

RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17, N° 8 LETRA M).
(ORD. N° 86, DE 09.01.2023)

Mayor valor obtenido en la venta de derechos hereditarios e inclusión de inmuebles situados en el extranjero en la posesión efectiva de la herencia.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el mayor valor obtenido en la venta de derechos hereditarios y la inclusión de inmuebles situados en el extranjero en la posesión efectiva de la herencia.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, consulta si:

- 1) Una persona que vende sus derechos hereditarios a igual o menor valor que aquél determinado en la posesión efectiva, debe reconocer un ingreso a nivel de impuesto global complementario y un crédito – en la proporción que corresponda – por concepto de lo ya pagado por la sucesión en la referida posesión efectiva.
- 2) Los inmuebles del causante – residente en Chile al momento de fallecer – situados en el extranjero deben ser incluidos en la posesión efectiva de la herencia realizada en Chile, o sólo se encuentran sujetos a la ley de herencias del país donde se encuentran dichos inmuebles.

II ANÁLISIS

La letra m) del N° 8 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR)¹ grava con impuestos finales² el mayor valor obtenido en la enajenación de toda clase de bienes no contemplados en las letras precedentes de dicho numeral, como sería el caso de la cesión de derechos hereditarios, siempre que la enajenación sea efectuada por personas naturales y la renta no se origine en bienes asignados a su empresa individual.

Agrega dicha norma que el costo tributario estará conformado por el valor de adquisición de los respectivos bienes, debidamente reajustado de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor entre el mes anterior a la adquisición y el mes anterior al de la enajenación.

Sin embargo, asumiendo que el vendedor era heredero y que como tal adquirió a título gratuito (sucesión por causa de muerte) los derechos hereditarios que posteriormente vendió, no existiría un valor de adquisición y, por tanto, un costo tributario a deducir, por lo que la totalidad del precio de venta de los derechos hereditarios representaría el mayor valor obtenido por el vendedor (heredero)³, monto que se gravaría con impuestos finales, de concurrir los referidos requisitos de la letra m) del N° 8 del señalado artículo 17, contra los cuales no podrá imputar como crédito el impuesto a las herencias que pagó como heredero por cuanto no existe norma que autorice dicha imputación.

Por otra parte, conforme a los incisos segundo y tercero del artículo 1° de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, para los efectos de la determinación del impuesto, “deberán colacionarse en el inventario los bienes situados en el extranjero. // Sin embargo, en las sucesiones de extranjeros los bienes situados en el exterior deberán colacionarse en el inventario sólo cuando se hubieren adquirido con recursos provenientes del país”.

¹ Norma incorporada a la LIR por la Ley N° 21.210, vigente a partir del 01.01.2020.

² Impuesto global complementario o adicional, según corresponda.

³ Oficios N° 1324 de 2022 y N° 2730 de 2016

De este modo, solo cuando se trate de la sucesión de un extranjero no corresponderá afectar con el impuesto del ramo los inmuebles situados en el extranjero adquiridos con recursos provenientes fuera de Chile, cuestión que deberán acreditarse en la respectiva instancia de fiscalización⁴.

Luego, la inclusión de los inmuebles situados en el extranjero en el inventario que se debe confeccionar para efectos del trámite de posesión efectiva, en lo que dice relación exclusivamente con el debido cálculo del impuesto a las herencias, dependerá de si los mismos se deben afectar con tal impuesto o no, en los términos referidos precedentemente.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) El mayor valor obtenido por el heredero en la enajenación de sus derechos hereditarios, equivalente a la totalidad del precio de venta de dichos derechos, se gravaría con impuestos finales de concurrir los requisitos de la letra m) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, sin que al efecto pueda imputar como crédito el impuesto a las herencias que pagó como heredero.
- 2) La inclusión de los inmuebles situados en el extranjero en el inventario que se debe confeccionar para efectos del trámite de posesión efectiva, en lo que dice relación exclusivamente con el debido cálculo del impuesto a las herencias, dependerá de si los mismos se deben afectar con tal impuesto o no.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 86, de 09.01.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Técnica Tributaria

⁴ Oficios N° 2716 de 2022 y N° 1434 de 2021.