

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 24-09-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1744/2025

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones mortis causa. Hecho imponible. *No presentación de la declaración por no haber aceptación de la herencia.* Un heredero único, ante la falta de liquidez para afrontar el pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), decide no aceptar la herencia, ni de forma expresa ni tácita. La herencia queda en situación de herencia yacente, dotándose del correspondiente NIF y limitando su actuación a actos de mera administración y conservación del caudal relicto. Pero mientras no exista aceptación de la herencia no se produce jurídicamente la adquisición hereditaria. En consecuencia, desde la perspectiva tributaria, no puede entenderse realizado el hecho imponible del ISD, con lo cual no existe obligación de presentar el ISD mientras la herencia no haya sido aceptada.

Aceptación de la herencia fuera de plazo. Cuando la herencia es finalmente aceptada -ya sea de forma expresa o tácita- se retrotrae la aceptación al momento del fallecimiento del causante. Si la aceptación se formaliza una vez transcurrido el plazo legal para presentar el ISD, la autoliquidación deberá presentarse fuera de plazo, con los recargos, intereses o sanciones que procedan conforme a la normativa tributaria.

No se inicia el plazo de prescripción si la herencia está yacente. Se establece un plazo de cuatro años para que la Administración pueda determinar la deuda tributaria, plazo que comienza a contarse desde el día siguiente a aquel en que finaliza el plazo reglamentario de presentación de la declaración o autoliquidación. Pero mientras no exista aceptación de la herencia no nace la obligación de presentar el ISD, no puede entenderse iniciado el cómputo del plazo de prescripción. En consecuencia, la permanencia de la herencia en situación de yacencia durante más de cuatro años desde el fallecimiento no determina, por sí sola, la prescripción del impuesto.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante ha sido instituido heredero único en virtud de testamento. No dispone por el momento de la liquidez necesaria para hacer frente al Impuesto de Sucesiones por lo que mientras busca financiación no va a aceptar la herencia, ni expresa ni tácitamente. La herencia quedará en una situación de herencia yacente y se obtendrá el correspondiente CIF en la AEAT. La herencia yacente se limitará a ejercer actos de mera administración y conservación del caudal relicto.

Cuestión planteada:

- Si mientras la herencia está yacente existe obligación de presentar el Impuesto de Sucesiones.
- Si se producirá la prescripción del impuesto si la herencia sigue yacente tras 4 años y 6 meses desde el fallecimiento de la causante.

Contestación:

Desde el punto de vista fiscal, los artículos 3.1.a) y 5.a) y 24 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE 19 de diciembre) -en adelante LISD-, establecen que:

“Artículo 3.º Hecho imponible.

1. Constituye el hecho imponible:

- a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.

(...)”.

“Artículo 5.º Sujetos pasivos.

Síguenos en...



Estarán obligados al pago del impuesto a título de contribuyentes, cuando sean personas físicas:

a) En las adquisiciones “mortis causa”, los causahabientes.

(...”).

“Artículo 24. Devengo.

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.

(...”).

Por lo que se refiere a la prescripción del Impuesto, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) establece en los siguientes artículos:

“Artículo 66. Plazos de prescripción.

Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

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

(...”).

“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.

(...”).

“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:

Síguenos en...



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

(...)".

Por último, respecto a la aceptación de la herencia, en lo que se refiere al Derecho común, la regulación civil de la aceptación y repudiación de la herencia está contenida en los artículos 988 a 1.009 del Código Civil. Los tres primeros de estos artículos disponen lo siguiente:

“Artículo 988.

La aceptación y repudiación de la herencia son actos enteramente voluntarios y libres.”.

“Artículo 989.

Los efectos de la aceptación y de la repudiación se retrotraen siempre al momento de la muerte de la persona a quien se hereda.”.

“Artículo 990.

La aceptación o la repudiación de la herencia no podrá hacerse en parte, a plazo, ni condicionalmente”.

De acuerdo con estos preceptos, la aceptación de la herencia constituye un derecho de los llamados a suceder al causante, que pueden ejercer –aceptación– o no ejercer –repudiación–, si bien mientras que la aceptación puede ser expresa o tácita (artículo 999, Código Civil), la repudiación debe ser necesariamente expresa (artículo 1008, Código Civil).

Si ha habido aceptación (expresa o tácita), se producirán los correspondientes efectos civiles (que se retrotraen al momento del fallecimiento). Por ello, se entenderá que los llamados a suceder ya se han convertido en herederos y, en consecuencia, han heredado al causante. Una vez aceptada la herencia, se acepta respecto a todos los bienes que tuviera el causante.

De los preceptos anteriores, se deduce que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es un impuesto individual, en el sentido de que no grava la herencia del causante en su conjunto, sino la porción del caudal relicito que recibe cada uno de los herederos y legatarios. No se puede hablar de adquisición de la herencia cuando no ha habido aceptación. Esto es, que: a) sólo hay adquisición en caso de aceptación -expresa o tácita- (artículo 3.1.a) LISD); b) la aceptación retrotrae sus efectos a la fecha del fallecimiento (artículos 24 LISD y 989 Código Civil.) lo que no equivale a la posibilidad de suceder sin aceptar.

Por lo tanto, no se tendrá obligación de presentar el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) mientras no se acepte la herencia; ahora bien, como en el momento de aceptar la herencia, que como se ha dicho puede ser expresa o tácita, se retrotraen los efectos a la fecha de fallecimiento, tal y como establece el artículo 24 de la LISD y el 989 del Código Civil, si esta aceptación se produce tras la finalización

de los plazos de presentación del impuesto, esta estará realizada fuera de plazo, con los efectos correspondientes.

Por otra parte, se le informa que este Centro Directivo ya ha manifestado en diversas consultas que el hecho de presentar el Impuesto no supone la aceptación de la herencia.

Respecto a la cuestión de cuáles son los actos que implican la aceptación tácita de la herencia, dicha apreciación corresponde a la oficina gestora al ser una cuestión de hecho, quien, en virtud del principio de calificación y atendidas las circunstancias del caso, deberá determinar si se ha producido o no la aceptación.

CONCLUSIÓN:

El consultante no tendrá obligación de presentar el ISD mientras no acepte la herencia; ahora bien, como en el momento de aceptar la herencia se retrotraen los efectos a la fecha de fallecimiento, tal y como establece el artículo 24 de la LISD y el 989 del Código Civil, si esta aceptación se produce tras la finalización de los plazos de presentación del impuesto, esta estará realizada fuera de plazo, con los efectos correspondientes.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, 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