



Roj: **STSJ M 12179/2022 - ECLI:ES:TSJM:2022:12179**

Id Cendoj: **28079330092022100583**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **9**

Fecha: **30/09/2022**

Nº de Recurso: **1222/2020**

Nº de Resolución: **576/2022**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **CRISTINA PACHECO DEL YERRO**

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: 28.079.00.3-2020/0026332

Procedimiento Ordinario 1222/2020

Demandante: D./Dña. Hugo

PROCURADOR D./Dña. INMACULADA GUZMAN ALTUNA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL MINISTERIO DE HACIENDA

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

SENTENCIA No 576

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. José Luis Quesada Varea

Magistrados:

D^a. Matilde Aparicio Fernández

D^a Cristina Pacheco del Yerro

D. Joaquín Herrero Muñoz-Cobo

D^a Natalia de la Iglesia Vicente

En la Villa de Madrid a treinta de septiembre de dos mil veintidós.



Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el recurso contencioso-administrativo número 1222/2020, interpuesto por D. Hugo , representado por la Procuradora D^a. Inmaculada Guzmán Altuna, frente a resolución del TEAC de 28 de octubre de 2020 que desestimó el recurso de alzada interpuesto por el actor contra resolución dictada por el TEAR de Madrid en fecha 30 de junio de 2017 por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa nº NUM000 formulada por el actor frente a acuerdo de 11 de julio de 2014, desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación practicada por el Impuesto sobre Sucesiones, en relación al expediente NUM001 , por importe de 423.169,24 euros; siendo demandados el Abogado del Estado y la Comunidad de Madrid.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Se interpuso por D. Hugo , representado por la Procuradora D^a. Inmaculada Guzmán Altuna, recurso contencioso-administrativo frente a resolución del TEAC de 28 de octubre de 2020 que desestimó el recurso de alzada interpuesto por el actor contra resolución dictada por el TEAR de Madrid en fecha 30 de junio de 2017 por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa nº NUM000 formulada por el actor frente a acuerdo de 11 de julio de 2014, desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación practicada por el Impuesto sobre Sucesiones, en relación al expediente NUM001 , por importe de 423.169,24 euros.

SEGUNDO.- Una vez admitido a trámite el recurso y reclamado el expediente administrativo, se dio traslado a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que hizo en escrito en el que, tras alegar los hechos que damos por reproducidos e invocar los fundamentos de derecho que estimó de aplicación , terminó suplicando que se dictase sentencia en el sentido que consta en autos.

TERCERO.- Por diligencia de ordenación se tuvo por formalizada la demanda y se dio traslado al Abogado del Estado, que presentó escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, terminó suplicando que se dictase sentencia por la que se desestimase el recurso.

CUARTO.- Por diligencia de ordenación se acordó dar traslado de la demanda y de la contestación a la Comunidad de Madrid, que presentó escrito oponiéndose a la demanda y solicitando la desestimación de la misma.

QUINTO.- Por auto se acordó no haber lugar a recibir a prueba el recurso, dándose por reproducidos la documental aportada y el expediente administrativo, acordándose señalar para la deliberación, votación y fallo del presente recurso el día 29 de septiembre de 2022, en que tuvo lugar, quedando el mismo concluso para Sentencia.

Siendo Magistrado Ponente la Ilma. Sra. D^a. Cristina Pacheco del Yerro.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso tiene por objeto una resolución del TEAC de 28 de octubre de 2020 que desestimó el recurso de alzada interpuesto por el actor contra resolución dictada por el TEAR de Madrid en fecha 30 de junio de 2017 por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa nº NUM000 formulada por el actor frente a acuerdo de 11 de julio de 2014, desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación practicada por el Impuesto sobre Sucesiones, en relación al expediente NUM001 , por importe de 423.169,24 euros.

SEGUNDO.- Invoca la parte recurrente, como motivo de impugnación, la vulneración de los artículos 999 y siguientes del Código Civil, sobre la base de que, en el sistema del Código Civil, el mero paso del tiempo no implica aceptación tácita de la herencia, ni permite presumir que se ha producido durante el mismo alguno de aquellos actos inequívocos y concluyentes, como pretende el TEAC, y que en este caso no existe prueba alguna de que la hermana del recurrente realizase ningún acto de aceptación tácita de la herencia de sus padres, siendo contrario a Derecho presumir dicha aceptación tácita únicamente a partir del transcurso del tiempo, añadiendo que aquella no realizó acto alguno de aceptación tácita de la herencia de sus padres, no habiendo realizado siquiera labores de administración de la misma, las cuales siempre la desempeñó el actor, concluyendo que ha existido una única transmisión de los bienes, directamente de sus padres a Don Hugo , y un único hecho imponible del Impuesto de Sucesiones, cuyo devengo se produjo en los años 1984 y 1995, fecha de fallecimiento de los causantes, de acuerdo con el artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, por lo que, conforme al artículo 25 de dicha Ley y los artículos 66 y 67 de la Ley General Tributaria,



el derecho de la Administración para liquidar el Impuesto se encontraba ya prescrito en 2012, cuando comenzó el procedimiento administrativo.

Subsidiariamente invoca el actor la errónea valoración de los bienes heredados, alegando que aportó en todas las instancias abundante prueba en contra de las valoraciones de bienes consignadas en la escritura pública, prueba que ha sido sistemáticamente ignorada por la Administración y por los órganos económico-administrativos, solicitando la rectificación de la liquidación, adecuando en la misma los valores de los bienes a su valor real pues, de acuerdo al artículo 108.4 de la Ley General Tributaria, se debe admitir la posibilidad de que el recurrente no quede obligado a pasar por los valores consignados en la escritura, cuando existen pruebas fundadas que acreditan de manera manifiesta el error en aquellas valoraciones de los inmuebles heredados.

El Abogado del Estado se opuso a la demanda alegando que, como no consta prueba en contrario y, dado que la tesis del recurrente se basa exclusivamente en la falta de aceptación expresa en documento público, la conclusión a la que se llega es que ha existido una aceptación tácita de la herencia, derivada del amplio espacio temporal puesto de manifiesto en el expediente, añadiendo que Doña Gabriela presumiblemente disfrutó de los bienes y derechos de la herencia de sus padres desde el 20 de julio 1984 y el 27 de enero de 1995, fechas de fallecimiento del padre y la madre respectivamente, hasta su propio fallecimiento el 22 de agosto de 2011, dando lugar a una aceptación tácita de la herencia.

El Letrado de la Comunidad de Madrid se opuso a la demanda alegando que, como no consta prueba en contrario, y dado que la tesis del recurrente se basa exclusivamente en la falta de aceptación expresa en documento público, la conclusión es que ha existido una aceptación tácita de la herencia, derivada del amplio espacio temporal puesto de manifiesto en el expediente, invocando el artículo 999 del Código Civil conforme al cual, 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, añadiendo que Doña Gabriela presumiblemente disfrutó de los bienes y derechos de la herencia de sus padres desde el 20 de julio 1984 y el 27 de enero de 1995, fechas de fallecimiento del padre y la madre respectivamente, hasta su propio fallecimiento el 22 de agosto de 2011, dando lugar a una aceptación tácita de la herencia.

TERCERO.- Son antecedentes de interés para la adecuada resolución del presente recurso los siguientes:

En fecha 2 de agosto de 2011 falleció D^a. Gabriela, hermana del recurrente, soltera y sin descendientes, no habiendo otorgado testamento, dictándose por el Juzgado de 1^a Instancia nº 59 de Madrid, en fecha 11 de junio de 2012, auto declarando único y universal heredero ab intestato al actor.

En fecha 16 de agosto de 2012 se otorgó escritura de aceptación y adjudicación de la herencia de la hermana del actor, cuyos bienes, que se valoraban en 363.693,76 euros, se le adjudican como único heredero de su hermana.

En fecha 17 de agosto de 2012 el actor presentó autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones, fijando una base liquidable de 366.304,57 euros y una cuota tributaria de 114.888,23 euros.

En fecha 30 de agosto de 2012 el recurrente otorga escritura de aceptación y adjudicación de la herencia de sus padres, fallecidos el 20 de julio de 1984 el padre y el 27 de enero de 1995 la madre.

En fecha 18 de febrero de 2013 se emite propuesta de liquidación provisional en la que se fija un valor real de bienes y derechos de 1.316.344,15 euros, una base imponible de 1.365.834,47 euros y una cuota de 423.169,24 euros, recogiendo en la motivación de dicha propuesta que se había presentado un documento que contenía una adición de bienes, sin que constase el pago del impuesto.

El 13 de junio de 2013 se emitió la liquidación provisional por dicho importe, presentando frente a la misma el actor recurso de reposición que fue desestimado por resolución de 11 de julio de 2014, frente a la que el recurrente presentó reclamación económico-administrativa, desestimada por resolución del TEAR de 30 de junio de 2017, contra la que formuló recurso de alzada que fue desestimado por la resolución del TEAC de 28 de octubre de 2020, objeto del presente recurso.

CUARTO.- La cuestión a resolver con carácter principal en el presente recurso, como se hace constar en la resolución impugnada, es la relativa a si, al haber fallecido los padres del actor y, posteriormente su hermana, heredera de aquellos, sin que ésta hubiese aceptado ni repudiado la herencia de los padres, se ha producido una transmisión directa de los padres al hermano o si el hermano hereda de su hermana los bienes que ésta adquirió de sus padres.

La resolución del TEAC desestima el recurso sobre la base de que el actor debería probar que los bienes han estado en situación de herencia yacente durante 27 años, con el nombramiento de la persona encargada de administrar la herencia y las formalidades que para tal supuesto prevé la Ley de Enjuiciamiento Civil y, por tanto,



sin haber sido disfrutados los bienes por la hermana premuerta, cuestión que, según el TEAC, no ha quedado acreditada en el expediente, y añade la resolución que la no formalización de la escritura de herencia no implica una situación de falta de titularidad en la herencia, cuya aceptación tácita se presume cuando los bienes, aún no constando ni renuncia ni aceptación formal, son objeto de administración y disfrute por el llamado a la herencia. Así, concluye la resolución recurrida que, como no consta prueba en contrario, ha existido una aceptación tácita de la herencia, derivada del amplio espacio temporal puesto de manifiesto en el expediente, pues D^a. Gabriela presumiblemente disfrutó de los bienes y derechos de la herencia de sus padres desde el 20 de julio 1984 y el 27 de enero de 1995, fechas de fallecimiento del padre y la madre respectivamente, hasta su propio fallecimiento el 22 de agosto de 2011, dando lugar a una aceptación tácita de la herencia.

En relación con la cuestión que nos ocupa cabe traer a colación la sentencia del Tribunal Supremo 936/2018 de 5 de Junio de 2018, Rec. 1358/2017, que estableció lo siguiente:

" Lo declarado por la Sala de lo Civil de este Tribunal Supremo, en las particulares características de la sentencia que hemos reseñado como expresivas de una clara voluntad de formar jurisprudencia definitiva sobre una materia necesitada de ella, nos vincula para la decisión del presente asunto, no sólo porque ha decidido, concluyentemente, que en el caso de ejercicio del ius transmissionis por los herederos del transmitente se produce una sola transmisión -no dos-, sino, lo que es más importante, porque tal decisión es prejudicial y determinante de la que nos corresponde adoptar ahora al interpretar la ley fiscal porque, a nuestro juicio, la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones - LISD- incorpora elementos y conceptos fiscales fundados a su vez en nociones que ha de suministrarlos necesariamente el Derecho civil (sucesión, transmisión, adquisición, aceptación, etc.), para definir las nociones de hecho imponible y el devengo.

Por lo tanto, en presencia de tal jurisprudencia, **hemos de rectificar la doctrina establecida en nuestras sentencias de 25 de mayo y 14 de diciembre de 2011**, debiendo especificarse que en ésta última se contiene un voto particular, cuyo criterio coincide con el posteriormente establecido en interpretación del artículo 1006 C.c. y que, por lo tanto, consideramos el criterio acertado. **Se dice en él lo que sigue:**

"[...] El artículo 3º.1a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, establece que "Constituye el hecho imponible: a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio".

La adquisición, es, por tanto, requisito imprescindible para que se produzca el hecho imponible.

En el caso enjuiciado, la hermana del causante murió sin aceptar la herencia de éste, por lo que la adquisición no se ha producido. Esto determina que el hecho imponible no tuviera lugar, no pudiendo practicarse liquidación por el mismo.

Es cierto que el artículo 24 de la Ley 29/1987 establece que el impuesto se devenga el día del fallecimiento del causante, pero esto lo único que supone es retrotraer los efectos tributarios del Impuesto a ese momento, y así hay que entenderlo en concordancia con el artículo 989 del Código Civil, que establece que "Los efectos de la aceptación y de la repudiación de la herencia se retrotraen siempre al momento de la muerte de la persona a quien se hereda", lo que significa que es el hecho de la aceptación el determinante de la adquisición.

Ahora bien, lo anterior implica que los hijos de Doña Noemi ...no heredan de ésta los bienes de su hijo (hermano, en realidad) Don Eleuterio ..., sino solo su "ius delationis", por tanto los bienes los heredaría, con su aceptación, directamente de éste, por lo que lo procedente hubiera sido desde el punto de vista del Impuesto sobre Sucesiones, que se girase una sola liquidación por el gravamen correspondiente a esta sucesión, pero como esta pretensión ha sido expresamente excluida por los recurrentes, es por lo que entiendo que debe desestimarse la casación".

En la articulación de este sencillo esquema se resume la buena doctrina que impide hablar de adquisición de la herencia cuando no ha habido aceptación. Esto es, que: a) sólo hay adquisición en caso de aceptación -expresa o tácita- (artículo 3.1.a) LISD); b) la aceptación retrotrae sus efectos a la fecha del fallecimiento (art. 24 LISD y 989 C.c.) lo que no equivale a la posibilidad de suceder sin aceptar y, desde el punto de vista tributario, a que haya una aceptación presunta o ficticia de quien se sabe de modo formal y cierto que no aceptó; c) si sólo hay una adquisición acontece una sola vez el hecho imponible (artículo 3.1.a) LISD); y d) el derecho de transmisión opera un efecto transmisivo no de la herencia del transmitente, sino una traslación del ius delationis en favor de los transmisarios para aceptar en lugar de aquél la herencia del que hemos llamado causante.

Es imprescindible añadir a lo anteriormente expuesto que una interpretación propiamente tributaria, esto es, sin condicionantes conceptuales importados del derecho privado, de los preceptos aplicables al caso de la LISD, basada en la esencial regla exegética del principio de capacidad económica, converge claramente con la tesis ampliamente expuesta, pues a la imposibilidad ontológica de establecer la ficción de que ha habido dos transmisiones -una de ellas a cargo de quien ha fallecido y, además, no ha aceptado ni repudiado la herencia



de que se trata- se debe unir la evidencia de que sólo ha habido una transmisión en sentido rigurosamente tributario, manifestada por la aceptación (art. 3.1.a) de la LISD) y a cargo del causahabiente.

No es casual que el artículo 5, sobre los sujetos pasivos, disponga que "...estarán obligados al pago del Impuesto a título de contribuyentes, cuando sean personas físicas: a)... En las adquisiciones "mortis causa", los causahabientes".

Pues bien, el Diccionario del Español Jurídico define la voz causahabiente como "heredero o persona que recibe bienes o derechos como consecuencia del fallecimiento del causante", definición que, en lo sustancial y con algún matiz diferenciador, contiene también el Diccionario de la Real Academia Española, conforme al cual causahabiente es "la persona que ha sucedido o se ha subrogado por cualquier título en el derecho de otra u otras".

En ambas definiciones queda explícito **que no se es causahabiente por el solo hecho de la delación o llamamiento a la herencia, sino que se precisa la recepción de los bienes o derechos mortis causa, lo que requiere, en caso de herencia, su aceptación (en la definición del Diccionario del Español Jurídico);** o en un sentido algo diferente y no constreñido a la sucesión hereditaria, el Diccionario de la RAE pone el acento en la sucesión o subrogación de una persona en el derecho de otra, lo que nos conduce al mismo punto de llegada, pues tal sucesión o subrogación tampoco es hacedera sin la aceptación de la herencia.

CUARTO.- Contenido interpretativo de esta sentencia.

La **cuestión cuyo esclarecimiento nos encomienda el auto de admisión** es la de "... **determinar si, fallecido el heredero sin aceptar la herencia de su causante y transmitido a los suyos el derecho a hacerlo, al aceptar estos últimos la herencia de su causante -que falleció sin aceptar la del suyo- se produce una doble transmisión y adquisición hereditaria y, por ello, un doble devengo del impuesto sobre sucesiones, o sólo uno...**".

La respuesta que hemos de ofrecer, en atención a todo lo expuesto y, fundamentalmente, en consideración a la jurisprudencia establecida en la **sentencia 539/2013, de 11 de septiembre de 2013, de la Sala de lo Civil de este Tribunal Supremo**, es que se produce una sola adquisición hereditaria y, por ende, **un solo hecho imponible**, no dos hechos imponibles ni dos devengos del impuesto, corolario de lo cual es la afirmación final de la reseñada sentencia civil según la cual "los herederos transmisarios sucederán directamente al causante de la herencia y en otra distinta sucesión al fallecido heredero transmitente".

Tal afirmación es válida para las sucesiones mortis causa regidas, en el Derecho común, por el Código Civil, así como aquellas otras que menciona la sentencia, en comunidades que reconozcan en su derecho civil común o especial el ius transmissionis, de forma semejante, las que no hacen al caso en este recurso de casación.

Con tal criterio, que trae directa causa de la doctrina civil a que hemos hecho referencia, la cual entraña una cuestión prejudicial no devolutiva que hemos de despejar para resolver este recurso (artículos 4 LJCA y 10 LOPJ), corregimos la doctrina establecida en nuestras sentencias de 14 de diciembre de 2011 y 25 de mayo de 2011 (recursos de casación nº 2610/2008 y 3362/2007)...."

En igual sentido se ha pronunciado el Tribunal Supremo en Sentencia 434/2019 de 29 de Marzo de 2019, Rec. 1397/2017, que reproduce los fundamentos de derecho segundo y tercero de la sentencia transcrita y establece lo siguiente:

"Con lo razonado en el fundamento anterior -reproducción íntegra, insistimos, de la doctrina expresada en nuestra sentencia de 5 de junio de 2018- estamos en condiciones de dar respuesta a la cuestión que nos suscita la Sección Primera (determinar si, fallecido el heredero sin aceptar la herencia de su causante y transmitido a los suyos el derecho a hacerlo, al aceptar estos últimos la herencia de su causante -que falleció sin aceptar la del suyo- se produce una doble transmisión y adquisición hereditaria y, por ello, un doble devengo del impuesto sobre sucesiones, o sólo uno).

La respuesta que hemos de ofrecer, en atención a todo lo expuesto y, fundamentalmente, en consideración a la jurisprudencia establecida en la **sentencia 539/2013, de 11 de septiembre de 2013, de la Sala de lo Civil de este Tribunal Supremo** y en la citada sentencia de 5 de junio de 2018, es que **se produce una sola adquisición hereditaria y, por ende, un solo hecho imponible, no dos hechos imponibles ni dos devengos del impuesto**, corolario de lo cual es la afirmación final de la reseñada sentencia civil según la cual "los herederos transmisarios sucederán directamente al causante de la herencia y en otra distinta sucesión al fallecido heredero transmitente".

Tal afirmación es válida para las sucesiones mortis causa regidas, en el Derecho común, por el Código Civil, así como aquellas otras que menciona la sentencia, en comunidades que reconozcan en su derecho civil común o especial el ius transmissionis, de forma semejante, tal y como sucede con el Código Civil de Cataluña.



Con tal criterio, que trae directa causa de la doctrina civil a que hemos hecho referencia, la cual entraña una cuestión prejudicial no devolutiva que hemos de despejar para resolver este recurso (artículos 4 LJCA y 10 LOPJ), corregimos la doctrina establecida en nuestras sentencias de 14 de diciembre de 2011 y 25 de mayo de 2011 (recursos de casación nº 2610/2008 y 3362/2007)."

Partiendo de la doctrina sentada por el Tribunal Supremo en las antedichas sentencias, conforme a la cual fallecido el heredero sin aceptar la herencia de su causante y transmitido a los suyos el derecho a hacerlo, al aceptar estos últimos la herencia de su causante -que falleció sin aceptar la del suyo- se produce una sola transmisión y adquisición hereditaria y, por ende, un solo hecho imponible, no dos hechos imponibles ni dos devengos del impuesto, la cuestión a dilucidar es si en el supuesto que nos ocupa se ha producido la aceptación de la herencia de los padres por parte de la hermana del actor, entendiendo la Administración que dicha aceptación ha tenido lugar de forma tácita.

El artículo 999 del código civil dispone lo siguiente:

"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."

Y el artículo 1000 dispone lo siguiente:

"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 aquéllos a quienes debe acrecer la porción renunciada, no se entenderá aceptada la herencia."

La Sala de lo Civil del Tribunal Supremo, en Sentencia de 20 de Enero de 1998, Rec. 1106/1995 , en relación con la acotación tácita de la herencia, estableció lo siguiente:

*"La aceptación tácita la define el art. 999.3 CC : 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; lo cual expresa la idea que ya recogían Las Partidas (Sexta, 6,11) de que acepta tácitamente el que realiza "actos de señor"; o lo que es lo mismo, y conviene destacarlo, **la realización de actos concluyentes de los que se deriva la voluntad inequívoca de aceptar, en el sentido de que revelan la intención de hacer la herencia como propia.***

En esta misma línea de pensamiento, la S 24 Nov. 1992 (fundamento 7.º) dice que la aceptación tácita se realiza por actos concluyentes que revelen de forma inequívoca la intención de adir la herencia, o sea, aquellos actos que por sí mismos o mero actuar, indiquen la intención de querer ser o manifestarse como herederos; de actos que revelen la idea de hacer propia la herencia o, en otro sentido, que el acto revele sin duda alguna que el agente quería aceptar la herencia. Cuyo concepto viene de sentencias más antiguas, como las de 13 Mar. 1952 , 27 Abr. 1955 y 15 Jun. 1982 y es recogido, a su vez, por la de 12 Jul. 1996 : aquellas que por sí mismo o mero actuar indiquen la intención de querer ser o manifestarse como herederos, es decir, de actos que revelen la idea de hacer propia la herencia, mirándola como tal y no con la intención de cuidar el interés de otro o eventualmente el propio para decidirse después de aceptar, o, en otro sentido, que el acto revele sin duda alguna que el agente quería aceptar la herencia o la de ser ejecución facultad del heredero.

Otras **sentencias** han contemplado **supuestos concretos de aceptación tácita**: la de 10 Nov. 1981, la disolución de una sociedad, con asistencia a la Junta General de todos los accionistas ; la de 15 Jun. 1982 , el cobro de créditos hereditarios; la de 20 Nov. 1991, instar ante servicios oficiales la calificación de ganancial de la finca discutida; la de 24 Nov. 1992, la impugnación de la validez del testamento de la causante, en el que excluía al demandante de la herencia; la de 12 Jul. 1996, la dirección del negocio que había sido del causante; la de 10 Oct. 1996, la aceptación expresa de una herencia en la que, por el *ius transmissionis*, se contiene la aceptada tácitamente.

Sentencias más antiguas hacen también la aplicación del concepto de aceptación tácita a casos concretos: ostentar ante la Administración el título de heredero (S 18 Jun. 1900), venta de bienes hereditarios (S 6 Jun. 1920), otorgamiento de escritura de apoderamiento (S 23 Abr. 1928), interponer reclamaciones o demanda (



SS 7 Ene. 1942 y 13 Mar. 1952), hacer gestiones sobre bienes hereditarios (S 23 May. 1955), pago con bienes hereditarios de una deuda de la herencia (S 16 Jun. 1961), ejercicio de acciones relativas a los bienes relictos (S 14 Mar. 1978)."

En el presente supuesto la Administración, a quien correspondía, no ha indicado ni probado cuales han sido los actos de D^a. Gabriela que revelaban de forma inequívoca su intención de aceptar la herencia de sus padres, pues no puede admitirse como tal el amplio espacio temporal transcurrido al que se refiere el TEAC ni tampoco la afirmación del mismo relativa a que no se ha probado que los bienes hayan estado en situación de herencia yacente durante 27 años con el nombramiento de una persona encargada de administrar la herencia, añadiendo que la aceptación tácita se presume cuando los bienes son objeto de administración y disfrute por el llamado a la herencia, toda vez que, aparte de que el artículo 900 del código civil dispone que 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, el recurrente ha alegado que ha sido él quien ha llevado a cabo la labor de administración del patrimonio de sus padres y no su hermana. Y para acreditar tal extremo ha aportado, en relación con la vivienda sita en la CALLE000 n° NUM002 de Madrid, los recibos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de los años 2003 a 2010, a su nombre, los recibos de la tasa de basuras del Ayuntamiento de Madrid, también a su nombre, en relación con los inmuebles sitos en Santiago de la Espada (Jaén), en la CALLE001 n° NUM003 y en la CALLE002 n° NUM004 , ha aportado los recibos del Impuesto de Bienes Inmuebles Urbanos, de las tasas de aguas, alcantarillado, basuras y de cuerpos salientes del año 2000 al 2012, todos ellos cargados en la cuenta de la que es titular el actor, aportando igualmente recibos de luz de la vivienda sita en la CALLE001 n° NUM003 de los años 2001 a 2003.

Ha aportado también el recurrente, para acreditar que se ha encargado de cobrar las rentas de los pastos y tierras de la herencia, justificante de los ingresos realizados por este concepto, en una cuenta corriente de Unicaja a su nombre.

De dicha documental cabe extraer que la administración de los bienes de los padres se llevaba a cabo por el actor.

Por todo ello, no pudiendo considerarse probada la aceptación tácita de la herencia por parte de la hermana fallecida del recurrente, hemos de concluir, siguiendo la doctrina expuesta del Tribunal Supremo, que, en relación con la herencia de los padres, se ha producido una sola transmisión y adquisición hereditaria y un solo hecho imponible y, por tanto, un devengo del impuesto.

Así, dado que según el artículo 24 de la ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en las adquisiciones por causa de muerte, el impuesto se devengará el día del fallecimiento del causante, y que los padres del actor fallecieron en 1984 y 1995, conforme a los artículos 66 y 67 de la LGT, en el año 2012 en el que comenzó el procedimiento administrativo, estaba prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

Procede, por ello, la estimación del recurso.

QUINTO.- Conforme a lo dispuesto en el art. 139.1 LJCA, la estimación de las pretensiones de la parte recurrente conlleva la imposición de las costas procesales a las demandadas, aunque, de acuerdo con la autorización que contiene el número 4 de dicho artículo, debemos limitar dicha condena a la cifra máxima de 2.000 euros (1.000 euros para cada demandada), por gastos de representación y defensa de la actora.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación.

FALLAMOS

ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D. Hugo , representado por la Procuradora D^a. Inmaculada Guzmán Altuna, frente a resolución del TEAC de 28 de octubre de 2020 que desestimó el recurso de alzada interpuesto por el actor contra resolución dictada por el TEAR de Madrid en fecha 30 de junio de 2017 por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa n° NUM000 formulada por el actor frente a acuerdo de 11 de julio de 2014, desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación practicada por el Impuesto sobre Sucesiones, en relación al expediente NUM001 , por importe de 423.169,24 euros, la cual anulamos, así como la liquidación provisional que confirma, procediendo la devolución al actor de la suma ingresada por la liquidación que se anula, más los intereses legales; imponiendo a las demandadas las costas procesales con el límite de 2.000 euros (1.000 euros para cada una de ellas) por gastos de representación y defensa de la parte actora.

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 2583-0000-93-1222-20 (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 2583-0000-93-1222-20 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.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.