

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA-LA MANCHA

Sentencia n.º 108/2026 de 2 de marzo de 2026

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Recurso n.º 121/2022

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones mortis causa. Hecho imponible. Aceptación tácita de la herencia. El caso que trata la sentencia tiene su origen en el fallecimiento de la hermana del actor, el día 10.02.2012, que no había otorgado testamento. Es por ello, que el día 08.03.2012 ante Notario se iniciaron los trámites de declaración de herederos abintestato, declarando como heredera a la madre. Ese mismo día, la madre formalizó testamento abierto nombrando como únicos herederos a sus dos hijos vivos (entre ellos, el recurrente), pero el día 05.04.2012 falleció la madre del recurrente. El día 30.07.2012 el recurrente presentó autoliquidación del impuesto de sucesiones y donaciones respecto de su madre, en la que incluyó la totalidad de los bienes hereditarios (tanto los bienes de su hermana como los de madre) pero respetando su cuota de participación. Adjuntó a dicha autoliquidación escritura pública de 16.07.2012, de aceptación y adjudicación de las herencias de las dos fallecidas. El 02.03.16 la Consejería de Hacienda comunica al recurrente propuesta de regularización en la que se motiva que se liquidan los bienes que forman parte del caudal hereditario a nombre de la hermana fallecida en la escritura pública otorgada el 16.7.2012 y se señala que, si tales bienes han sido objeto de autoliquidación en otro expediente, los herederos podrán solicitar la rectificación de la autoliquidación, y esto es lo que da lugar al recurso. Señala la sentencia que la simple solicitud de declaración de herederos abintestato no tiene por sí trascendencia para considerar la herencia aceptada tácitamente porque este trámite es anterior y distinto al acto de aceptación de la herencia. Así las cosas, los bienes de la hermana fallecida no se habían incorporado al patrimonio de la madre del recurrente. *Ius transmissionis.* Resulta correcta la interpretación del artículo 1006 del Código Civil aplicada por la Consejería de Hacienda, por lo que al adquirir directamente el recurrente los bienes respecto de su hermana, debe liquidarse el impuesto de sucesiones respecto del fallecimiento de su hermana, con las reducciones procedentes que, en este caso, no pueden ser la de descendiente, sino la de colateral.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA-LA MANCHA**SENTENCIA****T.S.J.CAST.LA MANCHA CON/AD SEC.1****ALBACETE****SENTENCIA: 00108/2026****Recurso Contencioso-Administrativo nº 121/2022****SALA DE LO CONTENCIOSO****ADMINISTRATIVO. SECCIÓN 1ª**

Ilmos. Sres.:

Presidente:

Ilmo. Sr. D. Guillermo B. Palenciano Osa

Magistrados/as:

Ilmo. Sr. D. Javier Latorre Beltran.

Ilma. Sra. Dª Inmaculada Donate Valera

Ilma. Sra. Dª María Pérez Pliego

SENTENCIA Nº 108/2026

En Albacete, a dos de marzo de dos mil veintiséis.

Vistos por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha los presentes autos, bajo el número 121/2022 del recurso contencioso-administrativo, seguido a instancia de D. Primitivo, representado por la Procuradora Sra. María Teresa Jiménez Martínez-Falero, contra Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha, representado y dirigido por Sr. Abogado del Estado, siendo codemandada Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, representada y dirigida por Servicios Jurídicos de la Junta de Comunidades, en materia de impuesto de sucesiones y donaciones. Siendo Ponente la Ilma. Sra. Dª María Pérez Pliego.

Síguenos en...



ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- Interpuesto el presente recurso y previos los oportunos trámites, se confirió traslado a la parte actora por plazo de veinte días para formalizar la demanda, lo que verificó por escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, suplica que se dicte sentencia por la que se estimen sus pretensiones.

SEGUNDO .- La representación procesal de la demandada se opuso a la demanda solicitando el dictado de una sentencia por la que se desestime íntegramente el recurso.

TERCERO .- Acordado el recibimiento a prueba, se practicó la que consta en autos, dándose a continuación traslado a las partes al objeto de que presentaran sus escritos de conclusiones, lo que hicieron reproduciendo en ellos las pretensiones que respectivamente tenían solicitadas. Tras dicho trámite, se declaró el pleito concluso para sentencia señalándose para el acto de votación y fallo el día 26 de febrero de 2026, fecha en la que tuvo lugar.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**PRIMERO** . - **Objeto del proceso.**

El presente recurso jurisdiccional lo dirige D. Primitivo contra el acuerdo dictado en fecha 11.2.2022 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla La Mancha que desestima la reclamación NUM000 promovida contra la Resolución desestimatoria del recurso de reposición por la que se confirma la liquidación complementaria NUM001 derivada de la comprobación de valores, por un importe a ingresar, una vez deducido lo ingresado en autoliquidación, de 11.150,58 €, dictada en el ámbito de un expediente de sucesiones en procedimiento de gestión tributaria iniciado mediante declaración, en relación con la declaración del impuesto cuyo causante es Adela.

SEGUNDO.- **Posición de las partes**

La **parte actora** suplica a la Sala el dictado de una sentencia que Declare la nulidad de la resolución recurrida con los efectos económicos inherentes a dicha declaración e imposición de costas a la demandada.

La demanda, tras la exposición de los antecedentes de hecho, plantea como motivos de impugnación.

1. Inadecuación del procedimiento de gestión tributaria.

La administración inició procedimiento al amparo del [artículo 128 de la Ley General tributaria](#) sobre la base de la declaración presentada por el recurrente el 30 de julio de 2012, por la que se procedió a liquidar la escritura de adjudicación y aceptación de la herencia de la madre y hermana del recurrente. Dicho procedimiento no es el adecuado lo que vulnera su derecho de defensa, debiendo acordarse la nulidad de lo actuado por inadecuación del procedimiento.

Indica que dicho procedimiento es incompatible con la doctrina aplicada por la administración y con los propios actos de la misma.

En la liquidación provisional notificada no se han tomado en consideración los bienes comprendidos en la herencia de la madre del recurrente y se ha pasado directamente a liquidar los que corresponderían a la herencia de su hermana; no se han respetado las adjudicaciones realizadas en la escritura, ni tampoco las cantidades ya pagadas a cuenta del impuesto. En la reducción por parentesco se aplica la que correspondería al colateral y no la del ascendiente.

La administración lo que realiza es una nueva liquidación, pero solo por la herencia de la hermana, de lo contrario no podría aplicarse la doctrina pretendida por aplicación del 1006 del Código Civil. La administración advierte de la posibilidad de instar la revisión rectificadora de la liquidación presentada lo que debería haberse realizado por la administración de oficio en el caso de estar ante una comprobación-rectificación de la declaración presentada.

2. Inaplicación de la doctrina citada de contrario por imposibilidad de irretroactividad.

Conforme a la liquidación provisional que se notifica, el devengo del impuesto habría acaecido el 10 de febrero de 2012, fecha de fallecimiento de la hermana del recurrente; sin embargo, la doctrina del [Tribunal Supremo que se pretende aplicar viene fijada en sentencia de 11 de septiembre de 2013](#), por lo que no era de aplicación al momento del devengo, siendo además una única sentencia, insuficiente para su aplicación erga omnes.

Siendo en aquel momento la doctrina mayoritaria a la que él se acogió para autoliquidar el impuesto, al considerar que adquiriría por herencia directa de la madre la totalidad de los bienes. Él actuó conforme era razonable en el momento de presentar las autoliquidaciones y otorgar las escrituras de aceptación y adjudicación de herencia conforme a la doctrina existente en ese momento; de ese modo lo hizo también su madre que compareció en Notaría antes de fallecer, pero después del fallecimiento de su hija para

Síguenos en...



formalizar su propio testamento el 8.3.2012; fecha en la que se inició el acta de declaración de herederos ab intestato de su hermana, lo que no habría impedido rubricar la escritura de aceptación de la herencia.

3. Aceptación tácita de herencia.

Expone el recurrente que el 8 de marzo de 2012 la madre del recurrente compareció ante notario y formalizó la escritura de testamento abierto nombrando como únicos herederos a sus dos hijos vivos por partes iguales D. Germán y D. Primitivo. Y que en la misma fecha se inició acta de requerimiento y práctica de pruebas para la declaración de notoriedad de herederos abintestato por el fallecimiento de su hermana, doña Adela, que terminó nombrándose única heredera a la madre doña Estefanía.

Siendo que según el actor la realización de tales actos y el contenido de las escrituras equivalen a una aceptación tácita de la herencia lo que implica la improcedencia de la teoría de la administración. Pues el [Tribunal Supremo se ha inclinado por entender que la solicitud de declaración de herederos abintestato supone una aceptación tácita de la herencia \(sentencias de 23 de abril 1928, 23 de mayo 1955, 31 de diciembre de 1956 y 14 de marzo de 1978\).](#)

Y que la existencia del acta para la declaración de notoriedad de herederos abintestato lo que demuestra es la existencia de una doble transmisión. De la hija a la madre y de ésta a los hijos. De lo contrario no se habría formalizado dicha acta por innecesaria.

4. Interpretación procedente del [artículo 1006 del Código Civil](#).

En este argumento defiende el recurrente que no procede la aplicación de la doctrina invocada por la Administración, sino la de la doctrina mayoritaria al momento del devengo, según la cual el recurrente no adquiere un derecho originario respecto del primer causante, sino meramente derivado. Produciéndose una doble transmisión, la primera, del causante inicial al llamado a su herencia o transmitente y la segunda, de éste a su propio heredero o transmisario, que no adquiere del causante inicial directamente, sino a través de la herencia del propio causante.

Así como, expone que, con independencia de la interpretación civilista del [artículo 1006 del Código Civil](#), se haría preciso practicar una primera liquidación a cargo de D^a Adela, en la cual resulta evidente que la base imponible viene conformada por ese derecho que adquiere de su hija y transmite a sus herederos, susceptible de valoración económica. Y una segunda transmisión, la causada por D^a Estefanía a favor de sus hijos, lo que ha de dar lugar a dos liquidaciones con aplicación de los reducciones y coeficientes multiplicados correspondientes a descendientes (Grupo I y II) y en las que se podrá tener en cuenta, a efectos de su deducción, la deuda de la causante correspondiente al Impuesto sobre Sucesiones por la herencia de la hermana.

Tanto el **Abogado del Estado**, como el **Letrado de la Junta** defiende la validez de la resolución impugnada, en apoyo a argumentos que explicaremos en los siguiente Fundamentos.

TERCERO.- Datos necesarios para la resolución del pleito que se extraen del Expediente Administrativo.

El día 10.2.2012 falleció D^a Adela (hermana del recurrente), la cual no había otorgado testamento.

El día 8.3.2012 ante Notario de Albacete se inician los trámites para la declaración de Herederos Abintestato, declarando heredera de D^a Adela (hermana del recurrente) a D^a Estefanía (madre del recurrente y de la primera causante)

El día 8.3.2012 D^a Estefanía (madre de D^a Adela y del recurrente) formalizó testamento abierto nombrando como únicos herederos a sus dos hijos vivos (el recurrente y D. Germán).

El día 5.4.2012 falleció D^a Estefanía (madre del recurrente).

El día 30.7.2012 el recurrente presentó autoliquidación del impuesto de sucesiones y donaciones respecto de su madre, en la que incluyó la totalidad de los bienes hereditarios (bienes de su hermana y de su madre). Adjuntó a dicha autoliquidación escritura pública de 16.7.2012, de aceptación y adjudicación de las herencias de las difuntas D^a Adela y D^a Estefanía; en dicha escritura se hace constar que cada una de las fallecidas era propietaria de un piso en Albacete y de un cantidad de dinero, que sumaban, en total, una cantidad de 304.025,61€, la cual es repartida a partes iguales entre los hermanos, de modo que el ahora recurrente resulta adjudicatario del piso y dinero de su hermana y de una pequeña cantidad de dinero (9.297,67€) de la madre; y su hermano, resulta adjudicatario del piso de su madre y del dinero restante de ésta.

El 1.03.16 la Consejería de Hacienda declara la caducidad del procedimiento de gestión por declaración respecto del Impuesto de sucesiones y donaciones de D^a Adela (hermana del recurrente),

El 2.3.16 la Consejería de Hacienda comunica al recurrente propuesta de regularización en la que se motiva que se liquidan los bienes que forman parte del caudal hereditario a nombre de la causante D^a Adela en la

Síguenos en...



escritura pública otorgada el 16.7.2012 y se señala que si tales bienes han sido objeto de autoliquidación en otro expediente, los herederos podrán solicitar la rectificación de la autoliquidación.

El 18.5.16 se le notifica la liquidación provisional, tras un trámite de alegaciones que fue utilizado por el recurrente, si bien dicha liquidación desestima las alegaciones presentadas.

El 19.10.18 se dicta acuerdo de desestimación del recurso de reposición frente a dicha liquidación provisional, el cual es objeto de reclamación económica- administrativa.

CUARTO. Sobre la aceptación tácita de la herencia.

Por motivos sistemáticos, aunque se analizarán en la presente sentencia todos los argumentos expuestos por la parte actora, se considera oportuno el estudio de los mismos alterando el orden en que han sido planteados, puesto que, expresamente no han sido planteados con carácter subsidiario, pero de prevalecer algunos de estos motivos, no sería preciso valorar los restantes.

Así las cosas, de considerar que se produjo una aceptación tácita de la herencia no sería preciso entrar a analizar la interpretación procedente del [artículo 1006 del Código Civil](#), ni tampoco la cuestión procedimental.

Para el recurrente, hubo una aceptación tácita de la herencia que deriva de que su madre otorgó testamento el 8 de marzo de 2012 nombrando como herederos únicos a él y a su hermano (sus dos únicos hijos vivos), y de que se inició acta de requerimiento y práctica de pruebas para la declaración de notoriedad de herederos ab intestato por el fallecimiento de su hermana, en la que terminó nombrándose única heredera su madre.

A dicho argumento se opone el Abogado del Estado, esgrimiendo que no consta quien instó el acta notarial de declaración de herederos, y que, además, instar la declaración de herederos abintestato no supone, ni puede suponer aceptación tácita de la herencia, pues no se puede ni aceptar la herencia, ni repudiarla sin estar cierto de la cualidad de heredero, conforme al [artículo 991 del Código Civil](#).

Así como, que en la propia escritura de aceptación de herencia de 16 de julio de 2012 el actor y su hermano manifiestan que la madre murió sin haber aceptado ni rechazado la herencia de la hermana.

En la misma línea se pronuncia el Letrado de la Junta, considerando que solicitud de herederos abintestato lo único que persigue es concretar si una persona tiene o no la condición de heredera de otra persona, trámite enderezado a seguir la certeza subjetiva que el [art. 991 del CC](#) exige como presupuesto para el efectivo ejercicio del ius delationis, pero, para nada indicativo de la voluntad inequívoca de aceptar dicha herencia.

Expuesta la posición de las partes, como bien refiere la resolución impugnada, de acuerdo con el [art. 999 CC](#) existen dos formas de aceptar la herencia pura y simple, a saber: la expresa, que se hace mediante documento público o privado, y la tácita, la que se hace por actos que suponen necesariamente la voluntad de aceptar, o que no había derecho a ejecutar sino con la cualidad de heredero. Descartada la aceptación expresa, ninguna de los dos supuestos a que apela el recurrente pueden subsumirse en que su madre aceptase tácitamente la herencia de su hermana, como él mismo hizo constar en el escritura pública de julio de 2012.

No podemos equiparar a aceptación tácita el que la Sra. Estefanía hiciese testamento en favor de sus dos hijos únicos y tampoco el que iniciase los trámites para la sucesión intestada respecto de su hija D^a Adela. Con respecto a este último acto, de un lado, porque, como defienden las demandadas, ni siquiera se ha acreditado quién inició tales trámites.

Pero además, aunque la doctrina clásica (la última de la Sentencias, sería, como bien indican las partes de Marzo de 1978) llegó a considerar que solicitar la declaración de herederos abintestato en provecho propio puede constituir una aceptación tácita de la herencia, dicha doctrina ha sido matizada posteriormente por jurisprudencia más reciente, como la [sentencia del Tribunal Supremo \(Civil\) nº 801/2002 de 26 de julio \(Rec.588/1997\)](#), de la que se deriva que la simple solicitud de declaración de herederos abintestato no tiene por sí trascendencia para considerar la herencia aceptada tácitamente porque este trámite es anterior y distinto al acto de aceptación de la herencia. Dicha sentencia dispone:

"Ni tampoco tiene trascendencia alguna en orden a tener por aceptada tácitamente la herencia el hecho de que se hubiera solicitado en expediente de jurisdicción voluntaria para la declaración de herederos, porque esto supone en el "iter" sucesorio, un estadio anterior y distinto al otro posterior de aceptación de la herencia."

Así las cosas, no podemos acoger el argumento del recurrente respecto a que hubiese por parte de la Sra. Estefanía aceptación tácita respecto de la herencia de su hija D^a Adela, de modo tal, que los bienes de esta última ya se hubiesen incorporado en el patrimonio de la Sra. Estefanía (madre del recurrente).

QUINTO.- Sobre la interpretación del artículo 1006 que resulta de aplicación para la solución de la presente litis.

La Sala de lo Contencioso de nuestro Tribunal Supremo (STS nº 936/2018) ya se ha pronunciado de manera expresa sobre si fallecido el heredero sin aceptar la herencia de su causante y transmitido a los suyos el derecho a hacerla, al aceptar estos últimos la herencia de su causante- qué falleció sin aceptarla del suyo- se produce una doble transmisión y adquisición hereditaria y, por ello, un doble devengo del impuesto sobre sucesiones, o solo uno.

Y lo ha hecho, corrigiendo su doctrina previa (SSTS 14/12/2011 y 25/0/2011, RRCC 2610/2008 y 3362/2007) y aplicando la Sentencia nº 539/2013 de 13 de septiembre de la Sala de lo Civil, de modo que no cabe acoger a este respecto el argumento del recurrente sobre la improcedencia de la STS 539/2013, aludiendo a que se trata de una única sentencia, que carece de efectos erga omnes.

En concreto, según la STS 936/2018 de 5 de junio (Rec.1358/2017):

"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"*.

Cabe reseñar que en dicha Sentencia, se confirma la Sentencia nº 1046/2016 del TSJ de Asturias de 29 de diciembre (Rec. 606/2015), según la cual:

"La cuestión fundamental a resolver por esta Sala consiste en determinar si en el caso de que habiendo fallecido el causante y posteriormente su heredero, sin que éste hubiese aceptado ni repudiado la herencia, y los herederos (transmisionarios) de este último sí han aceptado, se ha producido una sola transmisión o una doble transmisión -como se sostiene por las partes demandadas-.

Pues bien, si bien han existido posiciones encontradas en relación con esta cuestión, lo cierto es que la última tendencia doctrinal y jurisprudencial se decanta por la postura que considera que la herencia se adquiere mediante su aceptación -que en el presente caso no se ha producido por el transmitente, tal y como es admitido por las partes- siendo precisamente dicha adquisición el presupuesto necesario para que surja el hecho imponible (art. 3.1.a) de la Ley 29/1987), por lo que al no haberse producido en este caso ha de entenderse que, a los efectos del impuesto, los recurrentes no han heredado de D. Luciano los bienes procedentes de su esposa sino exclusivamente su "ius delationi" heredando, por tanto, los bienes directamente de esta última y determinando todo ello que procediese girar solamente una liquidación por el impuesto de sucesiones y no dos como se pretende; y no constituyendo obstáculo alguno a dicha conclusión lo estipulado en el art. 24 de la Ley 29/1987 , puesto que de este precepto lo único que se deriva es la retroacción al momento del fallecimiento del causante de los efectos tributarios del impuesto, tal y como, por otra parte, se desprende de lo dispuesto en el art. 989 del Código Civil."

Asimismo, la STS nº 684/2024, de 23 de abril (7570/2022), dice que:

"La aplicación de la doctrina jurisprudencial expuesta al caso examinado comporta que no pueda resultar controvertido que se produce una sola adquisición hereditaria y, por ende, un solo hecho imponible, y que el heredero transmisorio, don Romeo, sucede directamente al causante, doña Adelaida, y no como sucesor del heredero transmitente, doña Adelina, quien nunca llegó a aceptar la herencia de aquella."

Que se aplica dicha doctrina del TS y que ello no implica una retroactividad vedada se deriva la sentencia del Pleno del TC número 82/2015, de 30 de abril, dictada en el recurso de amparo 5985/2012 , según la cual ya en la número 95/1993, de 22 de marzo se decía que la sentencia que introduce un cambio jurisprudencial *"hace decir a la norma lo que la norma desde un principio decía, sin que pueda entenderse que la jurisprudencia contradictoria anterior haya alterado esa norma o pueda imponerse como derecho consuetudinario frente a lo que la norma correctamente entendida dice"*.

En la misma línea, el Auto del Tribunal Supremo, Sala 3ª, Sección 1ª, de 15 de enero de 2015, recurso de casación 1333/2014 , declara que *"esta Sala habrá de aplicar el nuevo criterio jurisprudencial a todo supuesto o situación jurídica que tenga ante sí para resolver, con independencia del momento temporal en que se interpuso el recurso. Es lo que el Tribunal Constitucional ha entendido como "el mínimo efecto retroactivo...El único límite temporal a que se limitan los cambios de criterio jurisprudenciales, de conformidad con la doctrina del Tribunal Constitucional, es a las situaciones jurídicas que gozan de la protección de la cosa juzgada, como no podía ser menos como garantía de salvaguardia de la tutela judicial efectiva proclamada en el artículo 24 de la Constitución española"* .

Así como la reciente STS de 10 de febrero de 2026 (rec. 4921/2004).

En definitiva, resulta correcto la interpretación del artículo 1006 del Código Civil aplicada por la Consejería de Hacienda, por lo que al adquirir directamente el recurrente los bienes respecto de su hermana, debe liquidarse el impuesto de sucesiones respecto del fallecimiento de su hermana, con las reducciones procedentes, que en este caso, no pueden ser la de descendiente, sino la de colateral.

Síguenos en...



SEXTO.- Sobre el procedimiento seguido para la liquidación.

Paradójicamente, en el caso de autos nos encontramos con que, aunque por el recurrente se niega a la aplicación de la doctrina del Tribunal Supremo (Sala Civil) de 2013, (Sala de lo Contencioso) de 2018; no actuó tampoco conforme a la doctrina clásica, la cual suponía que debería haber realizado dos autoliquidaciones:

Una autoliquidación por la herencia que su madre había recibido de su hermana.

Y una autoliquidación por la herencia que el recurrente recibió de su madre (resultado de integrar en el haber hereditario de la madre la herencia que ésta recibió de la hermana).

Sino que se limitó a una presentar el 30.7.2012 una única una autoliquidación por la herencia que recibió de su madre (resultado de integrar en el haber hereditario de la madre la herencia que ésta recibió de la hermana). Adjuntando a dicha autoliquidación, la escritura de aceptación y adjudicación de la herencia de 16.7.2012, en la que se estipulaba: "*Al haber fallecido doña Estefanía, sin que aceptara y repudiara la herencia de doña Adela, les corresponde a sus dos hijos don Germán y don Primitivo, como únicos herederos y en virtud del derecho de transmisión establecido en el [artículo 1006 del Código Civil](#), cuántos derechos correspondían a su hermana[sic; debe decir "madre"] en la herencia de doña Adela.*"

En base a lo expuesto en el Fundamento de Derecho precedente y teniendo en cuenta que según el Tribunal Supremo "*se produce un solo hecho imponible, no dos hechos imponibles, ni dos devengos del impuesto*"; si acogemos, como no puede ser de otra manera, la teoría moderna, resultaría improcedente una hipotética (insistimos en que no se llegó a realizar nunca por el recurrente) autoliquidación por transmisión de D^a Adela en favor de D^a. Estefanía, la cual al morir sin aceptar la herencia no habría tenido lugar.

Siendo lo procedente por parte de la Administración tributaria, a criterio de la Sala, como sostiene el TSJ de Madrid, practicar dos liquidaciones, una por cada una de las herencias a que es llamado el recurrente, en concreto, la reciente [Sentencia del TSJ de Madrid nº 618/2024 de 27 de septiembre de 2024 \(Rec.882/2022\)](#), transcribiendo una sentencia de 2018 previene que "*si el transmisario adquiere directamente del primer causante la Administración debe practicar dos liquidaciones, una por cada una de las herencias a que es llamado el transmisario, sin que se pueda practicar una sola liquidación en la que se incluyan los bienes dejados tanto por el primer causante común por el segundo*".

Lo precedente, avala la actuación de la Consejería de Hacienda de practicar la liquidación del Impuesto de sucesiones respecto de la Sra. Adela a través de un procedimiento de gestión tributaria, para determinar correctamente la base imponible del impuesto, aplicando respecto de los bienes que procedían del caudal hereditario de la hermana del recurrente la reducción correspondiente.

En orden a lo cual, la Consejería de Hacienda, puesto que con la autoliquidación del impuesto de sucesiones presentada respecto de su madre por el recurrente, se adjuntó la referida escritura pública de 16.7.2012 en la que se hace constar tanto el fallecimiento de su hermana, como los bienes que conformaban el patrimonio de ésta y la intención de incorporar los mismos al patrimonio del recurrente; así como, asumiendo que en dicha fecha (anterior a la Ley 25/13) no era obligatorio en nuestra Comunidad Autónoma presentar autoliquidación del impuesto, decide valerse para tal liquidación del procedimiento de gestión por declaración previsto en los [artículos 128 y siguientes de la Ley General Tributaria](#).

En concreto, [artículo 128 de la LGT](#), dedicado a la iniciación del procedimiento de gestión tributaria mediante declaración, previene lo siguiente:

1. Cuando la normativa del tributo así lo establezca, la gestión del mismo se iniciará mediante la presentación de una declaración por el obligado tributario en la que manifieste la realización del hecho imponible y comunique los datos necesarios para que la Administración cuantifique la obligación tributaria mediante la práctica de una liquidación provisional.

2. La Administración tributaria podrá iniciar de nuevo este procedimiento para la liquidación del tributo dentro del plazo de prescripción cuando el procedimiento iniciado mediante declaración hubiera terminado por caducidad.

Por tanto, se equipara la presentación ante la Consejería de Hacienda de dicha escritura pública con la presentación de una declaración.

El recurrente considera que no se acudió al procedimiento tributario adecuado y que ello le generó indefensión.

Sin embargo, pese a las dudas que pueda suscitar la equiparación que hace la Consejería de Hacienda entre declaración tributaria y escritura pública, si acudimos al concepto de declaración tributaria que nos proporciona el artículo 119, consideramos que en el caso de autos, y dadas las particularidades del mismo, no resulta inadecuado el modo de proceder de la Consejería de Hacienda.

Síguenos en...

Así, dicho precepto previene: "Se considerará declaración tributaria todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos"

La [Sentencia del Tribunal Supremo nº 1205/2023 de 29 de septiembre](#), señala expresamente:

"En efecto, a diferencia de la autoliquidación que, entre otro contenido, incorpora las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar la deuda tributaria o la cantidad a devolver o a compensar ([art 120.1 LGT](#)), la declaración tributaria es el documento que reconoce o manifiesta la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos ([art 119.1 LGT](#)) para que la Administración cuantifique la obligación tributaria mediante la práctica de una liquidación provisional ([art. 128.1 LGT](#)), precisamente a través de un procedimiento de gestión ([art 123.1.b. LGT](#) y [arts. 128 y siguientes LGT](#)).

Que el propósito fundamental de la declaración -y del ulterior procedimiento de gestión que comporta- es la práctica de la liquidación, además de por las disposiciones apuntadas, se corrobora por la simple lectura del [artículo 129 LGT](#), cuyo apartado primero, anteriormente transcrito establece una clara obligación de notificar la liquidación por parte de la Administración, finalidad que vuelven a explicitar sus apartados 2 y 3".

Pues bien, si analizamos el procedimiento empleado por la Administración Tributaria y se compara con otro procedimiento de gestión, como podría ser el de comprobación limitada, la única diferencia entre uno y otro es el inicio del procedimiento, pues ambos procedimientos cuentan con la notificación de una propuesta, la concesión de un trámite de audiencia para alegaciones y la comunicación de una ulterior liquidación provisional, con posibilidad de impugnar la misma en sede administrativa y económica-administrativa.

Y considerando que todos estos trámites se han cumplido, no alcanza esta Sala a entender cual es la indefensión que el recurrente, de manera genérica, invoca haber padecido como consecuencia del procedimiento de gestión tributaria empleado por la Administración para la práctica de la liquidación tributaria.

Expuesto lo cual tampoco cabe acoger dicho motivo de impugnación esgrimido por el recurrente y procede una desestimación de su recurso contencioso.

SÉPTIMO.- Costas

De conformidad con lo establecido en el [art. 139 de la Ley Jurisdiccional](#) no procede la imposición de costas al actor, pese a haberse desestimado el recurso contencioso, en atención a las dudas surgidas para dar solución al presente litigio, así como al cambio de la doctrina del Tribunal Supremo expresado en la presente sentencia.

Por todo lo expuesto, en la Sala hemos decidido

FA LLO

1) Desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por D. Primitivo contra el acuerdo dictado en fecha 11.2.2022 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla La Mancha.

2) Sin imposición de costas.

Notifíquese, con indicación de que contra la presente sentencia cabe recurso extraordinario y limitado de casación ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo, siempre que la infracción del ordenamiento jurídico presente interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia. El recurso habrá de prepararse por medio de escrito presentado ante esta Sala en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de su notificación, estando legitimados para ello quienes hayan sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, mencionando en el escrito de preparación al cumplimiento de los requisitos señalados en el [art. 89.2 de la LJCA](#).

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará certificación a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.-Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Dª María Pérez Pliego, estando celebrando audiencia en el día de su fecha la Sala de lo Contencioso Administrativo que la firma, y de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, doy fe.

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 tutelar 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.

Síguenos en...



El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

