

**LEY SOBRE IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES -
LEY N° 16.271 - ART. 2, ART. 4 - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 126 - CÓDIGO CIVIL,
ART. 688, ART. 722, ART. 957, ART. 1097. (Ord. N° 10, de 02-01-2018)**

**SOLICITA CONFIRMAR CRITERIO RELATIVO AL ARTÍCULO 4° N° 3 DE LA LEY N°
16.271, SOBRE IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES.**

Se ha solicitado a este Servicio confirmar criterio relativo al concepto “deuda hereditaria” en virtud del artículo 4° N° 3 de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

I ANTECEDENTES

En su presentación informa que, con fecha 04.12.1975, contrajo matrimonio con doña XXXXX bajo el régimen de separación total de bienes, del cual nacieron sus cuatros hijos.

Con fecha 03.07.2015 su cónyuge falleció, transmitiendo a sus herederos los derechos que le correspondían en las sucesiones de sus padres, doña BBBB y don CCCC.

Agrega que, conforme lo anterior, la posesión efectiva de su cónyuge se ha tramitado coetáneamente con la posesión efectiva de los padres de su cónyuge.

En el marco del proceso de la posesión efectiva de doña XXXXX^[1] se amplió el inventario de los bienes quedados a su fallecimiento, incorporando los bienes de la comunidad constituida por la totalidad del haber de la sociedad conyugal disuelta, pero no liquidada que se formó entre los padres fallecidos de su cónyuge.

Los bienes del inventario se valorizaron al 03.07.2015, fecha de fallecimiento de su cónyuge, descontando como baja el Impuesto a la Herencia adeudado por su cónyuge en ambas sucesiones.

Sin embargo, al efectuar la declaración del Impuesto a la Herencia de los bienes quedados al fallecimiento de su cónyuge, los funcionarios de la Dirección Regional no aceptaron la rebaja antes señalada. A consecuencia de lo anterior, el Impuesto que se giró a los herederos de su cónyuge no incorporó descuento alguno por el Impuesto a la Herencia adeudado, en relación a las herencias de doña BBBB y don CCCC.

En consideración a que el plazo de dos años que otorga la ley para el pago del Impuesto a la Herencia estaba próximo a vencer, informa que decidió pagar el impuesto liquidado por los funcionarios de la Dirección Regional, sin perjuicio de solicitar la devolución del impuesto pagado en exceso conforme al artículo 126 del Código Tributario.

Agrega que, de acuerdo con lo dispuesto en el 2° de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones (en adelante, “Ley sobre Impuesto a la Herencia”), el impuesto se aplica sobre el valor líquido de cada asignación, conforme a la escala progresiva que la propia ley establece.

A continuación, señala que, de acuerdo al artículo 4° de la precitada ley, “asignación líquida” es lo que corresponda al heredero o legatario, una vez deducidos del cuerpo o masa de bienes que el difunto ha dejado, las “deudas hereditarias”, entre otros conceptos.

Expone que la norma es armónica con el artículo 959 del Código Civil, que dispone que, en toda sucesión por causa de muerte, para llevar a efecto las disposiciones del difunto o de la ley, se deducirán del acervo o masa de bienes que el difunto ha dejado, incluso los créditos hereditarios, entre otros, las “deudas hereditarias”.

Agrega que, si bien el ordenamiento jurídico no define el concepto de “deuda hereditaria”, algunas normas permiten comprender el alcance del concepto. En efecto, el artículo 1097 del Código Civil señala que los asignatarios a título universal, con cualesquiera palabras que se les llame, y aunque en el testamento se les califique de legatarios, son herederos: representan la persona del testador para sucederle en todos sus derechos y obligaciones transmisibles. En este contexto agrega, que se puede definir las “deudas hereditarias” como aquellas contraídas por el causante que se transmiten a los herederos como parte del patrimonio del difunto. (sic)

Según su parecer, el Impuesto a la Herencia que le correspondía pagar a su cónyuge en las sucesiones de sus padres es una “deuda hereditaria”, pues se trata de obligaciones contraídas con anterioridad a su fallecimiento y que a consecuencia de la transmisión patrimonial se han transmitido a sus herederos.

En efecto, dado que doña BBBB y don CCCC fallecieron con anterioridad a su cónyuge, en ambos casos su cónyuge adquirió la calidad de heredera y también se hizo responsable del Impuesto de Herencia, cuyo devengo se produjo al momento mismo de deferirse la herencia, es decir, al momento del fallecimiento de sus padres.

De acuerdo con lo señalado precedentemente, solicita confirmar los siguientes criterios:

1. Que el Impuesto a la Herencia que le correspondía pagar a su cónyuge, doña XXXXX, en las sucesiones de sus padres, doña BBBB y don CCCC, constituye una baja general de su herencia que debe rebajarse de la masa de bienes para efectos de determinar el valor líquido de la asignación afecta a impuesto.
2. Que el Impuesto a la Herencia, que correspondía pagar a don CCCC sobre la sucesión de su cónyuge doña BBBB igualmente constituye una baja general de la masa de bienes quedados al fallecimiento de don CCCC, rebajando la asignación líquida de sus herederos, entre los que se encuentra, su cónyuge.

II ANÁLISIS

En relación con la materia consultada cabe señalar que, conforme a las instrucciones impartidas en el Manual del Servicio de Impuestos Internos, volumen 8, párrafo 8722, del año 1964, este Servicio interpretó que “de conformidad con los artículos 688 y 722 del Código Civil, B[2] adquiere la posesión legal de la herencia de A, desde que le es deferida, aunque lo ignore. De esto se deduce que si los herederos de B aceptan la herencia o legado de A, que éste no había alcanzado a aceptar o repudiar, debe liquidarse primeramente el impuesto que afecta a la herencia dejada por A a B, considerando los parentescos que ligan a ambos; en seguida, para liquidar el impuesto que afecta a C, debe agregarse a los bienes propios de B los que ha heredado éste de A y sobre ellos se aplica

el impuesto tomando en consideración el parentesco que liga a B con C y previa deducción, como baja, del impuesto adeudado por B como heredero de A.”

En el presente caso se verifican las siguientes sucesiones hereditarias:

1. La sucesión de doña BBBB, fallecida el 30.04.2010, a quien heredera su cónyuge don CCCC y los seis hijos comunes.
2. La sucesión de don CCCC, fallecido el 02.06.2015, a quien heredan los seis hijos nacidos del matrimonio con doña BBBB. Don CCCC fallece sin haber aceptado ni repudiado la asignación que le fue deferida al fallecimiento de su cónyuge, transmitiendo este derecho a sus herederos.
3. Sucesión de doña XXXXX, fallecida el 03.07.2015, hija de los causantes anteriores, a quien hereda su cónyuge, el Sr. Campino y los cuatro hijos comunes. Doña XXXXX fallece sin haber aceptado ni repudiado la asignación que le fue deferida al fallecimiento de su madre y al fallecimiento de su padre.

De este modo, en el caso analizado, se debe liquidar en primer lugar el Impuesto que afecta a la herencia dejada por doña BBBB; en seguida, el impuesto que afecta a la herencia dejada por CCCC (habiéndose incluido entre los bienes quedados a su fallecimiento la asignación que transmite a sus herederos); y, finalmente, determinar el impuesto que grava las asignaciones en la herencia de doña XXXXX, la que debe incluir las asignaciones que le correspondieron en la herencia de su madre y en la herencia de su padre. De la masa de bienes quedados al fallecimiento de los dos últimos causantes, si corresponde conforme a las instrucciones señaladas, procederá deducir como baja general, el tributo que grava las asignaciones transmitidas a sus respectivos herederos.

Conforme lo anterior, y siguiendo las instrucciones impartidas en el Manual antes referido, C, que en definitiva paga el Impuesto por la herencia quedada por B y, por intermedio de B, la herencia quedada por otros causantes, debe liquidar el Impuesto a la Herencia, considerando el parentesco o vínculo que ligaba al respectivo causante y heredero que se trate.

Por aplicación del mismo principio, el Impuesto a la Herencia que grava la asignación en la herencia de doña BBBB, deferida a su cónyuge don CCCC, y transmitida por éste a sus herederos, será una baja general de la herencia del causante transmitente, si se acredita que dicha asignación ha sido colacionada en el inventario de bienes del mismo causante y además ha sido valorizada en la forma y a la fecha que la ley dispone.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente se informa que es posible considerar el Impuesto a la Herencia soportado en la sucesión de los padres de su cónyuge, también fallecida, como baja general de la herencia (deuda hereditaria) de la sucesión de ésta última (la cónyuge), de suerte que la devolución de impuesto solicitada – por ese concepto – y al amparo del artículo 126 del Código Tributario, puede prosperar.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 10, de 02.01.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Técnica Tributaria.

[1] Mediante declaración efectuada el xx.xx.xxxx, protocolizada en la Notaría de don TTTTT.

[2] De acuerdo al artículo 957 del Código Civil, en el derecho de transmisión, intervienen tres personas, que para los efectos de las instrucciones son llamadas: "A" que corresponde al primer causante, "B" el heredero o legatario de A y que fallece sin haber aceptado o repudiado su herencia o legado y que transmite a sus herederos este derecho, y "C" el heredero de B.