

Referencia: **CTE 14-25/S**

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El padre de la consultante falleció el 30 de enero de 2024. Son tres hijas herederas y una legataria. Solicitaron la prórroga del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones con fecha de 17 de marzo de 2025. La legataria se niega a firmar la escritura de aceptación y adjudicación de herencia.

CUESTIÓN PLANTEADA

Una vez vencida la prórroga, si no se presenta la autoliquidación del impuesto, al no tener resuelta la situación con la legataria, si se pierde el derecho a aplicar la bonificación del 99 por ciento y las reducciones correspondientes.

Si las tres herederas pueden presentar la liquidación sin contar la legataria, aportando una declaración de bienes del caudal hereditario, o si es necesaria la firma de la legataria.

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.

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 para evacuar consultas tributarias vinculantes, 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. Esta competencia alcanza a la interpretación de las reducciones, deducciones y bonificaciones de la cuota aprobadas por la Comunidad de Madrid.

En base a lo anterior, esta Dirección General de Tributos emite la presente contestación de carácter vinculante salvo en lo que afecta a la aplicación de normativa tributaria general.

SEGUNDO.- El artículo 25 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, de la Comunidad de Madrid, del Consejo de Gobierno, regula la bonificación indicada en los siguientes términos:

“1. Bonificación en adquisiciones mortis causa:

Los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II de los previstos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aplicarán una bonificación del 99 por 100 en la cuota tributaria derivada de adquisiciones mortis causa y de cantidades percibidas por beneficiarios de seguros sobre la vida que se acumulen al resto de bienes y derechos que integren la porción hereditaria del beneficiario.

Los sujetos pasivos que sean colaterales de segundo o tercer grado por consanguinidad del causante, incluidos en el grupo III de los previstos en el artículo 20.2.a) indicado en el párrafo anterior, aplicarán una bonificación del 25 por 100, de la cuota tributaria derivada de las mismas adquisiciones a que se refiere el párrafo anterior. La bonificación a que se refiere este párrafo será aplicable, exclusivamente, sobre la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los bienes y derechos declarados por el sujeto pasivo, considerándose como tales a los que se encuentren incluidos de forma completa en una autoliquidación o declaración presentada dentro del plazo voluntario o fuera de este sin que se haya efectuado un requerimiento previo de la Administración tributaria.”

Por tanto, la normativa que regula la bonificación del 99 por ciento prevista para los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II de parentesco, no condiciona su procedencia a que sea aplicada dentro del plazo voluntario de autoliquidación del impuesto, o fuera de este sin que se haya efectuado un requerimiento previo de la Administración tributaria. En este caso, está configurada como un derecho autónomo y no como una opción tributaria.

TERCERO.- En relación a las posibles sanciones derivadas de la falta de liquidación del impuesto dentro del plazo voluntario y de la prórroga concedida, debe indicarse que el artículo 27 de la Ley 58/2003 prevé recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo, es decir, por presentar una autoliquidación fuera de plazo. Estos recargos integran la deuda tributaria, que a su vez se encuentra constituida por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta.

El recargo por presentar una autoliquidación fuera de plazo será un porcentaje igual al 1% más otro 1% adicional por cada mes completo de retraso con que se presente la autoliquidación o declaración respecto al término del plazo establecido para la presentación e ingreso.

No obstante, si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa una vez transcurridos 12 meses desde el término del plazo establecido para la presentación, el recargo será del 15% y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse.

En todo el caso, la consultante debe tener en cuenta lo previsto en el artículo 69 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, precepto que establece la suspensión de los plazos de presentación para liquidar el impuesto cuando se promueva litigio o juicio voluntario de testamentaría.

“Artículo 69. Suspensión de los plazos de presentación.

1. Cuando, en relación a actos o contratos relativos a hechos imponible gravados por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se promueva litigio o juicio voluntario de testamentaría, se interrumpirán los plazos establecidos para la presentación de los documentos y declaraciones, empezando a contarse de nuevo desde el día siguiente a aquel en que sea firme la resolución definitiva que ponga término al procedimiento judicial.

2. Cuando se promuevan después de haberse presentado en plazo el documento o la declaración, la Administración suspenderá la liquidación hasta que sea firme la resolución definitiva.

3. Si se promovieran con posterioridad a la expiración del plazo de presentación o del de la prórroga que se hubiese concedido sin que el documento o la declaración hubiesen sido presentados, la Administración requerirá la presentación pero podrá suspender la liquidación hasta que recaiga resolución firme, sin perjuicio de las sanciones que, en su caso, procedan.

4. Si se promovieran después de practicada la liquidación, podrá acordarse el aplazamiento de pago de conformidad con lo dispuesto en los artículos 84 y 90 de este Reglamento.

5. No se considerarán cuestiones litigiosas, a los efectos de la suspensión de plazos a que se refieren los apartados anteriores, las diligencias judiciales que tengan por objeto la apertura de testamentos o elevación de éstos a escritura pública; la formación de inventarios para aceptar la herencia con dicho beneficio o con el de deliberar el nombramiento de tutor, curador o defensor judicial, la prevención del abintestato o del juicio de testamentaría, la declaración de herederos cuando no se formule oposición y, en general, las actuaciones de jurisdicción voluntaria cuando no adquieran carácter contencioso. Tampoco producirán la suspensión la demanda de retracto legal o la del beneficio de justicia gratuita, ni las reclamaciones que se dirijan a hacer efectivas deudas contra la testamentaría o abintestato, mientras no se prevenga a instancia del acreedor el correspondiente juicio universal.

6. La promoción del juicio voluntario de testamentaría interrumpirá los plazos, que empezarán a contarse de nuevo desde el día siguiente a aquel en que quedare firme el auto, aprobando las operaciones divisorias o la sentencia que pusiere término al pleito en caso de oposición, o bien desde que todos los interesados desistieren del juicio promovido.

7. A los efectos de este artículo se entenderá que la cuestión litigiosa comienza en la fecha de presentación de la demanda.

8. A los mismos efectos, se asimilan a las cuestiones litigiosas los procedimientos penales que versen sobre la falsedad del testamento o del documento determinante de la transmisión.

9. Si las partes litigantes dejaren de instar la continuación del litigio durante un plazo de seis meses, la Administración podrá exigir la presentación del documento y practicar la liquidación oportuna respecto al acto o contrato litigioso, a reserva de la devolución que proceda si al terminar aquél se declarase que no surtió efecto. Si se diere lugar a que los Tribunales declaren la caducidad de la instancia que dio origen al litigio, no se reputarán suspendidos los plazos y la Administración exigirá las sanciones e intereses de demora correspondientes a partir del día siguiente a aquel en que hubieren expirado los plazos

reglamentarios para la presentación de los documentos. La suspensión del curso de los autos, por conformidad de las partes, producirá el efecto de que, a partir de la fecha en que la soliciten, comience a correr de nuevo el plazo de presentación interrumpido.”

En este caso, no son causas que determinen la suspensión de la presentación de la liquidación del impuesto aquellas diligencias judiciales que tengan por objeto la apertura de testamentos o elevación de éstos a escritura pública; la formación de inventarios para aceptar la herencia con dicho beneficio o con el de deliberar el nombramiento de tutor, curador o defensor judicial, la prevención del abintestato o del juicio de testamentaría, la declaración de herederos cuando no se formule oposición y, en general, las actuaciones de jurisdicción voluntaria cuando no adquieran carácter contencioso.

CUARTO.- A falta de más información, se estima que en este caso se obtuvo la concesión de la prórroga de los plazos de presentación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, cuya regulación se encuentra en el artículo 68 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, estableciendo lo siguiente:

Artículo 68. Prórroga de los plazos de presentación.

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.

(...)

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.

(...).”

Desde el 31 de diciembre de 2020 está establecido con carácter obligatorio el régimen de autoliquidación como único sistema de presentación del Impuesto sobre Sucesiones en la Comunidad de Madrid, desapareciendo, por tanto, la opción de presentar la declaración para que la Administración efectúe el cálculo de las liquidaciones. (artículo 34.4 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones).

En el régimen de presentación de documentos regulado en los artículos 63 y siguientes del Reglamento no estaba establecida la obligatoriedad de la concurrencia de todos los interesados en la presentación de la declaración (artículo 65.2), a diferencia de lo que recoge el artículo 87, relativo al régimen de autoliquidación del impuesto, en cuyo apartado 2 señala lo siguiente: “2. *Ingresado el importe de las autoliquidaciones, los sujetos pasivos deberán presentar en la Oficina Gestora, en un sobre único para cada sucesión o*

donación, el original y copia simple del documento notarial, judicial o administrativo o privado en el que conste o se relacione el acto o contrato que origine el tributo, con un ejemplar de cada autoliquidación practicada.”

Por ello, una vez eliminada la opción del contribuyente de presentar la declaración tributaria para que la Administración efectúe las liquidaciones correspondientes (artículo 66), y puesto que la prórroga de la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones implica un aplazamiento del pago del mismo con el devengo de los intereses de demora por los días transcurridos desde la finalización del plazo de seis meses para presentar la autoliquidación hasta la efectiva presentación dentro del plazo prorrogado (artículo 68.6), debe estimarse que resulta procedente la presentación de la autoliquidación por cada sujeto pasivo sin necesidad de agotar los plazos de la prórroga concedida.

Por otra parte, el artículo 68.2 del Reglamento señala expresamente que están legitimados para solicitar la prórroga de los plazos de presentación los herederos, albaceas o administradores del caudal relicto. Ello significa que dicha solicitud y sus efectos únicamente pueden extenderse a los herederos de la sucesión hereditaria. (STS de Cataluña, de 29 de enero de 2009, Rec. n.º 550/2005: *“en los casos de indivisión y comunidad, hereditaria o no, cualquier de sus partícipes pueden llevar a cabo los actos jurídicos que beneficien a aquéllas”*).

En relación a la forma de liquidar el hecho imponible de la sucesión hereditaria, el artículo 27.1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, establece que:

“1. En las sucesiones por causa de muerte, cualesquiera que sean las particiones y adjudicaciones que los interesados hagan, se considerará para los efectos del impuesto como si se hubiesen hecho con estricta igualdad y con arreglo a las normas reguladoras de la sucesión, estén o no los bienes sujetos al pago del impuesto por la condición del territorio o por cualquier otra causa y, en consecuencia, los aumentos que en la comprobación de valores resulten se prorratearán entre los distintos adquirentes o herederos.”

La aplicación de este precepto no ofrece duda interpretativa, porque señala que ha de regir, a los efectos del impuesto, la estricta igualdad, o neutralidad de la partición, cualesquiera que sean las particiones y adjudicaciones que los interesados hagan.

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.