

Criterio 1 de 1 de la resolución: **00/02485/2016/00/00**

Calificación: **Doctrina**

Unidad resolutoria: **TEAC**

Fecha de la resolución: **18/06/2019**

Asunto:

Impuesto sobre Sucesiones. Suspensión de los plazos de presentación. Litigio promovido después de expirado el plazo de presentación.

Criterio:

Iniciado el litigio de nulidad testamentaria con posterioridad al plazo de seis meses otorgado para presentar la declaración del 66 del Reglamento del Impuesto, la Administración está obligada a requerir la presentación de la declaración, y a practicar la liquidación o acordar expresamente la suspensión de la misma, configurándose esta última como una facultad de la Administración.

Referencias normativas:

RD 1629/1991 Reglamento Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
69.3

Conceptos:

Impuesto sobre sucesiones y donaciones
Juicio/litigio testamentaria
Plazos
Suspensión

Texto de la resolución:

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA CUARTA

FECHA: 18 de junio de 2019

RECURSO: 00-02485-2016

CONCEPTO: IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. ISD

NATURALEZA: RECURSO DE ALZADA

RECURRENTE: HRDAS **Mx...** Y DOS MAS - NIF ...

REPRESENTANTE: **Cx...** - NIF ...

DOMICILIO: ... (BALEARES)

INTERESADO: **Px...** - NIF ...

REPRESENTANTE: **Cx...** - NIF ...

DOMICILIO: ... (BALEARES)

INTERESADO: **Ax...** - NIF ...

REPRESENTANTE: **Cx...** - NIF ...

DOMICILIO: ... (BALEARES)

En Madrid , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Baleares de 22 de diciembre de 2015 desestimatoria de las reclamaciones acumuladas 07/00803/2012, 07/00811/2012 y 07/00812/2012 interpuestas contra los acuerdos dictados por el Director de la Agencia Tributaria Illes Balears, ATIB, por los que se desestimaron sus recursos de

reposición quedando pendiente la aportación de datos solicitados en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, cuantía indeterminada.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- D. **Bx...** falleció el día 26 de marzo de 2003, habiendo otorgado testamento ante el Notario el día 19 de junio de 2002. En dicho testamento, tras legar una serie de bienes, instituyó heredero universal a D. **Hx...**; si bien, mientras no cumpliera la edad de veinticinco años, los bienes de la herencia serían administrados conjuntamente por D. **Ox...** y por D. **Ix...**

SEGUNDO.- El 25 de septiembre de 2003, D. **Ox...**, en su condición de Albacea testamentario, presentó ante la Conselleria de Economía y Hacienda instancia privada en el que, comunicando el fallecimiento del Sr. **Bx...**, interesaba se practicara por la Administración Tributaria la liquidación del Impuesto de Sucesiones.

TERCERO.- El 13 de enero de 2005 se presentó escrito ante la Agencia Tributaria de Illes Balears (ATIB) manifestando:
" -La existencia de litigio promovido el 15 de octubre de 2004 en reclamación de nulidad de testamento, habiendo finalizado el periodo de seis meses establecido para liquidar el ISD, estando por ello expresamente en un caso del artículo 69.3 del Real Decreto 1629/199.

-Se solicita la suspensión de los plazos de presentación de la liquidación del Impuesto de Sucesiones."

El procedimiento judicial iniciado adquirió firmeza, tras los cauces procedimentales seguidos especificados en el expediente, el 24 de noviembre de 2009.

CUARTO.- El 11 de febrero de 2010 se notificó a los principales y demás interesados en los siguientes términos: "Para realizar una comprobación abreviada, se requiere justificar la situación en que se encuentra la demanda de solicitud de nulidad del último testamento otorgado por D. **Bx...**" A este requerimiento se contestó el 25 de febrero de 2010, exponiendo la firmeza del procedimiento judicial de nulidad de testamento con fecha de 24 de noviembre de 2009.

QUINTO.- Transcurrido más de un año, el 2 de diciembre de 2011 la Agencia Tributaria de Illes Balears solicitó "Relación detallada de los bienes y derechos que integran el patrimonio de D. **Bx...**, con expresión del valor real que atribuyen a cada uno". A este requerimiento se contestó el 23 de diciembre de 2010, exponiendo "la prescripción del derecho de la Administración tributaria a liquidar el Impuesto de Sucesiones devengado por el fallecimiento de D. **Bx...**"

El 29 de diciembre de 2011 la ATIB reitera el requerimiento de información por no considerar la prescripción del derecho a liquidar.

SEXTO.- El 19 de enero de 2012, se formuló recurso de reposición impugnando los requerimientos, alegando la prescripción del derecho de la ATIB a practicar liquidación del Impuesto sobre Sucesiones. Contra los acuerdos desestimatorios de dichos recursos de reposición se interpusieron sendas reclamaciones económico-administrativas ante el TEARB, las cuales fueron desestimadas el 22 de diciembre de 2015 y notificadas el 15 de enero de 2016.

SÉPTIMO.- El día 01/03/2016 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 11/02/2016 contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Baleares de 22 de diciembre de 2015 desestimatoria de las reclamaciones acumuladas 07/00803/2012, 07/00811/2012 y 07/00812/2012, exponiendo:

Fallecimiento de D^a **Mx...**, viuda del causante. Interposición del presente recurso por D^a **Ax...** y D^a **Px...** en nombre propio y como sucesoras de D^a **Mx...**

Prescripción del derecho de la Administración de practicar liquidación del Impuesto sobre Sucesiones.

No aplicación al caso de la suspensión del art 69 del RD 1.629/1.991, de 8 de noviembre, que regula el Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones sino la especialidad contemplada en el artículo 69 apartado 3.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:
Prescripción del derecho a liquidar el Impuesto de Sucesiones y Donaciones sobre la herencia de D. **Bx...**

TERCERO.- El impuesto correspondiente a las adquisiciones mortis causa se devenga el día del fallecimiento del causante, ostentando los sujetos pasivos un plazo de seis meses para presentar ante la Administración los documentos a que se refiere el art. 66 del Reglamento aprobado por real Decreto 1629/1991. Una vez transcurrido dicho plazo, se inicia el cómputo del plazo de prescripción de la Administración para practicar la oportuna liquidación, plazo que finaliza transcurridos cuatro años desde tal fecha (arts. 66 Y siguientes de la actual Ley 58/2.003, de 17 de diciembre, General Tributaria - arts. 64 y siguientes de la antigua Ley 230/1.963, de 28 de diciembre, vigente en el momento del devengo y arts. 24 Y 25 de la Ley 29/1.987, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones) .

En este punto, cabe traer a colación la Ley General Tributaria 230/1963 vigente en la fecha de devengo:

"Artículo 66 Uno. "Los plazos de prescripción a que se refieren las letras a), b) y c) del artículo sesenta y cuatro se interrumpen:

a) Por cualquier acción administrativa, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regularización, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del tributo devengado por cada hecho imponible. A estos efectos se entenderán como realizadas directamente con el sujeto pasivo las actuaciones de Juntas y Comisiones, en el procedimiento de estimación global, para los que estuvieran debidamente presentados.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase.

c) Por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago o liquidación de la deuda."

Conforme a los Antecedentes, la Administración pese a tener plena constancia del óbito de D. **Bx...** desde que D. **Ox...** -en aquél entonces albacea y administrador de su herencia- lo comunicara mediante escrito de fecha 25 de septiembre de 2003, no ha llevado a cabo actuación alguna realizada con conocimiento formal de los obligados, "conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria", sino hasta el 11 de febrero de 2010, cuando requirió a los interesados para que justificaran el estado del procedimiento judicial de nulidad testamentaria, del que la Administración tenía conocimiento por razón del escrito de fecha 13 de enero de 2005.

Asimismo, desde la muerte del causante, tampoco ha existido por parte de los obligados, ninguna actuación conducente a la liquidación de la deuda tributaria con efectos interruptivos.

CUARTO.- Estamos en el presente caso, existe un litigio promovido después de que hayan transcurrido los plazos para presentar la oportuna liquidación, por lo que, hemos de remitirnos al 69.3 del Reglamento RD 1629/1991.

"Art. 69. Suspensión de los plazos de presentación.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

demora correspondientes a partir del día siguiente al en que hubieren expirado los plazos reglamentarios para la presentación de los documentos. La suspensión del curso de los autos, por conformidad de las partes, producirá el efecto de que, a partir de la fecha en que la soliciten, comience a correr de nuevo el plazo de presentación interrumpido."

La Sentencia, de 19 de mayo de 2009, del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria (Sala de lo Contencioso-Administrativo) establece lo siguiente en su fundamento de derecho séptimo:

1)El art. 69 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones regula la suspensión, de los plazos de presentación de las declaraciones en nueve apartados, estableciendo en los cuatro primeros la regulación general y los efectos en función de la relación temporal del litigio en la fase tributaria en cuestión.

2)El art. 69.1 regula la interrupción de los plazos de presentación en la forma invocada por la Administración demandada.

3)El art. 69.2 establece que si el litigio se promueve tras la presentación en plazo del documento se suspenderá la liquidación hasta que el mismo se resuelva.

4)El art. 69.3 establece taxativamente, que si se promovieran con posterioridad a la expiración del plazo de presentación o del de la prórroga que se hubiese concedido sin que el documento o la declaración hubiesen sido presentados, la Administración requerirá la presentación pero podrá suspender la liquidación hasta que recaiga resolución firme, perjuicio de las sanciones que, en su caso, procedan.

En el supuesto contemplado el procedimiento judicial se promovió después de que expirase el plazo de presentación de la declaración. De todo lo expuesto se infiere que la Administración tributaria estaba obligada a requerir la presentación de la declaración, y a practicar la liquidación o acordar expresamente la suspensión de la misma y, por tanto, su inactividad no puede incardinarse normativamente por la vía de la doctrina de la Actio Nata en el ámbito de la "suspensión de plazos".

Este Tribunal entiende que como expresamente manifiesta el apartado 69.3 del Reglamento RD1629/1991, la liquidación no queda automáticamente suspendida, la Administración debe exigir la presentación de la declaración de Impuesto sobre Sucesiones, puede imponer sanciones, y el hecho de suspender los plazos para liquidar se configura como una facultad de la Administración que no fue ejercida en este caso.

En este mismo sentido se manifiesta la Sentencia de TSJ de Castilla y León de 18 de julio de 2007 fundamento de Derecho Primero:

"...de haberse promovido "después" de transcurridos esos plazos, la Administración no se veía impedida ni para exigir los documentos y el pago del impuesto ni para hacer efectivas las responsabilidades en que los interesados hubiesen incurrido (en línea semejante se pronuncia el artículo 69.3 del Reglamento del Impuesto aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre EDL 1991/15431, que al contemplar los efectos de la promoción de litigio o juicio voluntario de testamentaría "con posterioridad" a la expiración del plazo de presentación impone a la Administración el deber de exigir ésta y le faculta -"podrá" dice el precepto - para suspender la liquidación"

Como consta en Antecedentes, el causante falleció el 26 de marzo de 2003 y el litigio de nulidad testamentaria se inició el 18 de septiembre de 2004, esto es, con posterioridad al plazo de seis meses otorgado para presentar la declaración del art. 66 del Reglamento del Impuesto.

Así, conforme al art. 69.3 del Reglamento, la Administración estaba obligada a requerir a D. **Hx...**, en cuanto a heredero universal, y a Dña. **Mx...**, Dña. **Ax...** y Dña. **Px...**, en su condición de legitimarias -esposa e hijas, respectivamente, del causante- la presentación de la oportuna declaración, y a practicar la correspondiente liquidación del impuesto de sucesiones; sin perjuicio de haber podido, en su caso, suspender la liquidación hasta que hubiera recaído Sentencia firme en el procedimiento de nulidad testamentaria.

En consecuencia, la Administración Tributaria, tras el escrito de 13 de enero de 2005 de contenido expresado en Antecedentes, pudiendo y debiendo hacerlo, no requirió a las legitimarias, ni al heredero universal de la herencia, para que procedieran a presentar la declaración pertinente del impuesto, ni tampoco acordó expresamente la suspensión del plazo para declarar y liquidar el impuesto, dejando con su inactividad transcurrir el plazo de cuatro años de prescripción de su derecho.

En el presente caso el plazo para el ejercicio por la Administración de su derecho para practicar la pertinente liquidación del Impuesto de Sucesiones de la herencia de D. **Bx...** finalizó el 26 de septiembre de 2007, no habiendo en dicho período de tiempo realizado acto alguno con eficacia interruptiva. Así las cosas, en contra de lo que se sostiene en las resolución impugnada, este tribunal Central considera que ha prescrito el derecho de la Administración a practicar liquidación del Impuesto de Sucesiones y Donaciones sobre la herencia de D. **Bx...**

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR el presente recurso.