

Sentencia de 30 de septiembre de 2022, núm. 576/2022
Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sección 9, de lo Contencioso-Administrativo
Recurso 1222/2020

Materia

Materia Fiscal. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Hecho imponible. Aceptación tácita. Derecho de transmisión.

Introducción

El TSJ de Madrid entiende, analizando el caso concreto, en que la causante fallece sin aceptar ni repudiar la herencia, que no existe una aceptación tácita de la misma por el simple hecho de que la herencia haya estado yacente durante 27 años, considerando que la Administración debiera haber probado los actos que hubieran puesto de manifiesto la aceptación tácita de la misma.

Normativa aplicable

Artículo 999 del Código Civil.

“La aceptación pura y simple puede ser expresa o tácita.

Expresa es la que se hace en documento público o privado.

Tácita es la que se hace por actos que suponen necesariamente la voluntad de aceptar, o que no habría derecho a ejecutar sino con la cualidad de heredero.

Los actos de mera conservación o administración provisional no implican la aceptación de la herencia, si con ellos no se ha tomado el título o la cualidad de heredero.”

Artículo 1000 del Código Civil.

“Entiéndese aceptada la herencia:

1.º Cuando el heredero vende, dona o cede su derecho a un extraño, a todos sus coherederos o a alguno de ellos.

2.º Cuando el heredero la renuncia, aunque sea gratuitamente, a beneficio de uno o más de sus coherederos.

3.º Cuando la renuncia por precio a favor de todos sus coherederos indistintamente; pero, si esta renuncia fuere gratuita y los coherederos a cuyo favor se haga son aquellos a quienes debe acrecer la porción renunciada, no se entenderá aceptada la herencia.”

Antecedentes de hecho

En fechas 20 de julio de 1984 y 27 de enero de 1995, fallecen el padre y la madre respectivamente de D^a. Gabriela y D. Hugo (**recurrente**). D^a. Gabriela fallece en fecha 2 de agosto de 2011, sin haber aceptado ni rechazado la herencia de sus padres, procediéndose a declarar heredero *ab intestato* a D. Hugo y aceptándola éste.

El recurrente presenta autoliquidación por el concepto tributario Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), en la que se fija una cuota tributaria por importe de 114.888,23 euros. Asimismo, procede a aceptar la herencia de sus padres.

A consecuencia de dicha aceptación, en fecha 13 de junio de 2013 se emite liquidación provisional por importe de 423.169,24 euros. La Administración Tributaria entiende que se había otorgado un documento en que constaba una adición de bienes, pero que no constaba el pago del ISD.

Conflicto/Controversia

El conflicto que subyace en el presente asunto es determinar si el causante, que fallece sin haber aceptado ni rechazado la herencia de sus padres, su heredero recibe una transmisión directa de los padres al heredero o se debe entender que existe una aceptación tácita y que, por tanto, el heredero recibe del causante los bienes que éste adquirió de sus padres.

Iter cronológico/procesal

El *iter* cronológico-procesal del presente asunto es el siguiente:

- D. Hugo interpone recurso de reposición ante la Administración Tributaria contra la liquidación girada por el concepto tributario ISD.
- En fecha 11 de julio de 2014, la Administración Tributaria de Madrid desestima el recurso de reposición formulado.
- Disconforme con la anterior Resolución, interpone reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (TEARM).
- En fecha 30 de junio de 2017, el TEARM dicta Resolución desestimando la reclamación económico-administrativa interpuesta.
- Considerando no ajustada a Derecho la anterior Resolución, interpone recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC).
- En fecha 28 de octubre de 2020, el TEAC desestima el recurso de alzada formulado por el obligado tributario.
- Finalmente, D. Hugo interpone recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid (TSJM).

Alegaciones de la parte recurrente

El recurrente entiende que el acto administrativo impugnado, confirmatorio en todas las fases de la liquidación practicada, vulnera los artículo 999 y siguientes del Código Civil. En efecto, nuestro sistema civil considera que el hecho de transcurrir el tiempo sin aceptar o rechazar la herencia pueda entenderse como aceptación tácita, y aunque pudiera presumirse por actos concluyentes, no existe prueba alguna de haberse producido.

Derivado de ello, entiende que al no haber aceptado ni rechazado la herencia debe entenderse que existe únicamente un hecho imponible y transmisión: el de sus padres al recurrente. Por consiguiente, el devengo se produciría en los años 1984 y 1995, por lo que el derecho a liquidar se encontraría prescrito.

Subsidiariamente, también aporta prueba de que la valoración de los bienes no se corresponde con su valor real.

Fundamentos de Derecho

El TSJM parte de la [Sentencia del Tribunal Supremo de 5 de junio de 2018](#), en dicha Resolución acoge la jurisprudencia emanada de la Sala Primera del Tribunal Supremo en virtud de la cual el

ejercicio del *ius transmissionis* por los herederos del transmitente se produce una sola transmisión, no dos. En presencia de dicho criterio doctrinal, la Sala Tercera fija como doctrina: (i) solo hay adquisición en caso de aceptación; (ii) la aceptación retrotrae los efectos a la fecha del fallecimiento; (iii) ello sin perjuicio de que haya una aceptación presunta o ficticia; (iv) solo la adquisición acontece una sola vez el hecho imponible; y (v) el derecho de transmisión opera a efectos de traslación del *ius delationis* en favor de los transmisarios. Por tanto, solo existiría una transmisión en sentido rigurosamente tributario, eso es un solo hecho imponible.

Apuntado lo anterior, el TSJ debe determinar si existe o no, en el presente asunto, aceptación de la herencia de los padres por parte del causante que, a juicio de la Administración, ha tenido lugar de forma tácita.

Sobre esta cuestión, la Sala de lo Contencioso-Administrativo se remite a la jurisprudencia emanada de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo sobre la aceptación tácita. Sobre ello, se conceptualiza la aceptación tácita como *la realización de actos concluyentes de los que se deriva la voluntad inequívoca de aceptar, en el sentido de que revelen la intención de hacer la herencia como propia (STS de 20 de enero de 1998, rec. 1106/1995).*

En este sentido, se han considerado como actos concluyentes de aceptación tácita la disolución de una sociedad con asistencia a la Junta General, el cobro de créditos hereditarios, la dirección del negocio que había sido del causante, entre otras.

En el presente asunto, la Administración presume la aceptación por el paso del tiempo, pero no indica ni prueba conductas concretas que revelen la intención de aceptar la herencia. Asimismo, el TEAC aduce que el recurrente no prueba la situación de herencia yacente durante 27 años y el nombramiento de una persona que la administrara. Sobre este extremo el recurrente aportó recibos de impuestos de IBI, Tasa de Basuras, entre otros, en que todos sale como están domiciliados a su nombre y en su domicilio, y no en la del causante.

Por consiguiente, del conjunto de pruebas documentales el TSJ constata como el recurrente se encargaba de la administración de los bienes que habían sido heredados de los padres por D^a. Gabriela. Ello lleva a concluir que no se ha podido probar la aceptación tácita y, siguiendo los postulados del Tribunal Supremo expuestos anteriormente, se produce una sola transmisión y adquisición hereditaria y un solo hecho imponible.

Finalmente, en relación con las costas, procede a imponerlas a las Administraciones demandadas limitándolas a un importe global de 2.000 euros.

Parte dispositiva

El TSJ de Madrid **estima** el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D. Hugo.