

**IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES – LEY N° 16.271 – ART.
4 – OFICIO N° 696, DE 2000. (ORD. N° 1538, DE 24.05.2023)**

Adquisición por sucesión por causa de muerte de un crédito respecto del cual los herederos son deudores.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre los efectos tributarios que genera la adquisición, por sucesión por causa de muerte, de un crédito respecto del cual los herederos son, a su vez, deudores.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, los herederos, en forma previa a la muerte del causante, contrajeron por partes iguales una deuda con este último, solicitando confirmar al efecto, luego de citar los artículos 1357, 1665 y 1667 del Código Civil y el Oficio N° 696 de 2000, los siguientes criterios:

- 1) Con la muerte del causante, la deuda que los herederos mantenían con aquel se extingue por confusión.
- 2) Producto de lo anterior, el crédito correlativo no genera un incremento patrimonial para los herederos que deba gravarse con el impuesto a la herencias.

II ANÁLISIS

Al respecto, cabe hacer presente que el impuesto a las herencias –que grava las asignaciones hereditarias¹– se devenga en la fecha en que dichas asignaciones se defieran, lo cual ocurre, por regla general, con el fallecimiento del causante².

Por otra parte, solo mediante la aceptación los asignatarios se constituyen en sucesores adquiriendo las asignaciones en cuestión³, aceptación que si bien se retrotrae al momento en que éstas fueron deferidas⁴, es posterior a este último hecho⁵.

Luego, para efectos del impuesto a las herencias, la base imponible deberá comprender el crédito en cuestión atendido que la eventual confusión, de operar⁶, tendría lugar con posterioridad al devengamiento de dicho impuesto, por cuanto requiere, al menos, que los asignatarios hayan aceptado sus respectivas asignaciones⁷.

Por lo demás, el artículo 4° de la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, no autoriza a deducir de la masa hereditaria del difunto, para efectos de determinar las asignaciones líquidas que se deben gravar con el impuesto de ramo, los créditos susceptibles de extinguirse por confusión.

¹ De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 1° de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, en concordancia con el artículo 4° de dicha ley. Ver Oficio N° 1471 de 2019.

² Apartado 1.1.3. del Capítulo II de la Circular N° 19 de 2004, en concordancia con lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 956 del Código Civil.

³ A mayor abundamiento, “en nuestro Derecho, la opción [de aceptar o repudiar] tiene una importancia trascendental dentro de la adquisición de la herencia. La forma en que se ejerza el derecho determinará en definitiva si el asignatario sucederá o no al de cujus, porque, repetimos, la delación no atribuye por sí sola la calidad de heredero o legatario”. Domínguez Benavente y Domínguez Águila, Derecho Sucesorio, Tomo I, Editorial Jurídica de Chile, 3ª edición, año 2021, página 179. Agregan los referidos autores que “de ahí resulta que si el asignatario fallece antes del ejercicio de la opción, antes de usar el derecho de opción, no transmite la asignación misma, sino el derecho a optar, que es lo único que ha ingresado a su patrimonio. De ello trata el artículo 957 y es lo que se conoce como “derecho de transmisión”.”. Op cit., página 183.

⁴ Artículo 1239 del Código Civil.

⁵ Al efecto, se ha indicado que “la aceptación hace que la calidad de heredero o legatario quede definitivamente fijada. Lo que antes era una asignación deferida (artículo 956) pasa a ser una asignación adquirida por sucesión por causa de muerte (artículo 588), desde la delación (artículo 1239).”. Op cit., página 219. En el mismo sentido, se ha señalado que “el heredero adquiere el dominio de los bienes que hereda por el modo de adquirir llamado sucesión por causa de muerte, y adquiere la posesión de todos los bienes de la herencia, muebles o inmuebles, en virtud de la ley, y como consecuencia necesaria del mismo modo de adquirir y aunque el heredero ignore que la herencia le ha sido deferida; pero subordinada a su aceptación de la calidad de heredero que una vez producida se retrotrae al momento de la delación de la herencia (art. 1239).”. Claro Solar, Explicaciones de Derecho Civil Chileno y Comparado, Volumen III, Tomo Séptimo, Editorial Jurídica de Chile, año 2013, página 478.

Finalmente, cabe hacer presente que el Oficio N° 696 de 2000 no es aplicable al caso en comento, por cuanto analiza los efectos tributarios de la confusión que tiene lugar con ocasión de la disolución de una corporación en materia de impuestos a la renta.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de los criterios que solicita confirmar, se informa que el crédito que mantenía el causante contra los herederos deberá formar parte de la base imponible (asignaciones hereditarias) sobre la cual se determinará tal impuesto.

CAROLINA SARAIVIA MORALES
DIRECTORA (S)

Oficio N° 1538, de 24.05.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Técnica Tributaria

⁶ Artículos 1259, 1357, 1667 y 1669 del Código Civil.

⁷ En efecto, solo “con la aceptación pura y simple de una herencia se produce el efecto normal de la sucesión hereditaria: el patrimonio del heredero se fusiona con el dejado por el de cujus, no pudiendo en el futuro considerarse sino un solo patrimonio.” Domínguez Benavente y Domínguez Águila, op. cit., página 222.