# Comentarios sobre el cómputo del lapso de prescripción de la obligación tributaria en materia de impuesto a las sucesiones y donaciones

## *Commentary on the Calculation of the Statute of Limitations Period for Tax Obligations in Matters of Inheritance and Gift Tax*

Juan Carlos COLMENARES ZULETA*

**Resumen:** La prescripción de la obligación tributaria sigue siendo, en perspectiva con su tratamiento civil como medio de extinción de las obligaciones en general, el centro de muchas discusiones doctrinarias sobre si se trata en verdad de un instituto extintivo de obligaciones (prescripción extintiva o liberatoria) o bien simplemente derechos y acciones a cargo de titulares, es decir, a cargo de sujetos no solo pasivos

* Abogado Universidad Católica Andrés Bello 1981. Especialista en Derecho Tributario Universidad Central de Venezuela 1994. Miembro de Número de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario en 1989. Master Internacional en Derecho Internacional de los Derechos Humanos y Bioderecho. Instituto Internacional de Estudios Globales para el Desarrollo Humano Madrid-Centro Unesco 2019. Profesor jubilado de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas Centro de Estudios de Postgrado. Abogado consultor y litigante en derecho tributario.

sino activos y es, precisamente el tratamiento tributario el que ha marcado, abarcando temas de orden subjetivos como su sustantividad, su diferencia con el término, su irretroactividad, inter temporalidad, carácter oficioso y mayormente la forma de cómputo habida cuenta de los cambios legislativos indicados en los Códigos Orgánico Tributario de 2001, 2014 y 2020 y de manera muy especial a las imprecisiones surgidas con ocasión de la forma de cómputo de ese lapso de tiempo en materia de impuestos a las sucesiones hereditarias y a las donaciones; estos breves comentarios intentan poner de relieve no solo la ausencia de objetividad en de las actuales normas que desarrollan la prescripción tributaria sino también del silencio en que las distintas versiones de los códigos citados y anteriores de los años 1983, 1992 y 1994 han incurrido, por acción u omisión en cuanto a la definición de los tributos instantáneos frente a los tributos periódicos.

**Palabras clave:** Prescripción, impuesto a las sucesiones y donaciones, cómputo del lapso de prescripción.

***Abstract:*** *The statute of limitations for tax obligations, in perspective with its civil treatment as a means of extinguishing obligations in general, remains the focus of many doctrinal discussions about whether it is truly an institution for extinguishing obligations (extinctive or liberative prescription) or simply rights and actions held by holders, that is, by subjects who are not only passive but also active. It is precisely the tax treatment that has marked this, encompassing subjective issues such as its substantive nature, its difference from the term, its non-retroactivity, intertemporality, ex officio character, and,*

*above all, the method of calculation, taking into account the legislative changes indicated in the Organic Tax Codes of 2001, 2014, and 2020, and especially the inaccuracies that have arisen regarding the method of calculating this period of time in matters of inheritance and gift taxes. These brief comments aim to highlight not only the lack of objectivity in the current norms governing tax statute of limitations but also the silence that the various versions of the aforementioned codes, as well as the earlier codes of 1983, 1992, and 1994, have maintained, whether through action or omission, regarding the definition of instantaneous taxes versus periodic taxes.*

***Keywords:*** *Statute of limitations, inheritance and gift tax, calculation of the limitations period.*

**Sumario**:

I. NATURALEZA JURÍDICA DEL IMPUESTO A LAS SUCESIONES HEREDITARIAS Y A LAS DONACIONES COMO FORMAS DE TRANSMISIÓN GRATUITA DE BIENES. II. EL IMPUESTO A LAS SUCESIONES HEREDITARIAS Y A LAS DONACIONES FRENTE AL INSTITUTO DE LA PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. III. FORMA DE CÓMPUTO DEL CURSO DEL LAPSO DE PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EN EL IMPUESTO A LAS SUCESIONES HEREDITARIAS Y A LAS DONACIONES. IV. CONCLUSIONES. BIBLIOGRAFÍA.

## I. NATURALEZA JURÍDICA DEL IMPUESTO A LAS SUCESIONES HEREDITARIAS Y A LAS DONACIONES COMO FORMAS DE TRANSMISIÓN GRATUITA DE BIENES

Dentro de las categorías de tributos, una de las manifestaciones de capacidad contributiva lo constituye la propiedad y la riqueza, y en esa manifestación económica

destacan formas de imposición a la tenencia de capitales, de patrimonios, de activos e igualmente la transmisión de la propiedad de los mismos, no por operaciones onerosas necesariamente sino por medio de transmisiones gratuitas, es decir, de aquellos bienes y activos tangibles e intangibles de valoración económica como las sucesiones hereditarias y las donaciones o liberalidades que conllevan de suyo el incremento patrimonial del sujeto pasivo es decir, del que luego en la ecuación será calificado como el obligado al cumplimiento de los deberes formales y materiales tributario; a diferencia de otros tributos e impuestos que gravan la renta o utilidad, la circulación de bienes, la nacionalización de mercancías la venta de bienes y servicios en la cadena productiva, el impuesto a las sucesiones está especialmente vinculado a un concepto propio del derecho civil como lo es la apertura de la sucesión del fallecido dentro de los tres (3) momentos de la sucesión mortis causa (apertura, delación y adquisición); en este sentido López Herrera señala que la apertura de la sucesión es el momento en el cual un patrimonio queda sin titular[1] y así lo recoge en forma expresa el Código Civil según el cual la sucesión se abre en el momento de la apertura de la sucesión y en el último domicilio del causante, y es, precisamente la apertura de la sucesión el elemento necesario para el acaecimiento del hecho imponible de esta forma de imposición, de acuerdo a lo previsto en la Ley de Reforma Parcial de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos de 1999 el cual se causa en el lugar donde estén ubicados los bienes y en el momento de la apertura de la sucesión[2]. El impuesto a las sucesiones hereditarias representa el gravamen sobre el tráfico patrimonial, pues recae sobre el patrimonio al cambiar de dueño, lo cual tiene

---

1 LÓPEZ HERRERA, Francisco, *Derecho de sucesiones*, Tomo I, Universidad Católica Andrés Bello, 3ª edición, Caracas, 2003, p. 33, conc. artículo 993 de la Ley de Reforma Parcial del Código Civil Venezolano 1982, Gaceta Oficial No. 2.990 de fecha 26 de julio de 1982.

2 Artículo 5 del Decreto Ley de Reforma Parcial de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos de 1999 publicada en la Gaceta Oficial No. 5.391 de fecha 22 de octubre de 1999.

lugar, cuando sus efectos se traducen en un impuesto de naturaleza patrimonial[3]. Dentro de sus características se destacan que este es un **impuesto directo**, ya que el tributo es extraído en forma inmediata del patrimonio o del rédito, tomados como expresión de la capacidad contributiva,[4] por lo que desde la perspectiva de su técnica la sucesión como sujeto incidido lo soporta sin que tengan lugar ningún efecto financiero que permita su traslado en la cadena productiva como la imposición al consumo y producción, propia de los impuestos indirectos; por su parte, el impuesto a las sucesiones hereditarias es un impuesto de naturaleza **personal**, entendiendo por tal, aquel que afecta al sujeto pasivo en función de su capacidad contributiva y sus especiales condiciones personales ya que recae sobre la cuota parte hereditaria o alícuota hereditaria recibida o legítima hereditaria sean estas recibidas bajo los contextos de la sucesión intestada o sucesión testada según el caso[5]. El impuesto a las sucesiones hereditarias es igualmente **progresivo**, en relación a que la cuantía del impuesto con respecto al valor de la riqueza aumenta a medida que aumenta el valor de ésta y según el factor de vinculación consanguínea directa, colateral, de afinidad o de parientes extraños según lo prevé la ley de la materia[6]. Por su parte también, las donaciones o liberalidades participan de los conceptos de transmisión gratuita de bienes sin contra prestación de parte del donante a la persona del donatario, siendo que en este supuesto están solo relacionadas las operaciones económicas efectuadas en vida de las personas a diferencia de la sucesión mortis causa o por causa de muerte. Dentro del impuesto a las donaciones y/o liberalidades también encontramos su carácter **directo**, en

---

3 COLMENARES ZULETA, Juan C., *Temas de impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos*, 3ª edición, Editorial Lizcalibros, Caracas, 2008, p 51.

4 COLMENARES ZULETA, Juan C., *Temas de impuesto… cit*., p. 56.

5 COLMENARES ZULETA, Juan C., *Temas de impuesto… cit*., p. 56

6 COLMENARES ZULETA, Juan C., *Temas de impuesto… cit*., pp. 56-57 conc. artículo 7 y Parágrafo Único de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos.

cuanto es soportado en este caso por el donatario receptor o beneficiario (sin traslado de parte del donante) y sin que se materialice ningún medio financiero de traslación, propia de los impuestos indirectos, pero sin perjuicio de la responsabilidad tributaria solidaria entre donante o donatario señalada en forma expresa en la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos[7]. Es, también, un impuesto **personal**, en cuanto toma en consideración las condiciones personales del sujeto incidido, habida cuenta de los beneficios fiscales otorgados por la ley de la materia como diversas reducciones de impuesto, aun siendo éstas hoy completamente nominales en la perspectiva actual de la economía venezolana, incluso extendida ésta última circunstancia a las concedidas en materia de impuesto de sucesiones. Es el impuesto sobre donaciones un impuesto **progresivo**, ya que su estructura cuántica está cimentada en base a dos factores, la proporcionalidad del valor del bien donado o liberalidad causada, sea ésta última cierta o presuntiva[8] al abarcar determinadas operaciones en vida -incluso en ocasiones onerosas en su forma- que constituyen donaciones gravables, y el impuesto se genera, según lo señala la ley de la materia, cuando se manifiesta al Fisco Nacional la voluntad de donar[9] y en el factor progresividad en cuanto tal, el impuesto acrece o decrece en su monto en relación al grado de parentesco que une a la persona del donante y la persona del donatario, si se trata de donaciones o liberalidades entre personas naturales, aplicando entonces un máximo porcentaje impositivo cuando se trate de donaciones y/o liberalidades donde el receptor o beneficiario se tratase de personas jurídicas[10] y como nota característica común a ambos impuestos es su

7 Artículo 62 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos 1999 conc. artículo 20 del Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario publicado en la Gaceta Oficial No. 6.507 de fecha 29 de enero de 2020.

8 Artículos 70 y 73 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos 1999.

9 Artículo 64 *eiusdem.*

10 Artículo 7 *eiusdem.*

carácter de impuesto **instantáneo** es decir que, a diferencia de los impuestos periódicos que se generan, causan y pagan en función de las manifestaciones económicas continuadas en el tiempo, denominados por ejercicios o períodos fiscales, los impuestos **instantáneos** son aquellos en que la obligación tributaria se relaciona con un momento o acto determinado[11], en el entorno de ambas formas de imposición directa, el impuesto de sucesiones por su propia naturaleza, su hecho imponible o hipótesis de incidencia gira en el momento de la apertura de la sucesión y en el caso del impuesto sobre donaciones, como afirmáramos, su hecho imponible o hipótesis de incidencia[12] gira, bien en el hecho conocido por la Administración Tributaria o Fisco de la voluntad de ejecutar el acto liberatorio o bien por el hecho de existir operaciones onerosas o simuladas que constituyen de fondo o se presuman liberalidades en favor de terceros.

## II. EL IMPUESTO A LAS SUCESIONES HEREDITARIAS Y A LAS DONACIONES FRENTE AL INSTITUTO DE LA PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

En las reglas y normas legales y técnicas para la determinación tanto del impuesto sobre sucesiones como el impuesto a las donaciones, discurren diversas nomas operativas tanto referidas en el Código Orgánico Tributario como las propias de la Ley de la materia; en este sentido, la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos sujeta la cuantificación del impuesto de sucesiones sobre la base del patrimonio hereditario neto del causante, deducidos los cargos por pasivos o deudas del causante o de

---

11 BULIT GOÑI, Enrique, *El impuesto a los ingresos brutos*, Ediciones Depalma, 2ª edición, Buenos Aires, 1997, p. 51.

12 Sobre el hecho imponible bajo la concepción de las denominadas hipótesis de incidencia puede consultarse a DE BARROS CARVALHO, Paulo, *Derecho tributario fundamentos jurídicos de la incidencia*, Ediciones Ábaco, 2ª edición, Buenos Aires, 2004.

valor de legados hechos a favor de legatarios[13] y el impuesto se determina en función del valor de cada cuota líquida recibida por el heredero bien de acuerdo a la distribución de los bienes ordenados según las normas del Código Civil o bien por las propias disposiciones testamentarias, lo que puede identificarse como la cuota líquida del heredero o legatario[14] y a la cual aplicará la tarifa progresiva señalada en el citado artículo 7 de la ley de la materia; éste procedimiento estará sujeto a la consignación en tiempo hábil –ciento ochenta (180) días hábiles– de la respectiva declaración de impuesto de sucesiones que constituye una declaración jurada de patrimonio gravado[15], siguiendo hoy en día las especificaciones técnicas indicadas en la Providencia Administrativa No. SNAT00050/2013 para la presentación electrónica de la declaración de impuesto sobre sucesiones[16]. Similares características legales y técnicas aplican en la determinación del impuesto sobre las donaciones y/o liberalidades[17], con la particularidad que en este caso no existe lapso legal para la formulación de la respectiva declaración de impuesto, bien sea por vía de donaciones directas o por liberalidades calificadas como presuntas por disposición de la ley de la materia, para lo cual conforme lo dispone el artículo 7 de la citada Providencia Administrativa 0050/2013, las declaraciones correspondientes al impuesto sobre donaciones continuarán siendo presentadas en forma manual, a través del Formulario de Autoliquidación de Impuesto sobre Sucesiones-Forma 32 y el pago que se genere deberá efectuarse con la

---

13 Artículo 15 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos 1999.

14 Artículos 16 y 17 *eiusdem.*

15 Artículo 27 *eiusdem* conc. artículos 140 y siguientes del Código Orgánico Tributario 2020.

16 Providencia Administrativa No. SNAT/2013 SENIAT Gaceta Oficial No. 40.216 de fecha 29 de julio de 2013 y asimismo véase Instructivo de Sucesiones SENIAT, Gerencia General de Tecnología de Información y Comunicaciones TRI.GR.03.032/VERSION 1.0., noviembre de 2025.

17 Artículos 57 y siguientes de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos 1999.

Planilla de Pago de Impuesto sobre Sucesiones Forma PS-32[18]. Ahora bien, hechas estas consideraciones previas, corresponde abordar el tratamiento de la prescripción de la obligación tributaria tanto en el impuesto sobre sucesiones y sobre donaciones y/o liberalidades; primeramente es necesario señalar que el instituto de la prescripción consagrado en el Código Civil constituye tanto un medio de adquisición de derechos de propiedad -prescripción adquisitiva o usucapión- y asimismo configura un modo de extinción de la obligaciones civiles por el transcurso del tiempo, subordinada, en opinión de Maduro Luyando, al acto jurídico más que a la Teoría General de las Obligaciones, y quien señala que la prescripción extintiva o liberatoria es un medio o recurso mediante el cual una persona se libera del cumplimiento de una obligación por el transcurso de un determinado tiempo y el cumplimiento de determinadas condiciones contempladas en la ley[19] y de suyo, el curso de la prescripción involucra el lapso de tiempo y no un término de tiempo, ya que éste último es de cómputo fatal, cierto y no admite interrupciones ni suspensiones, en cambio, si bien es cierto que la prescripción es un lapso de tiempo transcurrido o por transcurrir para que se materialice el efecto extintivo, éste ultimo se puede suspender o interrumpir por determinadas causales, actos y hechos a diferencia del término y la prescripción, en el sentido antes anotado, marca su distinción respecto de la caducidad, entendida, en opinión de Antonio

---

18 Providencia Administrativa No. SNAT/2013 SENIAT de fecha 29 de julio de 2013. Es de hacer notar que en el citado Instructivo de Sucesiones para el procesamiento electrónico del referido impuesto no se hace ninguna mención de orden técnico que implique la extensión de la formulación electrónica; en este sentido, los precitados Formularios S32 y PS-32 surgieron a partir de la vigencia tanto del Código Orgánico Tributario de 1982, así como, la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramios Conexos de 1982 publicada en la Gaceta Oficial No. 3.007 de fecha 31 de agosto de 1982, reformada parcialmente en el año 1999.

19 MADURO LUYANDO, Eloy, *Curso de obligaciones derecho civil III*, Universidad Católica Andrés Bello, 10ª edición, Caracas, 1999, pp. 357 y 358, conc. artículo 1.952 del Código Civil Venezolano 1982.

Jiménez González como una autentica sanción ante el ejercicio extemporáneo de determinadas facultades y poderes[20]. La prescripción, entonces, representa el instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el hecho de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo así la extinción de la acción, más no del derecho y cabe preguntarse si ¿este instituto aplica o encaja dentro de la norma de derecho tributario?.

El instituto de la prescripción en materia de derecho tributario representa el instrumento legal esencial donde se desarrollan y exponen los límites formales y materiales establecidos en la Constitución Nacional y que el Estado debe tener en cuenta al momento de ejercer su poder tributario, donde destacan, un conjunto de derechos y garantías a favor de los sujetos pasivos, así como una serie de derechos, obligaciones y deberes a la Administración Tributaria[21] .

Por su parte, las versiones del Código Orgánico Tributario venezolano de 1983, 1992 y 1994 conceptuaban la prescripción apuntando a la objetividad de la obligación tributaria cuando señalaban: "*La obligación tributaria y sus accesorios prescriben a los cuatro (4) años. Este término será de seis (6) años cuando el contribuyente o responsable ni cumpla con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, de declarar el hecho imponible o de presentar las declaraciones tributarias a que estén obligados, y en los casos de determinación de oficio cuando la Administración Tributaria no pudo conocer el hecho*".[22]

---

20 JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, *Lecciones de derecho tributario*, Editorial Thomson, 1ª edición, México, 2002, p. 345.

21 RUIZ GONZÁLEZ, Neomar, *Análisis legal y jurisprudencial de la prescripción en el derecho tributario venezolano*, Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Especialista en Derecho Tributario, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas, Centro de Estudios de Postgrado, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2017.

22 Código Orgánico Tributario publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela No. 2.992 Extraordinario de fecha 03 de agosto de 1982; Ley de Reforma Parcial del Código Orgánico Tributario

El Código Orgánico Tributario 2001, así como el Código Orgánico Tributario de los años 2014 y 2020 al tratar el tema de la prescripción de la obligación tributaria modifican el mismo sentido de la calificación de éste instituto jurídico, más allá de los derechos que asisten al contribuyente en cuanto a la seguridad jurídica que implica, como derecho humano a la prescripción de la obligación tributaria por inercia o inacción de la Administración Tributaria en gestionar los créditos tributarios bajo su competencia; en este sentido, dichos cuerpos legales señalan:

Código Orgánico Tributario 2001[23]:

"Prescriben a los cuatro (4) años los siguientes derechos y acciones:

*1. El derecho para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios.*

*2. La acción para imponer sanciones tributarias, distintas a las penas restrictivas de libertad.*

3. *El derecho a la recuperación de impuestos y a la devolución de pagos indebidos".* (Comillas y cursivas nuestras).

Código Orgánico Tributario 2014[24]:

---

publicada en la Gaceta Oficial No. 4.466 Extraordinario de fecha 11 de septiembre de 1992; Decreto No. 189 mediante el cual se dicta la Reforma Parcial al Código Orgánico Tributario de Venezuela No. 4.727 Extraordinario del 27 de mayo de 1994. Citas a pie de página de RUIZ GONZÁLEZ, Neomar, *Análisis legal y… cit.*, p. 14. NdA: cónsonos con nuestro comentario respecto de la diferencia entre término y lapso de tiempo, tratándose en este caso del curso de la prescripción observamos cómo los legisladores han confundido lo que es un término y un lapso de tiempo.

23 Artículo 55 del Código Orgánico Tributario publicado en la Gaceta Oficial No. 37.305 de fecha 17 de octubre de 2001.

24 Artículo 55 del Decreto No. 1.434 de fecha 17 de noviembre de 2014 con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario publicado

*"Prescriben a los seis (6) años los siguientes derechos y acciones:*

*1. La acción para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios.*

*2. La acción para imponer sanciones tributarias distintas a las penas restrictivas de libertad.*

*3. La acción para exigir el pago de deudas tributarias y de las sanciones pecuniarias firmes.*

*4. El derecho a la recuperación de impuestos y a la devolución de pagos indebidos". (Comillas y cursivas nuestras).*

Código Orgánico Tributario 2020[25]:

*"Prescriben a los seis (6) años los siguientes derechos y acciones:*

*1. La acción para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios.*

*2. La acción para imponer sanciones tributarias distintas a las penas restrictivas de libertad.*

*3. La acción para exigir el pago de deudas tributarias y de las sanciones pecuniarias firmes.*

*4. El derecho a la recuperación de impuestos y a la devolución de pagos indebidos".*

(Comillas y cursivas nuestras).

De las normas citadas puede evidenciarse con meridiana claridad que ya la obligación tributaria per se, no está sujeta a la prescripción cuando el contribuyente la alega y opone en cuanto

---

en la Gaceta Oficial No. 6.152 de fecha 18 de noviembre de 2014 (en esta norma se agrega la prescripción de la acción de la Administración Tributaria de exigir el pago de deudas tributarias y sanciones pecuniarias firmes).

25 Artículo 55 del Código Orgánico Tributario de 2020.

ésta esté consumada en el tiempo, sino que más bien el objeto prescriptible es toda acción fiscalizadora, inspectora o verificadora de parte de la Administración Tributaria o bien de todo derecho que ésta puede y podrá ejercer sobre el cumplimiento o incumplimiento de la obligación tributaria -declarar, anticipar, retener, enterar, conservar, facturar, entre otros deberes formales y materiales tributarios, por lo que es muy oportuna en estos comentarios la posición de Ruíz González Neomar, cuando advierte que la institución de la prescripción continúa con su característica de medio de extinción, no ya directamente de la obligación tributaria y sus accesorios, sino de un conjunto de acciones de la Administración Tributaria y derechos del sujeto pasivo, expresamente establecidos y cuya interpretación estricta conllevaría a que esos supuestos serían los únicos existentes para la configuración de la prescripción como medio de extinción en materia tributaria[26] lo que consecuentemente es violatorio, tanto del derecho humano a obtener la prescripción y a los principios funda-mentales de la seguridad jurídica; en este sentido anotado, analizado como ha sido el tratamiento de la prescripción tributaria frente al caso de la obligación tributaria producto del gravamen a las transmisiones gratuitas por causa de muerte y por actos entre vivos (las sucesiones hereditarias y las donaciones) interesa preguntarnos ¿cómo deberá computarse el curso de esta prescripción tributaria?.

## III. FORMA DE CÓMPUTO DEL CURSO DEL LAPSO DE PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EN EL IMPUESTO A LAS SUCESIONES HEREDITARIAS Y A LAS DONACIONES

Antes de la entrada en vigencia del primero Código Orgánico Tributario venezolano en el año 1983, como en casi todas las leyes especiales de contenido tributario-fiscal de la época, regulaban en su normativa su propia institución de la prescripción, y en el caso de los impuestos a las sucesiones y

26 RUIZ GONZÁLEZ, Neomar, *Análisis legal y… cit*., p. 22.

donaciones no fue la excepción; en efecto, la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos de 1966 -derogada por la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos de 1982-, señalaba en su artículo 76:

> "*Los derechos que correspondan al Fisco Nacional, en virtud de esta ley, y las multas correspondientes, prescriben por cinco (5) años, contados a partir de la fecha del acto o documento de los cuales se originan*". (Comillas y cursivas nuestras).

Con vista de esta norma hoy derogada, y ante la ausencia de normas orgánicas de rango superior o similares de aplicación preferente, resultaban aplicables de manera supletoria a esta materia las normas atinentes al cómputo de tiempo transcurrido, interrupción y/o suspensión de la prescripción en materia de derecho civil contempladas en el Código Civil venezolano de 1942 reformado parcialmente con la Ley de Reforma al Código Civil de 1982[27] y es interesante anotar que ya la Ley de Sucesiones de 1982[28] antes de la entrada en vigencia del Código Orgánico Tributario de 1982, de forma simultánea, excluye toda referencia a la institución de la prescripción, dejándola enteramente bajo la normativa del naciente Código Orgánico Tributario vigente en Venezuela desde el mes de Enero de 1983 y éste último toma la previsión de la **intertemporalidad** de la ley agregando la norma según la cual las prescripciones que hubieren comenzado a correr antes de la vigencia de ese Código se regirán por las leyes bajo cuyo imperio se iniciaron, pero si desde que éste estuviere en vigor transcurriere todo el tiempo en él requerido para las prescripciones, surtirán éstas su efecto aunque por dichas leyes se requiera mayor lapso y las interrupciones de tales prescripciones que se produzcan a partir de la vigencia de ese Código, surtirán efecto de acuerdo con las normas que en él se establecen.[29]

---

27 Artículos 1952 y siguientes del Código Civil de 1982.

28 Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos de 1982.

29 Artículo 218 del Código Orgánico Tributario de 1982.

Ahora bien, como ya se ha reseñado en párrafos anteriores, en el caso del impuesto sobre sucesiones, la ley de la materia señala un lapso de ciento ochenta (180) días hábiles para que tenga lugar la presentación de la declaración jurada de patrimonio gravado [30] declaración que, a partir de la entrada en vigencia de la Providencia Administrativa No. SNAT/2013 /0050 de fecha 29 de Julio de 2013 se adopta formalmente la presentación electrónica de la declaración de impuesto sobre sucesiones, que sustituye, para el cumplimiento de este deber formal, los anteriores formularios empleados para su debida consignación en el lapso de tiempo indicado[31]. En materia de cómputo del lapso de prescripción el vigente Código Orgánico Tributario de 2020, entre varios supuestos en él contenidos, destacamos el primero de ellos, referido en su artículo 59 que señala:

> *"El cómputo del término*[32] *de prescripción se contará:*
>
> *En el caso previsto en el numeral 1 del artículo 55 de este Código,*[33] *desde el 1º de Enero del año calendario siguiente a aquél en que se produjo el hecho imponible. Para los tributos cuya*

---

30 Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos de 1999.

31 Véase también para mayores detalles tecnológicos el Instructivo de Sucesiones TRI.GR.03.032/VERSION 1.0 Gerencia General de Tecnología de Información y Comunicaciones Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria SENIAT en el portal fiscal www.seniat.gob.ve.

32 En este sentido ya hemos anotado en estos comentarios la diferencia entre el término y el lapso a los efectos del cómputo de la prescripción, cosa que el constituyente de 2020 ignoró al momento de la promulgación y publicación del actual Código Orgánico Tributario, al respecto puede consultarse a ALBORNOZ, José L., "Los medios de extinción de la obligación tributaria", *Seminario sobre el Código Orgánico Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 1983, pp. 73 y siguientes.

33 Se refiere este numeral 1 del artículo 55 a los derechos y acciones de verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios.

*liquidación es periódica, se entenderá que el hecho imponible se produce al finalizar el periodo respectivo*".[34] (Comillas y cursivas nuestras).

Entonces, ¿cómo entender la forma de cómputo del lapso de prescripción para ambos impuestos?.

En materia de impuesto sobre sucesiones, al abrirse legalmente la sucesión del fallecido -ciento ochenta (180) días hábiles sin perjuicio de prórrogas solicitadas y otorgadas- tratándose de un impuesto instantáneo y no periódico, se da inicio al curso de la prescripción que precisamente se interrumpe[35] con la consignación en línea en tiempo hábil de la declaración de impuesto sobre sucesiones ante la Oficina o Coordinación de Sucesiones adscrita a la respectiva Gerencia de Tributos Internos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria SENIAT y asimismo, tal y como lo preceptúa el artículo 60 del vigente Código Orgánico Tributario lo que constituye su primera actuación jurídico tributaria capaz de generar el efecto interruptivo y es, a partir de éste último cuando debe comenzar a computarse nuevamente al día siguiente de aquél en que se produjo la interrupción. Por su parte, en el caso del impuesto sobre donaciones y/o liberalidades ciertas, formales y presuntas, habida cuenta que la Ley de la materia no exige lapso para el cumplimiento del deber formal de declarar, la presentación de la declaración de ese hecho imponible[36] genera indefectiblemente la interrupción del curso de la prescripción que ya viene corriendo desde que ocurre, tal como lo señala la ley, la manifestación al Fisco de la

---

34 Artículo 59 numeral 1 del Código Orgánico Tributario de 2020.

35 Artículo 60 numeral 3 *eiusdem.*

36 Según lo preceptúa la Providencia Administrativa No. SNAT/2013-0050 de fecha 29 de julio de 2013, el cumplimiento del deber de declarar el impuesto sobre donaciones y/o liberalidades o similares debe acreditarse mediante el empleo de los Formularios S32 para la autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones y su Forma PS-32 para el pago del impuesto sin incluir el trámite electrónico exigido en tal providencia administrativa y el Instructivo Electrónico de Sucesiones emitido por el SENIAT.

voluntad de donar y tomando en consideración los planteamientos hechos en el sentido que esta forma de imposición igualmente comparte la característica de ser un impuesto instantáneo y no periódico, comparte también la secuencia lógica del curso de la prescripción de esta obligación tributaria, y asentar lo contrario supondría una obligación imprescriptible, cosa no querida por el legislador tributario. En este orden de ideas, a fin de ilustrar al lector en torno a esta especial forma de cómputo de la prescripción de la obligación tributaria sucesoral, nos valdremos del escenario que a continuación se describe:

El causante X FALLECE en fecha 12 junio 2025; en fecha 18 de junio la Sucesión tramita y obtiene en forma obligatoria el respectivo número de Registro Único de Información Fiscal a nombre de LA SUCESIÓN, necesario para el acceso al portal electrónico del SENIAT mediante USUARIO y CLAVE asignada; se presenta en forma electrónica en fecha 14 de Julio de 2025 (dentro del lapso de los ciento ochenta días exigido en la ley de la materia y determinado por el propio sistema previo obtención del citado RIF) y transmitido ante el portal la opción de DECLARAR según corresponda a los datos de los activos, los pasivos, la identificación completa de los datos del causante, de sus herederos, se sus números de cédula de identidad y números de RIF personal de cada uno en caso de tenerlos asignados y de haber autoliquidado y pagado el impuesto sucesorio correspondiente según el monto de la alícuota hereditaria y porcentaje impositivo señalado en la ley de la materia en su artículo 7 de acuerdo a las planillas-compromiso de pago generados por el sistema y validado el pago del o los impuestos causados en el sistema de recaudaciones llevados por el SENIAT ; en fecha 30 diciembre de 2025 la Oficina competente coordinadora de Sucesiones respectiva emite y notifica a cargo de LA SUCESIÓN el correspondiente CERTIFICADO DE SOLVENCIA DE SUCESIONES, también señalado en la ley que rige la materia. ¿Cómo efectuar el cómputo del curso de la prescripción y cuáles actos emitidos tienen efecto interruptivo? 1. Con la tramitación y obtención del RIF SUCESORAL tiene lugar el primer acto interruptivo por cuanto la SUCESIÓN está

reconociendo su carácter de sujeto obligado a la declaración y pago del impuesto por la transmisión sucesoria gratuita, de manera que el lapso originalmente iniciado el día de la apertura de la sucesión -de los ciento ochenta días hábiles para su cumplimiento que dio inicio el día 12 de junio de 2025 con la apertura de la sucesión-, tiene un primer acto válido que genera la interrupción, y en este caso, tratándose de la aplicación del Código Orgánico Tributario vigente para esta apertura de la sucesión es de SEIS (6) años, dicho lapso volvió a computarse a partir del 18 de junio de 2025, lapso que vencería el día 18 de junio de 2031; 2. El día 14 de julio se presenta en forma electrónica y se paga el impuesto sucesorio, con lo cual el lapso de prescripción nuevamente se interrumpe, con lo cual, el nuevo lapso de prescripción de SEIS (6) años comienza de nuevo a computarse a partir del día 14 de junio venciéndose el mismo el día 14 de julio de 2031 (SEIS AÑOS), es decir, con la presentación de la declaración del hecho imponible y pago del o los impuestos sucesorios tiene lugar esta nueva interrupción. 3. La Administración Tributaria emite y notifica a la SUCESIÓN en fecha 30 de diciembre de 2025 el CERTIFICADO DE SOLVENCIA DE SUCESIONES que representa una actuación administrativa notificada al sujeto pasivo para regularizar el impuesto pagado que, de acuerdo al Código Orgánico Tributario es un acto válido para interrumpir el curso de la prescripción nuevamente, por lo que el lapso de prescripción de SEIS (6) años comienza a computarse a partir del día de la emisión de dicho certificado, esto es, el 30 de diciembre de 2025, lapso que culminará el día 30 de diciembre de 2031. Vemos pues a través de este escenario propuesto que la forma de cómputo señalada en el citado Código Orgánico Tributario es incompatible con la naturaleza y determinación de los impuestos a las sucesiones y donaciones, ya que resultaría impensable que la SUCESIÓN debiera espera  a computar el lapso prescriptivo a partir del 1º de Enero del año siguiente a la generación del hecho imponible, en este caso, del 1º de Enero de 2026 ya que supondría entonces desconocer que en estos casos se trata no de tributos periódicos sino de tributos instantáneos que requieren

una metodología de cómputo de la prescripción distinta no prevista en el Código Orgánico Tributario vigente y de consiguiente implicaría dejar a la sucesión o a los intervinientes en la donación en situación de indefensión e inseguridad jurídica.

## IV. CONCLUSIONES

1. El vigente Código Orgánico Tributario no establece normas de cómputo del curso de la prescripción de la obligación tributaria para el caso de los impuestos sobre sucesiones y donaciones.
2. El vigente Código Orgánico Tributario ha modificado sensiblemente el tratamiento de la prescripción de la obligación tributaria, sustituyendo su premisa fundamental que es el derecho de los contribuyentes a la prescripción, por las acciones y derechos inherentes a la Administración Tributaria como sujeto activo de dicha obligación tributaria.
3. La normativa de cómputo del curso de la prescripción prevista en el Código Orgánico Tributario vigente es completamente incompatible en el caso de los impuestos sobre sucesiones y donaciones, dadas sus características propias como tributos instantáneos distinta a los tributos periódicos.
4. Ante el silencio del legislador tributario respecto del cómputo del lapso de prescripción de la obligación tributaria para para tributos no periódicos como los impuestos a las sucesiones y donaciones, resultan aplicables de forma supletoria las disposiciones que sobre el particular señalan el Código Civil, tal y como lo prevé en forma expresa el Código Orgánico Tributario en su artículo 17 como normas de derecho común aplicables a la materia de derecho tributario.

5. Se sugiere, para una futura reforma al Código Orgánico Tributario aplicar normas sustantivas y adjetivas relacionadas a los tributos instantáneos, en especial a las normas atinentes al cómputo de la prescripción.

Caracas, enero de 2026

## BIBLIOGRAFÍA

ALBORNOZ, José L., "Los medios de extinción de la obligación tributaria", *Seminario sobre el Código Orgánico Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 1983.

BULIT GOÑI, Enrique, *El impuesto a los ingresos brutos*, Ediciones Depalma, 2ª edición, Buenos Aires, 1997.

COLMENARES ZULETA, Juan C., *Temas de impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos*, 3ª edición, Editorial Lizcalibros, Caracas, 2008.

DE BARROS CARVALHO, Paulo, *Derecho tributario fundamentos jurídicos de la incidencia*, Ediciones Ábaco, 2ª edición, Buenos Aires, 2004.

JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, *Lecciones de derecho tributario*, Editorial Thomson, 1ª edición, México, 2002.

LÓPEZ HERRERA, Francisco, *Derecho de sucesiones*, Tomo I, Universidad Católica Andrés Bello, 3ª edición, Caracas, 2003.

MADURO LUYANDO, Eloy, *Curso de obligaciones derecho civil III*, Universidad Católica Andrés Bello, 10ª edición, Caracas, 1999.

RUIZ GONZÁLEZ, Neomar, *Análisis legal y jurisprudencial de la prescripción en el derecho tributario venezolano*, Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Especialista en Derecho Tributario, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas, Centro de Estudios de Postgrado, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2017.