

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 18-09-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1680/2025

SUMARIO:

Deuda tributaria. Extinción de la deuda tributaria. Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Interrupción. Por actuación del obligado tributario conducente a la liquidación. Solicitud de prórroga extemporánea. Se analiza si una solicitud extemporánea de prórroga para presentar la documentación relativa a adquisiciones por causa de muerte en el Impuesto sobre Sucesiones puede interrumpir el plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar dicho impuesto, previsto en el art. 66.a) de la Ley General Tributaria (LGT). Sin embargo, una solicitud de prórroga extemporánea no altera el inicio del cómputo del plazo de prescripción. Además, incluso las solicitudes de prórroga válidamente presentadas no pueden considerarse causas de interrupción de la prescripción, pues su función es únicamente posponer el nacimiento del plazo, no interrumpir uno ya iniciado.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante solicita conocer la virtualidad que una petición extemporánea de prórroga del plazo de presentación de los documentos o declaraciones relativos a adquisiciones por causa de muerte podría tener a efectos de interrumpir el plazo de prescripción de la potestad de liquidar el Impuesto sobre Sucesiones que el artículo 66.a) de la LGT reconoce a la Administración tributaria.

Cuestión planteada:

La consulta plantea la siguiente cuestión:

1) ¿La presentación extemporánea, y su consecuente denegación por la administración tributaria, de la petición de prórroga del plazo de presentación de los documentos o declaraciones relativos a adquisiciones por causa de muerte, interrumpe el plazo de prescripción del art. 66. a) de la Ley General Tributaria?

Contestación:**PRIMERO.**

La Administración tributaria tiene reconocida la potestad de liquidar las obligaciones tributarias (identificada como "derecho" en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en adelante LGT). Su ejercicio respecto a una obligación tributaria concreta está sujeto a un plazo de prescripción de 4 años establecido en la misma LGT en su artículo 66.a). Dicho precepto se pronuncia en los siguientes términos:

"Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación."

El cómputo de este plazo sólo podrá iniciarse, conforme a lo dispuesto en el artículo 67.1.a) de la LGT, a partir del momento en el que la Administración puede comenzar a ejercer esta potestad liquidadora.

"Artículo 67. Cómputo de los plazos de prescripción.

1. El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley conforme a las siguientes reglas:

En el caso a), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación. (...)".

SEGUNDO.

En cuanto que plazo de prescripción, su cómputo puede verse interrumpido una vez iniciado por algunas de las causas reconocidas en la ley. Así, el artículo 68.1 de la LGT identifica los supuestos interruptivos para con el cómputo del plazo de prescripción del ejercicio de esta potestad de liquidar.

"Artículo 68. Interrupción de los plazos de prescripción

.

1. El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se

Síguenos en...

dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.

c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria.”

La cuestión que se plantea en la presente consulta es la posible subsunción de la presentación de una solicitud extemporánea de prórroga para presentar los documentos y declaraciones exigidos a efectos de la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones entre las causas de interrupción del art. 68.1 de la LGT.

TERCERO.

La consulta que se somete a este Centro Directivo requiere analizar no solo si la solicitud extemporánea de prórroga podría ser considerada una causa de interrupción, sino un elemento previo, esto es, si realmente se ha iniciado el cómputo del plazo de prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria, al considerar que la solicitud de prórroga a que se refiere la consulta puede considerarse como una circunstancia que pospone el nacimiento del ejercicio de la potestad liquidadora de la Administración tributaria.

La regulación de las obligaciones formales del ISD se establece en la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante, LISD).

En este punto, la normativa del Impuesto sobre Sucesiones establece un sistema doble de liquidación en el artículo 31 de la LISD que dispone:

“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.”.

El desarrollo reglamentario se efectúa a través del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (en adelante, RISD). Los artículos 64, 67 y 68 establecen, respectivamente, lo siguiente:

“Art. 64. Presentación de documentos y declaraciones.

Los sujetos pasivos deberán presentar ante los órganos competentes de la Administración tributaria los documentos a los que se hayan incorporado los actos o contratos sujetos o, a falta de incorporación, una declaración escrita sustitutiva en la que consten las circunstancias relevantes para la liquidación, para que por aquéllos se proceda a su examen, calificación, comprobación y a la práctica de las liquidaciones que procedan, en los términos y en los plazos que se señalan en los artículos siguientes.

Los sujetos pasivos podrán optar por presentar una declaración-liquidación, 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”.

Art. 67. Plazos de presentación.

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. El mismo plazo será aplicable a las adquisiciones del usufructo pendientes del fallecimiento del usufructuario, aunque la desmembración del dominio se hubiese realizado por acto «inter vivos».

b) En los demás supuestos, en el de treinta días hábiles, a contar desde el siguiente a aquel en que se cause el acto o contrato.”

Síguenos en...

“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.

(...)

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

5. En 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.

7. Si finalizado el plazo de prórroga no se hubiesen presentado los documentos, se podrá girar liquidación provisional en base a los datos de que disponga la Administración, sin perjuicio de las sanciones que procedan.”

CUARTO.

Analizando, en primer lugar, la fecha de inicio del cómputo del plazo de prescripción del ejercicio de la potestad de liquidar el citado impuesto, de la regulación transcrita se desprende que, de acuerdo con los artículos 66.a) y 67.1.a) de la LGT, se fijaría, con carácter general, al día siguiente al transcurso del plazo de los 6 meses que fija el artículo 67.1 del RISD.

No obstante, este inicio puede ser pospuesto si concurriera la prórroga a que se refiere el artículo 68 del RISD.

En ese caso, la fecha de inicio del cómputo del plazo de prescripción de la potestad de liquidar el Impuesto sobre Sucesiones se identificaría, para el caso de denegación de la solicitud, con la de notificación del acuerdo denegatorio o, para el caso de concesión, con la de finalización del plazo adicional reconocido. Esta interpretación la confirmaría el propio artículo 68.7 RISD, en cuanto que durante el plazo de prórroga la Administración tributaria carece de potestad para liquidar el Impuesto sobre Sucesiones, y sólo podrá hacerlo una vez transcurrido este.

QUINTO.

Sin embargo, la situación es distinta para el caso de una solicitud de prórroga presentada extemporáneamente. El artículo 68.4 del RISD se pronuncia en los siguientes términos:

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

A estos efectos, resulta relevante interpretar la expresión “no se concederá”, por cuanto dicho término podría interpretarse, bien como “denegación” en el sentido apuntado por el apartado 5 del artículo 68 del RISD de lo que se podría derivar la ampliación del plazo ad cautelam al que se refiere el propio apartado 5, o bien como “inadmisión”, que implicaría que ningún efecto tendría la presentación de la solicitud.

En estos casos, la citada expresión debe ser interpretada como inadmisión, en tanto en cuanto no se ha cumplido el plazo mínimo previsto por la normativa para la tramitación de la solicitud. Según la STS 2065/2017, de 21 de diciembre (rec. 496/2017), FJ 5º:

“Las resoluciones de inadmisión rechazan la solicitud, sin juzgar el fondo de la misma, porque se incumplen presupuestos o requisitos que condicionan su estudio y decisión. No ha lugar a pronunciarse porque no concurren las circunstancias a las que el ordenamiento jurídico sujeta el pronunciamiento de una decisión sobre el fondo o el interesado ha incumplido las cargas que dicho ordenamiento le impone para que un órgano (...) considere su solicitud.”

La citada jurisprudencia advierte que la distinción “no es meramente nominalista (“inadmisión” versus “desestimación”)”, puesto que “mediante la inadmisión a trámite se tiene por no presentada la solicitud de suspensión a todos los efectos”

Síguenos en...

En consecuencia, en la medida en que la acción de la Administración no queda afectada por la solicitud de prórroga, el inicio del cómputo de ese plazo debe seguir fijándose conforme a la regla general del 67.1.a) del RISD, sin que se posponga por una solicitud carente de efectos al respecto.

SEXTO.

Si la virtualidad de las solicitudes de prórroga que reúnen los requisitos del RISD consiste en retrasar el inicio del cómputo del plazo de prescripción conforme a lo dispuesto en el artículo 68.5 del RISD en relación con el artículo 67.1, segundo párrafo de la LGT, no cabe que a su vez sean interruptivas del plazo de prescripción, puesto que sólo se puede interrumpir el cómputo del plazo de prescripción que previamente se ha iniciado conforme al principio de actio nata.

A la vista de todo lo anterior, las solicitudes de prórroga no pueden ser consideradas como causas interruptivas del plazo de prescripción del ejercicio de la potestad de liquidar el ISD.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley General Tributaria.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

