

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA. SEVILLA
Sentencia de 18 de enero de 2001
Ponente: Ilmo. Sr. D. Guillermo Sanchís Fernández-Mensaqué.

**ISD. El pago del impuesto no implica la aceptación tácita de la herencia.
Devolución de las cantidades ingresadas.**

El pago del Impuesto sobre Sucesiones no implica la aceptación tácita de la herencia. Tal es la tesis que, declara antes por el tribunal Supremo, acoge ahora este Tribunal. Por tanto es posible considerar que se repudió la herencia, incluso tras el pago del impuesto, lo que da lugar a la obligación de devolver las cantidades indebidamente ingresadas y al pago de los intereses legales, si bien, en el caso que se juzga, el sujeto se limitó a consignar en la declaración el parentesco y a señalar que la causante había otorgado testamento.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Segundo: *La resolución del TEARA se funda en que la presentación de los documentos, autoliquidación y abono de la cuota supone una aceptación tácita de la*

herencia. En consecuencia, siendo irrevocable la aceptación, la posterior repudiación de la herencia debe entenderse en realidad como una donación a favor de los que se dicen sustitutos.

La cuestión, por tanto, se limita aquí a decidir si la declaración a efectos del impuesto de sucesiones y abono de la cuota debe entenderse como aceptación tácita a tenor del artículo 999 del Código Civil. Al respecto ha tenido ocasión de pronunciarse el Tribunal Supremo, Sala primera, en sentencia de 20 de enero de 1998. En ella, en su fundamento quinto se dice:

"En relación con lo anterior, aunque distinto a ello, es la cuestión relativa a si la petición de liquidación y el pago del impuesto de sucesiones, respecto a la herencia de D. R., por D. Luis, significa la aceptación tácita de dicha herencia. Efectivamente éste hizo tal petición en fecha 22 de marzo de 1.977 en la que en ningún momento se manifestó como heredero, sino como hijo de la causante (hace mención del testamento en el que se le nombra heredero, junto con su hermano premuerto y la sustitución vulgar a favor de los hijos de este último) y asimismo hizo el pago (también lo hicieron los demás designados herederos, por sustitución vulgar, en el testamento) en fecha 6 de junio de 1.977".

"Examinada con detalle toda la doctrina moderna, tanto más cuanto más especializada es en materia de Derecho de sucesiones, no hay un solo autor que mantenga que la petición de liquidación y el pago del impuesto sucesorio signifiquen, por sí mismo, una aceptación tácita de la herencia. Partiendo de la frase extraída de la doctrina, dicha antes, sobre el "rigor que debe presidir el desenvolvimiento lógico de la presunción de que se ha querido aceptar", la doctrina estima que "no es seguro" o que "es discutible" que aquella petición o pago signifiquen aceptación tácita, o afirma que "el llamado a la herencia que realiza el pago obedece a una imposición legal en lugar de un acto que pueda significar libre aceptación". o más claramente, que "no se puede afirmar que la jurisprudencia considere por sí solos como actos adquisitivos la solicitud, y obtención de la declaración de herederos y de la práctica de liquidación del impuesto de derechos reales incluso hacer efectivo éste".

"Con esta última frase de la doctrina, se relaciona ésta con la jurisprudencia. Ni una ni otra son fuentes del derecho; la primera tiene el valor que le confiere la autoridad científica del autor que la expone y el que le dan los argumentos que maneja, aunque sin duda carece del carácter de fuente, tal como se ha dicho por la jurisprudencia desde la antigua sentencia de 10 de diciembre de 1984 hasta las más modernas de 14 de diciembre de 1967 y 25 de abril de 1978; la segunda, jurisprudencia, tampoco es fuente del derecho aunque tiene el valor que proclama el artículo 1.6 del Código civil de complementar el ordenamiento jurídico, lo que se refleja, como misión más importante, en la función de la unidad de criterio en la aplicación e interpretación de la norma jurídica".

"En el presente caso tiene importancia interpretar y aplicar el artículo 999 del Código civil en relación a la cuestión concreta de si es aceptación tácita la petición de liquidación y el pago del impuesto sucesorio. La sentencia de 22 de junio de 1923 entendió que no implica aceptación tácita el haber firmado el llamado a la herencia una instancia al Delegado de Hacienda para evitar la imposición de una multa por falta del pago del impuesto, llamado entonces, de derechos reales; varias sentencias estiman que hubo aceptación tácita en dicho pago, pero nunca por esto solo, sino por razón de otros

actos que fueron decisivos para la consideración de la aceptación tácita: así, la de 23 de abril de 1928 (otorgamiento por el interesado de escritura de arrendamiento de bienes hereditarios), 23 de mayo de 1955 (intervención en la adjudicación de bienes, percepción de alquileres y celebración de contratos), 31 de diciembre de 1956 (enajenación de bienes hereditarios). Asimismo, la sentencia de 15 de noviembre de 1985 (fundamento 2) estima que hubo aceptación tácita cuando una serie de actos acreditan que mantenía la condición de propietario de los bienes heredados y, además, presentó escritos para la liquidación de los impuestos de derechos reales. Y también, la sentencia de 4 de junio de 1987 (fundamento 22) estimó aceptación tácita por asumir la totalidad del patrimonio causante, ejercer actos significativos, declararlo en confesión judicial, y por último presentar instancia y pagar los derechos sucesorios ". "Como conclusión, la jurisprudencia nunca ha mantenido y no hay ninguna sentencia de esta Sala que lo mantenga, que la petición de liquidación y el pago del impuesto sucesorio tenga por sí mismo la consideración de aceptación tácita".

Ciertamente esta Sala, partiendo de la doctrina fijada en dicha sentencia, en sentencia de 3 de diciembre de 1998, consideró, no obstante, que cuando los que pagan el impuesto se declaran herederos, están haciendo algo más; pero aquí, vemos como el padre de los actores se limitó a consignar el parentesco y a señalar que la causante había otorgado testamento.

En definitiva, como ha puesto de manifiesto la doctrina tributaria, por razones de gestión, la Ley del Impuesto no tiene en cuenta el sistema de adquisición de herencia que establece el Código Civil, tal como es entendido por la doctrina mayoritaria, que no es el germanista, de adquisición ipso iure, sino que exige la aceptación, para lo que, salvo el supuesto del artículo 1005 del Código Civil, no hay un plazo determinado en dicho cuerpo legal mientras no prescriba la acción de reclamación de herencia. En consecuencia, no pudiendo entenderse aceptada tácitamente la herencia por el padre de los aquí actores, no puede decirse que la repudiación implique una donación a favor de los sustitutos, por lo que no cabe girar liquidación alguna por tal concepto.