

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

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, estableció la ampliación de tres meses del plazo para la presentación del Impuesto sobre Sucesiones cuando el hecho imponible se produjo después del 26 de marzo de 2020 y antes del 30 de junio.

CUESTIÓN PLANTEADA

En caso de que el plazo de presentación del impuesto se inicie el día 1 de abril de 2020, si el plazo de seis meses para su presentación se ve ampliado en otros tres meses.

Si dicha ampliación de tres meses se aplica también si se solicita la prórroga para la presentación del impuesto.

De manera práctica, si una vez solicitada la prórroga se dispone de seis meses de plazo voluntario más otros seis meses de prórroga, más otros tres meses como consecuencia de aquella Orden, lo que hace un total de 15 meses para la presentación del impuesto.

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.

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 estableció la ampliación de 1 mes del plazo de 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 de acuerdo con lo establecido en 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 este sentido, la Comunidad de Madrid no ha establecido plazos distintos de presentación de los contemplados por la normativa estatal, aunque sí ha regulado cuestiones que afectan a su cumplimiento como consecuencia de la crisis sanitaria provocada por el coronavirus COVID-19.

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

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 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.

(...)”

Para determinar la forma de llevar a cabo el cómputo de los plazos fijados por meses, la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, establece en su artículo 30 lo siguiente:

“2. Siempre que por Ley o en el Derecho de la Unión Europea no se exprese otro cómputo, cuando los plazos se señalen por días, se entiende que éstos son hábiles, excluyéndose del cómputo los sábados, los domingos y los declarados festivos.

Cuando los plazos se hayan señalado por días naturales por declararlo así una ley o por el Derecho de la Unión Europea, se hará constar esta circunstancia en las correspondientes notificaciones.

(...).

4. Si el plazo se fija en meses o años, éstos se computarán a partir del día siguiente a aquel en que tenga lugar la notificación o publicación del acto de que se trate, o desde el siguiente a aquel en que se produzca la estimación o desestimación por silencio administrativo.

El plazo concluirá el mismo día en que se produjo la notificación, publicación o silencio administrativo en el mes o el año de vencimiento. Si en el mes de vencimiento no hubiera día equivalente a aquel en que comienza el cómputo, se entenderá que el plazo expira el último día del mes.

5. Cuando el último día del plazo sea inhábil, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.”

Por tanto, los plazos fijados en meses se computarán a partir del día siguiente del fallecimiento del causante, y el último día del plazo coincidirá con el mismo día de fallecimiento del causante, pero del sexto mes siguiente. Así lo establece la Consulta V3096-11, de 30 de diciembre de 2011, de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública.

Ahora bien, con el fin de establecer una seguridad jurídica ante la situación sanitaria excepcional provocada por la COVID 19, 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 – 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 sendas 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 imposables 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 imponderables 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 imponderables 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 ello, 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 imponderables 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.

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.

(...)"

La citada norma establece la posibilidad de presentar la solicitud de prórroga dentro de los cinco primeros meses del plazo de presentación.

Por tanto, en el caso planteado, si el plazo de presentación se inició el día 1 de abril de 2020, el sujeto pasivo dispondrá de los seis meses indicados en el artículo 67 del Reglamento del impuesto, más tres meses adicionales, como consecuencia de la ampliación de plazos aprobada por la Comunidad de Madrid. Además, para que proceda la aplicación de los seis meses de prórroga, la solicitud deberá formularse dentro de los cinco primeros meses del plazo de presentación. De dicho cómputo deberá excluirse el periodo que se ve afectado por la ampliación de los plazos de presentación, es decir, los tres meses indicados, por lo que la solicitud de prórroga deberá presentarse dentro de los ocho primeros meses desde el devengo del impuesto.

Tal y como se establece en el apartado 6 del artículo 68 anteriormente transcrito, el plazo de prórroga comenzará a contar *“desde que finalice el plazo de seis meses establecido en el artículo 67. 1 a)* (más los tres meses adicionales establecidos por la Comunidad de Madrid), *y llevará aparejada la obligación de satisfacer el interés de demora correspondiente hasta el día en que se presente el documento o la declaración”*.

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.