre los herederos sobre las adjudicaciones lo único que ha hecho el juez de instancia ha sido actuar de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19 de la LEC . Sin embargo la voluntad del testador era clara en cuanto a la adjudicación de sus bienes y derechos, de los que formaban parte las letras de cambio litigiosas, cuya transmisión hereditaria a favor del recurrente quedaba inserta en la cláusula tercera del testamento.



Y resulta que esta voluntad testamentaria en modo alguno puede verse desplazada por un acuerdo posterior al que hayan llegado los herederos, claramente contrario a la voluntad del causante. Por eso, ni podía prevalecer el auto judicial sobre esta voluntad, ni por tanto era necesaria la suspensión de las actuaciones de comprobación e investigación tributaria una vez que el actor promovió el juicio ordinario en solicitud de la división judicial de la herencia de su finado padre.

El artículo 69.5 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, dispone que "No se considerarán cuestiones litigiosas, a los efectos de la suspensión de plazos a que se refieren los apartados anteriores, las diligencias judiciales que tengan por objeto la apertura de testamentos o elevación de éstos a escritura pública; la formación de inventarios para aceptar la herencia con dicho beneficio o con el de deliberar, el nombramiento de tutor, curador o defensor judicial, la prevención del abintestato o del juicio de testamentaría, la declaración de herederos cuando no se formule oposición y, en general, las actuaciones de jurisdicción voluntaria cuando no adquieran carácter contencioso. Tampoco producirán la suspensión la demanda de retracto legal o la del beneficio de justicia gratuita, ni las reclamaciones que se dirijan a hacer efectivas deudas contra la testamentaría o abintestato, mientras no se prevenga a instancia del acreedor el correspondiente juicio universal".

Como ya razona el TSJ de Madrid en sentencia de 23 de febrero de 2012 (Recurso contencioso-administrativo núm. 1137/2009) "La letra de la ley no deja lugar a dudas sosteniendo claramente que el juicio voluntario de testamentaria no conlleva la suspensión sino adquiere carácter contencioso"; y aunque en el presente caso lo que promovió el actor fue un juicio ordinario de división de la herencia de su fallecido padre, sólo los procedimientos en que haya oposición tienen la virtualidad de suspender la liquidación.

Frente a la afirmación que se recoge en la demanda de que el impuesto debe de gravar lo realmente adquirido por cada heredero, cabe decir que esto es lo que ha sucedido en el presente caso, al incluir la Administración tributaria en la liquidación del impuesto de sucesiones a cargo del actor, las letras de cambio de las que era titular el causante.

Dice también que "ha de ser común que la solicitud de división judicial se retrase, ya que los herederos generalmente, primero procuran llegar a un acuerdo y solo como último recurso acuden al Juez". Pero es que en este caso no consta que entre los herederos existiese alguna controversia respecto de la herencia de su padre, y prueba de ello es que el actor acudió al Juez de instancia promoviendo un juicio ordinario de división de herencia, solicitando su acumulación al juicio voluntario de testamentaría promovido por su hermano respecto de la herencia de la madre, para a continuación llegar a un acuerdo con éste sobre la división de la herencia, en un momento temporal en el que ya se habían iniciado las actuaciones de comprobación e investigación tributaria.

Los anteriores argumentos sirven también para rechazar las razones que exponía el actor pretendiendo hacer prevalecer el Auto judicial en lo que pudiera afectar a la liquidación, frente a ésta en lo que se refiere al legado de cosa ajena de 401 participaciones sociales de la entidad "Urbanizadora El Rosal de Moaña, S.L.", y al ajuar doméstico.

QUINTO.- Se alega a continuación en el escrito de demanda una indebida valoración de las letras de cambio, oponiéndose el recurrente a que se valoren por el nominal, cuando, a su juicio, deben de ser valoradas a la fecha del devengo del impuesto, y habrá de descontarse el efecto financiero.

En respuesta a esta cuestión, se aceptan los argumentos que se recogen en los acuerdos del TEAR y del TEAC al decir que las letras de cambio constituyen la materialización de un crédito del causante, como cualquier otro bien o derecho de la herencia podría ser objeto de comprobación de valor, sin que la Administración, en su determinación, esté obligada a descontar el efecto financiero.

El valor real de las letras de cambio ha de coincidir con su valor nominal. Coincide en ello el TSJ de Madrid en su sentencia de 26 de mayo de 2009 (Recurso: 402/2005). De tal manera las alteraciones que pueda experimentar por los efectos financieros no pueden afectar al valor que ha de tenerse en cuenta a efectos del impuesto de sucesiones, cual es el valor nominal.

SEXTO.- En cuanto al legado de cosa ajena, argumenta el actor bajo el título de que "el legado de cosa ajena no puede tributar por el Impuesto de sucesiones sino por el transmisiones patrimoniales", que no pueden incluirse en la liquidación del impuesto de sucesiones unos bienes que no ha recibido del causante, sino que le han sido entregados por su hermano, y tal entrega constituye una transmisión inter vivos.

En la cláusula tercera 8) del testamento el testador lega a su hijo Amador "Todas las cuotas o participaciones sociales de la Compañía Urbanizadora El Rosal de Moaña, S.L.", añadiendo que "En este conjunto se comprenderán tanto las de su propiedad como las ajenas que no le pertenecen, con el fin de que mediante este legado de cosa ajena reúna el hijo Amador-Eduardo todas las participaciones, pasando a ser único socio.

Por tanto, el otro hermano heredero Silvio, queda gravado con la carga y obligación de transmitir y entregar, sin contraprestación alguna, las participaciones de que sea titular por cualquier concepto, cediéndoselas al otro hermano".

Frente a los argumentos expuestos por el recurrente, y teniendo en cuenta que conforme a lo dispuesto en el artículo 13 de la LGT (Ley 58/2003, de 17 de diciembre), las obligaciones tributarias se exigirán conforme a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sean la forma o denominación que los interesados le den, y prescindiendo de los defectos que pudiesen afectar a su validez, cabe traer a colación el criterio que se recoge en la sentencia del TSJ de País Vasco de 30 de abril de 2003 (Recurso: 611/1999), que esa Sala asume.

En esta sentencia, partiendo de lo dispuesto en el artículo 863 del Código Civil "Será válido el legado hecho a un tercero de una cosa propia del heredero o de un legatario, quienes al aceptar la sucesión, deberán entregar la cosa legada o su justa estimación (...)", y de que mediante el legado de cosa ajena no se adquiere directamente la propiedad de la cosa legada sino un título jurídico para poder reclamar al heredero la transmisión de la propiedad, se concluye que los bienes objeto de legado en un legado de cosa ajena, se adquieren en cumplimiento de una disposición testamentaria sujeta únicamente al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Por lo demás, no acepta esta sala la afirmación que hace el actor en su escrito de demanda al decir que en el legado de cosa ajena, y en este caso de acciones, no se adquiere a título de herencia, ni por la voluntad del testador sino por la voluntad del propietario de la cosa que decide transmitirla, pues la transmisión de esos bienes no queda a merced de la voluntad de su propietario, sino que viene impuesta por el testador, y por tanto tiene su origen en la voluntad del causante, manifestada en el testamento.

Y el hecho de que no se hubiese incluido en la liquidación provisional del mes de mayo de 2000, que se practicó a raíz de la autoliquidación presentada en su día por el actor, no impedía que se incluyese en la liquidación el resultado de las actuaciones de comprobación e investigación iniciados en el mes de julio de 2000.

Por último decir bajo este apartado, que la razón por la que no se ha aplicado la reducción del 95 % en la parte de la base imponible correspondiente a la transmisión de la empresa familiar, ha sido porque, como ya admite el actor en su demanda, con cita de la resolución de la DGT de 26 de septiembre de 1996, los requisitos para reducción deben cumplirse en el causante.

SEPTIMO.- En cuanto a la aplicación del coeficiente a la cuota íntegra en función del patrimonio preexistente del heredero (aplicado en un 1,05 en la liquidación definitiva derivada del procedimiento inspector, cuando en la liquidación provisional de fecha 24 de mayo de 2000 y 13 de marzo de 2001 se había aplicado el coeficiente 1) no es trasladable a este caso la doctrina que se recoge en las sentencias que cita el actor en su demanda, pues se refieren a la prohibición de empeorar la situación del contribuyente en el acto que resuelva un recurso de reposición, y resulta que en el presente la actuación de la Administración tributaria viene amparada por lo dispuesto en el artículo 77 del Reglamento del impuesto de sucesiones y donaciones, según el cual "Procederá la práctica de liquidaciones complementarias cuando habiéndose girado con anterioridad liquidación provisional, la comprobación arroje aumento de valor para la base imponible tenida en cuenta en aquella, o cuando se compruebe la existencia de errores materiales que hubiesen dado lugar a una minoración en la cuota ingresada (...)", por lo que, como ya razona el TEAC en su resolución de 23 de junio de 2010, si la norma admite la práctica de liquidaciones complementarias en los casos en los que se han producido errores materiales que han dado lugar a minoraciones en la cuota ingresada, con mayor fundamento cabe entender que dichos errores materiales pueden ser rectificadas al practicar las liquidaciones definitivas derivadas de un procedimiento inspector.

OCTAVO.- Del ajuar doméstico, lo que dice el actor es que la valoración del ajuar en el 3 % del caudal relicto es una presunción legal que admite prueba en contrario, que siendo el ajuar doméstico el conjunto de cosas de una vivienda resulta absurdo calcularlo en función del valor de bienes o derechos que no tienen ninguna relación con la vivienda, como es el aprovechamiento urbanístico de 9.244 metros cuadrados por importe de 369.177,70 €, unas fincas rústicas, participaciones en sociedades, el dinero en cuentas bancarias o las letras de cambio; y por tanto debería circunscribirse al 3% del valor de la vivienda habitual.

Como viene razonando esta Sala y sección en sentencias, como la de 26 de julio de 2011 (Recurso: 15649/2010) el artículo 15 LISD dispone que el ajuar doméstico formará parte de la masa hereditaria y se valorará en el 3 % del importe del caudal relicto del causante, salvo que los interesados asignen a este ajuar un valor superior o prueben fehacientemente su inexistencia o que su valor es inferior al que resulte de la aplicación del referido porcentaje. En nuestras sentencias de 24 de febrero de 2010 (recurso 15612/08) y 8 de julio de 2010 (recurso 16117/08) se destaca que el automatismo de la aplicación del referido porcentaje como activo de la masa hereditaria, y en concepto diferente al de ajuar a efectos civiles (artículo 1321 del



Código civil) puede conducir a efectos distintos a los pretendidos por la norma en cuanto correspondencia entre el patrimonio del causante y su nivel de vida, reflejado en este caso en sus pertenencias personales. Ello no obstante, la razón última del gravamen sobre tales enseres debe atemperarse en función de las pruebas que puedan cuestionar la presunción legal antes mencionada.

La presunción del artículo 15 de la Ley 29/1987 puede destruirse por prueba en contrario, e incluso acreditar su inexistencia, dada la naturaleza de los bienes heredados. Pero la carga de la prueba incumbe al recurrente, y sucede que en el presente caso en el cuaderno particional aportado aparecen como viviendas que forman parte de la masa hereditaria del Sr. Jesús , y que fueron legadas al actor, los pisos NUM002 NUM003 y NUM002 NUM004 de la casa número NUM005 de la CALLE000 , hoy NUM006 y NUM007 de la CALLE001 , hoy TRAVESIA000 de Vigo, de la ciudad de Vigo, ambos comunicados, que constituía la vivienda habitual del causante, y cuyo inventario aparece incorporado al cuaderno particional. Nada ha demostrado el actor que el ajuar doméstico tenga un valor inferior al calculado por la Administración (24.166,50 €), sino que, por el contrario, en el cuaderno particional los enseres que integran el ajuar doméstico aparecen valorados en la suma de 35.943,28 €.

NO VENO.- Tampoco se aprecia la duplicación de la valoración de determinados inmuebles que se denuncia por el acto, cuando además esta alegación se hace, no a la vista de la liquidación definitiva practicada, sino a la vista de la diligencia de 18 de junio de 2002 por la que se le concedió tramite de audiencia la propuesta de liquidación, comprobando en todo caso, a la vista de los datos que ofrece el expediente administrativo, que la no coincidencia entre los valores que se recogen en ese documento y los expresados en las hojas de comprobación de valores firmadas por el arquitecto de la Xunta de Galicia el día 29 de abril de 1998 lo es en cuanto a que en el primero de ellos se expresan los valores en euros y en el segundo en pesetas, pero en el primero no se duplica el valor consignado en el segundo.

DECIMO.- Y ya por último, respecto de la indebida liquidación de los intereses de demora, se dice en el escrito de demanda que no debe exigirse intereses de demora por la parte de la deuda tributaria que se corresponde con bienes y derechos declarados por el contribuyente dentro del plazo previsto en la Ley, y ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 221 del Reglamento del impuesto de derechos reales de 15 de enero de 1959 y el artículo 61.2 de la LGT interpretada a sensu contrario. Es necesario que el deudor incurra en mora para el devengo de intereses, y la obligación tributaria no es líquida, exigible y vencida hasta que la Administración tributaria practique la necesaria y correspondiente liquidación y la notifica.

La solución al tema planteado va a depender no solo del procedimiento de exacción del tributo utilizado, sino además del comportamiento adoptado por el contribuyente.

Ello obliga a transcribir los razonamientos que se recogen en el sentencia del Tribunal Supremo de fecha 17-12-2002 (recurso de casación 9874/1997), que se refiere al régimen aplicable bajo la vigencia de la anterior Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.

Razona el Tribunal Supremo: "Cuestión distinta es la relativa a si procede o no la exigencia de intereses de demora. La Administración General del Estado razona de modo simplista que los intereses de demora no tienen naturaleza sancionadora, sino indemnizatoria, y, por tanto son exigibles. La Sala debe precisar que, en efecto, los intereses tributarios tienen naturaleza indemnizatoria, y así lo ha mantenido en muchísimas sentencias, en todas las cuales invocó el artículo 1108 del Código Civil , pero dicho precepto dispone que "si la obligación consistiere en el pago de una cantidad de dinero, y el deudor incurriere en mora, la indemnización de daños y perjuicios, no habiendo pacto en contrario, consistirá en el pago de los intereses convenidos, y a falta de convenio, el interés legal". Debe observarse, y esto es fundamental, que para el devengo de intereses es requisito imprescindible que el deudor incurriere en mora.

Para esclarecer esta cuestión es menester distinguir según los distintos procedimientos de exacción de los tributos. El mas frecuente, casi general, es el de declaración-autoliquidación, como único procedimiento, exigido por Ley, en el que los contribuyentes deben presentarla e ingresar simultáneamente la obligación tributaria autoliquidada por ellos en los plazos reglamentariamente establecidos. En este caso, como las obligaciones tributarias nacen "ex lege", conectadas a la realización del hecho imponible, es incuestionable que realizado éste las obligaciones nacen en dicho momento y además con la obligación de autoliquidarlas, lo que significa que al término del plazo reglamentario son líquidas, exigibles y vencidas, de manera que si la declaración-autoliquidación no es correcta, la Administración Tributaria debe exigir sobre la diferencia entre lo ingresado y la cuantía cierta nacida de la Ley, los correspondientes intereses de demora, porque los contribuyentes han incurrido en mora, tanto si no existe culpa alguna, como si han incurrido en negligencia, culpa o dolo, en cuyo caso, además de los intereses de demora, habrán cometido infracción tributaria simple o grave.



El procedimiento opuesto es el llamado de declaración administrativa, en el cual el contribuyente está obligado a declarar los hechos y a valorarlos si es el caso, pero no a practicar la liquidación. En este procedimiento, la obligación tributaria ha nacido también "ex lege", por la realización del hecho imponible, pero la obligación no es líquida, exigible y vencida hasta que la Administración Tributaria practica la necesaria y correspondiente liquidación y la notifica, de manera que la mora se producirá cuando vencido el plazo voluntario de ingreso de la liquidación administrativa, éste no se produzca. Si el contribuyente ha sido veraz en la declaración de los hechos, es claro que no es procedente exigir intereses de demora por el tiempo que tarde la Administración Tributaria en practicar la correspondiente liquidación. Cuestión distinta, verdaderamente procelosa, es la relativa a si procede o no exigir intereses de demora por las cuotas correspondientes a las diferencias de valoración de los bienes y derechos, derivados de la comprobación administrativa. Cuestión ésta sobre la que no se pronuncia la Sala, ni siquiera "obiter dictum", porque, en el caso de autos, el valor declarado de las acciones fue aceptado por la Administración Tributaria.

Por último, existe un procedimiento de exacción híbrido, que es el de declaración-autoliquidación opcional, respecto del de declaración administrativa, que es concretamente el seguido por la recurrente, la cual alega, y no le falta razón, que el interés de demora que la Administración Tributaria le exige es consecuencia de la tardanza en practicar la liquidación provisional, pues la declaración-autoliquidación se presentó el día 3 de octubre de 1990, fecha en la que realizó el correspondiente ingreso, en tanto que la liquidación provisional se practicó el 22 de noviembre de 1991, es decir transcurrido más de un año, siendo así que la declaración fue absolutamente veraz, tanto respecto de los hechos, como de la valoración de los bienes donados.

La Sala considera que, en tanto no se regule legalmente y de modo completo la materia relativa a los intereses de demora de naturaleza tributaria, desde la perspectiva de la Hacienda acreedora de los mismos, no puede aislarse el procedimiento de declaración administrativa opcional, de su alternativa de declaración-autoliquidación, pues si el contribuyente hubiera optado por el primero no habría realizado ingreso alguno hasta que la Administración Tributaria le practicara la liquidación, y supuesto a efectos dialécticos el mismo plazo, el contribuyente no tendría que pagar interés de demora alguno, y por una razón de elemental congruencia, tampoco tiene que pagarlo cuando opta por el procedimiento de declaración-autoliquidación, más favorable para la Administración Tributaria, que es el supuesto de la recurrente en la instancia, pues el 3 de octubre de 1990 presentó la declaración-autoliquidación e ingresó 23.115.750 ptas. convencida que había cumplido plena y definitivamente su obligación tributaria, y pese a ello, en este caso, se le exigen intereses de demora por la cuota diferencial, resultado de la liquidación provisional paralela.

La Sala entiende que cuando existe un régimen opcional, si el contribuyente declara los hechos correctamente, como es el caso de autos, los valora acertadamente, aplicando alguno de los medios de comprobación, contemplados y admitidos por el artículo 52 de la Ley General Tributaria, como también ha ocurrido en este caso, y practica la correspondiente autoliquidación, pero la Administración entiende, de conformidad con una pura y simple diferencia interpretativa, que debe corregir dicha autoliquidación, no cabe exigir intereses de demora, porque tanto se siga el procedimiento de declaración administrativa, como el de declaración-autoliquidación, el tiempo que transcurra hasta la liquidación, en el primer caso, o hasta la liquidación provisional de rectificación en el segundo, ha de conceptuarse como supuesto similar al de "mora accipiendi", concepto este admitido por esta Sala Tercera, respecto del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, entre otras en la Sentencia de fecha 23 de octubre de 1995 (Recurso de apelación núm. 9392/91). En conclusión, en este caso concreto y dadas las circunstancias que concurren no procede liquidar a la contribuyente intereses de demora, por el período que media desde la terminación del plazo de presentación de la declaración-autoliquidada hasta la liquidación provisional que ahora se anula, ni tampoco desde esta fecha hasta aquella en que se practique la nueva liquidación, de acuerdo con lo acordado en esta Sentencia". Doctrina que se recoge también, entre otras, en las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 23 de marzo de 2010, 18 de enero de 2010 y Galicia, de 25 de septiembre de 2007".

Pues bien, en el presente caso, el procedimiento utilizado ha sido el de declaración administrativa, en el que en principio no es procedente exigir intereses de demora por el tiempo que tarde la Administración Tributaria en practicar la correspondiente liquidación. Pero esto sucede si el contribuyente ha sido veraz en la declaración de los hechos, pues de lo contrario, y por tanto, en supuestos como el que acontece en este caso, entiende esta Sala que sí procede exigir intereses de demora por las cuotas correspondientes a las diferencias de valoración de los bienes y derechos, derivados de la comprobación administrativa.

En el presente caso, y como se dice en el acuerdo del TEAC, la oficina gestora practicó hasta dos liquidaciones, en ninguna de las cuales aplicó intereses de demora. Fue posteriormente al intervenir la Inspección de los Tributos, y una vez que finalizó el procedimiento inspector a través del cual se comprobó la falta de veracidad de la declaración presentada por el actor, al haber ocultado bienes y derechos que debían incluirse en la liquidación, y al haber declarado de forma incorrecta la valoración alguno de ellos, cuando se practicó la nueva



liquidación tributaria, deduciendo las cantidades previamente ingresadas. Y teniendo en cuenta además que los intereses de demora se calcularon sobre esta diferencia, se ha de aceptar el cálculo de intereses que abarca el periodo temporal comprendido entre el día 27 de noviembre de 1997 y el 19 de septiembre de 2002.

Por todo ello, el recurso ha de ser desestimado.

DECIMOPRIMERO.- Al no apreciarse temeridad o mala fe, no procede efectuar pronunciamiento en orden a la imposición de las costas procesales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley Jurisdiccional .

VISTOS los artículos citados y demás preceptos de general y pertinente aplicación.

FALLAMOS.-

Que debemos **desestimar y desestimamos** el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Don Armando contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 23 de junio de 2010 que desestima la reclamación económico-administrativa promovida contra la resolución del Tribunal económico-administrativo regional de Galicia de 21 de diciembre de 2006 parcialmente estimatoria de la reclamación promovida contra el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición formulado contra la resolución del Jefe del Servicio de Inspección Tributaria de la Delegación territorial de Vigo de la Consellería de Economía e Facenda de la Xunta de Galicia por la que confirma la liquidación propuesta en el acta A02 nº NUM001 extendida en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Sin efectuar pronunciamiento en orden a la imposición de costas procesales.

Notifíquese a las partes y, no su momento, devuélvase el expediente administrativo a su procedencia, haciéndole saber que **no es firme** y que contra ella sólo cabe interponer el **recurso de casación ordinario** establecido en el artículo 86 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, dentro del plazo de **diez días** computados desde el siguiente a su notificación, que se preparará ante esta Sala, a medio de escrito con los requisitos del artículo 89 de dicha Ley, para ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo; y que para admitir a trámite el recurso, al interponerse deberá constituirse en la cuenta de depósitos y consignaciones de este Tribunal, núm. 3958-0000-85-6322-09-24, el depósito a que se refiere la disposición adicional decimoquinta de la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre (BOE núm. 266, de 4/11/2009). Asimismo podrá interponer contra ella cualquier otro recurso que estime adecuado a la defensa de sus intereses.

Así lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.- La sentencia anterior ha sido leída y publicada el mismo día de su fecha, por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente D^a MARIA DOLORES RIVERA FRADE al estar celebrando audiencia pública la Sección 004 de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Doy fe. A CORUÑA, veinticuatro de septiembre de dos mil doce.