

IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES – LEY N° 16.271 – ART. 3 – CÓDIGO CIVIL, ART. 957, ART. 984. (ORD. N° 3518, DE 14.12.2021)

Aplicación del impuesto a las herencias en caso de operar los derechos de representación y transmisión.

Se ha solicitado a este Servicio confirmar ciertos criterios relacionados con la aplicación del impuesto a las herencias en caso de operar los derechos de representación y transmisión.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, el causante falleció sin cónyuge ni descendientes el año 2017 (primer causante) siendo su madre su única heredera (segunda causante), la que al haber fallecido el año 2020 sin haber aceptado ni repudiado la herencia, transmitió ese derecho a sus tres nietos que, por derecho de representación, la suceden en el lugar de su hija (madre de aquellos y hermana del primer causante), fallecida en el año 2014.

Agrega que, en la práctica, el Servicio de Registro Civil e Identificación habría restringido el derecho de transmisión para efectos de la tramitación de posesiones efectivas¹, sugiriéndole tramitar la posesión efectiva del primer causante, indicando como heredera a la segunda causante, para luego tramitar la posesión efectiva de ésta, indicando como herederos a sus tres nietos.

Tras señalar que aquello implicaría que la segunda causante aceptó la herencia del primer causante, lo que no se condice con la realidad, y pagar dos veces el impuesto a las herencias por el patrimonio de este último, solicita confirmar que:

- 1) La segunda causante transmite a sus nietos sus bienes propios y el derecho a aceptar o repudiar la herencia del primer causante, derecho de transmisión que se debe valorar en un monto meramente ilustrativo (\$1) para efectos del impuesto a las herencias.
- 2) Solo si alguno de los nietos acepta la herencia del primer causante (sobrinos de aquel), se debe tramitar la posesión efectiva de dicha herencia pagando el impuesto correspondiente.

II ANÁLISIS

En primer término, cabe aclarar que intervienen en la situación descrita en su presentación las siguientes personas:

- a) Primer causante (fallecido el año 2017). Hijo de la segunda causante.
- b) Segunda causante (fallecida el año 2020). Madre del primer causante y que a su vez tendría la calidad de transmitente o transmisor.
- c) Nietos de la segunda causante, que a su vez son sobrinos del primer causante, que al representar a su propia madre (fallecida el año 2014) ocuparían su lugar como hija de la segunda causante y como hermana del primer causante, nietos que al mismo tiempo tendrían la calidad de transmitidos.

Aclarado lo anterior, se debe tener presente que conforme al artículo 957 del Código Civil, “Si el heredero o legatario cuyos derechos a la sucesión no han prescrito, fallece antes de haber aceptado o repudiado la herencia o legado que se le ha deferido, transmite a sus herederos el derecho a aceptar o repudiar dicha herencia o legado, aun cuando fallezca sin saber que se le ha deferido”.

Agrega dicho artículo que “no se puede ejercer este derecho sin aceptar la herencia de la persona que lo transmite”.

El derecho de transmisión supone entonces la existencia de la sucesión del primer causante, en la cual fue llamado el transmitente a aceptar o repudiar una herencia o legado y, además, la sucesión del transmitente, que fallece con posterioridad al primer causante sin haber aceptado o repudiado la herencia o legado. Es decir, se trata de dos sucesiones diferentes.

Por ende, existiendo dos herencias, corresponde pagar el impuesto respectivo por cada una de ellas, ya sea que las posesiones efectivas se tramiten conjuntamente o en forma separada, materia sobre la cual no corresponde a este Servicio emitir un pronunciamiento.

¹ Mediante la Circular N° 35 de 2008, que no acompaña y a la que no fue posible acceder.

Cabe hacer presente que el derecho de transmisión, entendido como el simple derecho a aceptar o repudiar una herencia o legado, no debe ser valorizado para efectos del impuesto a las herencias.

Por otra parte, el inciso segundo del artículo 984 del Código Civil establece que “la representación es una ficción legal en que se supone que una persona tiene el lugar y por consiguiente el grado de parentesco y los derechos hereditarios que tendría su padre o madre, si éste o ésta no quisiese o no pudiese suceder”, representación que solo tiene lugar en la descendencia del difunto y de sus hermanos de acuerdo al artículo 986 de dicho código.

Finalmente, y consecuente con lo anterior, el inciso segundo del artículo 3° de la Ley N° 16.271, Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, dispone expresamente que quienes suceden por representación pagarán el impuesto que habría correspondido a la persona representada.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) En su calidad de herederos por representación, se transmitiría a los nietos de la segunda causante el patrimonio de ésta y, con él, el derecho de aceptar o repudiar la herencia del primer causante.

En caso de aceptar la herencia de la segunda causante, los nietos deberían pagar el impuesto que le habría correspondido a su madre, como hija de aquella, impuesto en cuya determinación no corresponde valorar el derecho de transmisión aludido.

- 2) Por otra parte, y como consecuencia de lo anterior, si los nietos aceptan la herencia del primer causante, heredando por derecho de transmisión (lo que supone aceptar la herencia de la segunda causante), deberían pagar el impuesto a las herencias que le habría correspondido a su madre, como hermana de dicho causante.
- 3) No corresponde a este Servicio pronunciarse sobre la forma en que deben tramitarse las posesiones efectivas de las herencias.

**FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR**

Oficio N° 3518, de 14.12.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de técnica Tributaria