

LEY SOBRE IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES – LEY N° 16.271 - ART. 2, ART. 46, LETRA C), ART. 50, ART. 51 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 53, ART. 126. (ORD. N° 3035, DE 27.10.2021)

Aplicación del artículo 51 de la Ley N° 16.271, de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre una serie de criterios vinculados a la aplicación del artículo 51 de la Ley N° 16.271 en caso que indica.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la posesión efectiva de la herencia del causante, que falleció el 6 de febrero de 2020 y que solo cuenta con una heredera¹, se solicitó judicialmente² con fecha reciente.

Por lo anterior, y considerando el próximo vencimiento del plazo legal de dos años establecido en el artículo 50 de la Ley N° 16.271 para pagar el respectivo impuesto, solicita a este Servicio confirmar que:

- 1) Se puede solicitar la aprobación de la determinación provisoria del impuesto a las herencias a pagar en conformidad a lo dispuesto en el artículo 51 de la referida ley³.
- 2) Dicha solicitud se debe efectuar mediante el formulario 4419, aun cuando no se pueda dar cumplimiento a todas sus exigencias formales⁴, acompañando los antecedentes necesarios para su revisión y aprobación⁵.
- 3) Una vez que se cuente con todos los antecedentes, se debe efectuar una nueva presentación, con carácter de definitiva, acompañando todos aquellos que no se pudieron adjuntar en la solicitud referida en el N° 2) precedente, oportunidad en la que este Servicio deberá determinar las diferencias a favor o en contra del Fisco por concepto de impuesto a las herencias.
- 4) Pagado el impuesto a las herencias provisionalmente, no corresponde la aplicación de intereses y multas respecto de la eventual diferencia a favor del Fisco que se determine en la oportunidad señalada en el N° 3) anterior, aun cuando dicha diferencia se pague después de expirado el plazo de dos años establecido en el artículo 50 de la Ley N° 16.271.

Lo anterior, por cuanto en dicha materia no aplicaría el referido artículo 50 ni el artículo 53 del Código Tributario, al existir en este caso “declaración” y “pago” dentro del plazo de dos años, y porque el artículo 51 de la Ley N° 16.271, norma de carácter especial, no establece expresamente reajustes, intereses, ni multas.

- 5) Si, por el contrario, se determina en la oportunidad señalada en el N° 3) anterior que existió un pago en exceso, se debe solicitar su devolución conforme al artículo 126 del Código Tributario, el que deberá ser devuelto reajustado y sin intereses.

Consulta, asimismo, si un helicóptero puede ser valorado para efectos del impuesto a las herencias a valor de mercado, conforme a lo dispuesto en el artículo 46 bis de la Ley N° 16.271, estableciendo dicho valor a través de una tasación.

¹ En cuyo domicilio tiene jurisdicción la Dirección Regional Metropolitana Santiago TTTT.

² Existe testamento cerrado solemne que ha sido abierto judicialmente.

³ Cuestión que estarían en condiciones de solicitar durante el mes de septiembre de 2021.

⁴ Por ejemplo, las publicaciones legales, el inventario solemne, ni la posesión efectiva tramitada y resuelta.

⁵ Como un inventario formal, aunque provisorio.

II ANÁLISIS

El inciso primero del artículo 51 de la Ley N° 16.271 dispone que, “sin perjuicio de la declaración y pago definitivo del impuesto, toda sucesión podrá pagarlo provisionalmente antes de disponer de los elementos necesarios para practicar la determinación definitiva del impuesto, presentando al Servicio de Impuestos Internos un cálculo y los antecedentes que permitan una determinación, a lo menos aproximada, de lo que se deba al Fisco.”.

A continuación, su inciso segundo agrega que, “cuando se ejercite este derecho y el monto de la contribución aproximada sea insuficiente, se deberá complementar ésta en definitiva, dentro del plazo que establece el artículo 50, inciso primero. Si por el contrario, resulta un impuesto pagado en exceso, se podrá solicitar su devolución con arreglo a lo dispuesto en el artículo 126° del Código Tributario.”.

A partir de lo anterior se desprende que el pago provisional solo puede tener lugar antes de vencer el plazo legal de dos años contado desde la fecha en que la asignación se defiera y que, de determinarse un saldo pendiente de pago al momento de declarar en forma definitiva el correspondiente impuesto, no procederán recargos en la medida que dicho saldo se declare y pague dentro del plazo legal de dos años.

De este modo, si se declara y paga el saldo pendiente de pago fuera de dicho plazo legal será aplicable el reajuste propio de la unidad tributaria mensual conforme al inciso sexto del artículo 2° de la Ley N° 16.271⁶; el interés penal dispuesto en el artículo 53 del Código Tributario, por aplicación del inciso segundo del artículo 50 de dicha ley; y las multas que correspondan.

Por el contrario, si se determina un pago en exceso, tal como dispone la norma en comento, se podrá solicitar su devolución, debidamente reajustada, dentro del plazo de tres años contado desde el acto o hecho que le sirva de fundamento.

Por otra parte, en lo que dice relación con la valorización de bienes muebles, deberá estarse a la regla establecida en la letra c) del artículo 46 de la Ley N° 16.271 (en la medida que no se encuentren expresamente incluidos en otros literales de dicho artículo), la que en concordancia con el artículo 46 bis de la referida ley, determina que dichos bienes deban ser considerados a su valor corriente en plaza.

Al respecto, instruye la Circular N° 19 de 2004 que, ante la falta de definición legal, la expresión “valor corriente en plaza” debe entenderse “como el valor de adquisición que habría correspondido a una especie del mismo género y de una calidad a lo menos similar, en el lugar y fecha en que ocurrió la apertura de la sucesión”. Luego, la tasación comercial de un bien mueble que se ajuste a los parámetros referidos en el párrafo precedente cumpliría con las reglas de valoración dispuestas en los señalados artículos.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) Se puede pagar provisionalmente el impuesto a las herencias antes de disponer de los elementos necesarios para practicar su determinación definitiva conforme expresamente lo dispone el artículo 51 de la Ley N° 16.271.
- 2) Dicha solicitud se debe efectuar mediante el formulario 2117, acompañando los antecedentes para la determinación, a lo menos, aproximada del impuesto, aun cuando esté operativo el nuevo formulario electrónico 4412, sobre declaración de impuestos y obligación de informar.

⁶ El inciso sexto del artículo 2° en referencia dispone que el “impuesto determinado de acuerdo con las normas de este artículo se expresará en unidades tributarias mensuales según su valor vigente a la fecha de la delación de la respectiva asignación y se pagará según su valor en pesos a la fecha en que se efectúe el pago del tributo. Las sumas que se hubieren pagado provisionalmente se expresarán en unidades tributarias mensuales según su valor vigente a la fecha de pago, para los efectos de imputarlas al monto del impuesto definitivo expresado también en unidades tributarias mensuales.”.

- 3) Una vez que se disponga de todos los elementos necesarios para practicar la determinación definitiva del impuesto a las herencias, se debe presentar el formulario 4419, acompañando todos aquellos antecedentes que no se adjuntaron a la solicitud referida en el N° 2) precedente, oportunidad en la que este Servicio deberá determinar las diferencias a favor o en contra del Fisco por concepto de impuesto a las herencias.

De determinarse un saldo pendiente de pago, el correspondiente certificado de pago del impuesto a las herencias se emitirá solo una vez acreditado dicho pago. En cambio, de determinarse un impuesto pagado en exceso, dicho certificado se emitirá una vez determinado tal exceso.

De estar vigente el nuevo formulario electrónico 4412, y de corresponder efectuar la referida declaración definitiva mediante dicho formulario, los certificados pertinentes serán emitidos automáticamente a través de la plataforma disponible en el sitio web de este Servicio.

- 4) Si se declara y paga el saldo pendiente de pago fuera del plazo legal establecido en el artículo 50 de la Ley N° 16.271, aplicará el reajuste propio de la unidad tributaria mensual conforme al inciso sexto del artículo 2° de la Ley N° 16.271; el interés penal dispuesto en el artículo 53 del Código Tributario; y las multas que correspondan.
- 5) Si en la oportunidad señalada en el N° 3) anterior se determina que existió un pago en exceso, se podrá solicitar su devolución, debidamente reajustada, dentro del plazo de tres años contado desde el acto o hecho que le sirva de fundamento.
- 6) El helicóptero que forma parte de la masa de bienes dejados por el causante debe ser valorado para efectos del impuesto a las herencias a su valor corriente en plaza, en los términos instruidos en la Circular N° 19 de 2004 y referidos en el Análisis precedente, valor que podría ser determinado mediante una tasación comercial.
- 7) Tanto la solicitud de pago provisional del impuesto a las herencias como su declaración y pago definitivo deberán ser tramitados ante la Dirección Regional Metropolitana Santiago TTTT, en atención al domicilio de la única heredera.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 3035, de 27.10.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria