

Tema 8

DEVENGO Y PRESCRIPCIÓN

Como se sabe, el devengo es el momento en que se considera realizado el hecho imponible y por lo tanto, es cuando nace la obligación tributaria.

8.1. EL DEVENGO EN LAS ADQUISICIONES MORTIS CAUSA

En las adquisiciones por causa de muerte y en los seguros de vida el Impuesto se devenga el día de la muerte del causante o del asegurado (art. 24-1 de la Ley).

Puede ocurrir que, en el momento de vencer el término de la declaración voluntaria, no hubiese sido aceptada la herencia y por lo tanto no se pueda determinar quién es el heredero. La aceptación del heredero se retrotrae al momento de producirse la herencia, por lo cual se incurrirá en infracción tributaria por no haber presentado la declaración dentro de plazo.

La fecha de muerte del causante es, en circunstancias normales, una fecha cierta. Puede no serlo en los supuestos de ausencia regulados en el Código Civil pero, en estos casos, el Impuesto se devengará en la fecha de la declaración judicial de fallecimiento.

8.2. EL DEVENGO EN LAS DONACIONES Y OTRAS TRANSMISIONES LUCRATIVAS INTER VIVOS

Según especifica el punto dos del artículo 24 de la Ley, en las transmisiones lucrativas inter vivos, el Impuesto se devengará el día en que se produzca o tenga lugar el acto o contrato. Para fijar dicho momento en que se entiende que ha tenido lugar el acto o contrato, hay que remitirse al Código civil, el cual señala en su artículo 623 que la donación se perfecciona desde que el donante conoce la aceptación del donatario.

Cuando la donación consiste en una cosa o bien mueble, es necesaria la entrega de la misma, a no ser que se realice por escrito. En este caso, basta que la aceptación se realice por escrito. Si consiste en un bien inmueble, es necesario que esta operación se formalice en escritura pública. La aceptación puede hacerse constar en la misma escritura o en otra separada.

El artículo 47.2 del Reglamento del Impuesto especifica el momento del devengo en el caso de adquisición de cantidades por el beneficiario de un seguro sobre la vida para el caso de sobrevivencia del contratante o asegurado. El devengo del Impuesto coincidirá con el momento en que la primera o única cantidad a recibir sea exigible por el beneficiario.

8.3. EL DEVENGO DIFERIDO

La Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, prevé casos en que la exigibilidad de la obligación tributaria puede estar diferida, entre éstos, aquéllos en que la adquisición se encuentra suspendida por la existencia de una condición, de un término, de un fideicomiso o de otra limitación (art. 24.3). En estos casos, la adquisición se considerará siempre realizada el día en que estas limitaciones desaparezcan. Entre los supuestos de adquisición diferida, podemos señalar los siguientes:

- Fideicomisos y sustituciones fideicomisarias
- Seguros de vida con pago a fecha determinada

- Adquisiciones por parte de los reservatarios de las reservas troncal y ordinaria
- La consolidación del dominio por extinción del usufructo

8.4. LA PRESCRIPCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

Como sabemos, la prescripción es la forma extraordinaria de extinguirse las obligaciones tributarias y, por lo tanto, los derechos de la Administración por el mero transcurso del tiempo.

Para que se produzca la prescripción, es necesario, además del transcurso del tiempo preceptuado por la Ley, que durante el transcurso de dicho período no se produzca ningún acto de interrupción de la misma por parte de la Administración o del interesado.

La Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones habiéndose adecuado a lo previsto en la Ley 1/1998 del Estatuto del Contribuyente, establece el plazo de prescripción en cuatro años a partir de 1 de enero de 1999. Y dicho plazo se aplica, según postulan sus disposiciones transitorias, tanto a las herencias y donaciones producidas con posterioridad a dicha Ley como a las producidas con anterioridad.

8.5. INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

Como hemos dicho, la prescripción no se produce automáticamente por el transcurso del tiempo. Es necesario además que no haya ningún acto que la interrumpa pues en este caso, se iniciaría el cómputo con un nuevo plazo.

Según especifica, el artículo 68 de la L58/2003 GT el acto interruptor de la prescripción es toda aquella actuación administrativa, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo que conduzca al reconocimiento, regulación, inspección, comprobación, liquidación o recaudación del Impuesto devengado para cada hecho imponible.

Así, serán actos interruptores de la prescripción, el requerimiento de la oficina gestora para presentar la documentación necesaria para la comprobación del tributo, o la comunicación por la cual la inspección inicia sus actuaciones. Tenemos que indicar al respecto, que no basta con que el sujeto pasivo conozca la actuación administrativa, sino que ésta ha de estar notificada debidamente.

Igualmente, hay actos del sujeto pasivo que interrumpen la prescripción, por ejemplo, la interposición de cualquier tipo de recurso o reclamación así como cualquier tipo de actuación del sujeto pasivo dirigida al pago o liquidación de la deuda. Se contempla como actuación dirigida al pago o liquidación de la deuda la acumulación derivada de la presentación de un seguro de vida que se integra en la masa hereditaria. No tiene esta consideración la acumulación de donaciones entre sí o a la sucesión.

Por último desde 1 de enero de 1999 prescribe a los cuatro años la acción de la Administración para imponer sanciones tributarias. El término se computa desde que se cometió la infracción.

8.6. CHECK LIST

- 1. El plazo para liquidar el impuesto sobre sucesiones a contar desde el fallecimiento del causante es de:**
 - a. Un mes.
 - b. 30 días hábiles (no se cuentan domingos ni festivos)
 - c. 6 meses.
- 2. La prescripción de la deuda tributaria (sucesiones) en el impuesto sobre sucesiones y donaciones se alcanza a los cuatro años de haberse producido el hecho imponible, como en cualquier otro impuesto. ¿verdadero o falso?**
- 3. La prescripción del impuesto se interrumpe:**
 - a. Si hay requerimiento de la oficina gestora pidiendo documentación para comprobar el tributo.
 - b. Si el contribuyente presenta recursos.
 - c. Si hay una comunicación al contribuyente de que la inspección empieza actuaciones
- 4. En las donaciones el plazo para liquidar el impuesto es de:**
 - a. 6 meses lo mismo que en las sucesiones.
 - b. 1 mes.
 - c. 30 días hábiles (sin contar domingos ni festivos)