



OBJETO

Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.
Informe N° 4/2012.
Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes.
Cesión de derechos hereditarios.

AGENCIA DE RECAUDACIÓN DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES
Informe N° 4/2012

TEMA

Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes.
Cesión de derechos hereditarios.

DIRECTOR EJECUTIVO

Visto las presentes actuaciones iniciadas por los representantes del Colegio de Escribanos de la Provincia de Buenos Aires, se informa lo siguiente:

ANTECEDENTES

La consulta efectuada se refiere al momento del pago de Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes, con relación a las cesiones de derechos hereditarios.

Al respecto, los presentantes indican que no pueden gravar el acto de cesión con el impuesto mencionado, por ignorarse en dicho momento el contenido de la misma. Consideran que, en el marco del proceso sucesorio, antes de ordenar la inscripción de la declaratoria de herederos, debería el juez interviniente pedir que se presente la declaración jurada del impuesto en cuestión.

TRATAMIENTO

La cesión de derechos hereditarios es un contrato por el cual un heredero transmite a un tercero, todos o parte de los derechos que le corresponden en virtud de una sucesión mortis causa. El cedente sólo responde por su calidad de heredero, y no por los bienes que puedan componer la herencia, ni tampoco por las deudas que la gravan.

Por eso es que se suele caracterizar a este contrato como aleatorio, en el sentido de que no se necesita especificar cada uno de los derechos y las obligaciones que comprende, y su contenido queda sometido a incertidumbre.

Es más, aún cuando se detallaran dichos derechos y obligaciones, la aparición de bienes desconocidos, la inexistencia de los indicados, o la aparición de deudas, no afectarían la validez del contrato. Ello así, atento la imposibilidad en muchos casos de conocer con certeza el valor del patrimonio cedido al momento de formalizar el instrumento de cesión.

Antes de entrar a responder concretamente la cuestión planteada, se estima conveniente efectuar las siguientes consideraciones.

En casos como el aquí analizado, en verdad, se verifica la existencia de dos transmisiones a título gratuito:

- a) una entre el causante y el heredero, y
- b) otra, entre el heredero (cedente) y el tercero (cesionario):

Así, se ha dicho: *"... la cesión de derechos hereditarios supone una herencia deferida al heredero cedente. El cesionario, por tanto, no es sucesor del cuius de quien no recibe la herencia. La herencia es transmitida por el causante mortis causa al heredero, y es éste quien a la vez transfiere sus derechos al cesionario por medio de un contrato inter vivos (v. Pérez Lasala, en Bueres, Alberto J.; Highton, Elena. "Código Civil y Normas complementarias. Análisis doctrinario y jurisprudencial", Edit. Hammurabi, Bs. As., 2001, t. 6A, págs. 5/6). "El heredero que ha aceptado la herencia incorpora a su patrimonio los derechos y obligaciones que pertenecían al difunto. Si luego dispone de ellos mediante la cesión hereditaria o por un legado está transfiriendo parte de su propio patrimonio. En ambos casos, el cesionario y el legatario suceden a su transmitente y no al primer causante". (v. Maffía, Jorge O. "Tratado de las Sucesiones", Edic. Depalma, Bs. As., 1981, t. 1, págs. 601/602. En igual sentido, Cifuentes, Santos. "Cuestiones referidas a la cesión de derechos hereditarios", La Ley, 1996D, 559 y ss.) (SCBA, C 88998 S 3-3-2010, voto del Dr. Soria, que conformó la mayoría en los autos "Medina, Gladiz Nelle contra Schumann, Osvaldo y otra. Reivindicación", del 3 de marzo de 2010).*

Así entonces, y siendo que la determinación de los bienes transmitidos por el acto de cesión quedarán, eventualmente, individualizados en el marco del juicio sucesorio, es criterio de esta dependencia que, de conformidad a lo establecido en el artículo 324 del Código Fiscal t.o. 2011 y en el artículo 6 de la Resolución Normativa N° 91/10 y modif., el juzgado interviniente, previo a ordenar la *"entrega, transferencia, inscripción u otorgamiento de posesión de bienes"*, exija la acreditación de la presentación de las declaraciones juradas respectivas.

Es decir que la autoridad judicial por ante la cual tramita el juicio sucesorio, deberá requerir la acreditación de la presentación de la declaración jurada correspondiente a las dos transmisiones habidas, esto es:

- a) en virtud de la herencia,
- b) en razón de la cesión gratuita de derechos hereditarios.

A los fines de arribar al cálculo de la base imponible del gravamen tratado, debe considerarse el valor de los bienes al momento del deceso del causante o del acto de cesión (cf. art. 314 incs. 1 y 3 del C.F., t.o. 2011), respectivamente.

Asimismo, de conformidad a las previsiones del artículo 322 del Código Fiscal, t.o. 2011, debe tenerse presente que con relación a la primera transmisión (de herencia), el ingreso del gravamen debe realizarse, como máximo, *"hasta vencidos veinticuatro (24) meses de producido el hecho imponible"*, esto es la muerte del causante. Por supuesto que si, con anterioridad al plazo referido, acontecieran las circunstancias previstas en el artículo 324 del Código Fiscal t.o. 2011, y artículo 6 de la Resolución Normativa N° 91/10 y modif., debe estarse a sus previsiones.

En lo concerniente a la oportunidad del pago del gravamen, con relación a la cesión de derechos hereditarios, el plazo de 15 días establecido en el artículo 322 inciso a) del Código Fiscal t.o. 2011, debe computarse desde la solicitud que el interesado (cesionario) realice a los fines de obtener la inscripción del bien de que se trate, su entrega, orden de libramiento de fondos, o acto de similar naturaleza (cf. art. 324 del Código Fiscal t.o. 2011).

CONCLUSIÓN

Se concluye de lo precedentemente señalado:

En el marco de un juicio sucesorio, el juez interviniente, de conformidad con lo establecido en el artículo 324 del Código Fiscal t.o. 2011, y en el artículo 6° de la Resolución Normativa N° 91/10 y modif., debe exigir la acreditación de la presentación de las declaraciones juradas relativas a:

i) la transmisión mortis causa, operada del causante hacia el heredero (posteriores al 1/1/11, en razón de la vigencia del gravamen), debiendo tenerse en cuenta el valor de los bienes al momento del deceso (art. 314 inc. 1 del C.F., t.o. 2011).

ii) la cesión gratuita de derechos hereditarios, debiendo considerarse el valor de los bienes al momento del acto de cesión (art. 314 inc. 3 del C.F., t.o. 2011).

En ambos supuestos (i y ii), **la obligación del pago se genera con el pedido judicial de inscripción del bien, entrega, orden de libramiento de fondos, o acto de similar naturaleza** sin perjuicio de que: en el primer caso (i - transmisión mortis causa), el plazo máximo para el pago es hasta 24 meses desde la muerte del causante (cf. inc. "a" del artículo 322 del Cód. Fiscal, t.o. 2011); en el segundo (ii - cesión de derechos hereditarios), el plazo de 15 días previsto en el inciso a) del artículo 322 del Código Fiscal, t.o. 2011, debe computarse desde el pedido que el cesionario efectúe al juez con la finalidad de que se autorice alguna de las medidas judiciales referidas.

V° B° DIRECTOR EJECUTIVO

14/02/2012.

COPIA OFICIAL.