

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El padre del consultante falleció el día 18 de marzo de 2020. A la fecha de formular la consulta aún no había recibido el certificado de actos de última voluntad, por lo que, a la espera de su recepción, los herederos no han comenzado a tramitar la herencia.

El consultante hace mención a la existencia de diversas medidas adoptadas en la tramitación del Impuesto como consecuencia de situación ocasionada por el COVID-19.

CUESTIÓN PLANTEADA

1.- Plazos de presentación actualmente vigentes en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

2.- Puesto que han transcurrido, prácticamente, cinco meses desde el fallecimiento, si resulta necesario solicitar la prórroga de los plazos de presentación.

NORMATIVA APLICABLE

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado.

Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Acuerdo de 13 de marzo de 2020, del Consejo de Gobierno, por el que se declaran días inhábiles en la Comunidad de Madrid desde el 13 al 26 de marzo de 2020.

Orden de 26 de marzo de 2020, de la Consejería de Hacienda y Función Pública, por la que se amplían los plazos para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de los tributos gestionados por la Comunidad de Madrid.

Resolución de 21 de abril de 2020, del Director General de Tributos, por la que se prorroga la ampliación de plazo establecida por la Orden de 26 de marzo de 2020, de la Consejería de Hacienda y Función Pública, por la que se amplían los plazos para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de los tributos gestionados por la Comunidad de Madrid.

Resolución de 20 de mayo de 2020, del Director General de Tributos, por la que se establece una segunda prórroga de la ampliación de plazo establecida por la Orden de 26 de marzo de 2020, de la Consejería de Hacienda y Función Pública, por la que se

amplían los plazos para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de los tributos gestionados por la Comunidad de Madrid.

Orden de 24 de junio de 2020, de la Consejería de Hacienda y Función Pública, por la que se deja sin efectos la Orden de 26 de marzo de 2020, de la Consejería de Hacienda y Función Pública, por la que se amplían los plazos para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de los tributos gestionados por la Comunidad de Madrid.

CONTESTACIÓN

PRIMERO. - El artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece la competencia para contestar a consultas tributarias escritas corresponde *“a los órganos de la Administración Tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación”*.

La competencia de este Centro Directivo, en materia del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se encuentra limitada a la interpretación de la aplicación de las disposiciones aprobadas por la Comunidad de Madrid, según establece el artículo 48 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias. En su apartado 2 establece que las Comunidades Autónomas: *“también podrán regular los aspectos de gestión y liquidación. No obstante, el Estado retendrá la competencia para establecer el régimen de autoliquidación del impuesto con carácter obligatorio en las diferentes Comunidades Autónomas, implantando éste conforme cada Administración autonómica vaya estableciendo un servicio de asistencia al contribuyente para cumplimentar la autoliquidación del impuesto”*.

En base a lo anterior, esta Dirección General de Tributos emite la presente contestación tributaria.

SEGUNDO. - El artículo 24 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, dispone que:

“1. En las adquisiciones por causa de muerte y en los seguros sobre la vida, el impuesto se devengará el día del fallecimiento del causante o del asegurado o cuando adquiera firmeza la declaración de fallecimiento del ausente, conforme al artículo 196 del Código Civil. No obstante, en las adquisiciones producidas en vida del causante como consecuencia de contratos y pactos sucesorios, el impuesto se devengará el día en que se cause o celebre dicho acuerdo.

(...)

3. Toda adquisición de bienes cuya efectividad se halle suspendida por la existencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquier otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan.”

Por tanto, y salvo que concurriera alguna de las circunstancias excepcionales planteadas en el apartado 3 anterior, el devengo del impuesto se produce el mismo día de fallecimiento del causante, en este caso, el día 18 de marzo de 2020.

En cuanto a las obligaciones formales y, en concreto, a la obligación de declarar, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y

Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, cuyo artículo 67 determina lo siguiente sobre los plazos de presentación de documentos:

“1. Los documentos o declaraciones se presentarán en los siguientes plazos:

a) Cuando se trate de adquisiciones por causa de muerte, incluidas las de los beneficiarios de contratos de seguro de vida, en el de seis meses, contados desde el día del fallecimiento del causante o desde aquel en que adquiera firmeza la declaración de fallecimiento. (...)”

En el caso de autoliquidación, el artículo 87 dispone lo siguiente en su apartado 1:“Los sujetos pasivos que opten por determinar el importe de sus deudas tributarias mediante autoliquidación deberán presentarla en el modelo de impreso de declaración-liquidación especialmente habilitado al efecto, procediendo a ingresar su importe dentro de los plazos establecidos en el artículo 67 de este Reglamento para la presentación de documentos o declaraciones o en el de prórroga del artículo 68, en la entidad de depósito que presta el servicio de caja en la Administración tributaria competente o en alguna de sus entidades colaboradoras.”

De acuerdo con estos últimos preceptos el plazo para la presentación de la declaración, o en su caso, autoliquidación del impuesto, en el caso de adquisiciones “mortis causa”, comenzará el día del fallecimiento del causante, fecha que en este caso coincidiría con el devengo del impuesto. En cuanto al cómputo de los seis meses, el artículo 5 del Código Civil establece que:

“1. Siempre que no se establezca otra cosa, en los plazos señalados por días, a contar de uno determinado, quedará éste excluido del cómputo, el cual deberá empezar en el día siguiente; y si los plazos estuviesen fijados por meses o años, se computarán de fecha a fecha. Cuando en el mes del vencimiento no hubiera día equivalente al inicial del cómputo, se entenderá que el plazo expira el último del mes.

2. En el cómputo civil de los plazos no se excluyen los días inhábiles.”

En conclusión, en lo que afecta al caso planteado, el plazo para la presentación de la declaración del Impuesto por el fallecimiento del padre del causante concluiría el 18 de septiembre de 2020.

Ahora bien, con el fin de establecer una seguridad jurídica ante la situación sanitaria excepcional en el ámbito de la Comunidad de Madrid, se procedió a declarar, a efectos de cómputo de plazos en los procedimientos administrativos que se tramiten en el ámbito de la Comunidad de Madrid, como días inhábiles los comprendidos entre el 13 y el 26 de marzo de 2020, ambos inclusive, conforme al Acuerdo de 13 de marzo de 2020, del Consejo de Gobierno, por el que se declaran días inhábiles en la Comunidad de Madrid desde el 13 al 26 de marzo de 2020 (BOCM, de 13 de marzo de 2020). Esta declaración de días inhábiles resultó de aplicación a los plazos computados por meses de las declaraciones y autoliquidaciones de los tributos cuya gestión tiene encomendada la Comunidad de Madrid: el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, los Tributos sobre el Juego y los Impuestos propios: Impuesto sobre depósito de residuos e Impuesto sobre instalación de máquinas recreativas en establecimientos de hostelería autorizados.

Con posterioridad, la Orden de 26 de marzo de 2020, de la Consejería de Hacienda y Función Pública estableció la ampliación de 1 mes del plazo de presentación de declaraciones y autoliquidaciones de los tributos gestionados por la Comunidad de

Madrid, ampliación que fue prorrogada en dos ocasiones por Resoluciones del Director General de Tributos, de 21 de abril de 2020 y de 20 de mayo de 2020.

Como consecuencia de lo anterior, la ampliación total del plazo de presentación es de tres meses y afecta a aquellos plazos que se encontraran en curso no vencidos surgidos de hechos impositivos devengados con anterioridad a la entrada en vigor de la citada Orden de 26 de marzo de 2020 (BOCM de 27 de marzo de 2020), siempre que su plazo legal de presentación no hubiera ya finalizado el 12 de marzo de 2020, como a los plazos que se iniciaran como consecuencia de hechos impositivos que se devenguen posteriormente.

Por último, la Orden de 24 de junio de 2020, de la Consejería de Hacienda y Función Pública, deja sin efectos la Orden de 26 de marzo de 2020, de la Consejería de Hacienda y Función Pública y establece que la citada ampliación de plazos no es aplicable a las declaraciones y autoliquidaciones correspondientes a hechos impositivos que se realicen con posterioridad a la entrada en vigor de esta Orden (BOCM 1 de julio de 2020, con entrada en vigor el mismo día de su publicación)

Por tanto, de la regulación indicada, se derivan tres situaciones distintas:

- Si el plazo de presentación se había iniciado antes del 13 de marzo y no había finalizado antes de dicha fecha, la ampliación del plazo será de tres meses y 14 días.
- Si el plazo se inició entre el 13 de marzo y el 26 de marzo, la ampliación será de tres meses y los días que haya entre el inicio del plazo y el 26 de marzo.
- Si el plazo se inició después del 26 de marzo (hasta los hechos impositivos realizados el 30 de junio), la ampliación será de tres meses.

La ampliación de plazos no resulta aplicable respecto de aquellos tributos cuyo plazo de presentación hubiese ya finalizado el día 12 de marzo de 2020, ni a aquellos cuyo devengo se produzca a partir del día 1 de julio de 2020, fecha de entrada en vigor de la Orden de 24 de junio de 2020, de la Consejería de Hacienda y Función Pública.

Por tanto, aplicado al caso, puesto que el plazo para la presentación de la declaración y/o autoliquidación del Impuesto por el fallecimiento del padre del consultante se inició el día 18 de marzo de 2020, se encuentra en la segunda de las situaciones anteriormente indicadas. Si el último día del plazo fuera inhábil, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente, de acuerdo con lo establecido en el artículo 30.5 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas y la consulta V3096-11, de 30 de diciembre de 2011, de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública.

TERCERO. - En relación a la posibilidad de presentar la solicitud de prórroga de los plazos de presentación de Impuesto, el artículo 68 del Reglamento del Impuesto establece que:

“1. La oficina competente para la recepción de los documentos o declaraciones podrá otorgar prórroga para la presentación de los documentos o declaraciones relativos a adquisiciones por causa de muerte, por un plazo igual al señalado para su presentación.

2. La solicitud de prórroga se presentará por los herederos, albaceas o administradores del caudal relicto dentro de los cinco primeros meses del plazo de presentación, acompañada de certificación del acta de defunción del causante, y haciendo constar en

ella el nombre y domicilio de los herederos declarados o presuntos y su grado de parentesco con el causante cuando fueren conocidos, la situación y el valor aproximado de los bienes y derechos y los motivos en que se fundamenta la solicitud.

3. Transcurrido un mes desde la presentación de la solicitud sin que se hubiese notificado acuerdo, se entenderá concedida la prórroga.

4. No se concederá prórroga cuando la solicitud se presente después de transcurridos los cinco primeros meses del plazo de presentación.

5. En el caso de denegación de la prórroga solicitada, el plazo de presentación se entenderá ampliado en los días transcurridos desde el siguiente al de la presentación de la solicitud hasta el de notificación del acuerdo denegatorio. Si como consecuencia de esta ampliación, la presentación tuviera lugar después de transcurridos seis meses desde el devengo del impuesto, el sujeto pasivo deberá abonar intereses de demora por los días transcurridos desde la terminación del plazo de seis meses.

6. La prórroga concedida comenzará a contarse desde que finalice el plazo de seis meses establecido en el artículo 67. 1 a), y llevará aparejada la obligación de satisfacer el interés de demora correspondiente hasta el día en que se presente el documento o la declaración.

(...)”

Por tanto, la citada norma establece que la posibilidad de presentar la solicitud de prórroga dentro de los cinco primeros meses del plazo de presentación y dicho plazo de solicitud se ve afectado del mismo modo que la ampliación de plazos para la presentación de autoliquidaciones y declaraciones tributarias acordado por la Comunidad de Madrid.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por el consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.

Lo que comunico a usted con carácter vinculante, conforme a lo dispuesto en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.