

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID*Sentencia de 14 de octubre de 2024**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 660/2022***SUMARIO:**

ISD. Devengo y prescripción. Aceptación tácita de la herencia. Actos previos al fallecimiento. La recurrente alega que ignoraba ser heredera de su hermana fallecida el 20 de septiembre de 2017 y para ello aportó documento público en que repudiaba su herencia. La Sala reconoce que el abono por parte de la actora con cargo a la cuenta de la causante de la factura de la residencia en la que se encontraba, no deja de ser un acto de simple administración, insuficiente para acreditar la aceptación tácita. Pero, es lo cierto, que las cuentas de la causante fueron vaciadas en el mismo año de su fallecimiento; siendo la recurrente titular o autorizada en todas ellas. Circunstancia anómala y sugestiva de haberse producido ocultación de estos activos de la herencia. Debe tenerse en cuenta que la causante estaba ingresada en una residencia y, como resulta de la factura citada, recibía cuidados especiales. Circunstancias acreditativas de la especial dificultad que tendría para realizar por sí misma la disposición de tan importantes cantidades (la parte proporcional de las cuentas de la causante a 31 de diciembre de 2016, ascendía a 79.040,21 euros). Además, la causante había cobrado 45.000 euros por la venta de un inmueble el mismo año de su fallecimiento, cuya propiedad compartía con la recurrente, sin que se ingresara en una cuenta de la causante, o se destinase a alguna otra finalidad concreta. Levantar este dinero constituye un acto de señor y aceptación tácita de la herencia. Con lo que aplicar esta presunción de existencia del dinero da lugar, además, a tenerse que entender que la hermana aceptó tácitamente la herencia, constituyéndose en adquirente y sujeto pasivo, antes de la tardía fecha del año 2020 en que otorgó la escritura pública por la que repudiaba la misma herencia.

SENTENCIA**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009750

NIG:28.079.00.3-2022/0057007**Procedimiento Ordinario 660/2022****Demandante:** COMUNIDAD DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

D./Dña. Elvira

PROCURADOR D./Dña. IGNACIO REQUEJO GARCIA DE MATEO

SENTENCIA No 677**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID**

Síguenos en...

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN NOVENA****Ilmos. Sres.****Presidente:**

D. Joaquín Herrero Muñoz-Cobo

Magistrados:D^a. Matilde Aparicio FernándezD^a Cristina Pacheco del YerroD^a Natalia de la Iglesia Vicente

En la Villa de Madrid a catorce de octubre de dos mil veinticuatro.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo de este Tribunal Superior de Justicia el presente recurso contencioso-administrativo número 660/2022, interpuesto por LA COMUNIDAD DE MADRID, representada por la Letrada de la Comunidad, contra revocación sobre sucesiones y repudiada herencia. Ha sido parte demandada el Tribunal Económico Administrativo Regional representado por el Abogado del Estado. Se ha personado como interesada D^a Elvira, representada por el procurador D Ignacio Requejo García de Mateo. Con base en los siguientes:

ANTECEDENTES DE HECHO**PRIMERO.-**En fecha 22.7.2022, se interpuso este recurso contencioso administrativo.**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 el plazo concedido, suplicando que se declare la nulidad de la resolución recurrida y se confirme la liquidación girada por la Comunidad de Madrid..**TERCERO.-**Que asimismo se confirió traslado a la representación de la parte demandada, para contestación a la demanda, lo que verificó por escrito en que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, terminó suplicando la desestimación de las pretensiones deducidas en la demanda.Se personó como codemandada D^a Elvira y presentó escrito en que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, terminó suplicando la desestimación de la demanda con condena en costas a la parte demandante.**CUARTO.-**Recibido el pleito a prueba se practicó la propuesta y declarada pertinente y verificado el trámite de conclusiones, se acordó señalar para la deliberación, votación y fallo del presente recurso día 3.10.2024, en que tuvo lugar, quedando el mismo concluso para Sentencia.

Es ponente la magistrada Sra. Matilde Aparicio Fernández, que expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**PRIMERO.-**La Comunidad de Madrid impugna la resolución de 27.4.2022 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, TEAR, de los procedimientos NUM000 y NUM001. Resolución que revocó la liquidación y sanción impuestas a la contribuyente D^a Elvira, por Impuesto de Sucesiones. Siendo el motivo de haberse revocado, considerar que esta señora había repudiado la herencia de la causante, su hermana D^a Frida, el 29.9.2020. Siendo liquidación del expediente NUM002, de fecha 26/10/2020, y por importe de 26.217'11 euros. Y sanción derivada, multa de 17.999'73 euros.

Es demandante la Comunidad de Madrid y SOLICITA.- que se declare la nulidad de la resolución recurrida y se confirme la liquidación girada.

SEGUNDO.-Son antecedentes los siguientes:El 20.9.2017 falleció D^a Frida, la causante, sin testamento y con una hermana, aquí demandada. No habiéndose presentado autoliquidación por su herencia, la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, DGTCAM, remitió requerimiento a la hermana aquí demandada. La cual respondió, no presentando autoliquidación, e informando de que D^a Frida había fallecido sin patrimonio.

La DGTCAM emitió propuesta de liquidación, considerando en el activo de la herencia, el valor del 50 % de un inmueble en Hoyo de Manzanares (1.812'50 euros), y bienes adicionales por importe de 122.931'67 euros. Estos bienes adicionales consistían en la parte proporcional de la causante en tres cuentas bancarias, cuyo saldo había desaparecido en el mismo año de su fallecimiento. Y su parte del precio de un inmueble que vendió.

Síguenos en...

La hermana alegó que ignoraba ser heredera de la causante, y aportó documento público en que repudiaba su herencia.

La DGTAM dictó liquidación, razonando que la hermana había aceptado tácitamente la herencia, por haber dispuesto de fondos de una cuenta bancaria de la causante, abonando el importe de 3.600 euros el 28.9.2017. Y por que, al ser requerida inicialmente, no había negado ser causahabiente de D^a Frida, sino solo, que ella tuviese patrimonio que transmitir.

La hermana interpuso reclamación económico administrativa, reiterando sus alegaciones, y el TEAR la ha estimado, por entender que estos actos de aceptación tácita no son concluyentes, sino que podrían ser actos de simple administración de la herencia yacente.

TERCERO.-Alega la Comunidad, que la contribuyente aceptó tácitamente la herencia, puesto que dispuso del dinero de la causante para abonar la factura que adjunta. Asimismo, la parte proporcional de las cuentas de la causante a 31.12.2016, ascendía a 79.040'21 euros; y además, la causante había cobrado 45.000 euros el 6.4.2017, por precio de un inmueble. Sin embargo, a 31.12.2017, las cuentas bancarias arrojaban todas saldo negativo, evidenciándose que habían sido vaciadas durante el año 2017, dentro del plazo para adición de bienes.

Estos actos constituirían indicio fiscal serio de haberse dispuesto del patrimonio de la causante, lo que solo podría hacer su hermana y heredera aquí demandada; de modo que la carga de prueba de lo contrario quedaría sobre esta hermana. No habiendo aportado prueba en contrario, debe considerarse que la contribuyente ha dispuesto de la herencia, y por tanto la ha aceptado tácitamente.

Opone el Estado que, aunque hayan sido vaciadas las cuentas donde tenía dinero D^a Frida, ello no constituye aceptación tácita, puesto que no hay constancia de que haya sido la misma demandada D^a Elvira, quien lo ha hecho. En cuanto a la decisión de haber pagado el último mes de la residencia de la causante, no pasaría de un acto de simple administración de la herencia. Opone D^a Elvira que ella no es ni ha sido cotitular de la cuenta de BANKIA con cargo a la cual se dispuso del importe de 3.600 euros. Eran solo titulares D^a Antonia y la causante. Esta contribuyente y demandada habría ignorado que la causante tenía bienes o dinero, y así lo manifestó al contestar al primer requerimiento. Solamente supo que podía haberlos tenido cuando recibió la propuesta de liquidación, y entonces repudió la herencia. Hace constar que no hay plazo legal para renunciar a la herencia. Hace cita de los art. 1.000 y siguientes del Código Civil, Real Decreto de 24.7.1889. Hace cita de sentencias del Tribunal Supremo por remisión a su reclamación en vía administrativa. También cita consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos, entre ellas la DGT V1880-16 de 27 de abril de 2016, a tenor de la cual, ni siquiera constituye aceptación tácita de la herencia, la declaración de la delación a efectos del Impuesto de Sucesiones, y ni aun el pago de la liquidación que se reciba.

CUARTO.-Con carácter previo, debemos precisar que la Comunidad de Madrid solicita la declaración de nulidad de la resolución del TEAR sin limitación, pero solo que se confirme la liquidación. Según la demanda, la cuantía del presente procedimiento sería de 44.216,84 euros, importe resultante de sumar el importe de la liquidación (26.217,11 euros según la demanda) y la sanción (17.999,73 euros).

En vía administrativa, la demandante alegó no ser culpable de la infracción que se le imputaba, al haber creído de buena fe que no era deudora tributaria, por no ser heredera de la causante.

En esta demanda la Comunidad de Madrid no argumenta sobre la culpabilidad de D^a Elvira, ni sobre la sanción, sino solamente sobre la validez de la liquidación.

QUINTO.-Examinada la documentación del expediente administrativo, puede comprobarse que según la comunicación del notario, la causante y D^a Elvira vendieron un piso que era suyo por iguales partes del 50%, por 97.000 euros. Por escritura pública notarial de 6.4.2017.

Que la causante era titular del 50 % de una libreta de ahorro en BANKIA, NUM003, abierta en 1980; siendo la otra cotitular, D^a Antonia. Así resulta de la copia parcial de la libreta de ahorro aportada por D^a Elvira con su recurso de reposición. Siendo la misma con cargo a la cual se abonó el importe de 3.600 euros el 28.9.2017.

Examinado el expediente administrativo, puede comprobarse que figura la relación de las tres cuentas bancarias de la causante, entre ellas la libreta de ahorro antes aludida o cuenta NUM003. Según datos comprobados por la Comunidad de Madrid, en dicha libreta de ahorro figuraba D^a Elvira como autorizada y un saldo a 31.12.2016 de 9.217'08 euros. En ella la Comunidad de Madrid consideró a la causante titular del 50 %.

Síguenos en...



También la cuenta NUM004, con saldo el 31.12.2016 de 51.216'58 euros. En ella figuraba D^a Elvira, aquí demandada, como autorizada. En ella se ha considerado a la causante titular del 50 %.

Y también la cuenta NUM005, con saldo 132.644'53, a 31 de diciembre de 2016. En la cual figuraba D^a Elvira como cotitular. En ella se ha considerado a la causante titular del 33'3 %.

D^a Elvira, aquí demandada, aportó la factura de la residencia, emitida a cargo de la causante y por servicios en el último mes de vida, por importe de 3.594'30 euros.

SEXTO.-A la vista de estos antecedentes, entendemos que la Comunidad de Madrid ha aportado prueba suficiente de la existencia de deuda tributaria. No por que D^a Elvira haya podido abonar con cargo a la cuenta de la causante la factura de la residencia, por que efectivamente, consideramos que este pago sería un acto de simple administración, insuficiente para acreditar la aceptación tácita. Pero, es lo cierto que las cuentas de la causante fueron vaciadas, en el mismo año de su fallecimiento; siendo D^a Elvira titular o autorizada en todas ellas. Circunstancia anómala y sugestiva de haberse producido ocultación de estos activos de la herencia.

Efectivamente, conforme a la Ley 29/1987, de 18 de diciembre de 1987 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, art. 11.1.a, se presumirá que forman parte del caudal hereditario:

"Los bienes de todas clases que hubiesen pertenecido al causante de la sucesión hasta un año antes de su fallecimiento, salvo prueba fehaciente de que tales bienes fueron transmitidos por aquél y de que se hallan en poder de persona distinta de un heredero, legatario, pariente dentro del tercer grado o cónyuge de cualquiera de ellos o del causante. Esta presunción quedará desvirtuada mediante la justificación suficiente de que en el caudal figuran incluidos el metálico u otros bienes subrogados en el lugar de los desaparecidos con valor equivalente."

En el presente caso, la Comunidad ha aplicado este artículo con los demás que lo complementan, entendiendo que el metálico o dinero de la causante ha sido ocultado por D^a Elvira.

En realidad, D^a Elvira no ha combatido esta consideración, limitándose a negar que este dinero existiese en dicha herencia, en la fecha del fallecimiento.

Pero, como hemos visto, existe una presunción legal de que lo que existió en el último año sigue existiendo en esta fecha del devengo, aunque por supuesto, el contribuyente puede acreditar lo contrario. Por tanto, no basta que D^a Elvira negase que este dinero estaba en la herencia. Era D^a Elvira quien tenía la carga de acreditar, qué había pasado con este dinero preexistente, en lugar de haber sido levantado para evadir el impuesto. Prueba que ni siquiera ha intentado, ni en vía administrativa ni en la presente vía judicial.

Asimismo, tenemos en cuenta que la causante estaba ingresada en una residencia y, como resulta de la factura antes aludida, recibía cuidados especiales. Circunstancias acreditativas que la especial dificultad que tendría para realizar por sí misma la disposición de tan importantes cantidades.

También tenemos en cuenta que se han vaciado todas las cuentas, incluso la cuenta NUM005, en la cual D^a Elvira era cotitular, sin que haya afirmado que fuese otro quien se llevase los fondos, siendo la cuenta que tenía mayor saldo. Y que en cuanto al dinero recibido por la venta del inmueble, ni siquiera afirma D^a Elvira que se ingresara en una cuenta de la causante, o se destinase a alguna otra finalidad concreta.

Por supuesto, levantar este dinero constituye un acto de señor y aceptación tácita de la herencia. Con lo que aplicar esta presunción de existencia del dinero da lugar además, a tenerse que entender que D^a Elvira aceptó tácitamente la herencia, constituyéndose en adquirente y sujeto pasivo, antes de la tardía fecha del año 2020 en que otorgó la escritura pública por la que repudiaba la misma herencia.

Por este motivo, discrepamos del respetable criterio del TEAR, considerando procedente declarar parcialmente nula su resolución, en lo que respecta a la liquidación, la cual debemos confirmar.

En cuanto a la sanción, en cambio, constatamos que la Comunidad no razona por qué debe ser confirmada. El TEAR revocó esta sanción solamente como consecuencia de revocar la liquidación. Pero, la legalidad de la sanción no es consecuencia directa de que la liquidación fuese correcta. Puesto que, a los efectos de prueba, para emitir una sanción debe levantarse la presunción de inocencia, art. 24.2 de la Constitución de 1978. No bastando aplicar presunciones tributarias a efectos de liquidación y sin mayor razonamiento. Y también por que para sancionar no basta acreditar que el contribuyente cometió la conducta prevista, sino que debe razonarse también que incurrió en dolo o culpa; sin que la Comunidad haya alegado nada al respecto, en la demanda del presente recurso.

Por todo lo cual resulta procedente estimar parcialmente este recurso contencioso administrativo, para confirmar solo la liquidación.

SÉPTIMO.-En cuanto a las costas, art. 139 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa: no se imponen a ninguna de las partes por ser esta sentencia parcialmente estimatoria.

Vistos los anteriores y demás de general aplicación

FALLAMOS

1.- Que debemos ESTIMAR Y ESTIMAMOS PARCIALMENTE el recurso contencioso-administrativo interpuesto por LA COMUNIDAD DE MADRID, y declaramos parcialmente nula la resolución impugnada, en la parte en que revocó la liquidación allí impugnada;

2.- y en contrario acordamos que se confirma la liquidación impugnada, dictada a cargo de D^a Elvira, en expediente NUM002, quedando revocada solo la sanción derivada;

3.- y todo ello sin condena en costas.

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 2583-0000-93-0660-22 (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 2583-0000-93-0660-22 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.

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

Síguenos en...

