



Roj: **STSJ M 11272/2018 - ECLI:ES:TSJM:2018:11272**

Id Cendoj: **28079330092018100762**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **9**

Fecha: **15/11/2018**

Nº de Recurso: **798/2016**

Nº de Resolución: **812/2018**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **JOAQUIN HERRERO MUÑOZ COBO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

### **Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

#### **Sección Novena**

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

**NIG:** 28.079.00.3-2016/0023233

**Procedimiento Ordinario 798/2016**

**Demandante:** D./Dña. Roberto

PROCURADOR D./Dña. ROBERTO PRIMITIVO GRANIZO PALOMEQUE

**Demandado:** TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

**SENTENCIA No 812**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN NOVENA**

**Ilmos. Sres.**

**Presidente:**

D. Ramón Verón Olarte

**Magistrados:**

D. José Luis Quesada Varea

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid a quince de noviembre de dos mil dieciocho.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el presente recurso contencioso- administrativo nº 798/16, interpuesto por el Procurador D. Roberto Granizo Palomeque contra resolución del TEAC de 14 de Septiembre de 2016 desestimando reclamación contra liquidación derivada de Acta de Inspección de Tributos de la Comunidad de Madrid por ISD.



Ha sido parte la Administración demandada, representada por la Abogacía del Estado y como codemandada la Comunidad de Madrid, representada por sus Servicios Jurídicos.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.**- Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos en la ley, se emplazó a la demandante para que formalizara la demanda, lo que verificó dentro de plazo, mediante escrito en el que se suplica se dicte sentencia declarando no ajustada a derecho la resolución administrativa objeto de impugnación.

**SEGUNDO.**- Los Servicios Jurídicos del Estado contestan a la demanda, mediante escrito en el que suplica se dicte sentencia en la que se confirme la resolución recurrida por encontrarse ajustada a derecho.

**TERCERO.**- No acordado el recibimiento a prueba, se dio traslado para conclusiones sucesivamente a las distintas partes, quienes las evacuaron en sendos escritos, en los que reiteraron sus respectivos pedimentos.

**CUARTO.**- En este estado se señala para votación el día 13 de septiembre de 2018, teniendo lugar así.

**QUINTO.**- En la tramitación del presente proceso se han observado las prescripciones legales.

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.**- Es objeto del presente recurso resolución del TEAC de 14 de Septiembre de 2016 desestimando reclamación contra liquidación derivada de Acta de Inspección de Tributos de la Comunidad de Madrid por ISD.

**SEGUNDO.**- Con carácter previo resulta necesaria la siguiente cita de antecedentes del caso:

1) El 4 de Mayo de 2010 se inician actuaciones por la Inspección de tributos de la CAM en relación a dos préstamos, cuyo importe debía ser devuelto en determinados plazos, a cuyo vencimiento, no constan sin embargo satisfechos ni reclamados.

Más concretamente, se trata de dos préstamos escriturados el 18 de Diciembre de 2013 con las siguientes condiciones:

- Importe de 1.200.000 euros cada uno,

-prestatario, D Roberto , casado en régimen de gananciales con Dña. Tomasa .

-prestamista : a) Promociones y construcciones Granmansion SL"y b) "Azalia inmobiliario"

- El importe de cada uno de los prestamos debía ser devuelto sin interés mediante pagarés, con vencimientos el 15 de Diciembre de 2006, 2007, 2008, y 2009 por importe de 150.000 euros cada uno de ellos, y un pago final por importe de 600.000 euros el 15 de Diciembre de 2013.

2)El dos de Febrero de 2012 existiendo conformidad parcial se extienden dos actas.

a) Acta de conformidad.- la ahora recurrente presta su conformidad a la regularización de un determinado importe (68.000 euros) de uno de los dos préstamos, (el otorgado por GRANMANSION) que reconoce condonado por pronto pago. El acta recoge todos los antecedentes del caso, incluyendo por tanto referencias al crédito otorgado por AZALIA, no realizando no obstante valoración ni conclusión jurídica respecto a dicho crédito.

b) Acta de disconformidad.- Recoge la disconformidad limitada a la propuesta de liquidación sobre parte del préstamo otorgado por GRANMANSION que la recurrente sostiene no ha sido condonado, sino debidamente satisfecho y recibido por la prestataria (72.000 euros) teniendo el acta por probado el pago de 460.000 euros de capital pendiente de dicho préstamo, insistimos de GRANMANSION. Al igual que el acta de conformidad, recoge todos los antecedentes del caso, incluyendo el crédito otorgado por AZALIA, sobre el que no se hace valoración ni conclusión jurídica.

En definitiva, en este punto, ambas actas recogen antecedentes en relación al préstamo otorgado por AZALIA, pero se limitan a una narración objetiva de los trámites de la inspección, recogiendo las actuaciones, requerimientos, y alegaciones de la inspeccionada, pero sin realizar el órgano actuante ningún tipo de valoración o juicio expreso o directo.

3) El 4 de Mayo de 2012, la Subdirectora General de Tributos , advirtiendo la falta de referencia al crédito otorgado por AZALIA acuerda:

-Dejar sin efecto la propuesta del acta de disconformidad.



-Reponer las actuaciones para completar el expediente.

- 4) El 19 de Junio de 2012 se reanudan las actuaciones, como resultado, se liquida por los importes de los dos préstamos que no constan satisfechos y no han sido reclamados de los años 2006,2007,2008, y 2009. Entendiendo no procedente liquidar por los importes del préstamo cuya devolución ha sido acreditada (460.000 euros), ni por el importe de pagarés no vencidos.

A la vista de los antecedentes citado estima la recurrente que la resolución impugnada debe ser anulada por los siguientes motivos:

Incongruencia omisiva del TEAC.

Acta de conformidad previa vinculante. El acta de conformidad regularizaba ya la situación del préstamo recibido de la entidad AZALIA, al no rectificarse en el plazo de 15 días causó estado, siendo improcedente la reposición de actuaciones.

El acuerdo adoptado de reposición de actuaciones no se ajusta a las disposiciones legales aplicables del art 188 RD 1065/07. No existe verdadera retroacción. No se acuerdan ni practican nuevas actuaciones, se trata simplemente de revocar actas previas fuera de todo procedimiento o cauce legal

Se oponen las demandadas al recurso sosteniendo la legalidad y acierto de la resolución impugnada.

**TERCERO.**- Alega la recurrente incongruencia omisiva en la resolución del TEAC, en cuanto se formularon seis motivos de impugnación pero solo se resolvieron dos. Siendo cierto lo alegado por la recurrente, al no pedir retroacción de actuaciones, debemos continuar con el examen de recurso sin perjuicio de valorar en su caso la importancia que la anterior circunstancia podría tener en el momento de imposición de costas.

**CUARTO.**- Acta previa vinculante. Entiende la recurrente que el acta de conformidad, al recoger como hecho comprobado las circunstancias del préstamo otorgado por AZALIA, alcanza también a dicho préstamo, por lo que no habiendo sido rectificado en el plazo de 15 días causa estado siendo así el acta firme en todos los aspectos que recoge.

El planteamiento del recurrente no puede prosperar.

El contenido propio del acta de conformidad, al que por tanto se limitan los efectos vinculantes que la recurrente invoca si no es objeto de rectificación son "los elementos regularizados de la obligación tributaria a los que el obligado haya prestado conformidad". El préstamo concedido por AZALIA, del que derivaría una obligación tributaria totalmente distinta e independiente del préstamo concedidos por GRANMANSION, no fue objeto de regularización, esto es, no se propuso liquidación alguna en relación a dicho crédito a la que el recurrente prestara su conformidad.

Entendemos así que en el plazo de 15 días, solo podía producir el efecto vinculante del acta los elementos regularizados a los que la recurrente prestó su conformidad, esto es, a la parte del préstamo de GRANMANSION en los que había conformidad, pues se proponía su regularización, y la recurrente la aceptaba, único punto que es propio del acta levantada y que por tanto debía ser revisado en su caso en el plazo de 15 días, quedando todos los restantes, tanto sobre los que no había conformidad, como aquellos objeto de comprobación no regularizados para el acta de disconformidad.

**QUINTO.**- Reposición del procedimiento inspector contrario a ley. Estima la recurrente que después de las alegaciones al acta de disconformidad, el órgano competente:

-podría haber actuado conforme al art 188.3, formulando el mismo acuerdo de rectificación, para tramite de alegaciones.

-Igualmente, también podría haber retrotraído para completar el expediente, lo que pasaría por la existencia de actuaciones complementarias a realizar, omitidas, que se apreciaran en tal acuerdo y fuera por tanto necesario realizar.

Sucede no obstante, que a criterio del recurrente ni se acordó la rectificación, ni se acordó propiamente completar el expediente, pues no había nada que completar, ninguna nueva actuación, que de hecho, ni se podía producir ni se produjo, limitándose la reanudación a una reiteración de lo ya hecho, procediendo así de facto a una tercera vía, no prevista por la ley, de forzar una rectificación y anulación de propuesta por distinto criterio del órgano competente, que en vez de realizar este como debía, se ordena ejecutar al que la propone.

El planteamiento y alegaciones del recurrente, para los que no se formula alegación en contrario ni en vía administrativa ni jurisdiccional se comparte, si bien ello no produce los efectos anulatorios que se pretenden. En efecto, el acuerdo de "completar el expediente" de cuatro de Mayo de 2012 no es tal, sino acuerdo por el que en definitiva se ordena realizar una rectificación de la propuesta que debería haber hecho directamente



el órgano con competencia para liquidar. No se identifica ni sugiere ninguna actuación complementaria, y de hecho tal actuación complementaria no tiene lugar, no teniendo tal carácter volver a requerir al obligado tributario para que vuelva a explicar sus planteamientos. En definitiva, el órgano competente para liquidar aprecia error en la propuesta, y en vez de rectificarla conforme al art 188.3 la reviste, sin que concurran los presupuestos, de acuerdo para completar el expediente.

Establecido lo anterior, se trata de irregularidad formal de la que a la recurrente no le para ningún perjuicio, ni merma de garantía, pues en definitiva ha sido oída y se ha terminado por resolver por el órgano competente, no produciendo así los efectos anulatorios que se pretenden.

**SEXTO.-** Ausencia de hecho imponible. Presunción injustificada de donación. Prescripción.

Alega la recurrente que no tiene sentido entender producida la condonación de créditos por una Sociedad mercantil que en ningún momento los ha condonado, que siguen reflejados en su contabilidad como importes pendientes de pago, con vencimiento final definitivo el 18 de Diciembre de 2013, no pudiendo hablar de condonación por falta de ejercicio de acción de reclamación, cuando dicha acción no ha prescrito y existen motivos razonables, jurídicos y económicos, para no haberlas entablado aún, por la pendencia de otros procedimientos pendientes de resolución de igual o mayor valor económico que el de los prestamos objeto de inspección.

Directamente relacionada con la anterior alegación se presenta la relativa a la prescripción, pues dejando al lado la alegación de inexistencia de hecho imponible, y partiendo del planteamiento de la Inspección, de devengo por vencimiento sin pago, los pagarés de los años 2006,2007,y 2008, habrían prescrito, por transcurso de más de cuatro años, desde el devengo, hasta el primer acto con fuerza interruptiva de prescripción con el acuerdo de 19 de Septiembre de 2013, habiendo perdido dicho efecto interruptivo las actuaciones una vez superado el plazo de 12 meses de las actuaciones.

Las demandadas entienden que teniendo en cuenta que los pagarés vencidos no han sido pagados ni reclamados judicialmente se deben entender condonados, y que el computo de prescripción no debe realizarse sino desde el momento en el que la Inspección pudo tener conocimiento de aquella condonación, que no fue , según afirman, sino desde el momento en el que la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en diligencia de colaboración de 22 de Mayo de 2009 informó de la situación objeto de comprobación.

Planteada la controversia en los anteriores términos apreciamos lo siguiente.

En cuanto al devengo del impuesto, lo que es esencial para el computo de prescripción, entendemos el planteamiento de las demandadas carece de solidez, pues en definitiva se basa necesariamente sobre el pilar presuntivo de que la falta de reclamación de un crédito vencido equivale a su condonación, afirmación para la que no encontramos apoyo legal, y que aún admitida, a efectos dialecticos, avoca a nuevos problemas e incertidumbres que no permiten su aplicación, en cuanto pretende dejar abierto o a libre interpretación el tiempo que se considera bastante, suficiente, o excesivo para el ejercicio de acción de reclamación al que la ley ya da una duración determinada.

En efecto, en primer lugar, una deuda no se puede entender condonada por el mero hecho de no ser reclamada el mismo día de vencimiento. Por el contrario, el vencimiento de una deuda sin pago, lo que determina, sin más, es el nacimiento de acción para reclamarla.

Establecido lo anterior, que entendemos no presenta duda, la cuestión es cuando debe entenderse que se renuncia al ejercicio de dicha acción, y por tanto se entiende producida la condonación, cuestión que la demandada resuelve sin rigor alguno por mera referencia al paso del tiempo, sin especificar cuál habría de ser este, que por el contrario, la recurrente propone, y esta Sección acepta, debe ser el de prescripción de la acción.

En este punto, no está de más recordar que en supuestos conocidos por la Sección la demandada incluye en el haber hereditario, o en el activo de las sociedades que se transmiten, los créditos de estas frente a terceros, rechazando alegaciones de incobrabilidad cuando esta no ha sido declarada judicialmente, lo que esta Sección ha confirmado, lo que sería improcedente, al menos contrario al criterio propuesto ahora, pues dichos créditos, en cuanto vencidos y no reclamados no formarían ya parte en ningún caso del haber hereditario o societario respectivo, en cuanto objeto de condonación.

Finalmente, es claro que nuestro criterio conduce a múltiples problemas por razón del largo plazo de prescripción de las acciones civiles, que además, se puede interrumpir y reanudar por distintos motivos como de pago parcial, reconocimiento, que habría de sumarse al ya prolongado plazo inicial del préstamo. Esto es, si el plazo para ejercicio de acción de cobro fuera en nuestro ordenamiento de 6 meses, o un año, parecería mucho más fácil admitir que la condonación solo se produciría transcurrido aquel plazo sin reclamación, pero lo anterior, sin apoyo legal, no puede sin más forzar una interpretación como la propuesta por las demandadas



dando por condonado un crédito existente, que ni siquiera fija el momento en el que debería entenderse condonado. Al hilo de lo anterior, lo que ya no resulta asumible en ningún caso es el planteamiento de la demandada de que devengado el impuesto el día de vencimiento, más un tiempo incierto de inactividad de reclamación, el plazo de prescripción solo correría no desde dicho devengo, de fecha incierta, sino desde el momento en el que la demandada constata o se entera de todo lo anterior, planteamiento que no hace sino revelar la incapacidad de la demandada para fijar un día de devengo, que pretende hacer coincidir, sin apoyo legal alguno, por el día en el que estima necesario indagar que ha sucedido con un préstamo cuya condiciones ya constaban desde el año 2003 en escritura pública.

Procede conforme a lo expuesto la estimación del recurso.

**SEPTIMO.**- En cuanto a las costas, conforme al *art 139 LJCA* se imponen a las demandadas por cuantía máxima de 2200 euros, excluido el IVA.

## FALLAMOS

Que debemos ESTIMAR el presente recurso nº 798/16, interpuesto por el Procurador D Roberto Granizo Palomeque contra resolución del TEAC de 14 de Septiembre de 2016 desestimando reclamación contra liquidación derivada de Acta de Inspección de Tributos de la Comunidad de Madrid por ISD.

Las costas, conforme al *art 139 LJCA* se imponen a las demandadas por cuantía máxima de 2200 euros, excluido el IVA.

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

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2583-0000-93-0798-16 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo **concepto** del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2583-0000-93-0798-16 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

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

D. Ramón Verón Olarte D. José Luis Quesada Varea

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

**PUBLICACIÓN.**- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.