

TRIBUNAL SUPREMO**Sentencia n.º 1297/2025 de 15 de octubre de 2025****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Recurso n.º 5673/2023****SUMARIO:**

ISD. Gestión. Aplazamientos y fraccionamientos. Plazo para solicitar el aplazamiento del pago. El objeto de este recurso de casación consiste en determinar si el plazo aplicable para solicitar el aplazamiento del pago de las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones, conforme a la previsión del art. 90.2 Rgto ISD, que lo reduce a los cinco primeros meses, en relación con el periodo contemplado por el art. 38.1 Ley ISD, que exige la presentación de la solicitud antes de expirar el plazo reglamentario de pago (seis meses), supone una limitación reglamentaria contraria a la previsión explícita término establecido por una norma con rango de Ley y si es posible interpretar las normas aplicables al caso, relativas al plazo de solicitud del aplazamiento del pago de las autoliquidaciones del impuesto, de manera que sea exigible esa solicitud antes que la presentación de la propia autoliquidación que incorpora la propia deuda tributaria de cuyo aplazamiento se trata. En el contexto en que se redactó la norma en el año 1987 la expresión liquidación solo podía referirse a las liquidaciones del actual art. 101 LGT porque en aquella fecha no estaba vigente en sistema de autoliquidación en el impuesto sobre sucesiones. La norma no contemplaba el sistema de autoliquidación. El Legislador al modificar la norma en el año 2003 e introducir el sistema de autoliquidación en la gestión y liquidación del impuesto no modificó los arts. 37 y 38 Ley ISD pudiendo haberlo hecho, tampoco lo hizo en las posteriores modificaciones de la ley, por lo que no podemos aceptar que la expresión liquidación abarque las liquidaciones y autoliquidaciones como pretende el recurrente. Exigir que la solicitud de aplazamiento se presente dentro de los cinco primeros meses del plazo establecido para presentar la autoliquidación, significaría eliminar un mes del plazo total del que dispone el contribuyente para presentar la autoliquidación. Y, por tanto, el art. 90.2 Rgto ISD está en contra de lo dispuesto en el art. 62 LGT, norma con rango de ley, que establece que las deudas tributarias resultantes de una autoliquidación deberán pagarse en los plazos que establezca la normativa de cada tributo (que en ese caso son seis meses), por lo que debe prevalecer dicho precepto. El Tribunal establece como jurisprudencia que el art. 38 Ley ISD resulta única y exclusivamente aplicable a los supuestos en los que en los que la gestión y liquidación del impuesto sigue el sistema de declaración, no resultando de aplicación en los supuestos en los que se siga el sistema de autoliquidación. El art. 37 Ley ISD resulta aplicable a los supuestos en los que en los que la gestión y liquidación del impuesto sigue tanto el sistema de declaración como el de autoliquidación. De los arts. 37 y 38 Ley ISD, art. 81 Rgto ISD y del art. 62.2 LGT y 46.1.a) RGR se desprende que en los supuestos en los que se siga para la gestión y liquidación del impuesto el régimen de declaración las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento del pago de las liquidaciones practicadas por la administración tributaria deberá efectuarse antes de expirar el plazo de pago en periodo voluntario por lo que deberán efectuarse antes de los siguientes plazos: Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente y si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente. Finalmente, de los arts. 37 Ley ISD y del art. 62.1 LGT y 46.1.a) RGR se desprende que en los supuestos en los que se siga para la gestión y liquidación del impuesto el régimen de autoliquidación, y, la autoliquidación haya sido presentadas fuera de plazo, sólo se entenderá que la solicitud se presenta en periodo voluntario cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se presente junto con la autoliquidación extemporánea, y, solo podrá ser inadmiteda la solicitud de aplazamiento y fraccionamiento cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento no haya sido objeto de presentación con anterioridad o conjuntamente con la autoliquidación.

TRIBUNAL SUPREMO**SENTENCIA****Magistrados/as**

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

ISAAC MERINO JARA

MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA

Síguenos en...



MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS

SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

MARIA DOLORES RIVERA FRADE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.297/2025

Fecha de sentencia: 15/10/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5673/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 30/09/2025

Ponente: Excm. Sra. D.ª Sandra María González de Lara Mingo

Procedencia: T.S.J.ANDALUCIA CON/AD SEC.2

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por: RMG

Nota:

R. CASACION núm.: 5673/2023

Ponente: Excm. Sra. D.ª Sandra María González de Lara Mingo

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1297/2025

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª Sandra María González de Lara Mingo

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 15 de octubre de 2025.

Esta Sala ha visto constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados y las Excmas. Sras. Magistradas indicados al margen, el recurso de casación núm. 5673/2023, interpuesto por D. Benigno y D. Blas, representados por el procurador D. Eduardo Ortiz Poole, bajo la dirección letrado D. José Manuel Pumar López, contra la sentencia dictada el 26 de mayo de 2023 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede en Sevilla, que desestimó los recursos contencioso-administrativos tramitados como procedimientos ordinario núm. 559/2020 y 560/2020 acumulados.

Ha comparecido como recurrido el abogado del Estado en representación y defensa de la Administración General del Estado y el letrado de la Junta de Andalucía.

Ha sido ponente la Excm. Sra. D.ª Sandra María González de Lara Mingo.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia dictada el 26 de mayo de 2023 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede en Sevilla, que desestimó los recursos contencioso-administrativos tramitados como procedimientos ordinario núm. 559/2020 y 560/2020 acumulados.

La sentencia aquí recurrida tiene una parte dispositiva del siguiente tenor literal:

«[...] Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso administrativo formulado contra la resolución referida en el primero de los Fundamentos de Derecho de la presente, por ser ajustada al ordenamiento jurídico. Con imposición de las costas en los términos expresados».

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

1.El procurador D. Eduardo Ortiz Poole, en representación de D. Benigno y D. Blas mediante escrito de 13 de julio de 2023 preparó recurso de casación contra la expresada sentencia de 26 de mayo de 2023.

Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identificó como normas infringidas los artículos 37 y 38 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones [«LISD»].

2.La Sala *a quo*, tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 18 de julio de 2023, habiendo comparecido D. Benigno y D. Blas, representados por el procurador D. Eduardo Ortiz Poole, - como parte recurrente-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 15 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Síguenos en...



De igual modo lo ha hecho como parte recurrida la Junta de Andalucía, que se opuso a la admisión del recurso; y la Administración General del Estado, que no se opuso a la admisión.

TERCERO.- Admisión al recurso de casación.

1. La Sección Primera de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, en auto de 22 de mayo de 2024, consideró que concurría interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, en virtud del artículo 88.2.f) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa [«LJCA»], en la cuestión jurídica consistente en:

«[...] 1. Determinar si el plazo aplicable para solicitar el aplazamiento del pago de las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones, conforme a la previsión del artículo 90.2 del RISD, que lo reduce a los cinco primeros meses, en relación con el periodo contemplado por el artículo 38.1 LISD, que exige la presentación de la solicitud antes de expirar el plazo reglamentario de pago (seis meses), supone una limitación reglamentaria contraria a la previsión explícita término establecido por una norma con rango de Ley.

2. Esclarecer si es posible interpretar las normas aplicables al caso, relativas al plazo de solicitud del aplazamiento del pago de las autoliquidaciones del impuesto referido, de manera que sea exigible esa solicitud antes que la presentación de la propia autoliquidación que incorpora la propia deuda tributaria de cuyo aplazamiento se trata».

CUARTO.- Interposición del recurso de casación (síntesis de los argumentos de la parte recurrente).

El procurador D. Eduardo Ortiz Poole, en representación de D. Benigno y D. Blas, interpuso recurso de casación mediante escrito de 16 de junio de 2024, que observa los requisitos legales y en el que se mencionan como normas jurídicas infringidas las que han quedado citadas más arriba.

Pretende la recurrente la casación de la sentencia recurrida por cuanto, a su juicio, es contraria a derecho, aduciendo en apoyo de dicha pretensión y en esencia, un extenso relato de los hechos que resultan del expediente administrativo, a continuación, expone que el artículo 90.2 del RISD y, por tanto, la inadmisión de tales solicitudes con base en lo dispuesto en el mismo, convalidada por la sentencia objeto del presente recurso, infringe los artículos 37 y 38 de la LISD, artículos estos últimos que, en unión del artículo 39, conforman la Sección 3ª (Aplazamiento y fraccionamiento) del Capítulo XI (Gestión del impuesto) de dicha Ley.

Aduce que, el artículo 38 LISD, bajo cuya cobertura los recurrentes formularon sus solicitudes de aplazamiento, refiere la posibilidad de aplazar el pago del impuesto por plazo de un año, sin ningún requisito adicional, cuando en el caudal hereditario no exista inventariado efectivo o bienes de fácil realización suficientes para el pago del impuesto, exigiendo, eso sí, que la solicitud se efectúe antes de la expiración del plazo reglamentario de pago. No contempla dicho precepto subperiodo alguno, dentro del periodo general para efectuar el pago en voluntaria, de inferior duración a éste, para formular la solicitud de aplazamiento. Se observa, por tanto, una contradicción entre lo establecido en el artículo 38.1 LISD y lo establecido en el artículo 90.2 RISD, pues mientras el precepto legal condiciona su aplicación a que la solicitud se formule antes de que expire el plazo reglamentario de pago, el precepto reglamentario (artículo 90.2 RISD) lo condiciona a que dicha solicitud se efectúe dentro de los cinco primeros meses de aquel plazo.

Destaca que esa contradicción entre sendos plazos para formular la solicitud, que ha de resolverse en favor del artículo 38 LISD, en aplicación del principio de jerarquía normativa recogido en los artículos 9.3 de la Constitución Española y 1.2 del Código Civil, al estar inmerso dicho artículo en una norma con rango de Ley, mientras que el artículo 90.2 RISD en una norma reglamentaria, de menor rango.

En palabras del recurrente una interpretación contraria a la que postula obligaría de facto al contribuyente, para poder disfrutar del aplazamiento regulado en el artículo 38.1 LISD, a presentar su autoliquidación en un plazo inferior al establecido para ello, a no ser que fuese posible solicitar el aplazamiento sin haber presentado aún la autoliquidación, posibilidad ésta que en el supuesto concreto contemplado en el artículo 38.1 LISD se presenta como inviable, habida cuenta de que dicho supuesto lo constituye la inexistencia en el caudal hereditario de dinero y/o de bienes de fácil realización en cuantía suficiente para el pago de la deuda tributaria, cuya apreciación exige ineludiblemente de la previa o simultánea presentación de la autoliquidación.

En opinión del recurrente podría argumentarse de contrario que la utilización por el artículo 38.1 LIS del término "liquidaciones" dejaría fuera de su ámbito de aplicación a las "autoliquidaciones". Sin embargo, dicha argumentación se desvanece inmediatamente si se repara que el RISD, como Reglamento ejecutivo o de desarrollo de la LISD, regula los distintos supuestos de aplazamiento previstos en los artículos 38 y 39 de la LISD, pero haciéndolo de forma separada. En los artículos 82, 83 y 84 respecto a las liquidaciones y en el artículo 90.2 respecto de las autoliquidaciones, pero refiriendo este último artículo a todos los supuestos de los artículos anteriores (82, 83 y 84) y, por tanto, al supuesto del artículo 82 que se corresponde con el previsto en el artículo 38 LISD de inexistencia entre los bienes del causante de efectivo o bienes de fácil realización suficiente para el pago del impuesto. Se advierte, pues, que el propio RISD, desarrollando el artículo 38 LISD, incluye en su ámbito de aplicación a las autoliquidaciones.

QUINTO.- Oposición al recurso de casación del abogado del Estado (síntesis de los argumentos de la parte recurrida).

El abogado del Estado en representación y defensa de la Administración General del Estado presentó escrito de oposición al recurso de casación el 18 de julio de 2024.

Síguenos en...



Para fundamentar la desestimación del recurso de casación, argumenta, en síntesis que la respuesta a la primera y básica cuestión que plantea este recurso, tiene que venir recordando que, cuando se aprueba la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el legislador era ya plenamente consciente de la implantación en el seno de este impuesto, del régimen de autoliquidación y la existencia de una normativa específica del mismo cuando, en su artículo 36.1, señaló textualmente que: «Excepción hecha de los supuestos de autoliquidación, que se regirán por sus normas específicas, el pago de las liquidaciones practicadas por la Administración por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones deberá realizarse en los plazos señalados en el Reglamento General de Recaudación».

Afirma que hubo que esperarse, no obstante, al RISD, citado, para la implantación efectiva, con carácter opcional, del régimen de autoliquidación, en el Título II, Capítulo III (artículos 86 a 90) en el ISD, régimen de autoliquidación que, de forma paulatina (artículo 48.2 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, sobre el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas), fue tornándose por decisión del Estado, titular del tributo, en obligatorio para las diversas Comunidades Autónomas gestoras del tributo, entre ellas, la Comunidad Autónoma de Andalucía, como resulta del artículo 34.3 y 4 de la LISD/1987, si bien, con las necesarias adaptaciones derivadas de esa circunstancia, se mantuvo plenamente en vigor la normativa específica en materia de autoliquidaciones contenida en el Título II, Capítulo III, citado, incluida, como vamos a ver, la relativa al régimen de aplazamientos y fraccionamientos de pago.

Destaca que existiendo, por tanto, esta normativa específica sobre el pago del impuesto, que goza de la oportuna habilitación legal en el artículo 36.1 de la LISD/1987, donde claramente se excepcionan los supuestos de autoliquidación de las normas generales de pago de las deudas tributarias contenidas en el RGR, el siguiente paso sería ya descartar, de entrada, la aplicación al caso del artículo 38.1 de la misma Ley, referido a los supuestos especiales de aplazamiento y fraccionamiento del pago de las "liquidaciones" giradas, -se entiende-, tras la presentación oportuna por los interesados de la declaración tributaria a que se refiere el artículo 66 del RISD (régimen vigente todavía en aquellas Comunidades Autónomas y Ciudades Autónomas no incluidas en el artículo 34.4 de la LISD/1987) que implica, indudablemente, el otorgamiento de un plazo de ingreso en periodo voluntario, el previsto en el artículo 62.2 de la LGT/2003 y concordantes del RGR, a los que se remite, con carácter general, el artículo 36.1 de la LISD/1987 y que obliga a presentar la solicitud de aplazamiento antes de que expire el plazo reglamentario de pago de la liquidación girada.

Argumenta que para la aplicación del apartado 2 del artículo 90 RISD es necesario que la competencia para acordar el aplazamiento y el fraccionamiento corresponda a la oficina gestora del impuesto, en este caso, a la oportuna Oficina de Gestión de la Comunidad Autónoma encargada, a su vez, por cesión del Estado, de la gestión del ISD que, para juzgar sobre la procedencia de la solicitud formulada, tendrá presente, por expresa remisión del precepto, en los casos, como aquí, de aplazamiento hasta un año del ingreso de la deuda tributaria, lo dispuesto en el artículo 82 del mismo Reglamento, debiendo presentarse la solicitud oportuna, dentro de los cinco primeros meses del plazo establecido, a imagen y semejanza de las solicitudes de prórroga del plazo de presentación del artículo 68.2 del mismo Reglamento.

Añade que esa previsión -y con ello da respuesta a la segunda cuestión de interés casacional admitida-, implica, indudablemente, una anticipación en la presentación de la autoliquidación consiguiente, que incorporaría la deuda tributaria oportuna sin ingreso, claro está, estando justificado el posible aplazamiento en este caso del artículo 82 del RISD en no existir inventariados entre los bienes del causante efectivo o bienes de fácil realización suficientes para el abono de las cuotas autoliquidadas, circunstancia que puede constatarse por los sujetos pasivos del impuesto a las pocas semanas de producirse el devengo del impuesto y en todo caso, mucho antes de que transcurran los cinco primeros meses del plazo ordinario de presentación de la autoliquidación.

SEXTO.- Oposición al recurso de casación de la Junta de Andalucía (síntesis de los argumentos de la parte recurrida).

El letrado de la Junta de Andalucía presentó escrito de oposición al recurso de casación el 30 de julio de 2024 en el que argumentaba que la normativa es clara en el caso de las autoliquidaciones, señalando el artículo 36 del mismo cuerpo legal: «1. Excepción hecha de los supuestos de autoliquidación, que se regirán por sus normas específicas, el pago de las liquidaciones practicadas por la Administración por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones deberá realizarse en los plazos señalados en el Reglamento General de Recaudación». Es decir, la ley expresamente consagra para las autoliquidaciones un régimen especial, al que no se le aplicará el régimen general, salvo, en su caso, en aquellos supuestos en los que no haya previsión alguna. Para el caso de los aplazamientos y fraccionamientos en las autoliquidaciones, el artículo 90 del RISD contempla una previsión específica en el párrafo segundo del artículo 90 anteriormente transcrito. Por tanto, la ley reguladora del Impuesto de Sucesiones tiene una previsión específica para las autoliquidaciones, debiendo necesariamente solicitarse el aplazamiento dentro de los cinco meses del hecho causante, lo que necesariamente determina la extemporaneidad de la petición de los demandantes. Expone que los recurrentes presentaron sus autoliquidaciones por el impuesto el día antes de expirar el plazo de seis meses establecido al efecto en la normativa reguladora, artículo 67.1.a) del Reglamento del Impuesto. El mismo día, presentaron escritos solicitando el aplazamiento, solicitudes que les fueron inadmitidas por extemporáneas. Tal extemporaneidad resulta de la "normativa específica" (en concreto para los supuestos de autoliquidaciones) a que alude el artículo 46.1 del RGR y que no es otra que la contemplada en el artículo 90 del Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones aprobado por Real Decreto 1629/91, de 8 de noviembre.

SÉPTIMO.- Deliberación, votación y fallo del recurso.

De conformidad con el artículo 92.6 de la LJCA, y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de 4 de septiembre de 2024, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Asimismo, por providencia de 4 de junio de 2025, se designó ponente a la Excm. Sra. D^a. Sandra María González de Lara Mingo y se señaló para la deliberación, votación y fallo del recurso el 23 de septiembre de 2025, por necesidades de servicio se suspendió el mencionado señalamiento que venía acordado, volviéndose a señalar para el 30 de septiembre de 2025, fecha en la que se deliberó y votó el asunto con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación.**

El objeto de este recurso de casación consiste, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en determinar si el plazo aplicable para solicitar el aplazamiento del pago de las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones, conforme a la previsión del artículo 90.2 del RISD, que lo reduce a los cinco primeros meses, en relación con el periodo contemplado por el artículo 38.1 de la LISD, que exige la presentación de la solicitud antes de expirar el plazo reglamentario de pago (seis meses), supone una limitación reglamentaria contraria a la previsión explícita término establecido por una norma con rango de Ley.

Además, debemos esclarecer si es posible interpretar las normas aplicables al caso, relativas al plazo de solicitud del aplazamiento del pago de las autoliquidaciones del impuesto referido, de manera que sea exigible esa solicitud antes que la presentación de la propia autoliquidación que incorpora la propia deuda tributaria de cuyo aplazamiento se trata.

SEGUNDO.- Hechos relevantes para la resolución del recurso de casación.

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos relevantes para la resolución del recurso de casación los siguientes:

1. Fallecimiento de la causante.

El 24 de febrero de 2017 falleció Doña Francisca siendo sus herederos don Benigno y don Blas.

2. Autoliquidación por el concepto de ISD.

El 23 de febrero de 2018 Don Benigno presentó autoliquidación núm. NUM000 por el concepto de Impuesto sobre Sucesiones en relación a la herencia de Doña Francisca, fallecida en 24 de febrero de 2017, por un importe de 138.178,86 euros.

El 23 de febrero de 2018 Don Blas presentó autoliquidación núm. NUM001 por el concepto de Impuesto sobre Sucesiones en relación a la herencia de Doña Francisca, fallecida en 24 de febrero de 2017, por un importe de 137.887,00 euros.

3. Solicitud de aplazamiento especial del artículo 38 de la LISD.

El mismo día 23 de febrero de 2018, don Benigno y don Blas solicitaron el aplazamiento de pago especial de la deuda al amparo de lo establecido en el artículo 38.1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto o sobre Sucesiones y Donaciones, por plazo de un año.

De forma simultánea, es decir, en el propio acto presencial de presentación de las autoliquidaciones y de las solicitudes de aplazamiento, fueron requeridos por la Oficina Gestora para la aportación de una serie de documentos de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46.6 del Reglamento General de Recaudación. El 7 de marzo de 2018 don Benigno y don Blas contestaron al requerimiento aportando la documentación interesada.

4. Inadmisión de las solicitudes por extemporáneas.

El 23 de agosto de 2018 la Gerencia Provincial de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía en Sevilla dictó acuerdo núm. 2018/531 por el que inadmitió, por extemporánea, la solicitud deducida por D. Benigno para el aplazamiento del pago de la liquidación núm. NUM002, derivada del Impuesto sobre Sucesiones, por un importe de 138.178,86 euros de acuerdo con el artículo 90 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

El 23 de agosto de 2018 la Gerencia Provincial de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía en Sevilla dictó acuerdo núm. 2018/532 por el que inadmitió, por extemporánea, la solicitud deducida por D. Blas para el aplazamiento del pago de la liquidación núm. NUM003, derivada del Impuesto sobre Sucesiones, por un importe de 137.887,00 euros de acuerdo con el artículo 90 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

5. Interposición de reclamación económico-administrativa.

Contra los dos acuerdos de inadmisión D. Benigno y D. Blas interpusieron las reclamaciones económico-administrativas NUM004 y NUM004 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía.

El 22 de junio de 2020 el Tribunal Regional dictó sendas resoluciones por las que desestimó las citadas reclamaciones.

6. Interposición del recurso contencioso-administrativo.

D. Benigno y D. Blas interpusieron recurso contencioso-administrativo contra las mencionadas resoluciones, que se tramitaron de manera acumulada con los núm. 559/2020 y 560/2020 ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla.

La *ratio decidende* de la sentencia sobre la inadmisibilidad de la solicitud de aplazamiento se contiene en el Fundamento de Derecho Segundo con el siguiente tenor literal:

«[...] En el caso examinado, los recurrentes presentaron sus autoliquidaciones por el impuesto el **día antes de expirar el plazo de seis meses establecido al efecto en la normativa reguladora, art 67.1.a) del Reglamento del Impuesto**. El mismo día, presentaron escritos solicitando el aplazamiento, solicitudes que les han sido inadmitidas por extemporáneas.

Tal extemporaneidad resulta de la "normativa específica" (en concreto para los supuestos de autoliquidaciones) a que alude el antes transcrito art 46.1 del RGR y que no es otra que la contemplada en el art 90 del Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones aprobado por Real Decreto 1629/91, de 8 de noviembre, a cuyo tenor para el aplazamiento y fraccionamiento de autoliquidaciones "....si en el régimen de presentación de documentos correspondiese a las oficinas gestoras la competencia para acordar el aplazamiento y el fraccionamiento de pago y concurren los requisitos establecidos en los artículos 82, 83 y 84 de este Reglamento, los interesados podrán solicitar de la oficina competente para admitir la autoliquidación, dentro de los cinco primeros meses del plazo establecido, la concesión del beneficio....".

Luego es evidente que la solicitud de aplazamiento no se presentó en tiempo hábil, pues se hizo una vez transcurridos los cinco meses de los seis de que se disponía para la presentación de la autoliquidación conforme al antes citado art 67.1.a) del Reglamento del Impuesto».

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

TERCERO.- Marco jurídico.

1.A estos efectos, el presente recurso de casación plantea la necesidad de interpretar los artículos 31, 34, 36, 37 y 38 Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en la redacción aplicable *ratione temporis*, del siguiente tenor literal:

«CAPÍTULO X

Obligaciones formales

Artículo 31. Declaración y liquidación.

1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar una declaración tributaria, comprensiva de los hechos imponible a que se refiere esta ley, en los plazos y en la forma que reglamentariamente se fijen. No obstante lo anterior, podrán optar por presentar una autoliquidación, en cuyo caso deberán practicar las operaciones necesarias para determinar el importe de la deuda tributaria y acompañar el documento o declaración en el que se contenga o se constate el hecho imponible.

2. Los sujetos pasivos deberán aplicar el régimen de autoliquidación del impuesto con carácter obligatorio en las comunidades autónomas en que así se establezca en esta ley.

Los sujetos pasivos deberán aplicar el régimen de autoliquidación por los hechos imponible en los que el rendimiento del impuesto se considere producido en el territorio de dichas comunidades autónomas en virtud de los puntos de conexión aplicables de acuerdo con lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

[...]

CAPÍTULO XI

Gestión del Impuesto

Sección 1.ª Liquidación

Artículo 34. Normas generales.

[...]

4. De acuerdo con lo dispuesto en el apartado anterior, se establece el régimen de autoliquidación del impuesto con carácter obligatorio en las siguientes Comunidades Autónomas:

[...]

Comunidad Autónoma de Andalucía

Sección 2.ª Pago del Impuesto

Artículo 36. Pago del Impuesto.

1. Excepción hecha de los supuestos de **autoliquidación, que se registrarán por sus normas específicas**, el pago de las liquidaciones practicadas por la Administración por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones deberá realizarse en los plazos señalados en el Reglamento General de Recaudación.

[...]

Sección 3.ª Aplazamiento y fraccionamiento de pago

Artículo 37. Norma general.

Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos siguientes de esta sección, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones **serán aplicables** las normas sobre aplazamiento y fraccionamiento de pago establecidas en el **Reglamento General de Recaudación**.

Artículo 38. Aplazamiento y fraccionamiento por las oficinas de gestión.

1. Los órganos competentes para la gestión y liquidación del Impuesto podrán acordar el aplazamiento, por término de hasta un año, **del pago de las liquidaciones practicadas** por causa de muerte, siempre que no exista inventariado efectivo o bienes de fácil realización suficientes para el abono de las cuotas liquidadas **y se solicite antes de expirar el plazo reglamentario de pago**. La concesión del aplazamiento implicará la obligación de abonar el interés de demora correspondiente.

2. En los mismos supuestos y condiciones podrán acordar el fraccionamiento de pago, en cinco anualidades como máximo, siempre que se garantice el pago en la forma que reglamentariamente se determine.

Síguenos en...

3. Asimismo, podrá acordarse el aplazamiento del pago, en las mismas condiciones a que hacen referencia los números anteriores, hasta que fuesen conocidos los causahabientes en una sucesión».

2. También será preciso interpretar los siguientes preceptos del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

«TÍTULO II

Gestión del Impuesto

[...]

CAPÍTULO II

Régimen de presentación de documentos

[...]

Sección segunda: plazos de presentación, prórroga y suspensión

Art. 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.

[...]

Sección séptima: pago del impuesto, aplazamiento y fraccionamiento del pago

Art. 81. Supuestos generales de aplazamiento y fraccionamiento.

Sin perjuicio de los supuestos especiales de aplazamiento y fraccionamiento de pago, a que se refieren los artículos siguientes de esta Sección, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones serán aplicables las normas sobre aplazamiento y fraccionamiento de pago del Reglamento General de Recaudación.

[...]

CAPÍTULO III

Autoliquidación

Sección primera: requisitos y presentación

Art. 86. Régimen de autoliquidación: Requisitos.

[...]

Art. 87. Presentación e ingreso de autoliquidaciones.

[...]

Art. 87 bis. Regulación de los medios de acreditación de la presentación y pago, en su caso, del impuesto, ante la oficina gestora competente, para los contribuyentes que deban tributar a la Administración Tributaria del Estado.

[...]

Sección segunda: tramitación

Art. 88. Tramitación de autoliquidaciones.

[...]

Sección tercera: autoliquidaciones parciales

Art. 89. Autoliquidaciones parciales a cuenta.

[...]

Sección cuarta: aplazamientos y fraccionamientos

Art. 90. Aplazamiento y fraccionamiento de autoliquidaciones.

1. Serán aplicables las normas del Reglamento General de Recaudación para la concesión de aplazamientos y fraccionamientos del pago de autoliquidaciones que los interesados deban satisfacer por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

2. No obstante, si en el régimen de presentación de documentos correspondiese a las oficinas gestoras la competencia para acordar el aplazamiento y el fraccionamiento de pago y concurren los requisitos establecidos en los artículos 82, 83 y 84 de este Reglamento, los interesados podrán solicitar de la oficina competente para admitir la autoliquidación, **dentro de los cinco primeros meses del plazo establecido, la concesión del beneficio.** Si la petición fuese denegada, el plazo para el ingreso se entenderá prorrogado en los días transcurridos desde el de la presentación de la solicitud hasta el de notificación del acuerdo denegatorio, sin perjuicio del abono de los intereses de demora que procedan».

3. Asimismo será preciso interpretar el artículo 65 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria que es del siguiente tenor literal:

«Artículo 65. Aplazamiento y fraccionamiento del pago.

1. Las deudas tributarias que se encuentren en período voluntario o ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse **en los términos que se fijan reglamentariamente** y previa solicitud del obligado tributario, cuando su situación económico-financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos».

Síguenos en...

Y por último los artículos 46 y 47 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación que disponen:

«Artículo 46. Solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento.

1. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento se dirigirán al órgano competente para su tramitación dentro de los plazos siguientes:

a) Deudas que se encuentren en periodo voluntario de ingreso o de presentación de las correspondientes autoliquidaciones: dentro del plazo fijado para el ingreso en el artículo 62.1, 2 y 3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, **o en la normativa específica.** A estos efectos, en el **caso de deudas resultantes de autoliquidaciones presentadas fuera de plazo, sólo se entenderá que la solicitud se presenta en periodo voluntario cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se presente junto con la autoliquidación extemporánea.**

Artículo 47. Inadmisión de solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento.

1. Serán inadmitidas las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento en los siguientes casos:

a) Cuando la deuda deba ser declarada mediante autoliquidación y esta última no haya sido objeto de presentación con anterioridad o conjuntamente con la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento».

CUARTO.- Plazo para solicitar el aplazamiento y fraccionamiento de pago en el Impuesto sobre Sucesiones cuando para la gestión y liquidación del impuesto se sigue el régimen de autoliquidación.

1. Para dar respuesta a las cuestiones planteada en el presente recurso de casación debemos comenzar por hacer una breve exposición de la evolución histórica que ha experimentado el sistema de gestión y liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en nuestro ordenamiento jurídico.

En la redacción inicial el artículo 31 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones contemplaba única y exclusivamente la gestión y liquidación del impuesto a través del sistema de declaración tributaria, así, los sujetos pasivos del impuesto venían obligados a presentar una declaración tributaria, comprensiva de los hechos imposables a que se refería la Ley, en los plazos y en la forma que reglamentariamente se fijaran, y, una vez presentada la declaración la administración tributaria procedía a dictar una liquidación.

El artículo 31 de la LISD, sin embargo, fue objeto de una modificación operada a través del artículo 5.2.3 de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.

El artículo 31 de la LISD en la versión actual y vigente desde 2003 distingue claramente entre el régimen de declaración y autoliquidación cuando afirma que los sujetos pasivos vendrán obligados a «presentar una declaración tributaria, comprensiva de los hechos imposables a que se refiere esta ley, en los plazos y en la forma que reglamentariamente se fijen. No obstante lo anterior, podrán optar por presentar una autoliquidación, en cuyo caso deberán practicar las operaciones necesarias para determinar el importe de la deuda tributaria y acompañar el documento o declaración en el que se contenga o se constate el hecho imponible, añade la norma que los sujetos pasivos deberán aplicar el régimen de autoliquidación del impuesto con carácter obligatorio en las comunidades autónomas en que así se establezca en esta ley».

La preferencia del Legislador al diseñar nuestro sistema tributario actual por el régimen de autoliquidación frente al régimen de declaración es clara. De ser optativo el sistema de autoliquidación en el año 2003 se ha pasado a la obligatoriedad del sistema de autoliquidación en 14 Comunidades Autónomas, entre ellas la Comunidad Autónoma de Andalucía.

2. Avanzando en nuestra exposición debemos afirmar que el transcurso del tiempo o el cumplimiento de los plazos tiene una importancia capital en la gestión y liquidación de los impuestos, y así debemos distinguir los siguientes hitos o momentos en los que el cumplimiento de los plazos tiene incidencia en el procedimiento tributario en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

2.1. El primer hito o momento con relevancia a efectos del impuesto de sucesiones es el devengo del impuesto.

En las adquisiciones por causa de muerte el impuesto se devenga el día del fallecimiento del causante o cuando adquiera firmeza la declaración de fallecimiento del ausente conforme al artículo 196 del Código Civil (artículo 24 LISD y artículo 47 RISD).

2.2. El segundo hito o plazo relevante en la gestión y liquidación del impuesto es el plazo de presentación de la declaración o de la autoliquidación. De la lectura conjunta de los artículos 67.1 y 87.1 RISD se desprende que el plazo de presentación de la declaración o autoliquidación cuando se trate de adquisiciones por causa de muerte, en el de **seis meses**, contados desde el día del fallecimiento del causante o desde aquel en que adquiera firmeza la declaración de fallecimiento. No existe diferencia en cuanto al plazo de presentación cuando se siga el sistema de declaración o de autoliquidación.

Los recurrentes incumplieron este plazo, presentaron las autoliquidaciones un año después de la muerte de la causante, pero cuando todavía estaban en periodo voluntario.

2.3. El siguiente plazo que hay que tener en cuenta es un plazo de 5 meses para solicitar la prórroga de los plazos de presentación de la declaración o de la autoliquidación. Este plazo de 5 meses es igual en ambos supuestos se encuentra regulado en los artículos 68 y 87.1 RISD.

El artículo 68 RISD se intitula "Prórroga de los plazos de presentación" y dispone 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».

Añade el artículo 87 RISD relativo a la "Presentación e ingreso de autoliquidaciones", que:

«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».

Por tanto, de la lectura conjunta de los artículos 67, 68 y 87.1 RISD se desprende que: (i) la declaración del impuesto de sucesiones tiene un plazo de presentación de seis meses que se puede prorrogar por otros seis meses adicionales, previa solicitud en los cinco primeros meses del plazo de presentación establecido, y, (ii) la autoliquidación del impuesto de sucesiones tiene un plazo de presentación de seis meses que se puede prorrogar por otros seis meses adicionales, previa solicitud en los cinco primeros meses del plazo de presentación establecido.

La prórroga concedida comenzará a contarse desde que finalice el plazo de seis meses establecido para la presentación de la declaración o la autoliquidación y llevará aparejada el pago de los intereses de demora correspondientes.

2.4. El último plazo que debemos analizar es el relativo a la **solicitud de aplazamiento y fraccionamiento del pago** que es el cuestionado en este recurso de casación.

El "Aplazamiento y fraccionamiento de pago" está regulado en los artículos 37 y 38 Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que están ubicados sistemáticamente en la Sección 3.ª del Capítulo XI relativo a la "Gestión del Impuesto". Estos artículos no han sido objeto de modificación alguna desde que se aprobó la LISD, tiene la misma redacción desde que se promulgó la Ley en el año 1987 cuando solo estaba vigente el sistema de declaración, sistema en el que tras la presentación de la declaración la oficina gestora debe proceder a practicar la oportuna liquidación.

El artículo 37 LISD se intitula "Norma general" y dispone que:

«Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos siguientes de esta sección, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones **serán aplicables** las normas sobre aplazamiento y fraccionamiento de pago establecidas en el **Reglamento General de Recaudación**».

Por su parte, el artículo 65.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria remite al desarrollo reglamentario la regulación de los aplazamientos y fraccionamientos del pago cuando afirma que «Las deudas tributarias que se encuentren en período voluntario o ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse **en los términos que se fijan reglamentariamente** y previa solicitud del obligado tributario, cuando su situación económico-financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos».

(i) En primer lugar debemos determinar cuál es el plazo para solicitar el aplazamiento y fraccionamiento de pago cuando el sujeto pasivo se haya limitado a presentar ante la Administración Tributaria la documentación requerida para que ésta proceda a la liquidación del impuesto.

El artículo 38.1 LISD literalmente dispone que:

«1. Los órganos competentes para la gestión y liquidación del Impuesto podrán acordar el aplazamiento, por término de hasta un año, **del pago de las liquidaciones practicadas** por causa de muerte, siempre que no exista inventariado efectivo o bienes de fácil realización suficientes para el abono de las cuotas liquidadas **y se solicite antes de expirar el plazo reglamentario de pago**. La concesión del aplazamiento implicará la obligación de abonar el interés de demora correspondiente».

Debemos por tanto interpretar la expresión «**liquidaciones practicadas**» contenida en el artículo 38.1 de la LISD, -que es una norma tributaria- por lo que debemos acudir según lo dispuesto en el artículo 12 de la LGT al artículo 3.1º del Código Civil que señala que «las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos ... atendiendo al espíritu y finalidad de aquéllas» de donde se infiere que la interpretación de cualquier precepto -aquí el artículo 38.1 LISD- contenido dentro de nuestro amplio y complejo ordenamiento jurídico no puede efectuarse aisladamente sino que, por contra, ha de indagarse su correcta hermenéutica de forma sistemática, poniéndola en conjunción con el resto de previsiones integradas en el ordenamiento jurídico español.

Por tanto, la expresión liquidación debe interpretarse según el sentido propio de la palabra por lo que hace referencia única y exclusivamente a la institución jurídica de las liquidaciones tributarias reguladas actualmente en el artículo 101 de la LGT, excluyendo el concepto de autoliquidación del artículo 120 de la LGT.

En el contexto en que se redactó la norma en el año 1987 la expresión liquidación solo podía referirse a las liquidaciones del actual artículo 101 de la LGT porque en aquella fecha no estaba vigente en sistema de autoliquidación en el impuesto sobre sucesiones. Como hemos dicho la norma no contemplaba el sistema de autoliquidación. El Legislador al modificar la norma en el año 2003 e introducir el sistema de autoliquidación en la gestión y liquidación del impuesto sobre sociedades no modificó los artículos 37 y 38 de la LISD pudiendo haberlo hecho, tampoco lo hizo en las posteriores modificaciones de la ley, por lo que

no podemos aceptar que la expresión liquidación abarque las liquidaciones y autoliquidaciones como pretende el recurrente.

Actualmente el plazo para el pago de las liquidaciones está regulado con rango legal, no reglamentario, en el artículo 62.2 LGT que establece que en el caso de deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración, el pago en período voluntario deberá hacerse en los siguientes plazos:

a) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente. b) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

(ii) En segundo lugar debemos esclarecer cuál es el plazo para solicitar el aplazamiento y fraccionamiento del pago cuando el sujeto pasivo ha procedido a la autoliquidación del impuesto al haber descartado que el artículo 38 de la LISD sea aplicable a los supuestos en los que el impuesto se gestiona y liquida siguiendo el sistema de autoliquidación.

Los artículos 37 de la LIS y 65.1 de la LGT establecen que serán aplicables las normas sobre aplazamiento y fraccionamiento de pago establecidas en el Reglamento General de Recaudación

Pues bien, el artículo 46.1 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación dispone que:

«Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento se dirigirán al órgano competente para su tramitación dentro de los plazos siguientes:

a) Deudas que se encuentren en periodo voluntario de ingreso o de presentación de las correspondientes autoliquidaciones: dentro del plazo fijado para el ingreso en el artículo 62.1, 2 y 3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, **o en la normativa específica.** A estos efectos, en el caso de **deudas resultantes de autoliquidaciones presentadas fuera de plazo**, sólo se entenderá que la solicitud se presenta en periodo voluntario cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se presente junto con la autoliquidación extemporánea».

Añade el artículo 47 del Real Decreto 939/2005 que:

«1. Serán inadmitidas las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento en los siguientes casos:

a) Cuando la deuda deba ser declarada mediante **autoliquidación y esta última no haya sido objeto de presentación con anterioridad o conjuntamente con la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento**».

Además, debemos afirmar que lo relevante a efectos de entender si la solicitud de aplazamiento está o no dentro de plazo, es que nos encontremos ante una deuda, que además está en periodo voluntario de ingreso, y, en el caso de las autoliquidaciones, la deuda tributaria solo se materializa cuando se incorpora a la autoliquidación, como acertadamente indica el auto de admisión, y no antes.

De esta manera exigir que la solicitud de aplazamiento se presente dentro de los cinco primeros meses del plazo establecido para presentar la autoliquidación, significaría eliminar un mes del plazo total del que dispone el contribuyente para presentar la autoliquidación. Y, por tanto, el artículo 90.2 RISD está en contra de lo dispuesto en el artículo 62 LGT, norma con rango de ley, que establece que las deudas tributarias resultantes de una autoliquidación deberán pagarse en los plazos que establezca la normativa de cada tributo (que en ese caso son seis meses), por lo que debe prevalecer dicho precepto.

De lo hasta aquí expuesto podemos afirmar que:

(i) El artículo 38 Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones resulta única y exclusivamente aplicable a los supuestos en los que en los que la gestión y liquidación del impuesto sigue el sistema de declaración, no resultando de aplicación en los supuestos en los que se siga el sistema de autoliquidación.

(ii) El artículo 37 Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones resulta aplicable a los supuestos en los que en los que la gestión y liquidación del impuesto sigue tanto el sistema de declaración como el de autoliquidación.

(iii) De los artículos 37 y 38 LISD, artículo 81 del RISD, artículo 62.2 de la LGT y artículo 46.1.a) del RGR se desprende que en los supuestos en los que se siga para la gestión y liquidación del impuesto el régimen de declaración las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento del pago de las liquidaciones practicadas por la administración tributaria deberá efectuarse antes de expirar el plazo de pago en periodo voluntario por lo que deberán efectuarse antes de los siguientes plazos: a) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente. b) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

(iv) Del artículo 37 de la LISD, artículo 62.1 de la LGT y artículo 46.1.a) del RGR se desprende que en los supuestos en los que se siga para la gestión y liquidación del impuesto el régimen de autoliquidación, y, la autoliquidación haya sido presentadas fuera de plazo, sólo se entenderá que la solicitud se presenta en periodo voluntario cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se presente junto con la autoliquidación extemporánea, y, solo podrá ser inadmitida la solicitud de aplazamiento y fraccionamiento cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento no haya sido objeto de presentación con anterioridad o conjuntamente con la autoliquidación.

QUINTO.- Jurisprudencia que se establece.

Síguenos en...

De conformidad con establecido el artículo 93.1 LJCA, procede, en función de todo lo razonado responder a las cuestiones suscitadas en el auto de admisión y declarar que:

1.El artículo 38 Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones resulta única y exclusivamente aplicable a los supuestos en los que en los que la gestión y liquidación del impuesto sigue el sistema de declaración, no resultando de aplicación en los supuestos en los que se siga el sistema de autoliquidación.

2.El artículo 37 Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones resulta aplicable a los supuestos en los que en los que la gestión y liquidación del impuesto sigue tanto el sistema de declaración como el de autoliquidación.

3.Los artículos 37 y 38 de la LISD, artículo 81 del RISD, artículo 62.2 de la LGT y artículo 46.1.a) del RGR deben interpretarse en el sentido de que en los supuestos en los que se siga para la gestión y liquidación del impuesto el régimen de declaración, las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de las liquidaciones practicadas por la administración tributaria deberá efectuarse antes de expirar el plazo de pago en período voluntario por lo que deberá efectuarse antes de los siguientes plazos: a) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente. b) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

4.Del artículo 37 de la LISD, artículo 62.1 de la LGT y artículo 46.1.a) del RGR se desprende que en los supuestos en los que se siga para la gestión y liquidación del impuesto el régimen de autoliquidación, y, la autoliquidación haya sido presentadas fuera de plazo, sólo se entenderá que la solicitud se presenta en periodo voluntario cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se presente junto con la autoliquidación extemporánea, y, solo podrá ser inadmitida la solicitud de aplazamiento y fraccionamiento cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento no haya sido objeto de presentación con anterioridad o conjuntamente con la autoliquidación.

QUINTO.- Resolución del recurso de casación y de las cuestiones y pretensiones deducidas en el proceso de instancia.

En virtud de todo lo razonado procede casar y anular la sentencia recurrida, y, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 93.1 LJCA debemos resolver las cuestiones y pretensiones deducidas en el proceso conforme a la jurisprudencia establecida y a las restantes normas que fueran aplicables.

Procede por tanto declarar no conformes a Derechos las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía de 22 de junio de 2020 por las que se desestimaron las reclamaciones económico-administrativas núm. NUM004 y NUM004 interpuestas contra las resoluciones de 23 de agosto de 2018 dictadas por la Gerencia Provincial de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía en Sevilla por las que, a su vez se inadmitieron, por extemporánea, las solicitudes deducida por los recurrentes para el aplazamiento del pago de las autoliquidaciones practicadas por el concepto de Impuesto sobre Sucesiones por no ser conforme a Derecho, ordenando la admisión de dichas solicitudes para su tramitación y resolución.

SEXTO.- Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad, de conformidad con el artículo 139.1 LJCA, habida cuenta de las dificultades jurídicas que la cuestión jurídica suscitaba como evidencia la admisión del recurso de casación.

F A L L O

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º)Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia.

2º)Haber lugar al recurso de casación interpuesto por D. Benigno y D. Blas contra la sentencia dictada el 26 de mayo de 2023 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Sevilla, que desestimó los recursos contencioso-administrativos tramitados como procedimientos ordinario núm. 559/2020 y 560/2020 acumulados, sentencia que se casa y anula.

3º)Estimar el recurso contencioso-administrativo núm. 559/2020 y 560/2020 acumulados interpuesto por D. Benigno y D. Blas contra las resoluciones del Tribunal Económico- Administrativo Regional de Andalucía de 22 de junio de 2020 por las que se desestimaron las reclamaciones económico-administrativas núm. NUM004 y NUM004 interpuestas contra las resoluciones de 23 de agosto de 2018 dictadas por la Gerencia Provincial de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía en Sevilla por las que, a su vez se inadmitieron, por extemporánea, las solicitudes deducidas por los recurrentes para el aplazamiento del pago de las autoliquidaciones practicadas por el concepto de Impuesto sobre Sucesiones por no ser conforme a Derecho, ordenando la admisión de dichas solicitudes para su tramitación y resolución.

4º)No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia. Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

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

Síguenos en...

