



Tribunal Calificador Único  
Tramitación Procesal y Admtiva.  
-Acceso Libre-  
Orden JUS /2371/2011

## COMPOSICIÓN GENERAL DEL DOCUMENTO

<b>MÁRGENES</b>	Margen superior	2,8 cm
	Margen inferior	3,4 cm
	Margen izquierdo	3,3 cm
	Margen derecho	2,8 cm
<b>INSERTAR, Números de página</b>	Posición, parte inferior (pie de página)	Alineación, centro, con formato <b>-1-</b>
<b>FORMATO, Fuente</b>	Nombre	Arial
	Estilo	Normal
	Tamaño	11 pto
<b>FORMATO, Párrafo</b>	General, Alineación	Justificada
	Sangría (cuando aparezca) Izquierda	1,15 cm
	Espaciado, Interlineado	Sencillo
	Espaciado anterior	6 pto
<b>FORMATO, Viñeta</b>	(cuando aparezca) Símbolo de viñeta:	•
	Posición de la viñeta: Sangría	0,63 cm
	Posición del texto: Tabulación después de:	1,27 cm
	Posición del texto: Sangría	1,27 cm
<b>INSERTAR</b>	Símbolo. Caracteres especiales	® o ©

**Así mismo en dicho ejercicio necesitarán utilizar:**  
Negrita, Subrayado, Centrar, etc...

### Configuración de la tabla:

<b>Tamaño de la tabla:</b> Columnas 5 Filas 6	<b>Autoajuste:</b> Autoajustar al contenido	<b>Alineación de celdas:</b> Centrado
La fuente para utilizar en la tabla será <b>Arial</b> , y el tamaño será de <b>11 pto</b>		

## SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

2. El art. 36.2 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del impuesto sobre sucesiones y donaciones, cuyo origen se encuentra en el Real Decreto de 20 de abril de 1911, dispone lo siguiente: "El presentador del documento tendrá, por el solo hecho de la presentación, el carácter de mandatario de los obligados al pago del impuesto, y todas las notificaciones que se le hagan en relación con el documento que haya presentado, ya por lo que afecta a la comprobación de valores, ya a las liquidaciones que se practiquen, así como las diligencias que suscriba, tendrán el mismo valor y producirán iguales efectos que si se hubieran entendido con los mismos interesados".

Con este punto de partida, es claro que la cuestión planteada requiere, ante todo, desentrañar el contenido y alcance del art. 36.2 de la Ley 29/1987.

Y, a este respecto, conviene comenzar precisando que el impuesto sobre sucesiones y donaciones, con carácter general, puede gestionarse de dos formas diversas: en primer lugar, mediante el régimen de liquidación administrativa, en cuyo caso los sujetos pasivos deberán presentar ante los órganos competentes de la Administración tributaria bien los documentos a los que se hayan incorporado los actos o contratos sujetos al impuesto. ®

Bien una declaración escrita en la que consten las circunstancias relevantes para la liquidación, con la finalidad de que aquélla proceda a la práctica de las correspondientes liquidaciones; y, en segundo lugar, mediante el régimen de autoliquidación, a cuyos efectos el sujeto pasivo deberá practicar "las operaciones necesarias para determinar el importe de la deuda tributaria y acompañar el documento o declaración en el que se contenga o se constate el hecho imponible" (**arts. 31.1 de la Ley 29/1987 y 64 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre**).

Por otra parte, de la detallada regulación del citado Reglamento deriva que los sujetos pasivos están obligados a presentar el documento que incorpore los actos o contratos sujetos al impuesto (art. 64.1), documento que tendrá "la consideración de declaración tributaria" (art. 66.2). No obstante, si no existe el citado documento deberá presentarse "una declaración" en la que se hagan constar los actos o contratos sujetos al impuesto (art. 66.3).

- Pues bien, como expresamente aclara el art. 65 del citado Reglamento, el "documento" a que hace referencia el art. 36 cuestionado en este proceso, no es sólo aquél en el que figuran los actos o contratos sujetos al tributo, sino también la declaración del obligado tributario en la que manifiesta la realización del hecho imponible y comunica los datos necesarios para que la Administración cuantifique la obligación tributaria (hoy, art. 128.1 de la Ley 58/2003).

AÑO	INTERES LEGAL 1	INTERES LEGAL 2	INTERES ART 20	TEXTO LEGAL
2012	4,00	6,00	6,00	Ley 39/2010
2011	4,25	5,75	6,10	Ley 39/2010
2010	4,15	6,10	5,95	Ley 39/2010
2009	4,25	5,95	6,05	Ley 39/2010
2008	4,10	5,95	6,12	Ley 39/2010

Al presentador de ese documento o declaración tributaria distinto del propio sujeto pasivo, el art. 36 de la Ley 29/1987 le otorga la condición de "mandatario" del obligado al pago del impuesto sobre sucesiones y donaciones, figura jurídica esta detalladamente regulada en el campo del Derecho privado. Así, con arreglo a lo dispuesto en el Código civil, por el contrato de mandato se obliga una persona a prestar algún servicio o hacer alguna cosa por cuenta o encargo de otra, mandato que puede ser expreso (por instrumento público o privado o de palabra) o tácito, y general, que alcanza a todos los negocios del mandante, o especial, que comprende uno o más negocios determinados, no pudiendo el mandatario traspasar los límites de aquel mandato (art. 1714 CC).

Al propio tiempo, regula nuestro Código civil la gestión de negocios ajenos, que realiza quien "se encarga voluntariamente de la agencia o administración de los negocios de otro, sin mandato de éste", supuesto en el que el dueño del negocio "será responsable de las obligaciones contraídas en su interés" cuando se aproveche de las ventajas de la gestión o ésta hubiera tenido por objeto evitarle algún perjuicio inminente y manifiesto.

Ahora bien, el art. 36.2 cuestionado no se limita a atribuir al presentador del documento la condición de mandatario, sino que también determina de forma precisa la extensión del mandato. En particular, además de facultar a la Administración para notificarle, con carácter general, cualquier acto relacionado con el documento presentado y, en particular, tanto los actos de comprobación de valores como las liquidaciones tributarias derivadas del mismo, permite asimismo al presentador del documento suscribir cualquier diligencia relacionada con el tributo, notificaciones y diligencias que "tendrán el mismo valor y producirán iguales efectos que si se hubieran entendido con los mismos interesados".

En definitiva, de la literalidad del art. 36.2 se desprende que atribuye al "presentador del documento" un mandato representativo pleno para la entera gestión del impuesto sobre sucesiones y donaciones, es decir, sobre la totalidad de las actuaciones administrativas que puedan derivarse del documento o declaración presentado, tanto por los datos incorporados a la misma como por los omitidos. En este sentido se ha manifestado el máximo intérprete de la legalidad al señalar que se trata de una "auténtica representación que se presume por la Ley, ex factis, del hecho de declararse el tercero presentador del documento", que la norma establece "un mandato representativo para la entera vía de gestión tributaria, desde la iniciación a la conclusión, sin distinguir entre actos de trámite o resolutorios", siendo el efecto jurídico inmediato de dicha relación "la imputación al contribuyente de las actuaciones del presentador, según advierte el art. 1727 del Código civil" (STS de 24 de octubre de 1987).

Siendo esto así, basta con acudir al Reglamento del impuesto sobre sucesiones y donaciones (Real Decreto 1629/1991) para comprobar cómo, en principio, quien presenta el referido "documento" ante la Administración podría recibir la notificación de requerimientos de información y atender a los mismos (art. 74.2.b), recibir la notificación de liquidaciones provisionales o definitivas, parciales, complementarias o caucionales (arts. 76 y 79), o la comunicación de la iniciación de un procedimiento especial sobre presunciones de hechos imposables, en el curso del cual se puede manifestar la conformidad o disconformidad con la propuesta de incremento de la base imponible (art. 92), y también la del inicio de un procedimiento para la adición de bienes a la masa hereditaria, en el que también puede prestarse la conformidad con el incremento de base imponible mediante la adición del valor de los bienes propuesta (art. 93).

3. El examen que hasta ahora hemos hecho del art. 36.2 de la Ley 29/1987 permite concluir -tal y como hace la Sala que plantea la presente cuestión- que el tratamiento que dicho precepto otorga al presentador del documento en el ámbito del impuesto sobre sucesiones y donaciones es sensiblemente diferente del que se establece con carácter general en materia de representación en la Ley general tributaria para el resto de los tributos (excepción hecha del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados). En efecto, la representación se regulaba en el art. 43 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, general tributaria, precepto en virtud del cual el sujeto pasivo con capacidad de obrar podía actuar por medio de representante, representación que, cuando se trata de interponer reclamaciones, desistir de ellas o renunciar derechos en nombre de un sujeto pasivo, debía ser debidamente acreditada "mediante documento público o privado con firma legitimada notarialmente o comparencia ante el órgano administrativo competente".

Una regulación similar a la anterior se establece en la actualidad en el art. 46 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, que permitiendo también al sujeto pasivo actuar mediante representante, exige que se acredite de forma fehaciente dicha representación para "interponer recursos o reclamaciones, desistir de ellos, renunciar a derechos, asumir o reconocer obligaciones en nombre del obligado tributario, solicitar devoluciones de ingresos indebidos o reembolsos", así como en todos los supuestos en los que sea necesaria la firma del obligado tributario en los procedimientos de gestión de los tributos, inspección, recaudación, sancionador y de revisión administrativa.

Además de esa representación voluntaria, la normativa tributaria prevé, de un lado, supuestos en los que se impone una representación legal tanto para aquellas personas que carezcan de capacidad de obrar como para las personas jurídicas y para las entidades sin personalidad jurídica (arts. 44 de la Ley 230/1963 y 45 de la Ley 58/2003) y, de otro, casos en los que se exige una representación a las personas físicas y entidades no residentes en territorio español (arts. 47 de la Ley 58/2003; 10 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del impuesto sobre la renta de no residentes, y 164.1.7 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del impuesto sobre el valor añadido).

También es necesario señalar que la normativa tributaria prevé supuestos en los que se puede presumir la representación. Así, con carácter general, se presume iuris tantum concedida la representación para los actos de mero trámite (arts. 43.2 de la Ley 230/1963 y 46.3 de la Ley 58/2003); además, en la actualidad, cuando "concurran varios titulares en una misma obligación tributaria, se presumirá otorgada la representación a cualquiera de ellos, salvo que se produzca manifestación expresa en contrario", aunque "la liquidación que resulte de dichas actuaciones deberá ser notificada a todos los titulares de la obligación" (art. 46.6 de la Ley 58/2003).

4. Una vez examinado el mandato representativo establecido en el art. 36.2 de la Ley 29/1987 y el régimen que sobre la representación establece con carácter general la Ley general tributaria, procede examinar, ante todo, la alegada vulneración del art. 24.1 CE que, como señala con acierto el Abogado del Estado, es la única que tiene entidad propia, pues las demás sólo entrarían en juego por vía de consecuencia, es decir si, como indica el Auto de planteamiento, se obstaculiza el acceso a la jurisdicción.

Tal y como ha quedado expuesto en los antecedentes, la Sala cuestionante considera que el art. 36.2 viola el derecho a obtener la tutela judicial efectiva porque propicia situaciones de indefensión, ya que la notificación de los actos administrativos de naturaleza tributaria a quien no siendo el sujeto pasivo del impuesto sobre sucesiones

y donaciones presenta el documento sujeto al citado impuesto -notificación a la que norma cuestionada confiere pleno valor y efectos- no garantiza su conocimiento efectivo por los interesados "en condiciones de ejercitar todos los recursos que el ordenamiento jurídico pone a su alcance" para hacer viable, en el último término, el acceso a la jurisdicción en orden a la defensa de sus derechos e intereses legítimos.

Desde luego, no es posible ignorar la trascendencia que tiene la previsión contenida en el art. 36.2 de la Ley 29/1987 desde la perspectiva del derecho de los obligados tributarios a obtener la tutela efectiva de los Jueces y Tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos. En efecto, el precepto cuestionado autoriza a la Administración tributaria a notificar al presentador del documento o declaración relativa al impuesto sobre sucesiones y donaciones cualesquiera actos de gestión relacionados con el citado tributo, singularmente los de liquidación y los de comprobación de valores. Y a nadie escapa que la notificación de dichos actos administrativos tiene una clara dimensión constitucional, dado que determina el inicio de los plazos para su impugnación. A este respecto, debe recordarse, de un lado, que para impugnar los actos de gestión en materia del impuesto sobre sucesiones y donaciones se disponía, al momento de planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad, de un plazo de tan sólo quince días, bien para interponer un recurso de reposición (art. 4 del Real Decreto 2244/1979, de 7 de septiembre, por el que se regula el recurso de reposición previo al económico-administrativo), bien para presentar una reclamación económico-administrativa (art. 25 del Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, por el que se articula la Ley 39/1980, de 5 de julio, de bases sobre procedimiento económico-administrativo), plazo que ha sido elevado a un mes por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (arts. 223.1 y 235.1, respectivamente); y, de otro lado, que para interponer un recurso contencioso-administrativo ante el órgano judicial competente es preciso haber agotado la vía administrativa previa (arts. 37.1 de la Ley de 27 de diciembre de 1956, y 25.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, ambas reguladoras de la jurisdicción contencioso-administrativa). La consecuencia del establecimiento de estos plazos es que el acto no impugnado tempestivamente a partir de su notificación deviene firme y consentido, siendo, en principio, irrecurrible [arts. 40 a) LJCA 1956 y 28 LJCA 1998], lo que impediría al interesado el acceso a la jurisdicción a la búsqueda de una resolución, estimatoria o desestimatoria, sobre el fondo de sus pretensiones.

En definitiva, es evidente que la previsión contenida en el art. 36.2 de la Ley 29/1987 tiene incidencia en el derecho a la tutela judicial efectiva de los obligados tributarios. Y la tiene en la medida en que la notificación de los actos de gestión del impuesto sobre sucesiones y donaciones a quien no siendo sujeto pasivo del mismo presenta el documento, puede constituir un obstáculo insalvable para los obligados tributarios en orden a la obtención de una resolución de fondo ante la jurisdicción en aquellos casos en los que el presentador no les comunique dichos actos o no lo haga tempestivamente. Corresponde, pues, examinar la legitimidad constitucional de aquella incidencia.