

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ085713

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Valladolid)*Sentencia 1059/2021, de 07 de octubre de 2021**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 703/2020***SUMARIO:**

ISD. Devengo y prescripción. Aceptación de la herencia. Heredera incapaz. Actos de disposición de la herencia. La causante había instituido herederas por partes iguales a sus dos hijas. Una de ellas había sido declarada incapaz por el Juzgado de Primera Instancia N.º 4 de , también fallecida, por lo que su hermana liquidó su herencia sin incluir los bienes que le habrían podido corresponder a la misma de la herencia de la madre de ambas. La cuestión litigiosa se centra en determinar si hubo o no aceptación de la herencia por parte de la hermana incapaz, pues en caso afirmativo la demandante adquiriría por sucesión de su hermana los bienes que fueron de la madre de las dos y en caso negativo resultaría aplicable el derecho de transmisión contemplado en el art. 1006 CC -"Por muerte del heredero sin aceptar ni repudiar la herencia pasará a los suyos el mismo derecho que él tenía"-, lo que supondría que la aquí recurrente heredaría directamente de su madre los bienes de ésta, de suerte que la deuda tributaria correspondiente estaría prescrita. En este caso pasaron más de dos años desde que falleció la madre de la actora hasta que se declaró judicialmente la incapacidad de su hermana por lo que nada impedía que en ese período ésta aceptara la herencia de aquélla, y por otro lado, la falta de dicha capacidad de obrar no afecta para nada a los derechos hereditarios de quien se encuentre en tal situación -más aun, habría que pensar que han de ser objeto de especial tutela- y lo único que supone es que por el incapacitado debe actuar su representante legal. Una cosa es que según el criterio de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo la petición de liquidación y el pago del impuesto sucesorio no tengan por sí solos la consideración de aceptación tácita y otra muy distinta que aquel proceder sea del todo intrascendente o que no pueda valorarse en conexión con otros actos significativos de los que se desprenda la voluntad de aceptar. La hermana declarada incapaz presentó la autoliquidación del impuesto que correspondía a la herencia de su madre consignando en el modelo 661 la relación de herederos, ella y la actora (acompañó copia del testamento), y de manera concreta, precisa y detallada los bienes que formaban parte del caudal de la causante. Un par de años después el Servicio Territorial de Hacienda de León giró la liquidación complementaria por el impuesto (que pagó su hermana, nombrada entonces su tutora), pago que puede interpretarse como esa voluntad de aceptar la herencia como heredera que se exige para poder considerar que ha habido una aceptación tácita. La cancelación de cuentas de valores o fondos de inversión o el cambio de titularidad de cuentas corrientes que se hizo antes de la declaración de incapacidad no son actos de mera conservación o administración provisional que no implican la aceptación de la herencia, sino que constituyen actos de disposición auténticos y genuinos toda vez que afectan a la titularidad de los activos y que desde luego no habría derecho a ejecutar sino con la cualidad de heredero, que es una de las hipótesis en las que según el Código Civil existe aceptación tácita. Desde que murió la madre de la demandante y de su hermana y hasta que falleció ésta transcurrieron más de trece años, durante ese lapso de tiempo la gestión del dinero de la madre de ambas fue brillante y muestra que sí hubo aceptación tácita y que sostener otra cosa no obedece sino al propósito de alegar una prescripción que no se aprecia que concurra

PRECEPTOS:

Ley 39/2015 (LPAC), art. 47.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 44 y 45.

Código Civil, art. 999 y 1006.

PONENTE:*Don Javier Oraa Gonzalez.*

Magistrados:

Don JAVIER ORAA GONZALEZ

Don RAMON SASTRE LEGIDO

Don ADRIANA CID PERRINO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

VALLADOLID

SENTENCIA: 01059/2021

SECCIÓN SEGUNDA

Equipo/usuario: MSE

Modelo: N11600

C/ ANGUSTIAS S/N

Correo electrónico:

N.I.G: 47186 33 3 2020 0000695

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000703 /2020

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. Julieta

ABOGADO OSCAR LUQUE BORGE

PROCURADOR D./Dª. RAFAEL MERA MUÑOZ

Contra D./Dª. TEAR, CONSEJERIA DE HACIENDA

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO, LETRADO DE LA COMUNIDAD

PROCURADOR D./Dª. ,

SENTENCIA Nº 1059

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE DE LA SECCIÓN:

DON JAVIER ORAÁ GONZÁLEZ

MAGISTRADOS:

DON RAMÓN SASTRE LEGIDO

DOÑA ADRIANA CID PERRINO

En Valladolid, a siete de octubre de dos mil veintiuno.

Visto por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, el presente recurso número 703/2020, en el que se impugna:

La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, de 4 de junio de 2020, que desestimó la reclamación número NUM001 presentada por Dª Julieta contra el acuerdo del Servicio de Hacienda de

la Delegación Territorial de la Junta de Castilla y León en León, de 8 de mayo de 2019, que confirmó en reposición la liquidación número NUM002 que, con una deuda a ingresar de 13.455,65 euros, le había sido girada a la misma por dicho Servicio Territorial en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones -Sucesiones- devengado por el fallecimiento de su hermana D^a Raimunda, que se produjo el 26 de julio de 2017.

Son partes en dicho recurso:

Como recurrente: D^a Julieta, representada por el Procurador Sr. Mera Muñoz y defendida por el Letrado Sr. Luque Borge.

Como demandada: Administración General del Estado (Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León), representada y defendida por la Abogacía del Estado.

Como codemandada: Administración de la Comunidad Autónoma de Castilla y León (Servicio de Hacienda de la Delegación Territorial de la Junta de Castilla y León en León), representada y defendida por Letrado de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Javier Oraá González.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto y admitido a trámite el presente recurso, y una vez recibido el expediente administrativo, la parte recurrente dedujo demanda en la que, en base a los hechos y fundamentos de derecho expresados en la misma, solicitó de este Tribunal que se dicte sentencia por la que se anulen y se dejen sin efecto los actos impugnados en el expediente NUM000 y la resolución del TEAR de Castilla y León de 4 de junio de 2020 y en consecuencia se condene a la Delegación Territorial de Hacienda de León de la Junta de Castilla y León a la devolución del importe de TRECE MIL CUATROCIENTOS CINCUENTA Y CINCO CON SESENTA Y CINCO EUROS (13.455,65 €) que habían sido abonados por D^a Julieta el 18/12/2018, con los intereses de demora e intereses legales que correspondan, con todos los pronunciamientos favorables que procedan en derecho

Por otrosí interesó el recibimiento del pleito a prueba.

Segundo.

En el escrito de contestación de la Administración demandada, en base a los hechos y fundamentos de derecho expresados en el mismo, se solicitó de este Tribunal que se dicte sentencia por la que se desestime el recurso y se impongan las costas a la parte actora.

En el escrito de contestación de la Administración codemandada, en base a los hechos y fundamentos de derecho en él expresados, se solicitó de este Tribunal que se dicte sentencia desestimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de D^a Julieta contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (sic) de fecha 4 de junio de 2020, declarando que la misma es conforme a Derecho, con la expresa imposición de las costas causadas a la parte recurrente.

Tercero.

Recibido el procedimiento a prueba, se desarrolló la misma con el resultado que consta en autos.

Cuarto.

Presentado escrito de conclusiones por las partes y declarados conclusos los autos, se señaló para su votación y fallo el pasado día cinco de octubre.

Quinto.

En la tramitación de este recurso se han observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Interpuesto por D^a Julieta recurso contencioso administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Castilla y León, de 4 de junio de 2020, que desestimó la reclamación número NUM001 presentada por aquélla contra el acuerdo del Servicio de Hacienda de la Delegación Territorial de la Junta de Castilla y León en León, de 8 de mayo de 2019, que confirmó en reposición la liquidación número NUM002 que, con una deuda a ingresar de 13.455,65 euros, le había sido girada a la misma por dicho Servicio Territorial en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones -Sucesiones- devengado por el fallecimiento de su hermana D^a Raimunda, que se produjo el 26 de julio de 2017, pretende la recurrente que se anulen y se dejen sin efecto el acto impugnado y la liquidación de la que trae causa, así como que se condene a la Administración Autonómica codemandada a la devolución del importe satisfecho con los intereses de demora que correspondan (se abonó el 12 de diciembre de 2018), pretensión que según es posible ya anticipar debe ser desestimada.

Segundo.

De cara a justificar la desestimación del presente recurso que acaba de adelantarse hay que empezar señalando que hay determinados hechos que no son objeto de discusión -que D^a Africa falleció el 29 de febrero de 2004, que en testamento otorgado en 1970 había instituido herederas por partes iguales a sus dos hijas, D^a Julieta y D^a Raimunda, que esta segunda, que había sido declarada incapaz por el Juzgado de Primera Instancia número 4 de León de 14 de julio de 2006, murió el 26 de julio de 2017 y que la actora liquidó como heredera de su hermana Raimunda la herencia de ésta sin incluir los bienes que le habrían podido corresponder a la misma de la herencia de la madre de ambas- y que la cuestión litigiosa, como apuntan todas las partes y la propia resolución recurrida del TEAR de Castilla y León, se centra en determinar si hubo o no aceptación de la herencia de D^a Africa por parte de D^a Raimunda, pues en caso afirmativo la demandante adquiriría por sucesión de su hermana los bienes que fueron de la madre de las dos y en caso negativo resultaría aplicable el derecho de transmisión contemplado en el artículo 1006 del Código Civil -"Por muerte del heredero sin aceptar ni repudiar la herencia pasará a los suyos el mismo derecho que él tenía"-, lo que supondría que la aquí recurrente heredaría directamente de su madre los bienes de ésta, de suerte que la deuda tributaria correspondiente estaría prescrita.

Antes sin embargo de abordar esta cuestión central del proceso, debe quedar claro que no se da la causa de nulidad de pleno derecho invocada como primer motivo de la demanda al amparo de lo dispuesto en el artículo 47.1.e) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas -se trata del supuesto de haberse prescindido total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido-, a cuyo fin basta con destacar, uno, que la falta de motivación o de respuesta a las cuestiones planteadas en que se apoya tal alegación no tiene en puridad encaje en la causa de nulidad que se hace valer -sería en todo caso un defecto de forma que es necesario que ocasione indefensión a tenor de lo establecido en el artículo 48 del mismo texto legal-, dos, que la cuestión que en definitiva es objeto de controversia (si la hermana de la actora había o no aceptado tácitamente la herencia de la madre de ambas) se suscitó ya desde el primer momento, en la propuesta de liquidación, en la que se hacía referencia en tal sentido a la presentación del inventario de bienes por D^a Raimunda, al pago de la autoliquidación correspondiente o al abono en noviembre de 2006 de la liquidación complementaria que tras una comprobación de valores se le practicó a la misma (folio 123 del expediente), tres, que en el acuerdo liquidatorio se hizo alusión, como una muestra más de la aceptación tácita en la que se apoyaba el proceder de la Administración, a lo que había sucedido con las tres cuentas bancarias declaradas en el inventario de bienes (folio 182), y cuatro, que lo verdaderamente relevante es si hubo o no aceptación tácita, o dicho de otra forma, si era de aplicación el derecho de transmisión del artículo 1006 del Código Civil, y ninguna duda hay de que tal extremo fue objeto de expresa consideración en vía administrativa y lo fue según unos razonamientos que no existe inconveniente legal en desarrollar más ampliamente tanto en sede económico administrativa (y así se hizo) como en la judicial. En este sentido se ha manifestado la sentencia del Tribunal Supremo de 28 de enero de 2021, que en base a la distinción entre cuestiones nuevas y nuevos motivos de impugnación admite que siempre que no se alteren los hechos que identifican las respectivas pretensiones se pueden adicionar o cambiar los argumentos jurídicos en que se apoyan las pretensiones ejercitadas. En línea parecida la sentencia del Tribunal Supremo de 18 de junio de 2008 advierte que <<siempre que no se alteren los hechos ni las pretensiones ejercitadas en vía administrativa, en el recurso contencioso administrativo pueden formularse nuevas alegaciones que vertebren el mismo petitum>> y la de 5 de febrero de 2000 indica que <<la naturaleza revisora de esta jurisdicción exige la existencia de un acto o actuación de la Administración pública sometida al Derecho Administrativo, pero no es el contenido de ese acto el que condiciona las facultades de revisión jurisdiccional de los Tribunales de este orden>>.

Tercero.

Hechas las consideraciones anteriores y en relación ya con la cuestión de fondo debe ponerse de manifiesto lo siguiente:

a) ningún alcance tiene en el presente caso la previsión contenida en el artículo 44 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) que se invoca en la demanda, precepto que establece quién tiene capacidad de obrar en el orden tributario, y ello, primero, porque pasaron más de dos años desde que falleció la madre de la actora hasta que se declaró judicialmente la incapacidad de D^a Raimunda, por lo que nada impedía que en ese período ésta aceptara la herencia de aquélla, y segundo, porque como es obvio la falta de dicha capacidad de obrar no afecta para nada a los derechos hereditarios de quien se encuentre en tal situación -más aun, habría que pensar que han de ser objeto de especial tutela- y lo único que supone es que por el incapacitado debe actuar su representante legal (artículo 45.1 LGT).

b) una cosa es que según el criterio de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo la petición de liquidación y el pago del impuesto sucesorio no tengan por sí solos la consideración de aceptación tácita (se apoya en que el pago del impuesto es un deber jurídico que impone una ley fiscal y que no puede entenderse como un acto libre sino, por definición, como un acto debido -lo cierto sin embargo es que como ponen de relieve las sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia de Asturias de 11 de julio de 2007, de Canarias, sede en Santa Cruz de Tenerife, de 21 de noviembre de 2019 y de Extremadura de 2 de diciembre de 2020, los obligados al pago del Impuesto sobre Sucesiones en las adquisiciones mortis causa son los causahabientes a tenor de lo dispuesto en el artículo 5 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, que lo regula-), y otra muy distinta que aquel proceder sea del todo intrascendente o que no pueda valorarse en conexión con otros actos significativos de los que se desprenda la voluntad de aceptar.

c) en el caso de autos, y de modo semejante a lo que acontecía en el supuesto de la sentencia de esta Sala de 30 de septiembre de 2004 citada en la contestación a la demanda de la Administración Autonómica, fue la propia D^a Raimunda la que el 27 de agosto de 2004 presentó la autoliquidación del impuesto que correspondía a la herencia de su madre (tanto la suya como la de su hermana, folios 156 y 157), consignando en el modelo 661 la relación de herederos, ella y la actora (acompañó copia del testamento), y de manera concreta, precisa y detallada los bienes que formaban parte del caudal de la causante (folios 158 y siguientes). Pero es que, más aún, un par de años después el Servicio Territorial de Hacienda de León le giró una liquidación complementaria por el impuesto en cuestión a D^a Raimunda que la misma abonó (no es relevante que lo hiciera ya su hermana, nombrada entonces su tutora), pago que puede interpretarse como esa voluntad de aceptar la herencia como heredera que se exige para poder considerar que ha habido una aceptación tácita -como se subraya en la sentencia antes citada del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura de 2 de diciembre de 2020 no se llega a adivinar qué otra interpretación o presunción podría hacerse de tal comportamiento-.

d) a mayores de lo señalado hasta ahora debe dejarse sentado que la cancelación de cuentas de valores o fondos de inversión o el cambio de titularidad de cuentas corrientes no son actos de mera conservación o administración provisional que no implican la aceptación de la herencia conforme a lo dispuesto en el artículo 999 del Código Civil. Muy al contrario, y como subraya la Letrada de la Comunidad Autónoma en su contestación a la demanda, constituyen actos de disposición auténticos y genuinos toda vez que afectan a la titularidad de los activos (en último término un traspaso de los fondos y valores existentes) y que desde luego no habría derecho a ejecutar sino con la cualidad de heredero, que es una de las hipótesis en las que según el Código Civil existe aceptación tácita. No sobra añadir que la modificación de la titularidad de una de las cuentas -figuraban D^a Africa y D^a Raimunda y quedó solo ésta- se hizo antes de la declaración de incapacidad de D^a Raimunda, o sea, cuando ésta todavía tenía plena capacidad de obrar, y que los otros cambios los hizo la aquí recurrente, que como ella bien dice gestionaba el dinero de su madre no solo en provecho propio sino también en el de su hermana, del que había sido nombrada tutora.

e) no afecta a lo dicho hasta el momento el que en la liquidación aquí discutida solo se aumentara la base imponible al incrementarse el valor de la casa y de las fincas discutidas (folio 187), sin cambio en el dinero o en los valores mobiliarios, y ello por la sencilla razón de que de lo que se trata es de determinar si hubo o no aceptación tácita de la herencia de su madre por parte de D^a Raimunda, que es la causante ahora, y a tal respecto es indiferente que se acepten o no los valores declarados.

y f) por último, y como dato que no parece razonable obviar del todo, debe ponerse de relieve que desde que murió la madre de la demandante y de su hermana y hasta que falleció ésta transcurrieron más de trece años. Aunque es verdad que la ley no establece un plazo para aceptar o renunciar a una herencia, no lo es menos que no parece ajustarse al espíritu de la misma, ni acomodarse al necesario cumplimiento de las obligaciones fiscales, que los llamados a una herencia puedan diferir o retrasar su voluntad al respecto de manera indefinida en el tiempo, o in aeternum, máxime en un caso como el de autos en el que hay dos herederas, en el que una es incapaz y la otra ha sido designada su tutora y en el que la eventual renuncia de aquélla sería en beneficio de ésta, por lo que ante el posible conflicto de intereses habría sido preciso el nombramiento de un defensor judicial y la autorización del Juzgado correspondiente. Muy al contrario, la gestión del dinero de la madre de ambas, que como se dice en la demanda puede calificarse de brillante, muestra que sí hubo aceptación tácita y que sostener otra cosa no obedece sino al propósito de alegar una prescripción que no se aprecia que concurra.

Cuarto.

En suma, y en atención a lo expuesto, debe según ha sido anticipado desestimarse el presente recurso, decisión que ha de ir acompañada de la imposición a la actora de las costas causadas de acuerdo con el principio del vencimiento que se establece en el artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de esta jurisdicción (LJCA).

Quinto.

Contra esta sentencia puede interponerse el recurso de casación previsto en el artículo 86 LJCA, en la redacción dada al mismo por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el presente recurso contencioso administrativo interpuesto por el Procurador Sr. Mera Muñoz, en nombre y representación de D^a Raimunda, y registrado con el número 703/2020. Se hace expresa imposición a la actora de las costas causadas.

Notifíquese esta resolución a las partes. Esta sentencia no es firme y contra ella cabe interponer recurso de casación si concurren los requisitos previstos en los artículos 86 y siguientes de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de esta Jurisdicción, en la redacción dada a los mismos por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, recurso que se preparará ante esta Sala en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de su notificación.

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

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.