



Universidad  
Andrés Bello®

Facultad de Economía y Negocios

Magíster en Tributación

# PRESCRIPCIÓN EN IMPUESTO A LA HERENCIA POSTERIOR AL VENCIMIENTO LEGAL

Análisis de caso para optar al título de Magíster en Tributación

Autores:

Isamar Yesenia Carrasco Castro

Jaime Andrés Carrasco Epuyao

Profesor tutor:

Jorge Héctor Felipe Venthur Candía

Santiago, Chile

2023

## TABLA DE CONTENIDOS

ÍNDICE DE FIGURAS Y TABLAS .....	3
1. RESUMEN EJECUTIVO .....	4
2. INTRODUCCIÓN .....	6
3. OBJETIVOS GENERALES Y ESPECÍFICOS .....	8
3.1. Objetivo general .....	8
3.2. Objetivos específicos .....	8
4. PROBLEMÁTICA O PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....	9
5. MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL Y CONTEXTUAL .....	11
5.1. Marco Teórico .....	11
5.2. Marco Conceptual .....	26
5.3. Marco Contextual .....	29
6. DESARROLLO DEL TEMA .....	30
6.1. Antecedentes: .....	30
6.2. Fundamentos: .....	33
6.3. ¿Declaración no presentada? .....	36
6.4. Declaración maliciosamente falsa .....	37
6.5. Multas, intereses y reajustes que aplican .....	40
7. CONCLUSIÓN .....	42
8. BIBLIOGRAFÍA .....	44

## ÍNDICE DE FIGURAS Y TABLAS

Tabla 1; EXENCIONES DE ACUERDO A LA RELACIÓN CON EL CAUSANTE .....	21
Tabla 2; ESCALA PROGRESIVA CON LA TASA DE IMPUESTO QUE APLICA .....	22
Tabla 3; RECARGO DE ACUERDO A LA RELACIÓN CON EL CAUSANTE .....	23
Tabla 4; ESQUEMA DE DECISIONES: .....	39
Tabla 5; ESQUEMA MULTAS, INTERESES Y REAJUSTES .....	40

## **1. RESUMEN EJECUTIVO**

El propósito de esta investigación es abordar el concepto de la “Prescripción del Impuesto a la Herencia”, aplicado a un caso verídico en donde los contribuyentes o herederos declararon este impuesto fuera del plazo legal de dos años desde la muerte del causante, establecido en el artículo 50 de la Ley 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

Se estudiará la postura adoptada por el organismo fiscalizador (Servicio de Impuestos Internos), acerca de esta materia, cuando los herederos, luego de declarado y pagado el impuesto, incorporan nuevos bienes a la masa hereditaria aumentando la posesión efectiva, definiendo si el Servicio puede liquidar, revisar y girar el impuesto de acuerdo a los plazos de prescripción que le sean aplicables, es decir, si corresponde a cinco años, considerando los dos años de plazo para declarar el impuesto de acuerdo a la Ley 16.271, más los tres años de prescripción ordinaria de acuerdo con el artículo 200° del Código Tributario; o son ocho años fundamentados en la prescripción extraordinaria del mismo cuerpo legal, por tratarse de un tributo sujeto a declaración. En tal hipótesis se deberá resolver si existe declaración o si la presentada fuese maliciosamente falsa.

Por su parte, dado el aumento de la masa hereditaria el Servicio gira diferencias de impuesto aplicando la prescripción extraordinaria, ante lo cual el contribuyente decide presentar un reclamo por considerar que este impuesto se encuentra prescrito.

Finalmente, se expondrá las conclusiones y herramientas necesarias para abordar este caso.

## 2. INTRODUCCIÓN

En Chile el sistema tributario está compuesto por leyes establecidas y Organismos públicos destinadas a la fiscalización y al cobro de los tributos. El ente encargado de la fiscalización de los impuestos internos en nuestro país es el Servicio de Impuestos Internos, el cual es una Institución pública chilena dependiente del Ministerio de Hacienda, encargada, especialmente, de la aplicación y fiscalización administrativa de las disposiciones tributarias. Por otra parte, se encuentran los contribuyentes que son las personas naturales o jurídicas, o los administradores o tenedores de bienes ajenos afectados por impuestos<sup>1</sup>.

Por lo tanto, existe una fluida comunicación entre los contribuyentes y el Servicio, cuestión que es regulada por las propias disposiciones tributarias las cuales se encuentran contenidas en diversas leyes.

En el ámbito tributario rige el principio de legalidad el cual previene que solo y únicamente en virtud de una Ley se pueden establecer tributos, modificarlos y/o alterar sus elementos o efectos<sup>2</sup>. Este principio que rige en nuestro sistema tributario establece certeza jurídica para los contribuyentes, sustentada en lo señalado en el

---

<sup>1</sup> Servicio de Impuestos Internos; (2022). [www.sii.cl](https://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_s.htm#:~:text=X%20%2D%20Y%20%2D%20Z,S,administrativa%20de%20las%20disposiciones%20tributarias). Obtenido de [https://www.sii.cl/diccionario\\_tributario/dicc\\_s.htm#:~:text=X%20%2D%20Y%20%2D%20Z,S,administrativa%20de%20las%20disposiciones%20tributarias](https://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_s.htm#:~:text=X%20%2D%20Y%20%2D%20Z,S,administrativa%20de%20las%20disposiciones%20tributarias).

<sup>2</sup> Pérez Marchant, J. (2018). El Principio de Legalidad Tributaria en la Nueva Etapa de Conciliación de Procedimiento de Reclamación Tributaria y Aduanera, Santiago.

artículo 19° N° 20 de nuestra Constitución Política de la República, el cual indica que los ciudadanos tienen derecho a la igual repartición de los tributos, y estos deben estar en la progresión o forma que fije la ley<sup>3</sup>.

Dado que la Ley establece las obligaciones tributarias de los contribuyentes, también señala los derechos de estos mismos, los cuales velan por la protección del contribuyente frente a las acciones del Servicio, es en base a estos derechos que un contribuyente puede reclamar cuando considera que el cobro de un tributo no se ajusta a lo establecido por la Ley.

Esta investigación abordará la controversia que se presenta cuando el Servicio tiene una postura distinta a la del contribuyente, aplicado a un caso real donde este último presenta una Reposición Administrativa Voluntaria (RAV), en contra de una liquidación y giro de Impuesto a la Herencia emitidos por el Servicio. Se analizarán ambas posturas y se señalará en cada caso, el sustento jurídico que las ampara.

---

<sup>3</sup> Constitución política de la República de Chile, 2005.

### **3. OBJETIVOS GENERALES Y ESPECÍFICOS**

#### **3.1. Objetivo general**

Definir el alcance que tienen las normas de prescripción para que el Servicio pueda liquidar, revisar y girar el Impuesto a la Herencia, cuando un contribuyente declara fuera del plazo establecido en la Ley.

#### **3.2. Objetivos específicos**

- Analizar el alcance y aplicación de las normas de prescripción establecidas en el artículo 200° del Código Tributario.
- Contrastar la postura del Servicio con la del contribuyente respecto a la aplicación de los plazos de prescripción.
- Establecer si existen diferencias en la aplicación de los plazos de prescripción que emplea el Servicio para Impuestos sujetos a declaración como lo son, Impuesto Renta e impuestos mensuales, versus Impuesto a la Herencia.
- Definir la implicancia y el alcance de una declaración presentada fuera del plazo de vencimiento del Impuesto a la Herencia.
- Estudiar cuales son las características que definen que una declaración presentada por un contribuyente es maliciosamente falsa.
- Señalar cuales son los procedimientos de reclamaciones a los que pueden acogerse los contribuyentes en caso de no estar de acuerdo con los giros y/o liquidaciones emitidas por el Servicio.

#### **4. PROBLEMÁTICA O PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

El plazo general de prescripción en materia tributaria es de 3 años según lo establecido en el artículo 200° del Código Tributario, adicionalmente se considera un plazo excepcional de 3 años más, cuando no existe declaración o la presentada fuese maliciosamente falsa. Ahora bien, en materia de Impuesto a la Herencia, la Ley 16271 no establece plazos de prescripción, solo indica en su artículo 50°, el plazo de dos años, a partir del fallecimiento del causante, que tienen los contribuyentes para declarar dicho tributo.

El caso en estudio presenta un análisis respecto a la aplicación del plazo extraordinario de prescripción por parte del Servicio, el cual se genera solo cuando no existe declaración o la presentada fuese maliciosamente falsa.

Siguiendo este lineamiento, en primer lugar, se debe resolver si un contribuyente que presenta una declaración fuera del plazo legal de vencimiento del art. 50° de la LIHAD, es decir dos años desde el fallecimiento del causante, se entiende como no declarada para efectos del art. 200° del CT.

En segundo lugar, se debe determinar si al modificar una posesión efectiva aumentando la masa hereditaria y por ende la base del Impuesto a la Herencia, todo esto posterior al vencimiento del plazo de dos años establecido en el art. 50° de la

LIHAD, se considera que la declaración primitiva ha sido maliciosamente falsa, aplicando de esta forma el plazo excepcional de 6 años de años para que el Servicio pueda ejercer las acciones de fiscalización y cobro de impuestos.

Por lo tanto, la pregunta que surge es; con relación al Impuesto a la Herencia cuando existe declaración y pago fuera de plazo: ¿Cuál es el plazo de prescripción que considera el Servicio, en base a la normativa vigente y a las circulares emitidas por él mismo?

## 5. MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL Y CONTEXTUAL

### 5.1. Marco Teórico

En Chile, la normativa que regula las herencias, asignaciones y donaciones es la Ley 16.271. En esta oportunidad nos enfocaremos en tratar la materia de la prescripción en Impuesto a las Herencias.

El concepto “herencia” fue llevado al castellano desde el siglo XI, y viene del latín *haerentia*<sup>4</sup> (las cosas están unidas o adheridas), finalmente se adoptó a la idea de aquellas cosas vinculadas a una familia que al morir un miembro pasan a los descendientes.

Manuel Somarriva Undurraga, en el Libro Derecho Sucesorio, define que “la herencia es un derecho subjetivo, un derecho real que consiste en la facultad o aptitud de una persona para suceder en el patrimonio del causante o en una cuota de él”<sup>5</sup>.

La herencia, es el acto jurídico mediante el cual una persona que fallece transmite sus bienes, derechos y obligaciones (deudas) a otra u otras personas, que en conjunto se denominan herederos. Heredero/heredera, es la persona

---

<sup>4</sup> <http://etimologias.dechile.net/?herencia>

<sup>5</sup> Somarriva Undurraga, Manuel; Derecho Sucesorio. Versión de René Abeliuk; Editorial Jurídica de Chile; Santiago; 1981; 3ª edición; p. 36.

física o jurídica que tiene derecho al total o a una parte de los bienes de una herencia<sup>6</sup>.

A su vez, el derecho real de un heredero sobre una herencia está definido en el artículo 577 del Código Civil como: “el que tenemos sobre una cosa sin respecto a determinada persona”, igualmente ejemplifica los derechos reales típicos: “Son derechos reales el de dominio, el de herencia, los de usufructo, uso o habitación, los de servidumbres activas, el de prenda y el de hipoteca”<sup>7</sup>.

El artículo 952 del Código Civil señala que en la sucesión por causa de muerte “Si se sucede en virtud de un testamento, sucesión se llama testamentaria, y si en virtud ley, intestada o abintestato”<sup>8</sup>.

René Ramos Pazos en el libro Sucesión por causa de muerte, define el concepto de sucesión como “Todo derecho puede extinguirse o simplemente cambiar de titular. En este último caso se habla en términos generales de "sucesión", porque un titular sucede a otro. Esta sucesión puede ser a título particular, en que una persona sustituye a otra en un determinado derecho o relación jurídica, o a título universal, en que se pasa a ocupar el lugar de otro en la totalidad de sus relaciones patrimoniales considerada como una entidad compleja. Este segundo tipo de sucesión solo se da

---

<sup>6</sup> [https://es.wikipedia.org/wiki/Herencia\\_\(Derecho\)](https://es.wikipedia.org/wiki/Herencia_(Derecho))

<sup>7</sup> Chile, Código Civil. Art. 577.2.

<sup>8</sup> Chile, Código Civil, Art. 952.

en la sucesión por causa de muerte. La ley no admite que en virtud de un acto entre vivos una persona pueda suceder a otra en todo su patrimonio”.<sup>9</sup>

Por su parte en cuanto a la prescripción, el artículo 2.492 del Código Civil la define como “La prescripción es un modo de adquirir las cosas ajenas, o de extinguir las acciones y derechos ajenos, por haberse poseído las cosas o no haberse ejercido dichas acciones y derechos durante cierto lapso de tiempo, y concurriendo los demás requisitos legales. Una acción o derecho se dice prescribir cuando se extingue por la prescripción<sup>10</sup>”.

Manuel Barría Paredes, en el libro La Prescripción en el Derecho Sucesorio indica que “el Código Civil reguló conjuntamente la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva, pero no se refirió en particular a esta institución en el derecho sucesorio”.<sup>11</sup> Este autor abordó especialmente la prescripción en la sucesión por causa de muerte.

La Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, tampoco aborda de manera específica la materia de la prescripción en la sucesión por causa de muerte, lo que sí se establece es el plazo para el pago del impuesto en el artículo 50 de este cuerpo legal, que indica “El impuesto deberá pagarse dentro del plazo de dos años, contado desde la fecha en que la asignación se defiera. Si el impuesto no se pagare dentro del plazo de dos años, se adeudará, después del segundo año, el interés

---

<sup>9</sup> Ramos Pazos, René; Sucesión por causa de muerte; Editorial Jurídica de Chile; Concepción, Ciudad Universitaria, agosto de 2007.

<sup>10</sup> Chile, Código Civil Art. 2.492.

<sup>11</sup> Barría Paredes, Manuel; La prescripción en el derecho sucesorio; Edición 2021; Editorial: Tirant lo Blanch

penal indicado en el artículo 53 del Código Tributario”<sup>12</sup>. En herencia, se entiende que la asignación se difiere al momento del fallecimiento del causante.

Dado lo anterior, al no estar normada la prescripción en la propia Ley 16.271, es que debemos remitirnos en materia tributaria a la prescripción establecida en el artículo 200 del Código Tributario, el cual por regla general indica en su inciso primero que “El Servicio podrá liquidar un impuesto, revisar cualquiera deficiencia en su liquidación y girar los impuestos a que hubiere lugar, dentro del término de tres años contado desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago”<sup>13</sup>. Es decir, 5 años considerando que el plazo para pago del impuesto es de 2 años sumados a los 3 años de prescripción general.

En su inciso segundo el artículo 200° del mismo cuerpo legal establece que “el plazo será de seis años para la revisión de impuestos sujetos a declaración, cuando esta no se hubiere presentado o la presentada fuere maliciosamente falsa. Para estos efectos, constituyen impuestos sujetos a declaración aquellos que deban ser pagados previa declaración del contribuyente o del responsable del impuesto”<sup>14</sup>. Basándonos en tal caso, el plazo de prescripción del impuesto sería de 8 años.

La Circular 73 del año 2001, imparte instrucciones relativas a la aplicación de las normas de prescripción en el ejercicio de las acciones y facultades del Servicio de Impuestos Internos, en el punto 3.6 aclara que para determinar si se ha presentado o

---

<sup>12</sup> Chile, Ley 16.271, Art. 50.

<sup>13</sup> Chile, Código Tributario, inciso primero artículo 200.

<sup>14</sup> Chile, Código Tributario, inciso segundo artículo 200.

no la declaración y si esta es o no maliciosamente falsa, es una cuestión de hecho que deberá resolver el funcionario que dicte sentencia de primera instancia, siempre que el contribuyente hubiere reclamado de la liquidación o giro del Impuesto<sup>15</sup>.

En primera instancia en el desarrollo del Caso Práctico que presentaremos, se debe definir cuándo se entiende como presentada o no una declaración. La Circular 73 del 2001, es clara al estipular que "una declaración, para que pueda considerarse como tal, debe contener los datos propios de la obligación que se pretende cumplir al presentar el formulario que la contiene; de este modo, no constituye "declaración de impuestos" la presentación del formulario conteniendo solo los datos de individualización del contribuyente. Sin embargo, sí debe considerarse como tal si el formulario, además de los antecedentes personales del declarante, consigna la expresión "sin movimiento" u otra análoga.

Los autores Rodrigo Ugalde y Jaime García, en la Revista de Actualidad Jurídica N°18 de julio de 2008<sup>16</sup>, hacen referencia a lo señalado por María Álvarez de Andrade "En consecuencia, si no se presenta el formulario de declaración, o bien, si se presenta uno que solo consigne los datos de individualización del contribuyente, sin lugar a dudas el plazo de prescripción aplicable será el de 6 años<sup>17</sup>". En la misma revista, Ugalde y García, presentan la interrogante que se plantea María Álvarez de Andrade "¿qué sucede si el contribuyente cumple con la obligación de pagar el

---

<sup>15</sup> Circular 71, año 2001, Servicio de Impuestos Internos.

<sup>16</sup> Ugalde Prieto Rodrigo, García Escobar Jaime; Revista ACTUALIDAD JURIDICA N° 18 - Julio 2008, Plazos de prescripción en materia tributaria

<sup>17</sup> Álvarez de Andrade, María, La prescripción extintiva extraordinaria en el Código Tributario, Editorial LexisNexis, Santiago, 2006, página 12.

impuesto, pero en forma tardía? ¿qué plazo de prescripción se aplica? Algunos estiman que debe entenderse que no hay declaración, debiendo aplicarse el plazo de 6 años. Otros sostienen que la respuesta depende si ha existido fiscalización del Servicio. Si el contribuyente declara tardíamente, pero sin que exista una actuación del Servicio, a este respecto, estaría de buena fe, debiendo aplicársele el plazo de tres años. Por la inversa, si con posterioridad a una fiscalización presenta su declaración, estando de mala fe, debiera aplicarse el plazo de seis años<sup>18</sup>.

Por su parte, para calificar una declaración como maliciosamente falsa, el Código Civil en el artículo 707, aplicable en el ámbito tributario indica lo siguiente “La buena fe se presume, excepto en los casos en que la ley establece la presunción contraria. En todos los otros la mala fe deberá probarse”<sup>19</sup>. A su vez, el artículo 1.546 del mismo Código, reconoce en el Derecho Chileno el principio de buena fe, indicando “los contratos deben ejecutarse de buena fe, y por consiguiente obligan no solo a lo que en ellos se expresa, sino a todas las cosas que emanan precisamente de la naturaleza de la obligación, o que por la ley o la costumbre pertenecen a ella”<sup>20</sup>. De dichos textos se desprende que el Servicio de Impuestos Internos debe ajustarse en principio a que el contribuyente actuó de buena fe. La buena fe, proviene del latín bona fides y consiste en actuar con honradez, probidad, en cuanto a la verdad o exactitud de un asunto. Caso contrario ocurre cuando se actúa maliciosamente, entendiéndose por tal lo mencionado por un Juez de los Tribunales Tributarios y Aduaneros de la Región del Biobío, que señala “que una declaración de impuestos

---

<sup>18</sup> Ugalde Prieto Rodrigo, García Escobar Jaime; Revista ACTUALIDAD JURIDICA N° 18 - Julio 2008, Plazos de prescripción en materia tributaria

<sup>19</sup> Chile, Código Civil, artículo 707.

<sup>20</sup> Chile, Código Civil, artículo 1.546.

es maliciosamente falsa cuando uno o más de los antecedentes o anotaciones contenidos en ella son simulados, fingidos o no ajustados a la verdad de los hechos a que el mismo se refiere, siempre que ello sea producto de un acto consciente del declarante, quien supo o no pudo menos que haber sabido que lo declarado no se ajustaba a la verdad y que dicha declaración podía inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que correspondía, con claro perjuicio al interés fiscal”<sup>21</sup>. Ajustándose plenamente a lo mencionado en la Circular 73 del año 2001.

Se hace necesario señalar que la Reforma Tributaria del año 2014, incorporó en la Ley 20.780, nuevos artículos al Código Tributario, estableciendo en el artículo 4 bis desde el inciso segundo en adelante, lo siguiente " El Servicio deberá reconocer la buena fe de los contribuyentes. La buena fe en materia tributaria supone reconocer los efectos que se desprendan de los actos o negocios jurídicos o de un conjunto o serie de ellos, según la forma en que estos se hayan celebrado por los contribuyentes. No hay buena fe si mediante dichos actos o negocios jurídicos o conjunto o serie de ellos, se eluden los hechos impositivos establecidos en las disposiciones legales tributarias correspondientes. Se entenderá que existe elusión de los hechos impositivos en los casos de abuso o simulación establecidos en los artículos 4° ter y 4° quáter, respectivamente. En los casos en que sea aplicable una norma especial para evitar la elusión, las consecuencias jurídicas se regirán por dicha disposición y no por los artículos 4° ter y 4° quáter. Corresponderá al Servicio probar la existencia de abuso o simulación en los términos de los artículos 4° ter y 4°

---

<sup>21</sup> Sentencia Rol N°GS-10-00054-2020, Tribunal Tributario y Aduanero de la Región del Biobío.  
<https://www.diarioconstitucional.cl/wp-content/uploads/2020/09/TRIBUNAL-ADUANERO-Bio-Bio-54-20.pdf>

quáter, respectivamente. Para la determinación del abuso o la simulación deberán seguirse los procedimientos establecidos en los artículos 4° quinquies y 160 bis”.<sup>22</sup>

A la hora de definir el total de la masa hereditaria y la base imponible del impuesto a las herencias, es indispensable revisar la materia que regula la correcta determinación de la posesión efectiva. Los valores que deberán consignarse son aquellos que tengan los bienes a la fecha de fallecimiento del causante.

- **Los bienes raíces agrícolas y no agrícolas**<sup>23</sup>; serán valorizados de acuerdo al avalúo fiscal vigente al semestre en que ocurrió el fallecimiento del causante o el valor de adquisición del inmueble si este ha sido adquirido dentro de los tres años anteriores al de fallecimiento, siempre y cuando fuere superior al avalúo fiscal. En caso de existir exenciones como lo son bienes raíces acogidos al D.F.L N°2 de 1959 y cumpliendo con los requisitos establecido en aquella normativa, o Ley Pereira<sup>24</sup> deberá anotarse la exención tanto en el Formulario de Posesión Efectiva como en el Formulario 4412<sup>25</sup>, el cual vino a reemplazar los antiguos formularios 4423 y 4419. Por su parte si existiesen bienes inmuebles excluidos del avalúo fiscal, estos deberán ser valorizados de acuerdo a su valor corriente en plaza.
- **Bienes muebles y menaje**; Serán valorizados de acuerdo a su valor corriente en plaza, el Servicio de Impuestos Internos señala que se entiende como valor

---

<sup>22</sup> Chile, Código Tributario, artículo 4 bis.

<sup>23</sup> Artículo 46 letra a) Ley 16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, del año 1965.

<sup>24</sup> Ley Pereira, Ley N° 9.135 de 1948.

<sup>25</sup> Formulario 4412 del Servicio de Impuestos Internos, Declaración del Impuesto a las Herencias Testadas e Intestadas y las donaciones, solo formato digital.

corriente en plaza al valor de adquisición que tiene una especie del mismo género y similar calidad en el lugar y fecha en que ocurrió la muerte del causante<sup>26</sup>. Excepcionalmente cuando no se pueda justificar la falta de bienes muebles en el inventario o no se hayan podido valorizar, se podrá establecer como valor el monto correspondiente al 20% del valor del inmueble<sup>27</sup>.

- **Efectos Públicos, acciones y valores mobiliarios<sup>28</sup>**; serán valorizados de acuerdo al precio promedio que hayan tenido durante los seis meses anteriores a la fecha de delación de las asignaciones. Aquellos valores que no tengan cotización bursátil, serán estimados por la Superintendencia de Compañías de Seguros, Sociedades Anónimas y Bolsas de Comercio o Superintendencia de Bancos. Para determinar el valor de las acciones y demás títulos sobre los cuales no exista estimación, por no ser sujetas a fiscalización de alguno de los organismos anteriores, la justa tasación será efectuada por peritos.
- **Depósitos, Créditos y Fondos Previsionales**; Serán valorizados de acuerdo al documento de respaldo entregado por la institución competente, por ejemplo: Certificados de saldo bancarios, Cartolas de Fondos Mutuos, Depósitos a Plazo, Certificado de las Administradoras de Fondos de Pensiones, entre otros. El artículo 46° letra g) de la Ley 16.271, indica que la

---

<sup>26</sup> Preguntas Frecuentes, Servicio de Impuestos Internos; [https://www.sii.cl/preguntas\\_frecuentes/otros\\_impuestos/001\\_020\\_2717.htm#:~:text=El%20valor%20corriente%20en%20plaza,ocurri%C3%B3%20la%20muerte%20del%20causante](https://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/otros_impuestos/001_020_2717.htm#:~:text=El%20valor%20corriente%20en%20plaza,ocurri%C3%B3%20la%20muerte%20del%20causante).

<sup>27</sup> Artículo 47 Ley 16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, del año 1965.

<sup>28</sup> Artículo 46 letra b) Ley 16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, del año 1965.

Dirección Regional podrá prescindir de los trámites de tasación y aceptar como prueba suficiente otros antecedentes que ella señale o fijarles un valor de acuerdo con los interesados<sup>29</sup>.

- **Vehículos<sup>30</sup>**; Se valorizarán de acuerdo al valor de tasación que determina el Servicio de Impuestos Internos, para los fines dispuestos en el Artículo 12°, letra a), del decreto ley N° 3.063, de 1979, sobre Rentas Municipales, vigente a la fecha de fallecimiento del causante.
- **Negocios o empresas unipersonales, o cuotas en comunidades dueñas de negocios, o empresas, o derechos en sociedades de personas<sup>31</sup>**; Serán valorizados de acuerdo al porcentaje que le corresponda al causante sobre su patrimonio total para estos efectos. Para determinar el patrimonio, se deberá valorizar cada bien del activo de acuerdo con las normas de valoración que corresponda la naturaleza de cada uno de ellos, contenidas en la Circular 19 del 08 de abril de 2004, emitida por el Servicio de Impuestos Internos.
- **Deudas**; Las deudas deberán ser registradas de acuerdo a su valor a la fecha de fallecimiento del causante. A su vez, la Ley 16.271, señala en su Artículo 4° que se podrán deducir de la asignación líquida los gastos de la última enfermedad y entierro del causante<sup>32</sup>; las costas de publicación del testamento en caso de existir, y las demás relacionadas con la apertura de la sucesión y

---

<sup>29</sup> Artículo 46 letra g) Ley 16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, del año 1965.

<sup>30</sup> Circular 19, del 8 de abril de 2004, Servicio de Impuestos Internos. Pág. 10. Apartado 1.4.2.7

<sup>31</sup> Circular 19, del 8 de abril de 2004, Servicio de Impuestos Internos. Pág. 10. Apartado 1.4.2.8

<sup>32</sup> Artículo 4 número 1°, Ley 16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, del año 1965.

posesión efectiva y las de partición, incluso los honorarios de albacea y partidores, en lo que no excedan a los aranceles vigentes<sup>33</sup>; las deudas hereditarias, incluso las pagadas con anterioridad al fallecimiento, en donde los herederos acrediten el pago<sup>34</sup>; las asignaciones alimenticias forzosas<sup>35</sup>; la porción conyugal a que hubiere lugar sin perjuicio de que el cónyuge asignatario de dicha porción pague el impuesto que le corresponda<sup>36</sup>.

Para la determinación de la base imponible del impuesto se debe tener en consideración que existen montos exentos de acuerdo a la relación existente con el causante:

**Tabla 1; EXENCIONES DE ACUERDO A LA RELACIÓN CON EL CAUSANTE**

<b>RELACIÓN CON EL CAUSANTE</b>	<b>EXENCIÓN</b>
Cónyuge, ascendientes, hijos y descendientes de ellos.	600 UTM
Hermanos, medio hermanos, sobrinos, tíos, sobrinos nietos, primos y tíos abuelos. (2°, 3° y 4° parentesco colateral).	60 UTM
Parentesco más lejano o sin parentesco alguno	0 UTM

Extraída de Circular 19, del 08 de abril de 2004, Servicio de Impuestos Internos, Pág. 12.

<sup>33</sup> Artículo 4 número 2°, Ley 16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, del año 1965.

<sup>34</sup> Artículo 4 número 3°, Ley 16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, del año 1965.

<sup>35</sup> Artículo 4 número 4°, Ley 16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, del año 1965.

<sup>36</sup> Artículo 4 número 5°, Ley 16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, del año 1965.

Para determinar la tasa que aplica sobre el valor líquido de la asignación, debemos remitirnos a lo indicado en el artículo 2 de la Ley 16.271:

**Tabla 2; ESCALA PROGRESIVA CON LA TASA DE IMPUESTO QUE APLICA**

<b>DESDE</b>	<b>HASTA</b>	<b>TASA</b>	<b>DEDUCCIÓN FIJA</b>
0, 1 UTM	960 UTM	<b>1%</b>	de 0 UTM
960,01 UTM	1920 UTM	<b>2,5%</b>	14,4 UTM
1920,01 UTM	3840 UTM	<b>5%</b>	62,4 UTM
3840,01 UTM	3840 UTM	<b>7,5%</b>	158,4 UTM
5760,01 UTM	7860 UTM	<b>10%</b>	302,4 UTM
7860,01 UTM	9600 UTM	<b>15%</b>	686,4 UTM
9600,01 UTM	14440 UTM	<b>20%</b>	1166,4 UTM
9600,01 UTM	Y MAS	<b>25%</b>	1886,4 UTM

Extraída de Circular 19, del 08 de abril de 2004, Servicio de Impuestos Internos, Pág. 12.

Se debe tener en consideración que además existe un recargo sobre el valor resultante de aplicar la tabla anterior, el cual es determinado de acuerdo a la relación que existe con el causante:

**Tabla 3; RECARGO DE ACUERDO A LA RELACIÓN CON EL CAUSANTE**

<b>RELACION CON EL CAUSANTE</b>	<b>RECARGO</b>
Cónyuge, ascendientes, hijos y descendientes de ellos.	0%
Hermanos, medio hermanos, sobrinos, tíos, sobrinos nietos, primos y tíos abuelos. (2°, 3° y 4° parentesco colateral).	20%
Parentesco más lejano o sin parentesco alguno	40%

Circular 19, del 08 de abril de 2004, Servicio de Impuestos Internos, Pág. 13.

Se establece igualmente que procede rebajar del impuesto determinado el monto de lo pagado anteriormente por el asignatario por donaciones recibidas en vida del causante y que fuesen agregadas al valor de su asignación.<sup>37</sup>

Es pertinente señalar que de acuerdo a lo establecido en el artículo 46 bis de la Ley 16.271, agregado por la ley 19.903, dispone lo siguiente: “Los bienes respecto de los cuales esta ley no establece regla de valoración, serán considerados en su valor corriente en plaza. Para el ejercicio de la facultad establecida en el artículo 64 del Código Tributario, el Servicio de Impuestos Internos deberá citar al contribuyente dentro del plazo de los sesenta días siguientes a la presentación de la declaración del impuesto o de la exención del mismo.”<sup>38</sup>. Posteriormente el Servicio de Impuesto Internos viene a clarificar en la Circular 19 del año 2004, que el alcance de dicho artículo solo dice relación con el valor asignado a los bienes incluidos en el inventario

<sup>37</sup> Circular 19, del 08 de abril de 2004, Servicio de Impuestos Internos, Pág. 13.

<sup>38</sup> Artículo 46 bis, Ley 16.271, agregado por la Ley 19.903.

acompañado a la solicitud de posesión efectiva, respecto de los cuales la ley no establece una regla para su valorización.

Cabe tener presente, que cuando el impuesto se pague fuera del plazo legal, aplicarán las siguientes multas, intereses y reajustes:

- **Reajuste:** El cálculo del impuesto se determina a la fecha de fallecimiento del causante y en Unidades Tributarias Mensuales, por ende al pagar fuera del plazo, se genera la reajustabilidad automática al convertir el valor a la Unidad Tributaria Mensual que se encuentra vigente a la fecha del pago<sup>39</sup>.
- **Intereses:** Se aplicará intereses por mora equivalentes al 1,5% por cada mes o fracción de mes de retardo en el pago del impuesto, luego de aplicado el reajuste<sup>40</sup>.
- **Infracciones y sanciones<sup>41</sup>:** Serán tipificadas de acuerdo a lo siguiente:
  - **Declaración con errores u omisiones:** Sanción de acuerdo al artículo 97 N°3 del Código Tributario, multa del 5% al 20% de las diferencias de impuesto que resultare.
  - **Retardo u omisión de la declaración del impuesto:** a) Sanción de acuerdo al artículo 97 N°2 del Código Tributario, multa del 10% de los

---

<sup>39</sup> Inciso final, Art. 2, Ley 16.271, 271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, del año 1965.

<sup>40</sup> Chile, Código Tributario, inciso tercero, artículo 53.

<sup>41</sup> Circular 19, del 08 de abril de 2004, Servicio de Impuestos Internos, Pág. 15

impuestos adeudados, hasta el quinto mes del retardo. Posteriormente la multa del 10% se incrementa en un 2% por cada mes o fracción de mes siguiente. b) Contribuyente exento del pago del impuesto no presentare declaración; Sanción de acuerdo al artículo 72 de la ley 16.271, multa de un 5% a un 50% de una Unidad Tributaria Anual.

- **Declaraciones maliciosamente incompletas o falsas:** Es un delito tributario sancionado por el artículo 97 N° 4 del Código Tributario con multa de 50% al 300% del valor del tributo eludido y con presidio menor en sus grados medio a máximo. Si existe omisión de bienes en el inventario del causante, se presume el ánimo de eludir el impuesto.
- **Omisión maliciosa de la declaración:** Es un delito tributario sancionado por el artículo 97 N°5 del Código Tributario, multa del 50% al 300% del impuesto que se trata de eludir y con presidio menor en su grado medio a máximo.

## 5.2. Marco Conceptual

**Ley N° 16.271:** Ley sobre impuesto a las Herencia, Asignaciones y Donaciones (LIHAD); Normativa que regula los impuestos sobre las asignaciones por causa de muerte y donaciones.

**Decreto Ley N° 824<sup>42</sup>:** Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR); cuerpo normativo que establece los distintos impuestos sobre los ingresos o utilidades de las empresas y de las personas naturales en nuestro país.

**Decreto Ley N° 830:** Código Tributario (CT); normativa administrativa, procesal y penal que rige todo el sistema de tributación fiscal chileno.

**Herencia:** Patrimonio de una persona difunta que, por el modo de adquirir sucesión por causa de muerte, pasa en todo o partes alícuotas al dominio de sus herederos, continuadores de su causa y se sus obligaciones transmisibles.<sup>43</sup>

**Herencia Testada:** Se entiende como la herencia en que existe de por medio un testamento. Comprendemos que existe un testamento cuando el fallecido ha dejado

---

<sup>42</sup> <https://www.sii.cl/destacados/educacion/siieduca/aprende-con-nosotros/que-es-el-impuesto-a-la-renta-y-quienes-deben-declararlo.html#:~:text=La%20Ley%20sobre%20Impuesto%20a%20la%20Renta%2C%20contenida%20en%20el,personas%20naturales%20en%20nuestro%20pa%C3%ADs.>

<sup>43</sup> <https://fojas.conservadores.cl/la-tradicion-del-derecho-real-de-herencia-en-chile/#:~:text=La%20herencia%20no%20es%20otra,y%20se%20sus%20obligaciones%20transmisibles.>

comúnmente un documento confeccionado por abogados de herencias, expresando su voluntad de cómo se reparte sus bienes entre los herederos.<sup>44</sup>

**Herencia Intestada:** La sucesión intestada o abintestato se presenta cuando es la ley la que determina la forma en que se debe suceder en el patrimonio del causante. Esta situación se producirá cuando el difunto no dispuso de sus bienes, o cuando dispuso no lo hizo conforme a derecho o cuando sus disposiciones no han tenido efecto.<sup>45</sup>

**Posesión Efectiva:** La posesión efectiva de la herencia es un trámite que deben hacer uno o más de los herederos, personalmente o representados por un mandatario, para poder disponer legalmente de los bienes (ahorros, casa, auto, etc.) dejados por quien ha fallecido (causante).<sup>46</sup>

**Herederos:** Las personas a las que, de acuerdo a la ley, les corresponde suceder al difunto cuando este no dispuso válidamente de sus bienes en vida.<sup>47</sup>

**Causante:** En herencia, persona fallecida. Es un término utilizado para referirse a la persona de la que proviene un bien o derecho que otra persona posee.<sup>48</sup>

---

<sup>44</sup> <https://herenciasenchile.cl/herencia-testada/#:~:text=La%20Herencia%20Testada&text=Se%20entiende%20como%20la%20herencia,sus%20bienes%20entre%20los%20herederos.>

<sup>45</sup> <https://juiciodedivorcio.cl/sucesion-intestada/>

<sup>46</sup> <https://www.bcn.cl/leyfacil/recurso/posesion-efectiva-sin-testamento>

<sup>47</sup> <https://www.bcn.cl/leyfacil/recurso/posesion-efectiva-sin-testamento>

<sup>48</sup> <https://www.conceptosjuridicos.com/causante/>

**Inventario Valorado de Bienes:** Una declaración que se hace en el Formulario de Solicitud de Posesión Efectiva. Allí se detallan todos y cada uno los bienes, derechos y obligaciones que componen la herencia de la persona fallecida y su valoración. Esto significa que el propio solicitante, de buena fe, es quien declara y valora los bienes.<sup>49</sup>

---

<sup>49</sup> <https://www.bcn.cl/leyfacil/recurso/posesion-efectiva-sin-testamento>

### **5.3. Marco Contextual**

El trabajo de investigación que presentaremos será desarrollado en base a un caso práctico de la sucesión hereditaria de una familia de la Región de los Ríos.

## 6. DESARROLLO DEL TEMA

### 6.1. Antecedentes:

1. Con fecha 19 de septiembre del año 2015, fallece el "Causante".
2. La posesión efectiva del Causante fue concedida por Resolución Exenta N° XXXX, de fecha 12 de agosto de 2016, emitida por el Director Regional de la Región de Los Ríos del Servicio de Registro Civil e Identificación ("Registro Civil"), y fue inscrita bajo el N° XXXX Año 2016 en el Registro Nacional de Posesiones Efectivas del Registro Civil.
3. En el inventario declarado ante el Registro Civil se incluyeron bienes por un monto de \$2.303.732.735.
4. Con fecha 14 de agosto de 2019, la cónyuge e hijas, (en adelante todas como las "Asignatarias") efectuaron una modificación al inventario de bienes, incorporando activos y las deudas asociadas a la última enfermedad del Causante. En este contexto, la masa hereditaria disminuyó en la suma de \$50.405.811, quedando como monto final la cantidad de \$2.253.326.924.
5. Con fecha 27 de agosto de 2019, las Asignatarias efectuaron la declaración y pago del Impuesto a la Herencia, mediante el Formulario N° 4423, folio N° xxxx, en la Unidad de La Unión de la XVII DR del SII, de acuerdo con el siguiente detalle:

**ASIGNACIONES Y DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO**

Fecha de fallecimiento

19-09-2015

UTM a la fecha de fallecimiento

44,243

Fecha de último matrimonio

18-11-1962

IMPUESTOS ASIGNATARIOS																	
	ASIGNATARIO RUT/RUN	ASIGNACIÓN AFECTA			EXENCIÓN PARENT UTM	BASE IMPONIBLE UTM	IMPUESTO UTM	RECARGO %	IMPUESTO TOTAL UTM	DECLARO Y PAGO A NOMBRE DE							
		B	UTM							UTM	UTM	UTM	UTM	UTM			
311		450.665.384	312 (=)	10.186.13981	(-)	600	(=)	9.586.13981	(=)	751.52097	0	313 (=)	751.52097	314	✓	315	751.52097
321		450.665.384	322 (=)	10.186.13981	(-)	600	(=)	9.586.13981	(=)	751.52097	0	323 (=)	751.52097	324	✓	325	751.52097
331		450.665.384	332 (=)	10.186.13981	(-)	600	(=)	9.586.13981	(=)	751.52097	0	333 (=)	751.52097	334	✓	335	751.52097
341		901.330.768	342 (=)	20.372.27963	(-)	600	(=)	19.772.27963	(=)	3.056.66991	0	343 (=)	3.056.66991	344	✓	345	3.056.66991

6. En el mes de enero de 2020, las Asignatarias procedieron a efectuar el pago de los giros correspondientes, más reajustes, intereses y multas, al haberse presentado la Declaración de Impuesto a la Herencia fuera del plazo de 2 años desde que se defiere la herencia, de acuerdo con lo señalado en el Art. 50 de la Ley N° 16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones (“LIHAD”)<sup>50</sup>. Lo anterior, según el siguiente detalle:

Número del Giro	Nombre Deudor/Heredero	RUT	Monto pagado	Fecha de pago
XXXX	ASIGNATARIA 1 (Cónyuge)	XXXX	149.877.696	18/01/2020
XXXX	ASIGNATARIA 2 (Hija 1)	XXXX	36.849.328	12/01/2020
XXXX	ASIGNATARIA 3 (Hija 2)	XXXX	36.849.328	18/01/2020
XXXX	ASIGNATARIA 4 (Hija 3)	XXXX	36.849.328	11/01/2020

7. Con fecha 22 de octubre de 2021, las Asignatarias efectuaron una segunda modificación al inventario de bienes declarado ante el Registro Civil, el cual

<sup>50</sup> Contendida en el Art. 8 del DFL N° 1 del año 2000 del Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, que “Fija Texto Refundido, Coordinado y Sistematizado del Código Civil; de la Ley N°4.808, Sobre Registro Civil; de la Ley N°17.344, Que Autoriza Cambio de Nombres y Apellidos; de la Ley N°16.618, Ley de Menores; de la Ley N°14.908, Sobre Abandono de Familia y Pago de Pensiones Alimenticias, y de la Ley N°16.271, De Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones”.

derivó en un aumento de la masa hereditaria en la suma de \$84.749.455, quedando en la suma total de \$2.338.076.439.

8. Con fecha 28 de enero de 2022, se emite por la XVII DR del SII un Certificado de Pago Total del Impuesto a las Herencias.
9. Con fecha 25 de marzo de 2022, se efectuó una tercera modificación al inventario de bienes declarado ante el Registro Civil, el cual derivó en un aumento de la masa hereditaria en la suma de \$619.977, quedando en la suma total de \$2.338.696.416.
10. Con fecha 01 de abril de 2022, se ingresó una petición administrativa, folio N° XXXX, para solicitar la prescripción del Impuesto a la Herencia asociado a la tercera modificación del inventario de bienes, señalado en el punto anterior.
11. Con fecha 08 de abril de 2022, la Unidad de La Unión de la XVII DR del SII emitió Giros N° XXXX, por un monto neto de \$269.673.593 a la cónyuge, y por un monto neto de \$68.713.303 a cada una de las hijas.
12. Mediante resolución de fecha 09 de mayo de 2022 de la Tesorería Regional de Los Ríos, se despachó mandamiento de ejecución y embargo en contra de las cuatro Contribuyentes siendo notificadas con fecha 20 de mayo de 2022, a través de expedientes.
13. Con fecha 24 de mayo de 2022, la XVII DR del SII emitió la Resolución, ordenando dejar sin efecto los Giros anteriores y ordenando emitir nuevos giros por el monto equivalente a 192,95593 UTM para la cónyuge y de 76,48937 UTM para cada una de las hijas.
14. Finalmente, **fueron notificadas por cédula las cuatro asignatarias** de la Resolución del punto anterior y de los nuevos giros emitido, por un monto neto

a pagar de \$10.952.564 para la cónyuge y de \$4.341.690 para cada una de las hijas.

## **6.2. Fundamentos:**

El Art. 50 de la LIHAD indica que el Impuesto a la Herencia, debe declararse y pagarse simultáneamente, **dentro del plazo de dos años**, contado desde la fecha en que la asignación se defiera, hecho que por regla general ocurre al fallecimiento del causante.

Por otra parte, la norma señala que *“Si el impuesto no se declarare y pagare dentro del plazo de dos años, se adeudará, después del segundo año, el interés penal indicado en el artículo 53 del Código Tributario”*.

Por su parte, el SII, en la Circular N° 33 de 2015 señala que *“el artículo 50 precisa que, presentada la declaración del impuesto, y con el solo mérito de los antecedentes acompañados, el Servicio deberá girar de inmediato el mismo, sin perjuicio de ejercer posteriormente sus facultades de fiscalización”*.

El Art. 36 bis del Código Tributario (“CT”) señala que *“los contribuyentes que al efectuar su declaración incurrieren en errores que incidan en la cantidad de la suma a pagar, podrán efectuar una nueva declaración, antes que exista liquidación o giro del Servicio, corrigiendo las anomalías que presenta la declaración primitiva y pagando la diferencia resultante, aun cuando se encontraren vencidos los plazos*

*legales, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones y recargos que correspondan a las cantidades no ingresadas oportunamente y las sanciones previstas en los números 3 y 4 del artículo 97 de este Código, si fueren procedente”.*

La LIHAD no contiene normas de prescripción, por lo que resulta aplicable lo dispuesto en el Art. 200 y 201 del CT.

Esto ha sido señalado por el SII. En efecto, la Circular N° 19 de 2004, señala que *“son aplicables las normas de prescripción de los artículos 200 y 201 del Código Tributario y las instrucciones impartidas por Circular N° 73 del año 2001, relativas a la aplicación de las normas de prescripción en el ejercicio de las acciones y facultades del Servicio, con excepción de lo señalado en su número 14”.*

El Causante falleció con fecha **19 de septiembre del año 2015**, y fue deferida con igual fecha (no existen asignaciones condicionales efectuadas por testamento), **por lo que el plazo para declarar y pagar el Impuesto a la Herencia venció legalmente con fecha 19 de septiembre de 2017.**

El Art. 200 del CT dispone que *“el Servicio podrá liquidar un impuesto, revisar cualquiera deficiencia en su liquidación y girar los impuestos a que hubiere lugar, **dentro del término de tres años contado desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago**”.*

En este caso, la expiración legal del plazo de declaración del Impuesto a la Herencia ocurrió con fecha 19 de septiembre de 2017, **por lo que el plazo de prescripción**

para que el SII liquidara revisara, o girara alguna diferencia del Impuesto a la Herencia venció con fecha 19 de septiembre de 2020.

Excepcionalmente, el plazo de prescripción es de 6 años, cuando la declaración: (i) no se hubiere presentado o (ii) la presentada fuera maliciosamente falsa.

El SII señaló en la Circular N° 73 de 2001 ("Circular 73") que *"en materia de impuestos sujetos a declaración existe, en ciertos casos, un plazo especial de prescripción del derecho del Servicio a liquidar, reliquidar o girar estos impuestos. Este plazo es de seis años, en lugar del plazo general de tres años"*.

Además, señaló que *"para que el Servicio disponga de este plazo especial para accionar, es necesario que, tratándose de un impuesto sujeto a declaración, esta no se hubiere presentado o la presentada fuere maliciosamente falsa. Determinar si se ha presentado o no la declaración y si esta es o no maliciosamente falsa, es una cuestión de hecho que deberá resolver el funcionario que dicte sentencia de primera instancia, siempre que el contribuyente hubiere reclamado de la liquidación o giro del Impuesto. **En todo caso, los fiscalizadores deberán fundar adecuadamente las liquidaciones o giros que efectúen dentro de este plazo especial, acompañando los antecedentes de los cuales se desprende o con los cuales se acredita la existencia de malicia o el hecho de no haberse efectuado la declaración"***.

### 6.3. ¿Declaración no presentada?

Para poder analizar de forma clara que significa el concepto de declaración no presentada al que hace alusión el inciso segundo del art. 200° del Código Tributario, es necesario conocer la definición de esta expresión. Por lo que recurriremos a la definición que mencionan los autores Rodrigo Ugalde y Jaime García Escobar: "*Esta primera situación implica la falta u omisión de la declaración impositiva respectiva*".

La Circular 73, de 2001, del Servicio de Impuestos Internos, estima que: "una declaración, para que pueda considerarse como tal, debe contener los datos propios de la obligación que se pretende cumplir al presentar el formulario que la contiene; de este modo, no constituye "declaración de impuestos" la presentación del formulario conteniendo solo los datos de individualización del contribuyente. Sin embargo, sí debe considerarse como tal si el formulario, además de los antecedentes personales del declarante, consigna la expresión "sin movimiento" u otra análoga<sup>51</sup>.

En resumen, podemos decir que, si no se presenta el formulario de declaración, o bien, si se presenta uno que solo contiene los datos de individualización del contribuyente, se entiende declaración no presentada lo cual amplía el plazo de prescripción a 6 años.

---

<sup>51</sup> Ugalde Prieto Rodrigo, García Escobar Jaime; Revista ACTUALIDAD JURIDICA N° 18 - Julio 2008, Plazos de prescripción en materia tributaria

#### **6.4. Declaración maliciosamente falsa**

Ahora bien, la otra arista a abordar en temas de plazo de prescripción extraordinaria corresponde a la declaración maliciosamente falsa, por ende, debemos entender que se entiende por el concepto de maliciosamente falso. Al respecto la circular 73 de 2001 señala: *“La idea que una declaración de impuestos sea falsa alude a que uno o más de los antecedentes contenidos en ella es simulado, fingido o no ajustado a la verdad de los hechos a que el mismo se refiere”*.

Sin embargo, para los fines del artículo 200º del Código Tributario no basta que en la declaración de que se trate existan datos no verdaderos, sino que, además, se requiere que esta falsedad sea maliciosa, es decir, que sea producto de un acto consciente del declarante, quien supo o no pudo menos que haber sabido que lo declarado no se ajusta a la verdad.”

Lo anterior nos permite señalar que para que una declaración sea maliciosamente falsa debe contener ciertas características o requisitos más allá de la declaración de datos o antecedentes no verdaderos o fidedignos. Aquí por lo tanto esta lo mas interesante al momento de estudiar este tema, lo cual nos lleva a ahondar en otro concepto, el peso de la prueba sobre quien recae en este caso para probar una declaración con malicia.

Al respecto el SII también se ha pronunciado en la circular 73 antes mencionada y dice lo siguiente:

*“Lo malicioso de la falsedad de la declaración debe ser acreditado por el Servicio, toda vez que atendidos los conceptos empleados por el legislador, en principio, debe presumirse que los antecedentes contenidos en una declaración que no se ajusten a la verdad se han debido a un error involuntario del contribuyente, a su descuido o aún, a su negligencia, más no a su mala fe.*

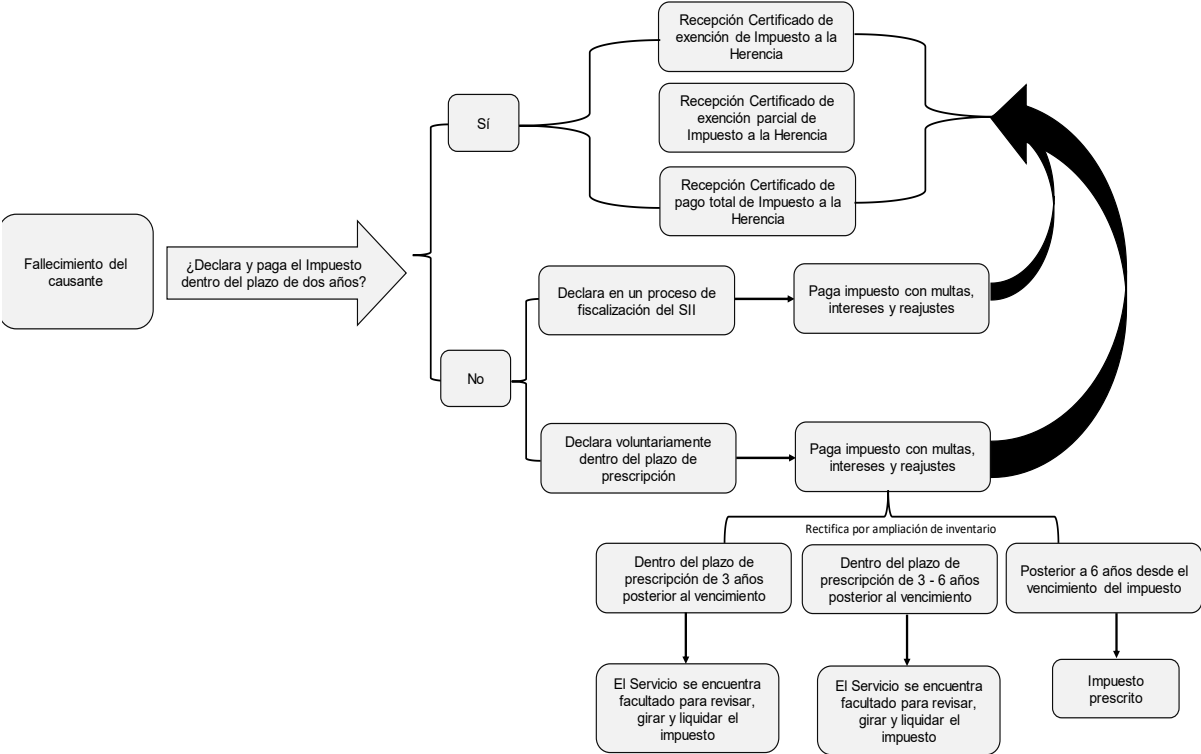
*Respecto al concepto de malicia aplicable en la especie, debe tenerse presente que no es necesario que ella haya sido declarada o establecida en un proceso por delito tributario”*

Ahora bien, al analizar lo que se explica en la circular y aterrizándolo a nuestro análisis del caso en cuestión relacionado con la declaración de Impuesto a la herencia nos haremos las siguientes preguntas.

- 1.- ¿Existe una declaración fuera de plazo?
- 2.- ¿La declaración presentada es maliciosamente falsa?
- 3.- ¿Se encuentra el Servicio de Impuestos Internos dentro de los plazos de prescripción?

Para mayor entendimiento y como parte de los resultados, se adjunta esquema de decisiones:

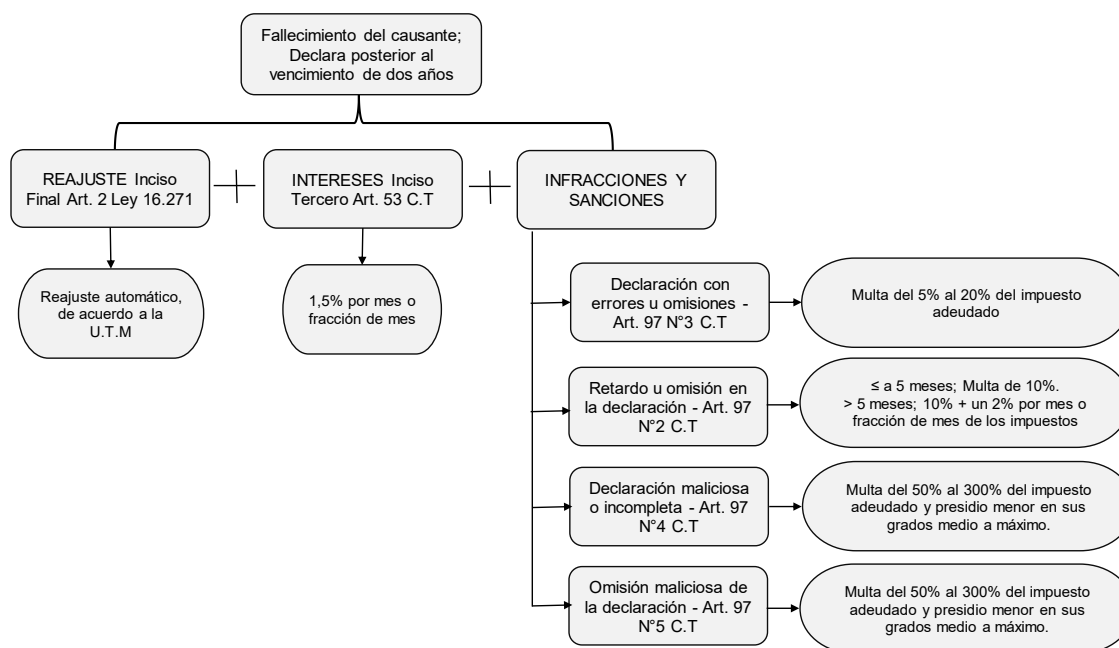
**Tabla 4; ESQUEMA DE DECISIONES:**



Fuente: Elaboración propia.

## 6.5. Multas, intereses y reajustes que aplican

Tabla 5; ESQUEMA MULTAS, INTERESES Y REAJUSTES



Fuente: Elaboración propia.

Se presenta ejercicio práctico del cálculo de la aplicación de multas, intereses y reajustes, para contribuyente que declaró el impuesto a la herencia, después del vencimiento legal:

### Antecedentes:

- Fecha de emisión del giro, 15 de mayo de 2022.
- 

	Valor CLP	UTM	Valor UTM
Impuesto Herencias Ley 16.271	4.341.690	56.762	76,48938

- Fecha de pago del giro, julio de 2022.
- Valor UTM Julio 2022 \$58.248.
- Fecha de fallecimiento del causante: 19-09-2015.

**Desarrollo:**

	<b>UTM</b>	<b>Valor UTM</b>	<b>Valor CLP</b>	<b>TOTAL</b>
Reajuste	76,489377	58.248	4.455.353	113.663
Interés 1,5% * 59 meses				3.942.988
Multas 20% Art. 97 N°3				891.071

En total por concepto de multas, intereses y reajustes se pagaría la suma de **\$4.947.721.**

## 7. CONCLUSIÓN

Del análisis efectuado y dando respuesta a las interrogantes planteadas podemos concluir lo siguiente respecto a la postura del Servicio de Impuestos Internos y a su vez de las contribuyentes.

Por su parte, el Servicio de Impuestos Internos sostiene que aquella declaración presentada fuera del plazo legal de vencimiento será de seis años para la revisión.

A su vez, el contribuyente, pretendía ajustarse únicamente a la prescripción de tres años desde el vencimiento del impuesto, esgrimiendo que ellos efectivamente presentaron la respectiva declaración, aludiendo a lo anterior, aunque estuviesen fuera de plazo y a su vez, argumentando que esta no fue maliciosamente falsa, porque si bien en primera instancia no se declaró la totalidad de los bienes que componían la masa hereditaria, no hubo ocultamiento de bienes por parte de las contribuyentes y fueron actos totalmente involuntarios por desconocimiento de la totalidad del patrimonio del causante.

Finalmente, nuestra postura concuerda totalmente con lo indicado por el Servicio de Impuestos Internos, debido a que el plazo de prescripción que resulta aplicable se

define o mide al momento en que vencía legalmente el impuesto, es decir, dos años desde el fallecimiento del causante, por ende, al no existir declaración en esa fecha, corresponde aplicar la prescripción extraordinaria de seis años.

A su vez, en cuanto a la declaración maliciosamente falsa no existe controversia con lo indicado por las contribuyentes, pero el inciso segundo del artículo 200 del Código Tributario es específico al señalar que se amplía la prescripción a seis años cuando la declaración no es presentada o fuese maliciosamente falsa, no siendo requisitos copulativos.

Es clave tener claridad y dimensionar la magnitud que tiene el concepto de prescripción establecido en el Código Tributario, ya que no solo va enfocado a la Ley de Impuesto sobre Herencias, Asignaciones y Donaciones, sino que más bien aplica a la totalidad del sistema tributario chileno y muchas veces se calculan erróneamente los plazos que efectivamente tiene el Servicio de Impuestos Internos para revisar y fiscalizar las declaraciones de impuestos efectuadas por los contribuyentes, conforme a derecho

## **8. BIBLIOGRAFÍA**

- a) Ley N° 16.271, Ley de impuesto a las herencias, asignaciones y donaciones.
- b) Circular del SII N° 19 del año 2004, Imparte instrucciones sobre los procedimientos de determinación y pago del impuesto a las asignaciones por causa de muerte y a las donaciones.
- c) Circular del SII N° 73 del año 2001, Imparte instrucciones relativas a la aplicación de las normas de prescripción en el ejercicio de las acciones y facultades del Servicio de Impuestos Internos.
- d) Decreto con fuerza de Ley, N° 2, sobre el Plan Habitacional. Decreto Ley N° 824, Sobre Impuesto a la Renta.
- e) Ley Pereira, Ley N° 9.135 de 1948.
- f) Decreto Ley N° 830 sobre Código Tributario.
- g) Pérez Marchant, J. (2018). El Principio de Legalidad Tributaria en la Nueva Etapa de Conciliación de Procedimiento de Reclamación Tributaria y Aduanera, Santiago.
- h) Constitución política de la República de Chile, 2005.

- i) Somarriva Undurraga, Manuel; Derecho Sucesorio. Versión de René Abeliuk; Editorial Jurídica de Chile; Santiago; 1981.
- j) Ugalde Prieto Rodrigo, García Escobar Jaime; Revista ACTUALIDAD JURIDICA N° 18 - Julio 2008, Plazos de prescripción en materia tributaria.