

**LEY SOBRE IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES – LEY N°
16.271 - ART. 1, ART. 31 -CÓDIGO CIVIL, ART. 150, ART. 1341, ART. 1344.
(ORD. N° 1053, DE 23.04.2021)**

Reliquidación del Impuesto a las Herencias.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la necesidad de reliquidar el Impuesto a las Herencias producto del aumento de la comunidad de bienes quedada al término de la sociedad conyugal en el caso que indica.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a su presentación, en la tramitación de una posesión efectiva se confeccionó y se valorizó el inventario de bienes de acuerdo con lo instruido en el apartado 1.4.2. de la Circular N° 19 de 2004, registrando los bienes que formaban parte de la sociedad conyugal a la que pertenecía el causante en un monto correspondiente al 50% de su valor.

Dado que en la posterior escritura pública de liquidación de la comunidad quedada al término de la sociedad conyugal y de partición de la herencia, la cónyuge sobreviviente colacionó su patrimonio reservado, consulta si es necesario reliquidar el Impuesto a las Herencias, por el consiguiente aumento de los bienes de dicha comunidad.

Al respecto hace presente que, en su opinión, no procedería tal reliquidación por cuanto la colación de dichos bienes tiene lugar a través de un acto posterior, por lo que dichos bienes se adquieren por tradición y no por sucesión por causa de muerte.

II ANÁLISIS

De acuerdo al artículo 1° de la Ley N° 16.271, de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, el hecho gravado es la asignación hereditaria (a título universal, herencia; o singular, legado), aplicándose el impuesto sobre el valor líquido de cada asignación, entendiéndose por asignación líquida como lo que corresponda al heredero o legatario una vez deducida de la masa de bienes que el difunto ha dejado las rebajas autorizadas por el artículo 4° de dicha ley.

Lo anterior supone, por cierto, la correcta determinación de la masa de bienes del difunto, lo que implica efectuar la separación que ordena el artículo 1341 del Código Civil¹, en caso que dicho patrimonio se encuentre confundido con bienes pertenecientes a otras personas, como acontece, precisamente, de existir gananciales pertenecientes al cónyuge sobreviviente.

Al efecto, debe liquidarse la comunidad quedada al término de la sociedad conyugal, acumulando imaginariamente al acervo común o bruto², entre otros, los bienes reservados de la mujer, conforme a lo dispuesto en el inciso séptimo del artículo 150 del Código Civil³, para luego calcular el acervo líquido efectuando las respectivas deducciones al señalado acervo bruto.

Solo una vez determinado el acervo líquido en los términos indicados, se deben dividir los gananciales por mitades entre el cónyuge sobreviviente y los herederos del cónyuge fallecido, excluyendo de la masa de bienes del difunto la mitad correspondiente al primero.

En consecuencia, dado que en el caso en análisis el patrimonio hereditario sobre el cual se aplicó el Impuesto a las Herencias habría sido incorrectamente determinado, al haberse calculado erróneamente los respectivos gananciales, esto es, con exclusión de los bienes reservados de la mujer, procedería reliquidar dicho impuesto incorporando al respectivo inventario de bienes el monto de los gananciales que efectivamente correspondan a los herederos del cónyuge fallecido.

A este respecto se debe tener presente que, conforme al artículo 31 de la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, las adiciones o enmiendas que se efectúen al inventario deberán ser consideradas en las declaraciones de impuestos de dicha ley y los interesados no podrán disponer de los bienes adicionados mientras no se acredite el pago del impuesto, o la exención en su caso, en relación a dichos bienes.

¹ Dispone el artículo 1341 del Código Civil: “Si el patrimonio del difunto estuviere confundido con bienes pertenecientes a otras personas por razón de bienes propios o gananciales del cónyuge, contratos de sociedad, sucesiones anteriores indivisas, u otro motivo cualquiera, se procederá en primer lugar a la separación de patrimonios, dividiendo las especies comunes según las reglas precedentes.”.

² Que debe formarse en contexto de la liquidación en referencia.

³ Dispone el inciso séptimo del artículo 150 del Código Civil: “Disuelta la sociedad conyugal, los bienes a que este artículo se refiere entrarán en la partición de los gananciales; a menos que la mujer o sus herederos renunciaren a estos últimos, en cuyo caso el marido no responderá por las obligaciones contraídas por la mujer en su administración separada.”.

Cabe aclarar, por último, que el hecho que la acumulación de los bienes reservados de la mujer se produzca con posterioridad a la muerte del causante (en la liquidación de la comunidad quedada al término de la sociedad conyugal), no modifica la sucesión por causa de muerte como modo de adquirir el dominio del patrimonio del aquel (patrimonio del que, precisamente, forman parte los gananciales que le hubiesen correspondido), toda vez que dicho modo de adquirir operó con ocasión de su muerte.

A la misma conclusión es posible arribar con respecto a la posterior partición de la herencia, en cuanto a que en el caso planteado no se altera el modo de adquirir el dominio, atendido el efecto declarativo que dicha partición tiene respecto a los asignatarios, conforme a lo dispuesto en el artículo 1344 del Código Civil⁴.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente se informa que procedería reliquidar el Impuesto a las Herencias, incorporando al patrimonio hereditario el monto de los gananciales que efectivamente correspondan a los herederos del cónyuge fallecido, rectificando la declaración original de dicho impuesto.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1053, de 23.04.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria

⁴ Cada asignatario se reputará haber sucedido inmediata y exclusivamente al difunto en todos los efectos que le hubieren cabido, y no haber tenido jamás parte alguna en los otros efectos de la sucesión.