Volumen 1

Octubre, 2026

ANOTA

REVISTA JURÍDICA

Derecho *Sucesorio &* Función Notarial

Estudios jurídicos sobre herencia, tributación, criptoherencia y competencia notarial



Colegio Notarial de Puerto Rico
NIHIL PRIUS FIDE

REVISTA JURÍDICA ANOTA

ANOTA
REVISTA JURÍDICA

REVISTA JURÍDICA

Derecho
Sucesorio & Función Notarial

Estudios jurídicos sobre herencia, tributación, criptoherencia y competencia notarial

Primera Edición

© 2026, Revista Anota
© 2026, Editorial Libélula

www.editoriallibelula.com

Comentarios sobre la edición y el contenido de esta revista a:
info@editoriallibelula.com

Queda rigurosamente prohibida, sin autorización escrita de los titulares del copyright, bajo las sanciones establecidas por las leyes; la reproducción total o parcial de esta obra por cualquier medio o procedimiento

Libélula EDITORIAL

https://www.colegionotarialpr.com/anota-revista-juridica/
info@colegionotarialpr.com
787-758-2773

Colegio Notarial de Puerto Rico

REVISTA JURÍDICA ANOTA

ANOTA
REVISTA JURÍDICA

DIRECTORA
Not. Rayza Marie Jiménez Ríos

COORDINADORA
Not. Nicole Enid Figueroa Francisco

JUNTA EDITORIAL
Not. Rayza Marie Jiménez Ríos
Not. Sandra Feliciano Peña
Editorial Libélula
Not. Nicole Enid Figueroa Francisco
Estudiante Janisse Pagán Rodríguez

Índice

6
Mensaje del Notario Ismael García Ortega
Presidente del Colegio Notarial de Puerto Rico

8
Presentación de la Directora
Notaria Rayza Jiménez Ríos

11
Obligaciones Fiscales de los Ejecutores de la Herencia: *Un Análisis Desde La Perspectiva Del Derecho Sucesorio Y Tributario*
Edwin Renán Maldonado Medina

43
Aproximaciones A Una Teoría Contemporanea De La Criptoherencia. *Desafíos Jurídicos En La Era Digital*
Eugencio Gil Gil

59
¿En Puerto Rico Se Pagan Contribuciones Sobre la Herencia? *Perspectiva Desde la Fecha del Fallecimiento*
Gil G. Villanueva Hernández

69
Función Notarial De Sucesión Intestada En El Perú: *Evolución Y Retos*
Víctor Hugo Estacio Chan

Estimadas compañeras y estimados compañeros notarios, distinguidos lectores y amigos del notariado puertorriqueño:

Quiero comenzar con una palabra que nos define: fe. Fe pública, fe institucional, fe en el futuro. Desde que en 1986 un grupo de apenas veinticinco notarios y notarias sembraron la semilla de lo que hoy es el Colegio Notarial de Puerto Rico, nuestra institución ha sido fiel depositaria de esa fe —la fe que la sociedad deposita en cada instrumento público que autorizamos, en cada escritura que redactamos, en cada acto jurídico al que conferimos autoridad y certeza.

Han transcurrido cuatro décadas desde aquella fundación. En ese camino, el Boletín ANOTA fue nuestra voz. Desde 1987 y hasta el año 2012, número tras número, aquellas páginas fueron testigo silencioso del crecimiento de una profesión, del desarrollo de una institución y del fortalecimiento de una identidad gremial. El Boletín ANOTA nos informó, nos unió, nos educó. Fue, en el más pleno sentido de la palabra, el protocolo escrito de nuestra historia colectiva.

Hoy, con profunda emoción y renovado orgullo, damos un paso de enorme significado histórico: ANOTA regresa, transformada, en su primera edición como revista profesional en formato digital. Esta primera edición marca el inicio de una nueva etapa para el Colegio Notarial de Puerto Rico. Una institución que, gracias a la Ley Núm. 63 de 18 de julio de 2022, fue reconocida por el Estado como organización cuasi pública a perpetuidad, confirmando así el rol indispensable del notariado en nuestra sociedad. No somos simplemente fedatarios de documentos: somos guardianes del orden jurídico, arquitectos de la seguridad jurídica y defensores del Estado de Derecho.

La transformación de esta publicación hacia el formato digital no es un mero cambio de medio, es un reflejo de nuestra capacidad de adaptarnos sin perder nuestra esencia. El notario puertorriqueño siempre ha sabido mirar hacia adelante con la misma firmeza con que custodia el pasado. Adoptamos la era digital con la misma rigurosidad y solemnidad con que autorizamos cada escritura pública: de cara a la sociedad, con transparencia, y con el compromiso de excelencia que distingue nuestra profesión.

Con esta revista aspiramos a crear un espacio de pensamiento jurídico riguroso y actualizado, donde notarios, estudiantes de derecho y académicos —tanto de Puerto Rico como del ámbito internacional— puedan dialogar, investigar y contribuir al desarrollo del derecho notarial. Porque el notariado no es solo práctica; es ciencia jurídica, es doctrina, es reflexión. Y Puerto Rico, como parte de la familia del notariado latino de tradición civilista, tiene mucho que aportar a ese diálogo universal.



Nuestro Colegio ha crecido enormemente. Hemos impulsado legislación favorable al notariado, hemos comparecido como amigo de la corte ante el Tribunal Supremo en casos de trascendencia jurídica, y nos hemos proyectado con dignidad en la Unión Internacional del Notariado (UINL), donde puertorriqueños ilustres ocupan posiciones de liderazgo continental. Esta revista es una extensión natural de esa proyección: un espacio donde la voz del notariado puertorriqueño resuena con autoridad académica y profesional.

A todos los que a lo largo de estas décadas forjaron el camino —los presidentes que me precedieron, los directores ejecutivos que sostuvieron la institución, los notarios que creyeron en ella cuando era apenas una idea— les dedico este momento. A ustedes, compañeras y compañeros que hoy conforman nuestro Colegio, los invito a ser parte activa de este nuevo capítulo: escriban, colaboren, compartan sus conocimientos. Esta revista es de todos y para todos.

El instrumento público que autorizamos hoy es la historia de mañana. Esta primera edición de ANOTA Revista Jurídica es, en sí misma, un instrumento público de nuestra voluntad colectiva: la voluntad de seguir creciendo, de seguir sirviendo, y de seguir siendo, con honor y con fe, los notarios y notarias de Puerto Rico.

Colegio Notarial de Puerto Rico:
fortaleciendo su práctica, honrando nuestra profesión.

Con el mayor honor y compromiso institucional,

Ismael García Ortega

Not. Ismael García Ortega
Presidente, Colegio Notarial de Puerto Rico
San Juan, Puerto Rico, 2026

Presentación de la Directora

Es motivo de gran satisfacción presentar el primer volumen de la Revista Jurídica ANOTA del Colegio Notarial de Puerto Rico, una publicación que nace con el propósito de fomentar el estudio, la investigación y el intercambio de ideas sobre los temas de mayor relevancia para la práctica notarial contemporánea. Esta edición inaugural reúne las aportaciones de distinguidos notarios y juristas de Puerto Rico, Colombia y Perú, reflejando el carácter plural y el alcance internacional que aspiramos a desarrollar en futuras entregas.

Para este primer volumen hemos escogido como eje temático el derecho sucesoral, una de las áreas más importantes y dinámicas de la práctica notarial, por su estrecha relación con la protección del patrimonio, la voluntad de las personas y la seguridad jurídica de las familias. Los trabajos que integran esta edición ofrecen una visión amplia y actualizada de diversos aspectos de la sucesión hereditaria, abordados desde perspectivas doctrinales, prácticas y comparadas.



Entre los temas que se examinan se encuentra el análisis de las obligaciones, responsabilidades y funciones del ejecutor de una herencia en el ámbito contributivo, con especial atención a las gestiones que debe realizar para cumplir con las exigencias fiscales derivadas del fallecimiento del causante.

La revista también incorpora una reflexión sobre los profundos cambios que las nuevas tecnologías y el acelerado desarrollo de la inteligencia artificial están generando en el derecho sucesoral. Desde Colombia, se analizan los desafíos jurídicos y éticos que plantean los activos digitales, la gestión de la identidad digital después de la muerte y el impacto de las herramientas tecnológicas emergentes en la planificación y administración de las sucesiones.

Finalmente, desde Perú se presenta un estudio sobre el asunto no contencioso de competencia notarial de sucesión intestada, examinando el papel que desempeña el notario en estos procedimientos y la importancia de los mecanismos notariales para facilitar una solución ágil y eficiente a los asuntos sucesorios.

Con esta primera edición, el Colegio Notarial de Puerto Rico reafirma su compromiso con la educación jurídica continua, la producción de conocimiento especializado y el fortalecimiento del notariado como institución esencial para la seguridad jurídica.

Aspiramos a que esta revista se convierta en un espacio permanente de diálogo académico y profesional, capaz de enriquecer el estudio del derecho y promover el intercambio de experiencias entre distintas jurisdicciones.

Agradecemos profundamente a los autores que han contribuido a este volumen inaugural y a todas las personas que hicieron posible esta publicación. Confiamos en que los trabajos aquí reunidos servirán de referencia y estímulo para el análisis, la discusión y el desarrollo futuro del derecho sucesoral y de la función notarial.

Rayza M. Jiménez Ríos

Notario Rayza Marie Jiménez Ríos
Directora
Primera Edición
Revista Jurídica ANOTA
Colegio Notarial de Puerto Rico

OBLIGACIONES FISCALES DE LOS EJECUTORES DE LA HERENCIA

Un Análisis Desde la Perspectiva del Derecho Sucesorio y Tributario

EDWIN RENÁN MALDONADO MEDINA

Catedrático de la Escuela de Derecho de la Universidad de Puerto Rico, posee una Maestría en Derecho de Georgetown University Law School (LL.M. Taxation), un Juris Doctor de la Universidad de Puerto Rico y un Bachillerato en Contabilidad de la Facultad de Administración de Empresas de la Universidad de Puerto Rico, Recinto de Río Piedras.



INTRODUCCIÓN

Nuestro Estado de Derecho ha reconocido la necesidad de que cada sucesión posea un mínimo de actividad gerencial. El Código Civil de Puerto Rico de 1930 y el Código de Enjuiciamiento Civil de Puerto Rico reconocían las figuras del albacea, administrador y contador partidor. Sin embargo, las facultades y obligaciones de estas figuras no se encontraban debidamente armonizadas, lo que conllevaba que la mayoría de las sucesiones carecieran de una estructura gerencial adecuada. No fue hasta la aprobación del Código Civil de Puerto Rico de 2020 que las tres figuras quedaron claramente delimitadas, cada una con sus facultades y obligaciones específicas e inherentes a su cargo[1].

Si bien la función gerencial suele asociarse con el ámbito empresarial, su alcance también se extiende a aquellas actividades dirigidas a proteger bienes para su uso, disfrute o entrega a terceros. Por ejemplo, el ordenamiento jurídico vigente establece requisitos de administración en los siguientes supuestos: (a) la administración de los bienes en la tutela[2], (b) la administración de los intereses del ausente[3], (c) la administración y disposición de los bienes gananciales[4], y de la comunidad post ganancial[5], (d) la administración conjunta de los bienes del hijo[6], (e) la administración de la cosa común[7], (f) la administración de la finca sujeta al gravamen real de anticresis[8], (g) la administración de la herencia yacente[9], (h) los ejecutores de la herencia[10], (i) la administración de un fideicomiso[11], (j) la administración de todo inmueble constituido en propiedad horizontal[12], entre otras. Por consiguiente, cuando una o varias personas poseen o controlan bienes propios o ajenos con el fin de preservarlos y conservarlos, de manera que otros puedan utilizarlos o recibirlos posteriormente, resulta necesario establecer un mínimo de gestión administrativa para proteger los activos y derechos de los futuros adquirentes

La identificación de las deudas y obligaciones de un patrimonio administrado por un tercero es una tarea básica e imprescindible. La omisión de identificar y satisfacer oportunamente estas deudas ocasiona el menoscabo, la disminución o incluso la pérdida de los activos que se pretenden proteger. Por ello, dentro de las facultades y obligaciones del administrador se incluye la responsabilidad de identificar y pagar todas las deudas del caudal a tiempo, evitando penalidades e incluso el embargo o la ejecución de bienes.

Es indudable que los impuestos adeudados por una persona fallecida o por su sucesión constituyen deudas del caudal relicto. El manejo inadecuado de las obligaciones fiscales de una herencia incide directamente sobre sus bienes, disminuyendo el monto disponible para ser adjudicado a los herederos. Asimismo, dicha negligencia puede constituir una forma de mala administración y una violación del deber fiduciario por parte de quienes han sido designados ejecutores de la herencia.

Este artículo examina las principales obligaciones y responsabilidades del ejecutor de una herencia en el ámbito contributivo. En particular, se analiza el alcance de las funciones de los ejecutores de la herencia, la responsabilidad de identificar las deudas contributivas durante el proceso de liquidación del caudal y la determinación de qué ejecutor debe representar al causante y a la sucesión en la preparación y radicación de planillas y declaraciones. Además, se aborda la responsabilidad contributiva del causante correspondiente al año contributivo de su fallecimiento, el alcance del gravamen preferente sobre los bienes del caudal relicto y las actuaciones prohibidas sobre su disposición hasta su cancelación. El artículo también considera las obligaciones fiscales derivadas de los ingresos generados por la sucesión, las disposiciones relativas a la contribución sobre la propiedad y su efecto en el caudal relicto, así como la responsabilidad personal del albacea o administrador por disponer de bienes antes de saldar los impuestos adeudados, incluyendo la responsabilidad penal cuando tal disposición se realiza de manera intencional, impidiendo el pago de las obligaciones contributivas.

Dado que las leyes fiscales imponen obligaciones y responsabilidades al albacea o administrador cuyo incumplimiento puede afectar la partición de la herencia, resulta imperativo que los abogados y notarios públicos conozcan las reglas fiscales que les son aplicables a los ejecutores en el desempeño de sus funciones para integrarlas a la materia sucesoria.

I. LOS EJECUTORES DE LA HERENCIA

Las operaciones de partición requieren la realización de múltiples procedimientos con fines diversos, que van desde los más sencillos hasta los más complejos, los cuales pueden prolongarse durante un periodo considerable. Dado que, en ocasiones, los partícipes de una herencia no gozan de la confianza del testador o carecen de los conocimientos y habilidades necesarias para administrar y distribuir los bienes hereditarios, nuestro ordenamiento jurídico permite la designación de una o varias personas, conocidas como ejecutores de la herencia, encargadas de administrar el caudal relicto y llevar a cabo la partición.

De acuerdo con el Código Civil de Puerto Rico, “el ejecutor es la persona natural o jurídica encargada de realizar actos en beneficio de la herencia o de hacer la partición[13]”. El término ejecutor se refiere a las figuras del albacea, administrador y contador partidor[14]. Dicha legislación establece una normativa general y común para los tres ejecutores, y adopta normas específicas aplicables para cada uno de ellos[15]. No obstante, es importante destacar que los ejecutores poseen las facultades y obligaciones conferidas por el testador. Sin embargo, en los casos en que el testador no designa un ejecutor, lo designa sin la correspondiente delegación de facultades, o cuando se trate de una sucesión intestada, el Código Civil de Puerto Rico establece las facultades legales que corresponden a cada ejecutor.

El Código Civil de Puerto Rico dispone que el albacea “es la persona designada expresamente por el testador para ejecutar o vigilar la ejecución de su última voluntad”[16]. Debido a que la persona designada como albacea goza de la confianza del testador, se ha reconocido que “el fundamento del albaceazgo está en la fiducia”[17]. En ausencia de una expresión del testador sobre sus facultades, el albacea tendrá las siguientes facultades legales: (a) tomar las precauciones necesarias para la conservación y la custodia de los bienes; (b) ejecutar todo lo ordenado en el

testamento y, siendo legal, sostener su validez; (c) intervenir en los litigios o incidentes que se susciten sobre los bienes hereditarios; (d) pagar los legados, con el consentimiento de los herederos; y (e) realizar la partición de la herencia cuando no hay contador partidor[18]. Entre las facultades del albacea, la relativa a "ejecutar todo lo ordenado en el testamento[19]" constituye la que define su función principal. Esta consiste en garantizar el cumplimiento de la última voluntad del testador, tal como se consigna en el testamento. Por lo cual, el albacea ejecuta dicha voluntad dentro de las facultades que le han sido delegadas y, al mismo tiempo, vigila que los demás ejecutores cumplan las suyas. No obstante, se observa que el Código Civil de Puerto Rico vigente no le confiere al albacea poderes de administración; esta facultad solo puede ser ejercida si le es otorgada expresamente por el testador[20].

Por otro lado, el administrador de la herencia "es la persona designada para que adopte todas las medidas dirigidas a conservar el patrimonio hereditario y aumentarlo, en lo posible, hasta que pueda distribuirse entre las personas que tienen derecho a recibirlo"[21]. El administrador puede ser designado por el testador. En su defecto, los herederos pueden nombrarlo y, a falta de acuerdo, lo designa el tribunal[22]. Cuando el testador no ha consignado las facultades del administrador, el Código Civil de Puerto Rico establece las siguientes facultades legales: (a) conservar los bienes y procurar que produzcan las rentas, los productos y las utilidades que correspondan; (b) vender oportunamente los frutos y depositar su importe junto a los demás fondos de la herencia; (c) cobrar créditos y cancelar sus garantías; (d) hacer y retirar depósitos; (e) pagar deudas; y (f) realizar aquellas gestiones propias de una buena administración y necesarias para el buen cumplimiento de la encomienda[23].

En esencia, las facultades del administrador le permiten atender las actividades que normalmente se derivan del inventario del caudal, tales como proveer para el mantenimiento y protección de las propiedades muebles e inmuebles; percibir ingresos y cobrar cuentas, pagar gastos y deudas, manejar las inversiones en valores, supervisar negocios no incorporados, mantener un registro de las transacciones financieras del caudal, contratar servicios profesionales, entre otras. Mientras el albacea se encarga de ejecutar las disposiciones testamentarias, orientadas generalmente a viabilizar la partición de la herencia, el administrador se centra en la custodia y optimización del inventario. Aunque ambas funciones, el albaceazgo y la administración, pueden recaer en la misma persona, sus respectivas facultades son, en principio, claramente separables y distinguibles.

Finalmente, el contador partidor "es la persona designada para realizar la liquidación, la división y la adjudicación de los bienes hereditarios[24]". Al igual que sucede con la figura del administrador, el contador partidor puede ser designado por el albacea o por los herederos y, a falta de acuerdo entre los herederos, lo designa el tribunal[25]. A diferencia de lo que ocurre con el albacea y el administrador, cuyas funciones regularmente comienzan poco después del fallecimiento del causante, el contador partidor comienza sus labores cuando el caudal relicto está preparado para su liquidación, división y partición. Conforme dispone el Código Civil de Puerto Rico, el albacea o administrador debe solicitar al tribunal el nombramiento de un contador partidor, de no haberse designado de otra forma, siempre que haya satisfecho las deudas y los gastos de la administración o tenga en su poder bienes suficientes para satisfacerlos[26].

El acto de pagar las deudas y cubrir los gastos del caudal, o de constatar que existen bienes suficientes para ello, implica la formación, actualización y valoración del inventario por parte del albacea o administrador. Durante esta etapa, la participación del contador partidor no resulta necesaria; por el contrario, su participación se requiere normalmente en la fase de liquidación del caudal.

La función del contador partidor consiste, en primera instancia, en calcular el caudal relicto neto como parte del proceso de liquidación y, a partir de ello, determinar cuantitativamente el haber de cada partícipe. Posteriormente, procede a dividir el caudal mediante la formación de los lotes integrados por los bienes de la herencia correspondientes a cada uno y, finalmente, adjudicar dichos lotes a los partícipes.

II. LAS DEUDAS DE LA HERENCIA Y LOS IMPUESTOS

El Código Civil de Puerto Rico establece que "la partición de la herencia comprende el inventario, el avalúo, el pago de las deudas, la división y la adjudicación de los bienes"[27]. Por lo cual, la partición se efectúa por etapas cuya ejecución requiere seguir el orden presentado en la citada disposición legal. Es decir, no debemos pagar las deudas si no conocemos el inventario, y no podemos dividir y adjudicar los bienes si no hemos pagado las deudas o separado bienes para satisfacerlas.

En las operaciones de la partición, resulta fundamental pagar o separar previamente los bienes necesarios para satisfacer las deudas y cargas de la herencia antes de proceder a la división y adjudicación de los bienes. Este procedimiento se denomina liquidación y consiste en "deducir del activo bruto, las deudas y las cargas del caudal"[28]. El resultado de este proceso es el caudal relicto neto que, como regla general[29], se utiliza para determinar el monto del lote correspondiente a cada partícipe de la herencia. A tales efectos, "la liquidación del caudal hereditario requiere que previo a dividirse y adjudicarse la herencia, se proceda al cobro de créditos, al pago de las deudas, y una vez efectuado y determinado el sobrante, se dividan y adjudiquen los bienes entre los partícipes"[30].

Las deudas de una herencia no solo comprenden las obligaciones transmisibles por causa de muerte sino también aquellas que les son inherentes después de abierta la sucesión[31]. Por consiguiente, las contribuciones adeudadas por el causante al momento de su fallecimiento y las contribuciones impuestas al caudal

relicto luego de la apertura de la sucesión constituyen obligaciones de la herencia que deben ser satisfechas durante el proceso de partición.

Las deudas de impuestos pendientes de pago al momento del fallecimiento de un contribuyente regularmente incluyen contribuciones sobre ingresos y contribuciones sobre la propiedad inmueble. Sin embargo, si el causante operó un negocio por cuenta propia, pueden existir cuentas por pagar por concepto de los siguientes impuestos o retenciones: (a) contribuciones sobre nómina, tales como Seguro Social y Medicare, Seguro por Desempleo, Seguro por Incapacidad No Ocupacional, póliza del Fondo del Seguro del Estado, (b) Impuesto de Venta y Uso, (c) retenciones en el origen (salarios, servicios profesionales), (d) Impuestos y Derechos de Licencias y Arbitrios, (e) Patentes Municipales, (f) Contribuciones sobre Propiedad Mueble, (g) Impuesto Federal sobre el Trabajo por Cuenta Propia, entre otros. De ordinario, las agencias fiscales registran o vinculan estas obligaciones al número de seguro social del causante. Del mismo modo, la responsabilidad contributiva del causante puede surgir en distintos territorios con jurisdicción tributaria. De manera que es necesario investigar los impuestos adeudados por el causante en aquellos países, estados o territorios en los que el causante realizó actividades sujetas a impuestos.

Luego del fallecimiento, generalmente surgen los siguientes impuestos u obligaciones contributivas: (a) la contribución sobre ingresos para el año en que fallece el causante, (b) las contribuciones sobre propiedad inmueble, (c) la contribución sobre los ingresos de la sucesión, y (d) el gravamen preferente sobre el caudal relicto por las posibles contribuciones adeudadas por el causante a la fecha de su fallecimiento. Cabe señalar que, si el caudal tiene propiedades localizadas en los Estados Unidos cuyo valor, a la fecha del fallecimiento, excede de sesenta mil dólares, la sucesión podría estar sujeta al pago de la contribución sobre herencia federal[32]. Por ejemplo, si el caudal posee inversiones en acciones emitidas por corporaciones organizadas en los Estados Unidos, dichas acciones se consideran propiedad localizada en los Estados Unidos[33], aun cuando las inversiones se manejen por instituciones financieras localizadas en Puerto Rico.

A tenor con lo antes expuesto, se puede concluir que todo caudal relicto que incluya propiedades localizadas en Puerto Rico, independientemente de la composición de sus bienes, estará sujeto al pago de algún tipo de contribución o a la tramitación de procedimientos fiscales. En tal contexto, surge la interrogante: ¿cuál de los ejecutores es el encargado de gestionar los asuntos contributivos del caudal y satisfacer las contribuciones adeudadas?

A. Identificación de Impuestos Adeudados

De acuerdo con el artículo 1764 del Código Civil de Puerto Rico, "el ejecutor tiene la obligación de realizar el inventario de los bienes, de rendir las cuentas y de cumplir aquellas otras obligaciones impuestas por el testador o por el tribunal". Se designa el término ejecutor para todo aquello que sea común a las tres figuras: albacea, administrador y contador partidor[35].

No cabe duda de que todos los ejecutores tienen la obligación de participar en la formación del inventario. Sin embargo, ello no implica que cada ejecutor deba realizar un inventario de manera independiente, ya que tal proceder resultaría en gastos excesivos y duplicidad de trabajo. Por el contrario, se busca que cada ejecutor contribuya a la formación del inventario y tenga conocimiento de los bienes, derechos y obligaciones a su cargo. Así, por ejemplo, si el albacea y el administrador asumen sus funciones de manera simultánea, podrán formar un inventario conjunto que servirá de base para el ejercicio de sus facultades específicas. En caso de que el contador partidor sea nombrado con posterioridad, cuyo deber es llevar a cabo la partición del caudal, le corresponde actualizar el inventario a la fecha de la partición[36]. Es frecuente que el inventario confeccionado a la fecha del fallecimiento del causante difiera del inventario a la fecha de la partición; en tales casos, la función del contador partidor consiste en reconciliar ambos inventarios y determinar aquel que deberá utilizarse para la partición.

Independientemente de la forma en que los ejecutores realicen el inventario, todos tienen la obligación de participar en su formación y, en consecuencia, de identificar las deudas y cargas del caudal relicto. Dado que los impuestos constituyen una deuda u obligación de la herencia, todos los ejecutores son responsables de identificar las deudas contributivas que corresponden al caudal relicto.

B. Administrador como Representante de la Sucesión

El deber de todos los ejecutores de identificar las deudas contributivas no implica que cada uno de ellos deba asumir la representación del causante o de la sucesión ante las agencias fiscales para el manejo de los asuntos contributivos. Como se apreciará en el análisis de la normativa contributiva, corresponde generalmente al administrador actuar como representante de la sucesión ante dichas agencias. Esta asignación resulta coherente con las facultades propias de su cargo, en particular, la de cuidar el inventario y atender los asuntos cotidianos relacionados con la administración de los bienes del caudal relicto.

La normativa contributiva suele referirse al albacea o administrador y, en ocasiones, emplea el término fiduciario para aludir a ambos. Debe entenderse que dicha referencia al "albacea o administrador" comprende también los supuestos en que el albacea ha sido investido con facultades de administración. La mayor parte de la reglamentación contributiva examinada en este estudio fue promulgada bajo la vigencia del Código Civil de Puerto Rico de 1930, época en la que las funciones del albacea y del administrador carecían de una delimitación precisa en la legislación. Esta falta de claridad se refleja en disposiciones contributivas que, de manera indistinta, atribuyen al albacea o al administrador la responsabilidad sobre los asuntos fiscales de la herencia. Sin embargo, bajo el Código Civil de Puerto Rico vigente, en el cual las facultades del administrador se encuentran claramente definidas, corresponde entender que el llamado a atender los asuntos contributivos y representar al causante o a la sucesión ante las agencias fiscales es el administrador, salvo disposición legal expresa en contrario.

Finalmente, en Puerto Rico no es frecuente la designación de ejecutores para una sucesión. Usualmente, los ejecutores son nombrados por el testador en su testamento; sin embargo, en la sucesión intestada no existe tal designación por el causante. Surge entonces la interrogante acerca de quién ostenta la representación del causante o de la sucesión para la gestión de los asuntos contributivos. En los casos en que el administrador o contador partidor sea designado por el tribunal, dichos ejecutores podrán asumir las responsabilidades fiscales del caudal, sujeto a las disposiciones de la Ley de Procedimientos Legales Especiales[37], así como a las limitaciones e

instrucciones impartidas por el propio tribunal. En cambio, en ausencia de ejecutor, los herederos pueden designar a una persona que actúe como representante del causante o sucesión ante las agencias fiscales. En tal caso, resulta altamente recomendable que los herederos, de manera consensuada, formalicen la designación por escrito. Si la persona seleccionada no es heredera, deberá otorgarse un poder de representación, generalmente mediante un formulario provisto por la agencia correspondiente, que el representante deberá presentar en toda gestión ante la autoridad fiscal.

III. CONTRIBUCIÓN SOBRE INGRESOS DEL CAUSANTE

A. Planilla de Contribución sobre Ingresos del Individuo Fallecido

Todo individuo residente de Puerto Rico, sea contribuyente individual o casado, tiene la obligación de rendir una planilla de contribución sobre ingresos de individuos en Puerto Rico si su ingreso bruto, luego de reducir las exenciones[38], es mayor de cero[39]. Aquellos individuos que rinden su planilla a base de año natural deberán radicarla en o antes del 15 de abril siguiente al cierre del año natural[40]. Sin embargo, cuando un individuo fallece durante el año contributivo, el Código de Rentas Internas de Puerto Rico lo clasifica como un contribuyente "que no lo fuere durante la totalidad de un periodo anual de contabilidad[41]". En tal caso, la planilla del individuo fallecido será rendida por la "fracción del año durante el cual el contribuyente lo hubiere sido"[42], y se incluirán los ingresos, deducciones y créditos generados a partir del 1 de enero hasta la fecha del fallecimiento[43]. Por ejemplo, la planilla de contribución sobre ingresos de un individuo fallecido el 15 de mayo incluirá los ingresos, deducciones y créditos generados desde el 1 de enero hasta el quince de mayo. Cualquier ingreso, deducción o crédito atribuibles al causante posterior al fallecimiento serán informados en la planilla de contribución sobre ingresos de la sucesión de dicho contribuyente[44].

Si al momento de su fallecimiento el causante estaba casado, el Departamento de Hacienda ha establecido tres reglas para la radicación de la última planilla de contribución sobre ingresos correspondiente a los años contributivos comenzados luego del 31 de diciembre de 2022. La primera de ellas aplica en los casos en que los cónyuges otorgaron capitulaciones matrimoniales de total separación de bienes o cuando los cónyuges no convivían al momento del fallecimiento. En tales circunstancias, el estado personal de cada cónyuge, para fines contributivos, es contribuyente individual[45]. En consecuencia, la planilla de contribución sobre ingresos del cónyuge fallecido debe radicarse bajo dicha clasificación e incluir los ingresos, deducciones y créditos generados desde el 1 de enero hasta la fecha de su fallecimiento[46], de manera análoga a la de un contribuyente soltero.

La segunda regla aplica cuando los cónyuges no han otorgado capitulaciones matrimoniales de total separación de bienes y el cónyuge supérstite no contrae nuevas nupcias durante el mismo año en que ocurrió el fallecimiento. El Código de Rentas Internas de Puerto Rico establece que "se tratarán como casados durante todo el año contributivo, a menos que el cónyuge supérstite se vuelva a casar dentro del mismo año contributivo"[47]. Si el cónyuge supérstite permanece viudo hasta el cierre del año contributivo, tanto el cónyuge supérstite como el cónyuge fallecido serán tratados como casados durante todo el año[48]. En tal caso, ambos contribuyentes podrán optar por rendir la planilla como casados que rinden en conjunto o como casados que rinden separados[49], en los mismos términos aplicables a un matrimonio en el que ambos cónyuges permanecen vivos y conviven al finalizar el año contributivo.

La tercera y última regla se aplica cuando los cónyuges no han otorgado capitulaciones matrimoniales de total separación de bienes y el cónyuge supérstite contrae nuevas nupcias durante el mismo año contributivo en que enviudó. Dado que el estado personal se determina el último día del año contributivo[50], el cónyuge supérstite viene obligado a determinar su estado personal tomando en consideración la relación con su nuevo cónyuge[51]. Sin embargo, debido a la ficción jurídica según la cual el cónyuge fallecido se considera casado al cierre del año contributivo, mientras el cónyuge supérstite ha contraído nuevas nupcias, el Departamento de Hacienda instruye que la planilla de contribución sobre ingresos del cónyuge fallecido se radique bajo el estado personal de casado que rinde por separado[52].

B. Fecha de Radicación

La planilla de contribución sobre ingresos de un contribuyente fallecido debe radicarse el 15 de abril del año siguiente al cierre del año natural en que ocurre el fallecimiento[53], independientemente de su estado personal. El Departamento de Hacienda dispone que, aunque dicha planilla incluya únicamente los ingresos, deducciones y créditos generados desde el inicio del año contributivo hasta la fecha del fallecimiento, para efectos de determinar la fecha de radicación de la planilla de contribución sobre ingresos se considerará que corresponde al año contributivo completo[54]. En consecuencia, resulta aplicable la Sección 1061.16(a)(1) que establece el 15 de abril como fecha límite para la radicación de la planilla de contribución sobre ingresos de los contribuyentes que rinden a base de año natural. Utilizando esta regla en el ejemplo discutido en el apartado anterior, un individuo que fallece el 15 de mayo se considera que rinde su última planilla de contribución sobre ingresos correspondiente a la totalidad del año natural en que ocurre el fallecimiento, debiendo radicarse en o antes del 15 de abril del año siguiente.

C. Persona con la Obligación de Rendir la Planilla

Cuando para el año del fallecimiento de un individuo se requiere rendir una planilla de contribución sobre ingresos de Puerto Rico, el Reglamento 5718 del Departamento de Hacienda dispone que su albacea o administrador rendirá dicha planilla[55]. No obstante, el Código de Rentas Internas de Puerto Rico establece que el cónyuge supérstite podrá suscribir la planilla de contribución sobre ingresos de su cónyuge fallecido, correspondiente al año de su fallecimiento, si se rinde antes del nombramiento del administrador o albacea[56]. Por consiguiente, la regla general es que el albacea o administrador es la persona designada para suscribir y radicar la planilla de contribución sobre ingresos de un contribuyente fallecido. Solo en ausencia de un albacea o administrador, corresponde al cónyuge supérstite asumir esta responsabilidad.

¿Qué ocurre si, luego de radicarse la planilla del cónyuge fallecido, suscrita por el cónyuge supérstite, se nombra un administrador o albacea? En tal caso, si el albacea o administrador no están conforme con la planilla originalmente presentada

por el cónyuge supérstite, podrá impugnarla dentro del término de un año a partir del último día para la radicación de la planilla del causante. Para todos los efectos legales, la planilla del cónyuge fallecido será aquella rendida por el albacea o administrador[57].

En los casos en que el cargo de albacea y administrador no recae sobre la misma persona, resulta necesario determinar cuál de los dos ejecutores será responsable de suscribir la planilla de contribución sobre ingresos. Cuando los cargos han sido designados por el testador, corresponde revisar el testamento para verificar si el testador otorgó expresamente tal facultad a un ejecutor en particular. En ausencia de una disposición específica, la responsabilidad debe asignarse al administrador, dada la naturaleza de sus facultades, que incluyen el pago de deudas y la realización de las gestiones propias de una buena administración[58]. En consecuencia, le corresponde al administrador la preparación, suscripción y radicación de la planilla de contribución sobre ingresos correspondiente al último año contributivo del causante, así como de ser necesario, de las planillas de contribución sobre ingresos de la sucesión, tal como se explicará más adelante.

D. Obligaciones y Responsabilidades del Administrador

El Código de Rentas Internas de Puerto Rico clasifica a los albaceas y administradores como fiduciarios. La Sección 1010.01(a)(8) define a un fiduciario como "tutor, fiduciario de un fideicomiso, albacea, administrador, síndico, curador, o cualquier persona que actúe a nombre de otra en cualquier capacidad fiduciaria"[59].

Por consiguiente, los albaceas o administradores se denominan fiduciarios a los efectos de los aspectos contributivos relacionados con caudales relictos. Como tales, el Código les impone obligaciones y responsabilidades específicas.

El fiduciario tiene la obligación de rendir, bajo juramento, la planilla de contribución sobre ingresos en representación de los individuos, sucesiones o fideicomisos a nombre de los cuales actúe, en cumplimiento con las disposiciones del Código de Rentas Internas de Puerto Rico[60]. Por tanto, un administrador o albacea nombrado para una sucesión debe examinar los ingresos generados por el causante durante el año de su fallecimiento, a fin de determinar si resulta necesario rendir una planilla de contribución sobre ingresos. Asimismo, cuando el causante estaba casado y su cónyuge supérstite suscribió la planilla correspondiente para el año del fallecimiento, el administrador o albacea tiene la obligación de revisar dicha planilla, bien sea personalmente o mediante la contratación de un profesional en materia contributiva. De no estar conforme con la planilla presentada, deberá preparar y rendir una nueva planilla a nombre del causante.

Finalmente, el Código de Rentas Internas de Puerto Rico impone una responsabilidad personal al fiduciario en caso de satisfacer deudas del causante antes de pagar la contribución sobre ingresos adeudada. La Sección 1061.13(d) establece que:

> Todo albacea, administrador, apoderado o cesionario, u otra persona que a sabiendas pagare cualquier suma adeudada por la persona o por la sucesión en representación de quien o de la cual él actúa, con excepción de las contribuciones que por ley deban pagarse preferentemente, antes de satisfacer al Gobierno de Puerto Rico la contribución impuesta por este Subtítulo, adeudada por dicha persona o sucesión, responderá personalmente y con sus bienes de la contribución adeudada impuesta por este Subtítulo, o de aquella parte de la misma que aparezca vencida y no pagada[61].

En consecuencia, un albacea o administrador que satisface deudas del causante antes de pagar las contribuciones sobre ingresos adeudadas al Gobierno de Puerto Rico responderá con sus bienes personales hasta el monto de la deuda tributaria no satisfecha por el caudal. Cabe destacar que esta disposición no prohíbe al fiduciario pagar deudas del caudal antes de cubrir la contribución adeudada; sin embargo, si lo hace y, posteriormente, el caudal carece de recursos suficientes para satisfacer las deudas con el Departamento de Hacienda, el albacea o administrador responderá personalmente por el monto pendiente de pago.

E. Código de Rentas Internas Federal

En caso de que la persona fallecida haya generado ingresos provenientes de fuentes sujetas a la contribución sobre ingresos federal durante el año de su fallecimiento, el Código de Rentas Internas Federal requiere que el administrador o la persona responsable prepare y radique la correspondiente planilla de contribución sobre ingresos[62]. De igual manera, el Código de Rentas Internas Federal establece las normas aplicables para la preparación y firma de la planilla de la persona fallecida cuando esta se encontraba casada al momento de su fallecimiento[63].

De manera análoga a la normativa de Puerto Rico, el Código de Rentas Internas Federal establece que las contribuciones adeudadas al Gobierno de los Estados Unidos tendrán prelación sobre cualquier otra obligación del causante cuando los bienes del caudal resultan insuficientes para cubrir la totalidad de las deudas[64]. Finalmente, el Código dispone que el representante del causante o la sucesión que pagase cualquier deuda de la persona fallecida o de la sucesión antes de pagar las contribuciones adeudadas al Gobierno será responsable por la porción de la contribución que permanezca impaga[65].

IV. CANCELACIÓN DEL GRAVAMEN CONTRIBUTIVO DE HERENCIA

El Código de Rentas Internas de Puerto Rico ha establecido un mecanismo para cobrar aquellos impuestos adeudados por un individuo al momento de su fallecimiento. Corresponde al administrador del caudal relicto, según lo definido por el Departamento de Hacienda, llevar a cabo los procedimientos legales necesarios para el pago de las obligaciones fiscales del causante. Mientras dichas deudas no sean satisfechas, como regla general, no se pueden realizar actos de adjudicación ni disponer de los bienes del caudal relicto.

A. Gravamen Preferente

La Sección 2054.01 del Código de Rentas Internas de Puerto Rico establece un gravamen preferente a favor del Gobierno de Puerto Rico sobre la totalidad de los bienes del caudal relicto. Dicho gravamen garantiza el pago de todas las contribuciones adeudadas por el causante, incluyendo las impuestas por el Código de Rentas Internas de Puerto Rico, el Código Municipal de Puerto Rico y cualquier otra clase de contribución aplicable. El Código de Rentas Internas de Puerto Rico dispone expresamente que "dicho gravamen aplicará a la transferencia de los bienes de todo causante cuyo fallecimiento ocurra después del 31 de diciembre de 2017"[66].

La expresión transferencia de los bienes se corresponde con el concepto de sucesión por causa de muerte que consiste en "la transmisión de los derechos y de las obligaciones del causante que no se extinguen con su muerte[67]". Por consiguiente, cuando la Sección 2054.01 del Código de Rentas Internas hace referencia a la transferencia de bienes, no se alude a la adjudicación de estos entre los herederos, sino al derecho a suceder al causante en sus bienes y obligaciones, derecho que "coincide siempre con la muerte del titular"[68]. A tales efectos, el gravamen preferente se origina en la fecha del fallecimiento del causante[69].

El efecto del gravamen preferente sobre los bienes de la herencia es garantizar el pago de los impuestos adeudados por el causante al Gobierno de Puerto Rico. Cuando la sucesión presenta ante el Departamento de Hacienda evidencia, mediante la Planilla Informativa de Caudal Relicto, que el causante no tenía deudas contributivas a la fecha de su fallecimiento, o de que estas fueron satisfechas, la agencia procede a cancelar el gravamen, permitiendo que la sucesión disponga de los bienes conforme a derecho. No obstante, mientras la agencia no efectúe dicha cancelación, el Código de Rentas Internas de Puerto Rico establece ciertas prohibiciones con respecto a la propiedad sujeta al gravamen.

Es importante destacar que el término deudas contributivas comprende, además de las obligaciones fiscales que el causante adeudaba al momento de su fallecimiento conforme el Código de Rentas Internas de Puerto Rico y el Código Municipal de Puerto Rico, aquellas contribuciones adeudadas por corporaciones o participaciones en sociedades y compañías de responsabilidad limitada, cuando el causante posea más del ochenta por ciento de las acciones o participaciones en cada una de dichas entidades[70].

B. Actuaciones Prohibidas, a Menos que se Acredite la Cancelación del Gravamen

La Sección 2054.05 del Código de Rentas Internas de Puerto Rico regula las actuaciones prohibidas con respecto a los bienes del caudal relicto mientras no se presente el certificado de cancelación del gravamen preferente. Dichas prohibiciones deben ser observadas por los tribunales, notarios, registradores de la propiedad, instituciones financieras y compañías de seguros.

En primer lugar, la Sección 2054.05(a)(1) del Código dispone que, respecto a la propiedad objeto de transferencia por herencia, manda o legado, "ningún tribunal aprobará la división o distribución, venta, entrega, cesión o ejecución de hipoteca sin que se deduzca y se deje depositado en corte, del producto de la subasta, a nombre del Secretario, el monto de las contribuciones que este haya determinado o determine es atribuible a dicha propiedad[71]". El propósito de esta disposición es impedir la transferencia del pleno dominio de un bien del caudal relicto antes de que el Estado cobre las contribuciones adeudadas por el causante o confirme su inexistencia. De no observarse esta norma, el inventario de bienes de la herencia podría verse disminuido, resultando insuficiente para satisfacer las obligaciones fiscales.

Segundo, "ningún notario autorizará, expedirá o certificará documento alguno de división o distribución, venta, entrega, cesión o hipoteca de tal propiedad exceptuándose de esta prohibición la certificación de documentos otorgados con anterioridad al fallecimiento del causante[72]". Esta prohibición, similar a la establecida respecto a los tribunales, tiene como finalidad impedir la enajenación de bienes del caudal relicto mientras no se acredite la inexistencia de deudas contributivas del causante. Dado que los procedimientos particionales pueden tramitarse en despacho notarial sin la intervención judicial, resulta necesaria esta prohibición dirigida al notario. El Tribunal Supremo de Puerto Rico ha sancionado a notarios que autorizaron instrumentos públicos en contravención del artículo 2054 del Código de Rentas Internas de Puerto Rico[73].

En tercer lugar, se impone al registrador de la propiedad la prohibición de inscribir "documento notarial, sentencia o acto judicial, otorgado, dictado o emitido, en relación con cualquier división o distribución, venta, entrega o hipoteca de la mencionada propiedad"[74]. En consecuencia, el registrador de la propiedad no permitirá el acceso al registro a su cargo de documentos judiciales o notariales que impliquen actos de enajenación sobre los bienes de un causante sin que se acompañe evidencia de la cancelación del gravamen contributivo. Cabe destacar que esta restricción constituye una forma de supervisión por parte del registrador de la propiedad sobre las actuaciones de los tribunales y notarios, a fin de verificar que dichos órganos no hayan aprobado o autorizado negocios jurídicos en ausencia del certificado de cancelación del gravamen contributivo.

Como cuarta prohibición dirigida a las instituciones financieras, el Código de Rentas Internas establece que "ninguna institución financiera entregará a los herederos, legatarios o beneficiarios de un causante o a un donatario los fondos en cuentas a nombre del finado o del donante, o de este y otro persona conjuntamente, cantidad alguna en exceso de $15,000 dólares, o de veinticinco por ciento del total de dichos fondos, cualquiera de las dos cantidades que sea mayor, a menos que el Secretario autorice una entrega de una cantidad mayor, de acuerdo con lo dispuesto en la Sección 2051.08, o que se presente a la institución la cancelación de gravamen[75]". Asimismo, la institución no permitirá la apertura de cajas de seguridad sin que esté presente un representante autorizado del Secretario[76].

Esta prohibición reconoce la necesidad de que la sucesión cuente con fondos líquidos para atender los trámites iniciales ordinarios tras el fallecimiento del causante. Por esta razón, los herederos pueden retirar hasta $15,000 de una cuenta del causante sin presentar el certificado de cancelación de gravamen contributivo. Incluso, el Código permite el retiro de hasta un veinticinco por ciento de los fondos, en caso de que dicha partida exceda los $15,000. Por ejemplo, si los fondos en la institución financiera ascienden a $100,000, el veinticinco por ciento equivaldría a $25,000, los cuales podrían retirarse sin presentar el Relevo de Hacienda. No obstante, la institución puede exigir otros documentos y cumplir procedimientos adicionales para el retiro, tales como presentar la declaratoria de herederos o una autorización unánime de los herederos, en ausencia de la designación de un administrador o albacea.

Antes de abordar la siguiente prohibición, conviene destacar que el Código de Rentas Internas no dispone de manera expresa una prohibición a las instituciones financieras de entregar al albacea o administrador fondos a nombre del causante sin previa presentación de evidencia sobre la cancelación del gravamen. En un caso sometido a su consideración, el Tribunal de Apelaciones de Puerto Rico resolvió una controversia en la que una institución financiera desembolsó fondos a un albacea antes de que el Departamento de Hacienda cancelara el referido gravamen. El Tribunal concluyó que el banco había actuado correctamente al entregar los fondos al albacea. Fundamentó su decisión en que el

albacea no representa a los herederos, legatarios o beneficiarios, sino que su función consiste en ejecutar la última voluntad del testador. Además, conforme al Código de Enjuiciamiento Civil de Puerto Rico, el albacea está obligado a pagar las deudas del causante[77]. De ello se desprende que el albacea debe tener acceso a los fondos del causante a fin de cumplir con las funciones que le delega el testador o aquellas responsabilidades que le impone la ley[78].

Esta determinación del Tribunal no constituye un precedente en nuestra jurisdicción. No obstante, su razonamiento debe prevalecer en el sentido de que las instituciones financieras pueden entregar al albacea o al administrador, sin restricción alguna, los fondos a nombre del causante. Ello por varias razones. Primero, porque no existe disposición legal que prohíba expresamente a una institución financiera entregar dichos fondos a los albaceas o administradores. Segundo, porque el albacea o administrador tiene la obligación de atender las cargas y deudas del causante, y supeditar el acceso a los fondos al otorgamiento del Relevo de Hacienda limita indebidamente sus facultades. Finalmente, porque la propia ley establece una responsabilidad personal para el albacea o administrador en caso de que disponga de fondos del caudal sin haber satisfecho previamente las obligaciones fiscales del causante, como se discutirá más adelante. Esta sanción legal constituye un mecanismo mediante el cual nuestro ordenamiento garantiza que, aun sin haberse expedido el Relevo de Hacienda, el albacea o administrador asuma la responsabilidad en el manejo de los fondos.

Finalmente, el Código de Rentas Internas de Puerto Rico les impone a las compañías dedicadas al negocio de seguros la obligación de no entregar "cantidad alguna sin que hubiere obtenido autorización del Secretario, excepto en el caso en que la cantidad a entregarse no exceda de $5,000 dólares o del cuarenta por ciento del importe total efectivo de dicha póliza o contrato de seguro, cualquiera de dichas cantidades que fuere mayor; o excepto cuando se autorice por el Secretario una entrega por una cantidad mayor"[79]. Se puede colegir que esta disposición aplica a reclamaciones que el causante había realizado y cuyo desembolso estaba pendiente al momento del fallecimiento, así como a reclamaciones realizadas por los herederos sobre pólizas de seguros vigentes a la fecha del fallecimiento. Dicha prohibición, en cambio, no se extiende a los pagos correspondientes a beneficiarios de seguros de vida, independientemente de que la póliza contenga o no asignaciones a beneficiarios sobre el producto de esta[80].

Dado que el Código de Rentas Internas de Puerto Rico exige la cancelación del gravamen preferente para poder disponer y adjudicar los bienes del caudal relicto, resulta necesario que, tras el fallecimiento del causante, se lleven a cabo con diligencia los procedimientos establecidos por el Departamento de Hacienda para solicitar dicha cancelación, los cuales se presentan en la sección siguiente.

C. Cancelación del Gravamen Preferente

El Secretario de Hacienda expedirá un certificado de cancelación de gravamen, denominado Relevo de Hacienda, con respecto a toda propiedad sujeta al gravamen preferente cuando la obligación garantizada por dicho gravamen haya sido totalmente satisfecha[81]. Para acreditar la inexistencia de obligación contributiva del causante y, en consecuencia, obtener el relevo, el Administrador deberá rendir una planilla informativa sobre caudal relicto acompañada de la evidencia que demuestre que el causante no mantiene deudas contributivas con el Departamento de Hacienda ni con el Centro de Recaudaciones de Ingresos Municipales[82].

La Sección 2051.01(e) establece que:

> Todo Administrador de un caudal relicto, cuyo causante haya fallecido luego del 31 de diciembre de 2017, deberá rendir al Secretario, dentro del término de doce (12) meses inmediatamente siguientes a la fecha del fallecimiento del causante, una planilla informativa bajo juramento con arreglo a los requisitos que por reglamento, carta circular, boletín informativo o determinación administrativa de carácter general disponga el Secretario[83].

Una vez radicada la planilla, el Secretario expedirá inmediatamente el certificado de cancelación de gravamen de caudal relicto siempre que se demuestre que el causante no adeudaba contribución alguna impuesta por el Código de Rentas Internas ni relativa a contribuciones sobre la propiedad[84]. Emitido el relevo por el Departamento de Hacienda, se podrán adjudicar los bienes entre los herederos o realizar aquellos actos de enajenación que así se determinen.

El Administrador dispone de tres alternativas para solicitar la cancelación del gravamen al rendir la Planilla Informativa de Caudal Relicto. La primera consiste en la solicitud del Relevo de Hacienda, o Certificado de Cancelación de Gravamen Contributivo, siempre que el caudal relicto no registre deudas contributivas[85]. Dicho relevo cancela el gravamen preferente sobre todos los bienes del caudal y permite llevar a cabo todo acto de adjudicación y enajenación con respecto a tales bienes.

En determinadas ocasiones, el caudal relicto carece de bienes líquidos suficientes para satisfacer las obligaciones fiscales. En tales supuestos, el Código de Rentas Internas faculta al administrador a solicitar una autorización condicionada. Conforme a la citada disposición, "el propósito de dicha autorización condicionada será vender la propiedad u obtener financiamiento para el pago de cualquier contribución impuesta por el Gobierno de Puerto Rico, de los gobiernos municipales o de cualquier instrumentalidad de estos"[86]. Este relevo tiene carácter provisional y se limita exclusivamente a la venta o enajenación de la propiedad o propiedades seleccionadas por la sucesión. Al momento de efectuarse la venta o gravamen de los bienes, el administrador deberá retener las cantidades de dinero que fueren necesarias para pagar el importe de las contribuciones adeudadas y las enviará inmediatamente al Secretario[87]. En caso de que dicho producto resulte insuficiente para saldar la totalidad de la deuda, "el Secretario recibirá el total del producto de dicha venta como pago parcial de la deuda"[88]. Una vez se satisfagan en su totalidad las obligaciones contributivas del causante, ya sea mediante la venta de bienes o a través de financiamiento, el Secretario expedirá el Relevo de Hacienda.

La tercera alternativa, conocida como Relevo de Herencia Condicionado, procede únicamente en aquellos casos en que el causante mantenga deudas contributivas que sean objeto de un proceso de revisión ante un foro administrativo o ante el Tribunal de Justicia de Puerto Rico[89]. Según lo dispuesto en la Determinación Administrativa 18-09 del Departamento de Hacienda, este relevo se puede solicitar "cuando el causante ha

cuestionado la deuda administrativamente o ante un tribunal con jurisdicción y la determinación sobre la misma todavía no es final y firme"[90].

Mediante este procedimiento, el Secretario expide un relevo de Hacienda condicionado al resultado del procedimiento administrativo o judicial. Para su expedición, "será necesario que el Administrador preste una fianza a favor del Secretario para garantizar el pago de las Deudas Contributivas bajo revisión en la eventualidad de que luego de completado el proceso de revisión administrativa o judicial, se sostenga la validez de dichas deudas y sean exigibles al causante"[91].

D. Obligaciones y Responsabilidades del Administrador

El Código de Rentas Internas de Puerto Rico define al Administrador, en el contexto de las disposiciones fiscales de caudales relictos y donaciones, como "un albacea o cualquier persona nombrada para administrar los bienes de un causante; o si no hubiere albacea o persona alguna nombrada para administrar tales bienes, entonces dicho término incluirá a todo heredero o persona que esté en posesión de la totalidad o parte de los bienes del causante"[92].

Por motivo de su cargo, el administrador del caudal relicto asume la obligación de pagar las contribuciones adeudadas por el causante, ya sea por concepto de contribuciones impuestas por el Código de Rentas Internas o por el Código Municipal[93]. Cabe destacar que, si el administrador dispone de bienes pertenecientes al caudal y, posteriormente, este resulta insuficiente para cubrir las deudas contributivas del causante, aquel incurrirá en responsabilidad tanto civil como penal.

El Código de Rentas Internas de Puerto Rico no impone una prohibición expresa al administrador en cuanto al ejercicio de sus facultades mientras no se haya cancelado el gravamen preferente. Sin embargo, dispone que el administrador no podrá efectuar pagos, ni entregar o traspasar bienes sujetos a dicho gravamen, sin antes haber recaudado y remitido al Secretario de Hacienda las contribuciones establecidas en la Sección 2054.01 del Código, las cuales comprenden tanto las contribuciones impuestas por el Código de Rentas Internas como las relativas a la propiedad[94].

En caso de que el Administrador disponga de bienes gravados sin que el Departamento de Hacienda haya cancelado previamente el gravamen, "será personalmente responsable con sus bienes de la contribución atribuible a la propiedad de la cual se dispusiere"[95]. Esta disposición no constituye, en rigor, una prohibición absoluta para disponer de los bienes sujetos al gravamen preferente; más bien, establece un régimen de responsabilidad personal. De este modo, si el administrador realiza pagos o dispone de bienes del caudal y posteriormente no existen recursos suficientes para satisfacer las contribuciones adeudadas, deberá responder personalmente con su propio patrimonio.

Ahora bien, cuando el administrador disponga intencionalmente de bienes sujetos al gravamen preferente incurrirá en la comisión de un delito grave. El Código de Rentas Internas de Puerto Rico dispone que "toda persona que en violación de cualquier disposición de las secs. 31001 et seq. de este título, voluntariamente dispusiere o permitiere que se disponga de cualquier propiedad incluida o incluible en el caudal relicto bruto de un causante, además de otras penalidades dispuestas en esta parte, incurrirá en delito grave"[96].

Para evitar incurrir en responsabilidad por la disposición de bienes sujetos al gravamen preferente, el administrador debe, en primera instancia, solicitar el certificado de cancelación del gravamen y abstenerse de disponer de los bienes del caudal hasta tanto se le haya expedido el Relevo de Hacienda. Asimismo, una vez satisfechas todas las contribuciones adeudadas por el causante, el administrador podrá gestionar ante el Secretario un relevo de responsabilidad, mediante el cual se le releve de responsabilidad personal con respecto al pago de cualquier deficiencia que fuere determinada conforme el Código con relación al caudal relicto[97].

V. CONTRIBUCIÓN SOBRE INGRESOS DE LA SUCESIÓN

El Código de Rentas Internas de Puerto Rico clasifica a las sucesiones como contribuyentes[98], regula su régimen tributario en el Subcapítulo C, titulado Otros Fideicomisos y Sucesiones[99], y establece que las contribuciones sobre ingresos aplicables a los individuos resulten igualmente exigibles respecto a los ingresos generados por las sucesiones[100].

La ausencia de personalidad jurídica de la comunidad hereditaria no constituye un impedimento para su clasificación como contribuyente[101]. La Asamblea Legislativa de Puerto Rico, en virtud de su poder constitucional para imponer y recaudar contribuciones[102], ostenta amplia facultad para gravar los ingresos derivados de cualquier procedencia[103]. En consecuencia, el Estado está legitimado para imponer contribuciones sobre los ingresos generados por el caudal relicto, recayendo en el albacea o administrador la obligación de pagar dicha carga fiscal[104].

De igual forma, el Departamento de Hacienda está facultado para realizar gestiones de cobro contra los fiduciarios y cesionarios de los bienes del caudal relicto[105], que incluye a los herederos, legatarios o participantes[106], lo cual resulta coherente con la normativa sucesoria que establece la responsabilidad de los herederos por las deudas de la herencia, incluyendo "las obligaciones que le son inherentes después de abierta la sucesión"[107]. Estará sujeto al pago de contribución sobre ingresos "el ingreso recibido por sucesiones durante el periodo de administración o liquidación"[108]. El Reglamento 5839 del Departamento de Hacienda precisa que dicho "período de administración o liquidación de la sucesión es el periodo requerido por el albacea o administrador para efectuar los deberes ordinarios inherentes a la administración, particularmente el cobro de los activos y el pago de las deudas y legados"[109]. De ello se desprende que los ingresos de la sucesión sujetos a tributación son aquellos generados a partir del fallecimiento del causante y hasta la adjudicación total de los bienes del caudal relicto en la partición.

Los ingresos generados por una sucesión provienen, principalmente, de su inventario de bienes. Entre los ejemplos de tales ingresos se incluyen: rentas derivadas del arrendamiento de propiedades; intereses sobre inversiones; dividendos provenientes de acciones corporativas; ingresos atribuibles por entidades conducto[110]; ingresos generados en negocios no incorporados; regalías derivadas en activos intangibles; y ganancias obtenidas en la disposición de activos del

caudal, entre otros. Estos ingresos constituyen ingreso bruto para la sucesión en el año contributivo en que se generan, quedando sujetos a las disposiciones del Código de Rentas Internas, según el método de contabilidad[111] y año contributivo[112] adoptado por la sucesión.

E. Planilla de Contribución sobre Ingresos de la Sucesión

El albacea o administrador tiene la responsabilidad de rendir bajo juramento la planilla de contribución sobre ingresos de la sucesión, con el fin de informar los ingresos generados, reclamar las deducciones y créditos aplicables[113], y efectuar el pago correspondiente de la contribución sobre ingresos[114]. La obligación de rendir planilla surge cuando, durante el año contributivo, la sucesión genera ingresos brutos iguales o superiores de mil trescientos dólares[115], o cuando alguno de los beneficiarios sea un individuo no residente[116].

Las sucesiones que rinden su planilla de contribución sobre ingresos basada en el año natural[117], deberán radicarla en o antes del 15 de abril siguiente al cierre del año contributivo[118]. Por su parte, si la sucesión adopta un año económico[119], la planilla deberá rendirse en o antes del decimoquinto día del cuarto mes siguiente al cierre del año contributivo[120]. Por ejemplo, una sucesión cuyo año económico finaliza el 31 de mayo deberá rendir su planilla en o antes del 15 de septiembre de ese mismo año, es decir, el día quince del cuarto mes posterior al 31 de mayo.

F. Obligaciones y Responsabilidades del Administrador

Las obligaciones y responsabilidades del albacea o administrador con respecto a rendir una planilla de contribución sobre ingresos del causante durante su último año contributivo, así como la responsabilidad personal de este de pagar las deudas del causante antes de satisfacer al Gobierno de Puerto Rico la contribución sobre ingresos adeudada, se aplican de manera análoga y con igual alcance a la responsabilidad contributiva de la sucesión. En tal sentido, el albacea o administrador tiene la obligación de rendir la planilla de contribución sobre ingresos de la sucesión para cada año contributivo en que esta genere ingresos brutos iguales o en exceso de mil trescientos dólares, y pagar la contribución[122].

El albacea o administrador, además, responderá personalmente, y con sus bienes personales, en caso de que pague cualquier suma adeudada por la sucesión[123], exceptuándose aquellas contribuciones que deban pagarse preferentemente, sin antes satisfacer al Gobierno de Puerto Rico las contribuciones sobre ingresos adeudadas por la sucesión. Dicha responsabilidad comprende tanto la contribución declarada en planilla como cualquier monto que pueda determinarse posteriormente como deficiencia contributiva[124].

Dado que el albacea o administrador tiene la obligación de rendir las planillas de la sucesión, incurrirá en un delito grave de tercer grado si, de manera voluntaria, entrega o suministra al Secretario de Hacienda cualquier planilla o declaración a sabiendas de que el documento es falso o fraudulento[125]. De igual forma, cometerá el mismo delito si asiste, procura, aconseja o instiga la preparación o presentación de una planilla o declaración falsa o fraudulenta requerida por el Código de Rentas Internas[126]. La persona convicta estará sujeta a una pena de reclusión fija de ocho años, o a una multa que no exceda de $20,000 dólares, o ambas sanciones, además de las costas del proceso[127]. Cabe señalar que las acciones penales derivadas del Código de Rentas Internas prescriben a los cinco años de haberse cometido el acto criminal[128].

Finalmente, el albacea o administrador tiene la facultad de solicitar, una vez radicada la planilla o declaración, que se tase de manera pronta la contribución del causante o de su sucesión, dentro del plazo de dieciocho meses contados a partir de la presentación de la solicitud por escrito[129]. Esta petición ofrece la ventaja de agilizar la revisión de la planilla por parte del Departamento de Hacienda y obtener de la agencia una determinación final sobre el monto de la contribución correspondiente a un periodo contributivo. De no realizarse dicha solicitud, el Departamento de Hacienda cuenta, como regla general, con un plazo de cuatro años desde la radicación de la planilla o declaración para tasar la contribución o iniciar un procedimiento judicial con tal finalidad[130].

El albacea o administrador, de igual forma, está facultado para formalizar acuerdos finales con el Secretario de Hacienda respecto a la responsabilidad contributiva de la sucesión[131]. Sin embargo, si durante la negociación del acuerdo ocultare a cualquier funcionario o empleado del Gobierno de Puerto Rico bienes pertenecientes al contribuyente, o suprimiera, falsificara o destruyera evidencia, incurrirá en un delito grave de tercer grado[132].

G. Código de Rentas Internas Federal

Las sucesiones que generan ingresos de fuentes federales en exceso de $600 dólares tienen la obligación de rendir una planilla de contribución sobre ingresos federales[133], y le corresponde al fiduciario rendir la planilla[134]. Por ejemplo, las sucesiones localizadas en Puerto Rico que obtienen ingresos provenientes de inversiones en valores situados en los Estados Unidos se encuentran regularmente sujetas al pago de contribuciones sobre ingresos federal. En consecuencia, estas sucesiones tienen la obligación de rendir una planilla de contribución sobre ingresos federales y satisfacer el impuesto adeudado. Cónsono con la normativa fiscal de Puerto Rico, el administrador o representante de la sucesión responde personalmente si distribuye bienes del caudal para el pago de deudas sin haber satisfecho previamente las contribuciones adeudadas al Gobierno de los Estados Unidos[135].

VI. CONTRIBUCIONES SOBRE LA PROPIEDAD

El Código Municipal de Puerto Rico autoriza a los municipios a que, mediante ordenanzas, impongan una contribución sobre el valor tasado de la propiedad mueble e inmueble que radiquen en sus límites territoriales en Puerto Rico, no exenta o exonerada de contribución[136].

A. Contribución sobre Propiedad Mueble

La contribución sobre propiedad mueble se aplica a toda persona natural o jurídica dedicada a industria o negocio que, al 1 de enero de cada año, sea dueña de propiedad mueble utilizada en su industria o negocio[137], salvo en los casos en que dichos bienes se encuentren exentos[138]. El dueño de la propiedad deberá rendir anualmente, bajo las penalidades de perjurio, una declaración de

contribución sobre la propiedad mueble al Centro de Recaudaciones de Ingresos Municipales, en adelante CRIM. Cuando el propietario esté domiciliado fuera de Puerto Rico, o no pueda ser localizado o identificado, esta responsabilidad recaerá en la persona que tenga la posesión de dicha propiedad[139].

Dado que la contribución sobre propiedad mueble grava únicamente los activos utilizados en una actividad empresarial, no resulta habitual que este tipo de contribución se encuentre presente entre las deudas de una persona fallecida. No obstante, si el causante había operado, o estaba operando, una industria o negocio por cuenta propia[140], al momento de su fallecimiento, y mantenía contribuciones sobre la propiedad mueble pendientes de pago, dicha obligación deberá ser registrada e informada a nombre del causante.

Por el contrario, en el caso de un negocio en el que el causante posee una participación, pero opera a través de una corporación, compañía de responsabilidad limitada, sociedad u otra forma de organización empresarial, cuyos registros en el CRIM se generan utilizando el número de seguro social patronal de la persona jurídica, la contribución sobre la propiedad mueble adeudada corresponde a la entidad. En consecuencia, dicha obligación recae sobre la persona jurídica y no sobre el causante.

B. Contribución sobre Propiedad Inmueble

La contribución sobre propiedad inmueble grava el valor tasado de toda propiedad inmueble que no esté exenta o exonerada[141]. Para fines de tasación, se consideran propiedades inmuebles "la tierra, el subsuelo, las edificaciones, los objetos, maquinaria, e implementos adheridos al edificio o a la tierra de una manera que indique permanencia" independientemente de que el dueño de dichos objetos, maquinarias o edificaciones sea o no propietario del terreno[142]. De igual forma, se consideran bienes inmuebles la planta externa utilizada para servicios de telecomunicaciones, incluyendo postes, líneas de comunicación aéreas y soterradas, torres y antenas, entre otros[143].

No es necesario que el contribuyente rinda una planilla para el pago de la contribución sobre propiedad inmueble. En su lugar, "la contribución impuesta sobre el valor de los bienes inmuebles será pagadera semestralmente al CRIM o a su representante, el día 1 de julio y de enero de cada año"[144]. El CRIM emite semestralmente los recibos de pago correspondientes, los cuales son enviados al contribuyente por correo regular. De igual manera, la obligación contributiva puede ser verificada a través de la página electrónica del CRIM.

La contribución sobre la propiedad inmueble, impuesta para el año contributivo corriente y por los cinco años económicos anteriores sobre cada finca, constituirá el primer gravamen sobre dicha propiedad, con prelación frente a cualquier otro gravamen que recaiga sobre dicha finca[145]. Dicho gravamen tendrá la naturaleza de hipoteca legal a favor del CRIM y no será necesario su inscripción para que constituya una carga real[146].

C. Exoneración Residencial

El Código Municipal de Puerto Rico dispone que los dueños de propiedades a fines residenciales quedan exonerados del pago de la contribución sobre la propiedad inmueble en una cuantía equivalente a la contribución impuesta sobre dichas propiedades hasta quince mil dólares de la valoración de la propiedad[147], calculada en términos de costos de reemplazo para el año 1957, correspondiente a la última tasación científica realizada[148]. Este beneficio se limita a una sola vivienda utilizada por su propietario con fines residenciales[149].

La exoneración puede ser otorgada en los siguientes casos: (a) al dueño, (b) a ambos cónyuges, (c) en caso de fallecimiento de uno de los cónyuge, al sobreviviente, sin necesidad de presentar una nueva solicitud, siempre que este sea titular original, y (d) cuando la propiedad pertenezca en común proindiviso a varias personas, ya sea sucesión, comunidad de bienes o condominio proindiviso que no sea susceptible de división o partición, considerándose la propiedad como una sola vivienda, otorgándose la exoneración a cualquier propietario que resida en esta y que no disfrute de exoneración en alguna otra propiedad[150].

Conforme la reglamentación previamente presentada, el término dueño incluye al titular único de la propiedad, a ambos cónyuges cuando son copropietarios, así como a varias personas que posean la propiedad en común proindiviso[151]. Sin embargo, la exoneración no se concede únicamente cuando el propietario utiliza el inmueble como su residencia principal, sino también cuando su familia lo destina a fines residenciales. A estos efectos, el término familia comprende "los cónyuges y parientes de estos dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo grado de afinidad[153]". Para que el dueño pueda beneficiarse de la exoneración, no deberá recibir renta por la ocupación del inmueble[154].

Finalmente, el Código Municipal de Puerto Rico establece penalidades para quien, de manera intencional, presente información falsa para acogerse a la exoneración o deje de notificar un cambio en el dominio de la propiedad. El Art. 7.035 del Código dispone que toda persona que presentare información falsa o que omita intencionalmente notificar cualquier cambio en sus cualificaciones para disfrutar de los beneficios de la exoneración o dejare de notificar cualesquiera traspasos o modificaciones del dominio sobre la propiedad, incurrirá en delito menos grave y convicta que fuere, será sancionada con multa de $500 dólares o con pena de reclusión por seis meses, o ambas penas, a discreción del Tribunal[155]. De igual manera, pagará las contribuciones adeudadas como resultado de la revocación de la exoneración[156].

Las penalidades antes mencionadas deben aplicarse al dueño o dueños de la propiedad objeto de la exoneración indebida. Sin embargo, dado que el albacea o administrador tiene la obligación de determinar las deudas del caudal, corresponde a este instruir a los herederos para que proporcionen al CRIM toda la información necesaria, de modo que la agencia pueda imponer las contribuciones sobre la propiedad inmueble. A tales efectos, el albacea o administrador debe procurar que los herederos notifiquen al CRIM la existencia de la propiedad del caudal que cumple con los requisitos para disfrutar de la exoneración contributiva. De esta forma, la agencia podrá registrar adecuadamente el inmueble del caudal relicto con la correspondiente exoneración y calcular correctamente las contribuciones de todos los bienes inmuebles de la persona fallecida. Si, a sabiendas, el albacea o administrador permite que una propiedad inmueble disfrute indebidamente de la exoneración contributiva, incurrirá en mala administración, vulnerará su deber fiduciario y podrá ser responsable por negligencia.

D. Cambio de Dueño

El Código Municipal de Puerto Rico dispone que "será deber de toda persona que adquiera una propiedad, ya sea por compraventa, donación, herencia, traspaso, cesión, dación,

o cualquier otro método, notificar dicho cambio de titularidad al CRIM mediante el formulario creado por el CRIM al efecto, dentro de los treinta días siguientes a la adquisición de la propiedad, independientemente se haya presentado dicha transacción al Registro de la Propiedad"[157].

El propósito de esta norma es proporcionar al CRIM los datos necesarios para emitir los requerimientos de pago a nombre del dueño del inmueble. En tal sentido, "Toda persona que omita hacer la antedicha notificación será responsable del pago de los recibos expedidos a nombre del dueño o dueños anteriores, aun cuando los mismos corresponden a periodos contributivos posteriores a la adquisición, con los intereses, recargos y penalidades correspondientes, sin sujeción a los términos para la imposición y notificación de las contribuciones dispuestos en este capítulo"[158].

Como se explicó anteriormente, el dueño de una propiedad residencial puede incluir a los miembros de una sucesión. No obstante, a efectos de la contribución sobre propiedad inmueble, la adquisición de un bien inmueble por herencia no se produce cuando el bien inmueble es adjudicado a uno o varios herederos o legatarios, sino al momento de la apertura de la sucesión[159]. Por tanto, corresponde a los herederos la obligación de notificar al CRIM el fallecimiento del causante dentro de los treinta días posteriores a su muerte, a fin de transferir el inmueble o los inmuebles del causante a nombre de la sucesión.

El cumplimiento de esta disposición legal tiene dos ventajas para la sucesión. En primer lugar, permite identificar si algún inmueble del causante se beneficia de una exoneración contributiva. En tal caso, corresponde a la sucesión solicitar la cancelación de dicha exoneración, salvo que se aplique la excepción previamente analizada respecto al cónyuge supérstite. El retraso en la cancelación de una exoneración indebida implica que, cuando finalmente se solicite el cambio de titularidad al nuevo propietario, ya sea la propia sucesión o a quien se le adjudique el inmueble, el CRIM procederá a computar los impuestos adeudados desde la fecha del fallecimiento del causante hasta el periodo en que se solicite el cambio, incluyendo intereses y penalidades.

Por ello, resulta imperativo que la sucesión cancele la exoneración inmediatamente después del fallecimiento del causante, a fin de evitar la acumulación de contribuciones con sus correspondientes intereses y penalidades. En ocasiones, los herederos desconocen que un inmueble del caudal relicto se beneficia de una exoneración indebida, y descubren esta situación durante la venta o partición, al constatar que el inmueble adeuda una cantidad significativa de impuestos territoriales, lo cual afecta directamente el monto de las participaciones de los herederos.

Como segunda ventaja, puede mencionarse que, si algún coheredero o familiar del causante, según lo define el Código Municipal de Puerto Rico, continúa residiendo en el inmueble como su residencia principal, podrá solicitar al CRIM la exoneración contributiva. De no efectuarse esta solicitud, cuando eventualmente se realice el cambio de titularidad, el CRIM computará la contribución sobre propiedad inmueble adeudada desde la fecha del fallecimiento del causante.

En caso de que un heredero o familiar haya residido en el inmueble como su residencia principal y desee intentar eliminar la contribución impuesta, deberá demostrar al CRIM su condición de heredero o familiar y presentar evidencia de su residencia en la propiedad, para que la agencia pueda evaluar la información y determinar si procede otorgar la exoneración. Debido a los riesgos e incertidumbre que conlleva este procedimiento, y dado a que la decisión de otorgar la exoneración queda a discreción de la agencia, se recomienda solicitar la exoneración inmediatamente después del fallecimiento del causante.

E. Bienes de Fallecidos

El Código Municipal de Puerto Rico establece una prelación de las deudas por contribuciones sobre la propiedad mueble o inmueble frente a otras deudas relativas a los bienes del causante. En su artículo 7.063 dispone que, "al liquidar los bienes de fallecidos, las contribuciones adeudadas por dichos bienes tendrán prelación sobre cualquier otra clase de deudas"[160]. Esta disposición conlleva, en primer lugar, que cuando los bienes del caudal relicto no sean suficientes para cubrir la totalidad de las deudas hereditarias, deberán satisfacerse en primer orden las contribuciones sobre la propiedad, y solo con el remanente se atenderán las demás deudas. En segundo lugar, la expresión contribuciones adeudadas por dichos bienes comprende tanto aquellas impuestas a los bienes del causante en periodos contributivos anteriores a su fallecimiento, como las generadas con posterioridad a la apertura de la sucesión. Dado a que la norma contributiva no limita la prelación únicamente a las deudas existentes a la fecha del fallecimiento, y se refiere expresamente a las "contribuciones adeudadas por dichos bienes", debe entenderse que rige la regla general establecida por el Código Civil, según la cual las deudas de una herencia comprenden no solo las obligaciones trasmisibles por causa de muerte, sino también aquellas que "les son inherentes después de abierta la sucesión"[161].

Una vez establecido que las contribuciones sobre la propiedad, sin importar el periodo al que correspondan, deben satisfacerse en la liquidación del caudal relicto con prelación sobre cualquier otra deuda, corresponde analizar el alcance de la responsabilidad del albacea y administrador en relación con dichas obligaciones.

El Código Municipal, en su Artículo 7.063, dispone que:

> Ningún albacea ni administrador de los bienes de un fallecido dividirá o distribuirá dichos bienes, hasta después que todas las contribuciones vencidas hayan sido satisfechas, y ningún registrador inscribirá ningún documento de adjudicación o participación de la propiedad de ningún fallecido, por la cual no hayan sido satisfechas las contribuciones corrientes[162];

Para estos efectos, una deuda vencida por concepto de contribución sobre la propiedad "significa toda aquella deuda morosa existente en los registros del CRIM que comprende uno o más años contributivos de deuda no prescrita"[163]. A su vez, una deuda morosa se entiende como "aquella contribución impuesta al cobro de la propiedad inmueble que no se satisface por el deudor dentro de los noventa días después de su fecha de vencimiento, incluyendo recargos e intereses acumulados"[164]. Finalmente, una deuda corriente se refiere a la "contribución impuesta al cobro de la propiedad inmueble pendiente de ser satisfecha por el deudor dentro de los noventa días desde su vencimiento"[165].

Esta norma impone la obligación de que todas las contribuciones vencidas, esto es, aquellas deudas no satisfechas dentro de los noventa días posteriores a su vencimiento[166], relativas a los bienes inmuebles del caudal relicto, sean efectivamente pagadas al CRIM antes de proceder a la distribución de los bienes hereditarios. Asimismo, cuando la legislación contributiva establece el requisito de satisfacer una deuda contributiva, ello implica que la agencia reconoce el pago total de la obligación, a su entera y plena satisfacción. De igual modo, la norma dispone que el Registrador de la Propiedad se abstenga de inscribir cualquier documento de adjudicación o participación relativo a bienes de un causante cuyo inmueble adeude contribuciones corrientes; es decir, aquella deuda pendiente de ser satisfecha por el deudor dentro de los noventa días desde su vencimiento. Por consiguiente, en el ejercicio de su función calificadora, el Registrador tiene el deber de verificar que el inmueble no adeude contribuciones sobre la propiedad a la fecha en que el instrumento público se presenta en el Registro de la Propiedad.

Dispone el Código Municipal de Puerto Rico, en su Art. 7.063, que en el caso de que los administradores, albaceas o registradores incumplan con lo allí establecido "serán responsables ante el Gobierno de Puerto Rico por todas las contribuciones que dejen de recaudarse con motivo de dicha violación"[167]. Para evitar la imposición de esta penalidad, el albacea o administrador debe, en primera instancia, satisfacer todas las contribuciones sobre la propiedad inmueble antes de proceder con cualquier distribución de los bienes del caudal relicto entre los herederos. De igual forma, si los bienes de la herencia resultaren insuficientes para cubrir la totalidad de las deudas, corresponde pagar de forma íntegra las contribuciones sobre la propiedad con preferencia a cualquier otra obligación.

Como parte de una adecuada administración, y con el propósito de determinar correctamente las contribuciones sobre la propiedad adeudadas por la herencia, se recomienda que el albacea o administrador lleve a cabo las siguientes gestiones. En primer lugar, identificar todos los bienes inmuebles en los que el causante figure como titular o copropietario y verificar que se encuentren inscritos en el CRIM. Respecto de los inmuebles ya inscritos, debe solicitarse la correspondiente certificación de deudas y corroborar que coincida con su número de catastro. En cuanto a aquellos inmuebles que no estén inscritos en el CRIM, el albacea deberá instruir a los herederos para que realicen las gestiones conducentes a su inscripción, así como obtener la certificación del CRIM, comúnmente denominada lapidaria, en la que la agencia haga constar que la propiedad no ha sido inscrita en el catastro. Dicho documento deberá incluirse con la Planilla Informativa de Caudal Relicto. En segundo lugar, corresponde determinar si algún bien inmueble se encuentra acogido a una exoneración contributiva. De ser así, deberá instruirse al heredero o familiar que lo utilice como su residencia principal, en caso de existir, para que solicite la exoneración a su nombre o, en su defecto, proceder a la cancelación de la exoneración. Mantener un inmueble bajo la exoneración contributiva indebida genera penalidades para los herederos y constituye un acto de mala administración por parte del albacea o administrador. En tercer lugar, corresponde solicitar el cambio de nombre de todos los inmuebles, de manera que los recibos o facturas que sean emitidos por el CRIM se expidan a nombre de la sucesión. Finalmente, debe consultarse con los herederos si existen mejoras o construcciones materiales realizadas en los inmuebles que no hayan sido notificadas al CRIM. De ser así, se recomienda actualizar los registros de la agencia con el fin de que se modifique la tasación de cada inmueble afectado y se determine correctamente la contribución sobre la propiedad inmueble. Si el albacea o administrador lleva a cabo las recomendaciones previamente señaladas y, posteriormente a la distribución de los bienes del caudal relicto, surge una deuda por contribuciones sobre la propiedad, deberá ser exonerado de responsabilidad por haber actuado con diligencia en el manejo de los asuntos fiscales del CRIM.

Cabe destacar que la responsabilidad del albacea o administrador surge cuando distribuye los bienes sin haber satisfecho las contribuciones vencidas del CRIM. En consecuencia, un albacea o administrador podría alegar que, si posteriormente a la distribución de los bienes el CRIM notifica deudas adicionales a las contribuciones vencidas y previamente pagadas, no estaría sujeto a la responsabilidad prevista en la legislación municipal[168]. No obstante, si dichas contribuciones adicionales podrían haberse determinado antes de la distribución de los bienes de la herencia, en caso de que el albacea o administrador hubiera realizado oportunamente un examen del estado contributivo de los inmuebles y llevado a cabo las gestiones necesarias ante el CRIM para su tasación e imposición de las contribuciones correspondientes, entonces podría considerarse que incurrió en negligencia en el desempeño de sus funciones, haciéndolo susceptible de responsabilidad conforme a lo establecido en el Código Municipal de Puerto Rico[169].

CONCLUSIONES

1 El Tribunal Supremo de Puerto Rico ha establecido que el albacea, al aceptar el cargo, asume una obligación de hacer, cuyo desempeño debe realizarse con la diligencia de un buen padre de familia[170]. Por lo cual, responde por el abandono de sus deberes, desidia, mala administración y negligencia[171], y está obligado a indemnizar a los herederos y demás causahabientes por todos los perjuicios ocasionados[172]. Esta determinación resulta aplicable a todos los ejecutores, dado que sus funciones convergen en el mismo objetivo: realizar "labores en beneficio de la herencia o conducentes a la partición"[173]. Por estar orientadas hacia un fin común, les corresponde responder de manera equivalente por el incumplimiento de sus deberes y obligaciones.

2 Los ejecutores de la herencia poseen obligaciones y responsabilidades contributivas que deben conocer antes de asumir el cargo; de no hacerlo su incumplimiento puede constituir mala administración y negligencia. A ello se suma que la propia legislación tributaria impone responsabilidad directa al albacea y al administrador por el incumplimiento de las obligaciones fiscales inherentes a su cargo. En términos generales, todo ejecutor debe ser consciente de su deber de identificar las deudas por concepto de impuestos como parte de la obligación de elaborar el inventario del caudal relicto. La omisión de una deuda contributiva en tiempo oportuno genera una sobreestimación del caudal relicto neto y de los montos correspondientes a los lotes de los partícipes, exponiendo a los herederos a la eventual obligación de satisfacer dichos impuestos con intereses, recargos y penalidades, lo que podría constituir negligencia en el desempeño de las funciones del ejecutor.

3 Por otro lado, se debe asesorar al albacea y administrador de una herencia respecto de su responsabilidad de rendir las planillas de contribución sobre ingresos del causante que no hayan sido radicadas al momento de su fallecimiento, así como las planillas correspondientes a la sucesión. En caso de que el albacea o administrador realice desembolsos para el pago de deudas del causante o de la sucesión, con excepción de las contribuciones que deban satisfacerse preferentemente, antes de haber cubierto las contribuciones sobre ingresos, será responsable personalmente y responderá con sus bienes las contribuciones vencidas y no pagadas[174]. Asimismo, el albacea o administrador no puede eludir la responsabilidad contributiva que el causante o la sucesión pueda tener con el Gobierno de los Estados Unidos, tanto por contribuciones sobre ingresos como por contribuciones sobre herencia.

4 Además, el administrador debe tener presente su obligación de rendir la Planilla Informativa de Caudal Relicto para solicitar el Relevo de Hacienda, la Autorización Condicionada o el Relevo de Herencia Condicionado, de manera que se cancele parcial o totalmente el gravamen preferente. En caso de que el administrador pague alguna cantidad o trasfiera bienes antes de satisfacer las contribuciones garantizadas por el gravamen preferente, será personalmente responsable con sus bienes de la contribución correspondiente a la propiedad de la que se dispusiere[175]. Cuando las actuaciones del administrador sean intencionales y disponga o permita voluntariamente la disposición de cualquier bien del caudal relicto, incurrirá en delito grave[176].

5 En lo que respecta a las contribuciones sobre la propiedad, el albacea o administrador debe tener presente que, en el proceso de liquidación de una herencia, las contribuciones adeudadas tienen prelación sobre cualquier otra clase de deuda. Por tanto, los bienes no deben ser distribuidos hasta que las contribuciones vencidas hayan sido satisfechas. El incumplimiento de esta regla hace al albacea o administrador responsable de todas las contribuciones que dejen de recaudarse[177]. De igual forma, el albacea o administrador debe instruir a los herederos para que el cambio de dueño y la actualización de la exoneración contributiva se realicen al momento del fallecimiento del titular del inmueble. Esto permite garantizar la correcta determinación y pago de las contribuciones territoriales, cuya responsabilidad recae sobre el albacea o administrador.

6 Dado que tanto la materia tributaria como los procedimientos de partición de la herencia se encuentran regulados por el ordenamiento jurídico, los abogados y notarios públicos son los profesionales idóneos para asesorar y orientar a los herederos y ejecutores en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales respecto al caudal relicto. La adecuada atención a las obligaciones contributivas del causante y de la sucesión contribuye a que la partición de la herencia se realice de manera integral y en cumplimiento con el derecho aplicable.

REFERENCIAS

1. CÓD. CIV. PR arts. 1728-1773, 31 LPRA §§11491-11586 (Supl. 2024).
2. Id. §5661.
3. Id. §5781.
4. Id. §6992.
5. Id. §7048.
6. Id. §7361.
7. Id. §8203.
8. Id. §8742.
9. Id. §10992.
10. Id. §§11491-11586.
11. Ley de Fideicomisos, Ley Núm. 219-2012, 32 LPRA §3352t (Supl. 2024).
12. Ley de Condominios de Puerto Rico, Ley Núm. 219-2020, 31 LPRA §1921l (Supl. 2024).
13. CÓD. CIV. PR art. 1728, 31 LPRA §11491 (Supl. 2024).
14. Comisión Conjunta Permanente para la Revisión y Reforma del Código Civil de Puerto Rico de 1930, Código Civil de Puerto Rico (1583).
15. CÓD. CIV. PR arts. 1728-1773, 31 LPRA §§11491-11586 (Supl. 2024).
16. CÓD. CIV. PR art. 1739, 31 LPRA §11511 (Supl. 2024).
17. Ex Parte González Muñiz, 128 DPR 565, 571 (1991).
18. CÓD. CIV. PR art. 1740, 31 LPRA §11512 (Supl. 2024).
19. Id.
20. Véase CÓD. CIV. PR art. 1743, 31 LPRA §11522 (Supl. 2024) (designando los herederos al administrador. Si el testador no nombró un administrador en el testamento ni estableció como prohibición que el albacea no puede ejercer el cargo de administrador, los herederos en común acuerdo podrían designar al albacea como administrador de la herencia.)
21. CÓD. CIV. PR art. 1742, 31 LPRA §11521 (Supl. 2024).
22. Id. §11522.
23. Id. §11525.
24. Id. §11531.
25. Id. §11532.
26. Id. §11533.
27. Id. §11641.
28. EFRAÍN GONZÁLEZ TEJERA, DERECHO DE SUCESIONES, Tomo 1, pág. 490 (2001).
29. Véase CÓD. CIV. PR arts. 1788-1794, 31 LPRA §§11672-11678 (Supl. 2024) (estableciendo las reglas sobre imputación y reducción de las liberalidades). La regla general es que el monto de cada lote correspondiente a los partícipes de la herencia surge del caudal relicto neto. Sin embargo, las reglas de imputación y reducción relacionadas con las liberalidades computables pueden modificar el valor asignado a cada lote.
30. LSREF2 Island Holdings, Ltd. Inc. v. Ashford R.J.F. Inc., 201 DPR 1026, 1037 (2019).
31. CÓD. CIV. PR art. 1552, 31 LPRA §10917 (Supl. 2024).
32. Véase 26 U.S.C. §2102 (2018) (otorgando un crédito contributivo a las herencias de no residentes). La Sección 2102(b) del Código de Rentas Internas Federal provee un crédito de $13,000 contra la contribución sobre herencia para aquellos descendientes clasificados como “nonresident not a citizen of the United States”, lo cual es equivalente a eximir de la contribución sobre herencia aproximadamente los primeros $60,000 del caudal situado en los Estados Unidos.
33. 26 U.S.C. §2104(a) (2018).
34. CÓD. CIV. PR art. 1764, 31 LPRA §11571 (Supl. 2024).
35. Comisión Conjunta Permanente para la Revisión y Reforma del Código Civil de Puerto Rico de 1930, supra nota 14, en la pág. 1585.
36. Véase Tous Rodríguez v. Tous Oliver, 212 DPR 686, 703 (2023) (disponiendo que el contador partidor tiene el derecho absoluto a preparar u obtener un inventario independiente para poder proceder al avalúo, liquidación, división y distribución de la herencia, para la partición de la misma).
37. CÓD. ENJ. CIV. PR art. 534-701, 32 LPRA §§2241-3576 (Supl. 2024).
38. Véase CÓD. REN. INT. PR §1031.02, 13 LPRA §30102 (Supl. 2024) (declarando exentos ciertas partidas de ingresos).
39. CÓD. REN. INT. PR §1061.01(a), 13 LPRA §30241 (Supl. 2024).
40. Id. §30256.
41. Id. §30264.
42. Id.
43. DEPTO. HACIENDA, CARTA CIRCULAR DE RENTAS

INTERNAS 24-05, en la pág. 3, 20 de febrero de 2024.

44. Id.

45. Véase CÓD. REN. INT. PR §1010.03(a)(1), 13 LPRA §30043 (Supl. 2024). (clasificando a los contribuyentes que son individuos). Un contribuyente individual es aquel que (a) no está casado, ya sea porque no ha contraído matrimonio, por viudez o por divorcio, o (b) está casado, pero otorgó capitulaciones matrimoniales de total separación de bienes, o (c) está casado pero separado de su cónyuge por un periodo ininterrumpido de 183 días durante un periodo ininterrumpido de 12 meses que incluye la fecha del cierre del año contributivo.

46. DEPTO. HACIENDA, CARTA CIRCULAR DE RENTAS INTERNAS 24-05, en la pág. 3, 20 de febrero de 2024.

47. CÓD. REN. INT. PR §1010.03(b), 13 LPRA §30043 (Supl. 2024).

48. DEPTO. HACIENDA, CARTA CIRCULAR DE RENTAS INTERNAS 24-05, en la pág. 4, 20 de febrero de 2024.

49. Id

50. CÓD. REN. INT. PR §1010.03(a)(1), 13 LPRA §30043 (Supl. 2024).

51. DEPTO. HACIENDA, CARTA CIRCULAR DE RENTAS INTERNAS 24-05, en la pág. 6, 20 de febrero de 2024.

52. Id. en la pág. 5.

53. Id. en la pág. 3.

54. Id.

55. Depto. Hacienda, Reglamento 5718, Art. 1146-6(a), pág. 54 (17 de noviembre de 1997), https://hacienda.pr.gov/sites/default/files/5718.pdf.

56. CÓD. REN. INT. PR §1061.01(d), 13 LPRA §30241 (Supl. 2024).

57. Id.

58. CÓD. CIV. PR art. 1746, 31 LPRA §11525 (Supl. 2024).

59. CÓD. REN. INT. PR §1010.01(a)(8), 13 LPRA §30041 (Supl. 2024).

60. Id.

61. CÓD. REN. INT. PR §1061.13(d), 13 LPRA §30253 (Supl. 2024). La Sección 1061.13 corresponde al Subtítulo A sobre Contribución sobre Ingresos del Código de Rentas Internas de Puerto Rico.

62. 26 U.S.C. §6012(b)(1) (2018).

63. Id. §6013(d).

64. 31 U.S.C. §3713(a) (2018).

65. Id. §3713(b).

66. CÓD. REN. INT. PR §2054.01, 13 LPRA §31161 (Supl. 2024); DEPTO. HACIENDA, DETERMINACIÓN ADMINISTRATIVA 18-09, en la pág. 2, 14 de mayo de 2018

67. CÓD. CIV. PR art. 1546, 31 LPRA §10911 (Supl. 2024).

68. Comisión Conjunta Permanente para la Revisión y Reforma del Código Civil de Puerto Rico de 1930, supra nota 14, en la pág. 1396.

69. La Sección 3431 del Código de Rentas Internas de 1994, Ley Núm. 120 de 31 de octubre de 1994 (derogado por la Ley Núm. 1 de 31 de enero de 2011, Código de Rentas Internas de Puerto Rico de 2011), establece que el gravamen preferente "se originará en la fecha de la transferencia". Igual disposición surge del Artículo 3431-1 del Reglamento 6259 del Departamento de Hacienda para implantar las disposiciones del Subtítulo C – Caudales Relictos y Donaciones de la Ley Núm. 120 de 31 de octubre de 1994. No obstante, la Sección 2054.01 del Código de Rentas Internas de 2011, la cual tiene su procedencia en la Sección 3431 del Código de Rentas Internas de 1994, no indica que el gravamen surge en la fecha de la transferencia como lo establece de forma expresa la Sección 3431. Sin embargo, es forzoso concluir que el gravamen preferente establecido en la Sección 2054.01 surge en la fecha del fallecimiento del causante debido a que el gravamen "aplica a la transferencia de los bienes" del causante, la cual siempre ocurre en la fecha de su fallecimiento, siendo innecesario mencionar que "se originará en la fecha de la transferencia".

70. DEPTO. HACIENDA, DETERMINACIÓN ADMINISTRATIVA 18-09, en la pág. 5, 14 de mayo de 2018.

71. CÓD. REN. INT. PR §2054.05(a)(1), 13 LPRA §31165 (Supl. 2024). Véase DEPTO. HACIENDA, DETERMINACIÓN ADMINISTRATIVA 16-13, en la pág. 3, 19 de octubre de 2016 (autorizando al tribunal la ejecución de una hipoteca de una persona fallecida si la hipoteca fue válidamente constituida e inscrita previo al fallecimiento del causante).

72. Id.

73. Véase, e.g., In re: Roxanna I. Soto Aguilú, 208 DPR 484 (2021); In re: Rafael H. Román Jiménez, 213 DPR 467 (2024).

74. 13 LPRA §31165.

75. CÓD. REN. INT. PR §2054.05(a)(2), 13 LPRA §31165 (Supl. 2024).

76. Véase CÓD. REN. INT. PR §2054.05(a)(3), 13 LPRA §31165 (Supl. 2024) (estableciendo el procedimiento de apertura de una caja de seguridad en una institución financiera).

77. CÓD. ENJ. CIV. PR art. 593, 32 LPRA §2451(Supl. 2024).

78. Véase Pesaresi v. Penalosa, KLAN201301315, en la pág. 6 (15 de octubre de 2013).

79. CÓD. REN. INT. PR §2054.05(a)(4), 13 LPRA §31165 (Supl. 2024).

80. Id. §31002.

81. Id. §31162.

82. Véase DEPTO. HACIENDA, CARTA CIRCULAR DE RENTAS INTERNAS 18-19, en la pág. 1, 8 de diciembre de 2018 (estableciendo el procedimiento para registrar en SURI usuarios para realizar transacciones relacionadas a caudales relicto). La Carta Circular determina que "toda transacción de caudales relictos será informada en SURI por el individuo que haya sido designado como administrador del caudal relicto de un causante ("Administrador"). Para estos propósitos se considera que un Administrador será un individuo que sea heredero forzoso del causante, cónyuge supérstite, albacea o contador partidor nombrado por testamento, o haya sido designado mediante documento judicial como administrador judicial de los bienes del causante".

83. CÓD. REN. INT. PR §2051.01(e), 13 LPRA §31121 (Supl. 2024).

84. Id. §31121.

85. Id. §31162(a); DEPTO. HACIENDA, DETERMINACIÓN ADMINISTRATIVA 18-09, en la pág. 5, 14 de mayo de 2018.

86. Id. §31162(b); Véase DEPTO. HACIENDA, DETERMINACIÓN ADMINISTRATIVA 18-09, en la pág. 5, 14 de mayo de 2018 (estableciendo el procedimiento para solicitar la autorización condicionada).

87. Id. §31127(a).

88. DEPTO. HACIENDA, DETERMINACIÓN ADMINISTRATIVA 18-09, en la pág. 3, 14 de mayo de 2018.

89. CÓD. REN. INT. PR §2054.02(f), 13 LPRA §31162(f) (Supl. 2024).

90. DEPTO. HACIENDA, DETERMINACIÓN ADMINISTRATIVA 18-09, en la pág. 2, 14 de mayo de 2018.

91. Id en la pág. 5.

92. CÓD. REN. INT. PR §2010.02(3), 13 LPRA §31002 (Supl. 2024).

93. Id. §31061.

94. Véase CÓD. REN. INT. PR §2021.02(b), 13 LPRA §31012 (Supl. 2024).

95. CÓD. REN. INT. PR §2021.02(b), 13 LPRA §31012 (Supl. 2024).

96. Id. §33172.

97. Id. §31012.

98. Id. §30042(a)(3).

99. Id. §§30411-30419.

100. Id. §30411(a).

101. Véase CÓD. CIV. PR art. 1600, 31 LPRA §11072 (Supl. 2024) (estableciendo que la comunidad hereditaria no tiene personalidad jurídica).

102. CONST. PR art. VI, §2.

103. CONST. EE.UU. enm XVI. Véase CÓD. REN. INT. PR §1031.01(a), 13 LPRA §30101(a) (Supl. 2024) (definiendo el término ingreso bruto). El término ingreso bruto significa todo ingreso, ganancia, o beneficio recibido o derivado de cualquier procedencia.

104. DEPTO. HACIENDA, REGLAMENTO 5839, en la pág. 2, 29 de julio de 1998. https://hacienda.pr.gov/sites/default/files/5839.pdf. (Véase CÓD. REN. INT. PR §1010.01(a)(8), 13 LPRA §30041(a)(8) (Supl. 2024) (definiendo el término fiduciario como "un tutor, fiduciario de un fideicomiso, albacea, administrador, síndico, curador, o cualquier persona que actúa a nombre de otra en cualquier capacidad fiduciaria."). El Código de Rentas Internas de Puerto Rico de 1994 incluye igual definición para el término fiduciario en su Sección 1411(a)(6)).

105. CÓD. REN. INT. PR §1117.01(a), 13 LPRA §30621(a) (Supl. 2024)

106. Véase CÓD. REN. INT. PR §1117.01(f), 13 LPRA §30621(f) (Supl. 2024) (definiendo el término cesionario como "un heredero, legatario o participante").

107. CÓD. CIV. PR art. 1552, 31 LPRA §10917 (Supl. 2024).

108. CÓD. REN. INT. PR §1083.01(a)(3), 13 LPRA §30411(a)(3) (Supl. 2024).

109. DEPTO. HACIENDA, REGLAMENTO 5839, ART. 1161-1(B), en la pág. 5, 29 de julio de 1998.

110. CÓD. REN. INT. PR §1010.01(a)(43), 13 LPRA §30411(a)(43) (Supl. 2024).

111. Id. §30172.

112. Id. §30171.

113. Id. §30253(a).

114. DEPTO. HACIENDA, REGLAMENTO 5839, en la pág. 2, 29 de julio de 1998.

115. CÓD. REN. INT. PR §1061.13(a)(3), 13 LPRA

§30253(a)(3).

116. Id. §30253(a)(4).

117. Id. §30171(d).

118. Id. §30256(a)(1).

119. Id. §30171(e).

120. Id. §30256(a)(1).

121. Id. §30253(a)(2).

122. Id. §30411(b).

123. Id. §30253(d).

124. Id. §30621(a).

125. CÓD. REN. INT. PR §6030.16(a), 13 LPRA §33086(a) (Supl. 2024). Véase CÓD. REN. INT. PR §6030.19, 13 LPRA §33089 (Supl. 2024) (definiendo la palabra "persona"). "Persona" tiene distintas acepciones incluyendo "fiduciario", el cual comprende a los albaceas y administradores.

126. Id. §33086(b).

127. Id. §33080.

128. Id. §33094.

129. Id. §33005.

130. Id. §33005.

131. Id. §33207. Véase Demeter International, Inc. v. Secretario de Hacienda, 199 DPR 706, 725 (2018) (estableciendo que los acuerdos finales, entre el Departamento de Hacienda y un contribuyente, son contratos y se analizan bajo los principios generales de contratación).

132. CÓD. REN. INT. PR §6030.15(a), 13 LPRA §33085 (Supl. 2024).

133. Internal Revenue Code of 1986, §6012(a)(1)(D)(4), 26 U.S.C. §6012 (2018).

134. Id. §6012.

135. Id. §3713.

136. CÓD. MUN. PR art. 7.025, 21 LPRA §7982 (Supl. 2024).

137. Id. §8092.

138. Id. §8092.

139. Id. §8092.

140. Un negocio por cuenta propia es una actividad económica cuyo único titular es una persona natural. Esta opera con el fin de ofrecer bienes o servicios, sin estar constituida como una entidad jurídica separada. En consecuencia, el propietario recibe la totalidad de las ganancias generadas, pero también asume responsabilidad ilimitada de las deudas y obligaciones que se derivan de dicha actividad.

141. CÓD. MUN. PR art. 7.025, 21 LPRA §7982 (Supl. 2024).

142. CRIM, Reglamento 9129, Sección IV (13), pág. 3 (15 de noviembre de 2019),https://portal.crim360.com/crimpr/CMS/DOCUMENTOS/download/159.pdf.

143. Id.

144. CÓD. MUN. PR art. 7.059, 21 LPRA §8016 (Supl. 2024).

145. Id. §8014.

146. Id. Véase Ley del Registro de la Propiedad Inmobiliaria del Estado Libre Asociado de Puerto Rico, Ley Núm. 210 de 8 de diciembre de 2015 art. 55, 30 LPRA §6082 (estableciendo hipoteca legal tácita a favor del CRIM).

147. Véase CRIM, Reglamento 7612, art. 1, págs. 1-7 (18 de noviembre de 2008),https://portal.crim360.com/crimpr/CMS/DOCUMENTOS/download/213.pdf (explicando el trasfondo histórico del procedimiento para tasar la propiedad inmueble objeto de la contribución sobre la propiedad). La Ley Núm. 117 de 9 de mayo de 1947 (derogada) adoptó un procedimiento para tasar distintos tipos de propiedades inmuebles mediante un método uniforme. A tales efectos, se estableció el Proyecto de Tasación Científica el cual provee valores unitarios establecidos en los costos de reemplazo del 1951, revisados a la realidad de costos de 1957. No obstante, la Ley 83 de 1991, Ley de Contribuciones Municipales de la Propiedad de 1991 (derogada), dispuso en su Art. 3.08 que el CRIM revisara constantemente la tasación de los inmuebles con el fin esté en armonía con su valor en el mercado. Como un mecanismo que ayude a lograr el objetivo de mantener las tasaciones de los inmuebles a su valor en el mercado, se aprobó la Ley Núm. 6 de 12 de febrero de 2019, para enmendarla Ley 83 de 1991 y autorizar a los dueños de propiedades inmuebles contratar los servicios de un Evaluador Profesional Autorizado (EPA) con licencia vigente en Puerto Rico para tasar sus propiedades a fin de determinar su clasificación y la contribución sobre la propiedad inmueble. Esta Ley establece que para propósitos de fijar el valor de tasación para propósitos contributivos se utilizará el 10.55% del valor tasado. Por ejemplo, una propiedad con un valor en el mercado de $150,000, su valor de tasación para fines contributivo es $15,825 ($150,000 x 10.55%). Si el inmueble es de uso residencial, los primeros $15,000 están exonerados del pago de la contribución sobre propiedad inmueble y $825 están sujetos al impuesto. Esta regla fue incorporada en el Código Municipal de Puerto Rico en su Art. 7.062(c), 21 LPRA §8019 (Supl. 2024).

148. CÓD. MUN. PR art. 7.035(a), 21 LPRA §7992 (Supl. 2024).

149. Id. §7992.

150. Id. §7992.

151. Véase CÓD. MUN. PR art. 7.035(b), 21 LPRA §7992 (Supl. 2024) (incluyendo a las cooperativas de vivienda y ciertas organizaciones que proveen viviendas a familias de ingresos bajos o moderados como dueños y beneficiarios de la exoneración contributiva).

152. CÓD. MUN. PR art. 7.035(d), 21 LPRA §7992(d) (Supl. 2024).

153. Id.

154. Id.

155. Id. §7992(g).

156. Id.

157. Id. §8009.

158. Id.

159. Véase CÓD. CIV. PR art. 1547, 31 LPRA §10912 (Supl. 2024) (estableciendo que la apertura de la sucesión surge al momento de la fuerte del causante).

160. CÓD. MUN. PR art. 7.063(a), 21 LPRA §8020 (Supl. 2024). Véase LSREF2 Island Holdings, Ltd. Inc. v. Ashford R.J.F. Inc., 201 DPR 1026, 1037 (2019) (estableciendo que la liquidación del caudal hereditario requiere que previo a dividirse y adjudicarse la herencia se proceda al pago de las deudas).

161. CÓD. CIV. PR art. 1552, 31 LPRA §10917 (Supl. 2024).

162. CÓD. MUN. PR art. 7.063(a), 21 LPRA §8020 (Supl. 2024) (énfasis Suplido).

163. CRIM, Reglamento 9536, art. 6(8), pág. 6 (27 de febrero de 2024),https://portal.crim360.com/crimpr/CMS/DOCUMENTOS/download/298.pdf. (énfasis suplido).

164. Id. art. (6)(7), pág. 6 (énfasis suplido).

165. Id. art. (6)(5), pág. 5 (énfasis suplido).

166. Véase CÓD. MUN. PR art. 7.059, 21 LPRA §8016 (Supl. 2024). (explicando que la contribución impuesta sobre el valor de los bienes será pagadera semestralmente al CRIM, por adelantado, el día 1 de julio y enero de cada año. Tales fechas constituyen las fechas de vencimiento para las contribuciones semestrales impuestas.)

167. CÓD. MUN. PR art. 7.063(a), 21 LPRA §8020 (Supl. 2024).

168. CÓD. MUN. PR art. 7.063(a), 21 LPRA §8020 (Supl. 2024).

169. Id.

170. Véase Ex parte González Muñiz, 128 DPR 565, 572 (1991) (el Tribunal expresó que "una vez aceptado el cargo de albacea se obliga desempeñarlo fielmente". "Esto, unido a la exigencia de capacidad para obligarse, fortalece la teoría de que el albacea contrae una obligación de hacer". "Su desempeño requiere la diligencia de un buen padre de familia").

171. Tous Rodríguez v. Tous Oliver, 212 DPR 686, 700 (2023).

172. Véase Ex parte González Muñiz, 128 DPR 565, 573 (1991) (estableciendo las instancias por las cuales el albacea está obligado a indemnizar a los herederos).

173. Comisión Conjunta Permanente para la Revisión y Reforma del Código Civil de Puerto Rico de 1930, supra nota 14, en la pág. 1583.

174. CÓD. REN. INT. PR §1061.13(d), 13 LPRA §30253 (Supl. 2024).

175. Id. §31012.

176. Id. §33172.

177. CÓD. MUN. PR art. 7.063(a), 21 LPRA §8020 (Supl. 2024).

APROXIMACIONES A UNA TEORÍA CONTEMPORANEA DE LA CRIPTOHERENCIA

Desafíos Jurídicos en la Era Digital

EUGENCIO GIL GIL

Notario 52 de Bogotá, D.C., Colombia.
Abogado (U. de Medellín). Especialista en: Economía (U de Los Andes); Derecho Civil y Comercial (U. Pontificia Bolivariana); y Derecho de Familia (U. Externado de Colombia).
Doctorando de la Universidad de Buenos Aires (Arg.).
Exsuperintendente de Notariado y Registro; exmagistrado auxiliar de la Corte Suprema de Justicia.
Consejero Honorario de la UINL y expresidente de la Unión Colegiada del Notariado Colombiano.
Ensayista y catedrático universitario.



INTRODUCCIÓN

La vida humana se ha transformado radicalmente, y una nueva era, la digital, ha irrumpido en esta pequeña cosmonave que imperceptiblemente nos transporta en el espacio y en el tiempo, sin que nadie, ni los más sabios, pueda decirnos dónde ni cuándo hará su arribo.

Seguramente no alcanzaremos a imaginar qué será de nuestro quehacer diario de aquí a los siete u ocho mil millones de años que faltan para que el sol colapse, según datos de la Misión Gaia de la Agencia Espacial Europea[1]. Tampoco sabrá alguien en qué se transformará nuestra vida terrenal, ni cómo se harán las cosas que el hombre ha aprendido a realizar y desarrollar en estos brevísimos cien mil años desde cuando apareció el hombre moderno, Homo sapiens *sapiens*; asociado según Noah Harari, justamente al desarrollo tecnológico[2].

Empero, para un plazo no tan largo, quizá en menos de dos siglos, con plena certeza estaremos en la era del transhumanismo, de modo que los seres que hoy somos sobreviviremos como puros *cyborgs*, es decir, organismos cibernéticos, amalgamados o hibridados con máquinas más inteligentes. Ojalá estos *ciberhumanos* sean de una generosidad y sentimientos superlativos, como Andrew, personaje del hermoso cuento de Isaac Asimov, *El Hombre Bicentenario*, y vayan más allá de la búsqueda de su felicidad individual, hasta frenar la destrucción de nuestra pequeña e insignificante nave: ese punto azul pálido, como bautizó Carl Sagan a un diminuto paraje de la fotografía de la Voyager II en 1990[3], que divaga por el cosmos siguiendo rutas inescrutables y obedeciendo leyes de la física o líneas trazadas por un supremo arquitecto.

Así, esperarán las futuras generaciones que, en los albores del siglo XXII se encuentren soluciones eficaces para reparar las secuelas del *crash* demográfico que podría convertir a los humanos, a finales de la presente centuria, en otra especie más en vía de extinción.

Para muchos, entonces, no deberíamos andar con tanta prisa, pues nada es eterno. Ni siquiera el viejo sol, que ha llegado a su adultez y en algún momento agotará su constante fusión nuclear y se transformará en otra estrella enana. Por lo pronto, el tiempo, el más costoso y efímero recurso con que contamos los humanos, no nos permite pausas. Las realidades se imponen, así sean cosas aparentemente insignificantes si se comparan con el trasegar del universo.

Se trata, en todo caso, de lograr la paz social, premisa fundamental para que las generaciones próximas alcancen también a sobrevivir, ojalá en condiciones mejores que las que nos han correspondido a nosotros. Se torna ineludible y urgente emprender acciones a corto y mediano término, para resolver los problemas que agobian a nuestras sociedades.

Juristas, abogados, notarios y jueces tienen uno de los roles más difíciles: prevenir y, de no lograrlo, solucionar los conflictos que surgen por la infinita cantidad de interferencias conductuales generadas en la cotidianidad. Y en ese andar sin prisa, pero sin pausa, o *festina lente*, como dice Suetonio[4] que acostumbraba advertir el emperador Augusto, la construcción del derecho en cualquier sistema anglosajón o latino, requiere visión de futuro; sea por vía de leyes imaginativas o de jurisprudencia iluminada.

Desde esta perspectiva, los profesionales del derecho tenemos el deber de apresurarnos con prudencia a resolver las tensiones generadas por la abrumadora disrupción de las nuevas tecnologías y el incesante avance de la inteligencia artificial, etapa preliminar de este nuevo estadio de la civilización, antesala de la era cuántica y del transhumanismo.

La actual edad digital ya nos ha traído enormes dolores de cabeza, como la concreción de universos paralelos, hasta hace poco imaginados apenas por poetas y escritores de ficción. Así, el derecho tradicional vigente en nuestros países del *civil law* se ha topado con una dimensión desconocida de objetos que cada día entran al torrente negocial, dejando a la comunidad jurídica en una situación vulnerable, no obstante reconocer que mucho se ha avanzado con la incorporación de la hoy más valiosa categoría de bienes: el dato, contextualizado como expresión de un hecho, un acto, una situación, o una simple información.

I. LA VIUDA ALEGRE Y UN ALMA QUE VUELA EN PENA. LA ENCRIPTACIÓN DE DATOS EN LAS HERENCIAS

El 9 de diciembre de 2018 "murió" en Jaipur, India, a sus 30 años de edad, el empresario canadiense Gerald Cotten, fundador y director de *QuadrigaCX*; la más grande plataforma de mercadeo de criptomonedas de Canadá, con aproximadamente 250 millones de dólares pertenecientes a 115.000 inversionistas.

Honda controversia causó su misterioso fallecimiento, el cuerpo sepultado subrepticiamente no ha sido exhumado para una prueba de ADN, por cuanto su pareja y hoy albacea, Jennifer Robertson, conocida como la "Viuda de Bitcoin", reafirma que ella, quien coadministraba la compañía, no conocía las contraseñas necesarias para acceder a los tan valiosos "datos" de sus clientes.

Según el portal de noticias BBC News del 5 de febrero de 2019[5], Cotten había instituido días antes, en su testamento del 2 de noviembre de 2018, a Robertson como su heredera universal. En las cuentas bancarias del fallecido presuntamente por una indigestión, seguramente de tanto criptoactivo acumulado, solo fueron hallados 20 millones de dólares, de los que debió descontarse el legado de US$76.000 para constituir un fideicomiso a favor los dos perros del hogar.

Es muy curioso, por no decir sospechoso, que el joven Gerry no hubiera previsto lo que su predicha muerte podría aparejar con relación a la información que posibilitaba el acceso a los fondos de Quadriga. Su alma debe penar, no en los círculos infernales, sino en los mismos cielos, porque meses antes había tomado cursos de aviación[6].

El caso, que ha generado un enorme conflicto entre la viuda y los acreedores del causante, quienes insisten en que ella se quedó con la fortuna[7], evidencia el vacío normativo presente en muchos países, aun en los más desarrollados. No se ha tenido en cuenta que los criptoactivos son cosas susceptibles no solo de negociación y transferencia, sino también de transmisión por causa de muerte.

Existe, por tanto, una enorme dificultad para liquidar y repartir ese novedoso patrimonio

que integra lo que hemos denominado una *criptoherencia*. Es indispensable establecer reglas previas que regulen el acceso digital como un derecho sustancial de los herederos.

En otras palabras, se requiere establecer que la "semilla de recuperación" o frase de desencriptación (*mnemonic sentence*[8]) haga parte integral del criptoactivo. De esta manera, la plataforma que negocie cualquier tipo de bienes de esta naturaleza - *tokens*, NFT, *smart contracts*, entre otros- estaría forzada a poner en custodia segura de doble acceso las 12 o 24 palabras que generan el 'abracadabra' del activo digital o de la billetera digital, con la obligación de suministrarlas al notario o juez de la mortuoria.

Así, los jueces no estarán supeditados a una duda obvia, que obliga a los interesados a adentrarse en una intrincada actividad probatoria de muchísimos años, sin seguridad sobre el resultado final.

Desconocer, hasta la tozudez, que las criptomonedas son medio de pago y herramienta financiera de inversión es ignorar la historia misma del dinero, que de sus formas físicas: conchas marinas, ganado, sal, hierro, joyas de oro, plata, etc., fue transformándose en otros instrumentos como los bonos, títulos, certificados y los billetes de papel.

Estos objetos sin valor intrínseco alguno, adquirieron ese estatus después de abandonarse la convertibilidad en oro, desde 1931 en Gran Bretaña hasta Estados Unidos en 1971, fundados simplemente en la ciega fe depositada por las naciones en un papel. Un dinero, por tanto, fiduciario, esto es, un relato compartido, el mismo en el que coincidieron los 115 mil inversionistas de *QuadrigaCX*.

Que se ha creado toda una fantasía con *Bitcoin*, *Ether*, etc., puede ser cierto. Mas no debe dejarse de lado que todas las formas de dinero son ilusiones correspondidas. Una vez se tiene "fe" en ellas, se tornan en realidad, con riesgos reales y sueños fallidos ya experimentados.

No se trata, pues, de un problema de las criptomonedas. La creación del Seguro Federal de Depósitos de los Estados Unidos en 1935 obedeció al desamparo de los clientes bancarios después de las múltiples quiebras resultantes del desplome de Wall Street en 1929.

De suerte que, al ordenarse por el presidente Roosevelt la venta forzada de todo el oro en poder de los estadounidenses en 1933, el relato alrededor de un papel se volvió un imperativo. Ni siquiera fue producto de un consenso: la desconfianza en un simple impreso o una moneda acuñada en metal barato, bajo una promesa de convertibilidad, se mantuvo hasta que el seguro de depósito, que solo cubría cinco mil dólares, generó un impacto sicológico en la población y la ilusión se colectivizó.

Además, por virtud de la cooperación internacional, los países también confiaron y compartieron ese relato, y acumularon dólares hasta generarse, solo en dicha divisa, las reservas mundiales para llevar a cabo con mayor certidumbre el comercio internacional, dado que el oro obtenido en cumplimiento de la Orden Ejecutiva 6102 de 1933, y depositado en la base militar de Fort Knox, Kentucky, respaldaba los billetes emitidos por la Reserva Federal de los Estados Unidos.

Entonces, resulta aberrante que, ya pasada la mitad de la tercera década del siglo XXI, los países se nieguen a conferirle el estatus de dinero a las representaciones digitales de valor. Ya no son menospreciadas por ser una forma ilusa de dinero, como un lustro atrás, es cierto; pero la resistencia continúa.

No presagiaron lo que podía ocurrir cuando fue documentada, en un foro de la web llamada *BitcoinTalk*, entre el 18 y el 22 de mayo de 2010, la primera transacción comercial del programador floridano Laszlo Hanyecz: dos pizzas de Papa *John's* de $41 dólares, a cambio de 10.000 bitcoins. Así comenzó la historia de las transacciones comerciales con dinero no fiduciario.

A abril de 2025 existían en el *iurisverso* 13.217 criptomonedas en circulación, que suman 1.3 billones de dólares, y se transan diariamente US$172.000 millones, según el portal *Exploding Topics*. Es preciso decir, en todo caso, que la situación ha cambiado, y el sector financiero entendió que sería infructuosa la lucha contra los nuevos productos introducidos por la tecnología.

Así, según el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), en América Latina y el Caribe, a 2023, existían 3.069 empresas "Fintech", la mayoría propias de los bancos, que desarrollan vehículos financieros electrónicos.

No solo es asunto de criptomonedas, porque, repetimos, los activos digitales se generan de muchas maneras. En el fondo, todos son información, letras y números, en series encriptadas que un observador humano no tiene la capacidad de descifrar sin el uso de un hardware y un software que la desencripte. Ni siquiera la mente brillante de John Nash, ni la del mismo Satoshi Nakamoto, creador del Bitcoin en 2008, si se diera a conocer y lo intentara.

Son los jueces los que tienen el deber de atreverse a decisiones como la del Tribunal Federal de Justicia alemán (BGH), que en 2018 ordenó a Apple permitir a los padres de una menor fallecida el acceso a la cuenta de iCloud de su hija, y rechazó la negativa de la empresa que invocaba el derecho a la privacidad *post mortem*. El BGH consideró que los contenidos digitales eran similares a las cartas o a los diarios físicos y, por tanto, también eran objeto del patrimonio heredable.

II. NUEVAS CATEGORÍAS JURÍDICAS DE LAS "NO COSAS" A LAS "INFOCOSAS"

El Superior Tribunal de Brasil, en octubre de 2024, negó a los herederos de un cliente asiduo de una aerolínea la transmisión de las "millas" acumuladas en su cuenta de viajero frecuente. Consideró la más alta instancia de la justicia brasileña para asuntos no constitucionales que se trataban de meras liberalidades de la empresa aérea, con el carácter de intransmisible, como se establecía en el clausulado que, en vida, aceptó el usuario.

No se dilucidó la naturaleza jurídica de los puntos acumulados por quien utilizaba los servicios de transporte, ni se tuvo en cuenta que el reglamento era un vínculo resultante de la adhesión categórica del causahabiente. Tampoco influyó en la decisión que tales condiciones hubieran sido redactadas e impuestas por la compañía aérea, por lo que debieron interpretarse en contra de ella y no del cliente, de conformidad con principios universalmente aceptados por el derecho occidental.

Sin embargo, lo que en esa ocasión no comprendió el Tribunal fue que estaba en presencia de bienes jurídicamente relevantes: porciones de los precios pagados al comprarse

cada tiquete, equivalentes a descuentos no aplicados en la compra, sino diferidos para una futura redención, si así lo disponía el adquirente; mas no libremente, sino sometido a muchas condiciones no pactadas y a voluntad final de la transportista. ¿Dádivas? No hay almuerzo gratis , y ya es un axioma en el ámbito del *marketing* que "cuando te dicen que un producto es gratis[9], el producto eres tú"[10].

Un año atrás, un Juzgado Civil de Recife había desestimado la demanda incoada por siete personas para reclamar "el libre uso y comercialización de millas acumuladas en programas de fidelidad de aerolíneas"[11].

> Los demandantes son propietarios de las millas, pero sus poderes de disposición no son ilimitados, ya que están delimitados en los reglamentos, desde el principio de la adhesión. Por lo tanto, incluso los puntos/millas adquiridos a un costo, se adquirieron de acuerdo con las normas de los reglamentos de las empresas demandadas, prestando atención a estos, de lo contrario violarían la imposibilidad de ser una moneda en sí, ya que no habría diferenciación de valores, como alegan – si es más ventajoso adquirir boletos con millas, incluso a un costo, no hay igualdad entre estas y el importe en efectivo – se debe observar los pros y los contras de las relaciones jurídicas sociales[12].

Más recientemente los jueces brasileros han tomado decisiones en las que profundizan en la naturaleza jurídica de los puntos o millas de los clientes del servicio de transporte aéreo. En este sentido, la 13ª Sala Civil del Tribunal de Justicia de Paraná, TJ/PR, en el caso número 0072887-87.2025.8.16.0000, ordenó el embargo de las millas acumuladas en un programa de fidelización de una aerolínea.

Según el ponente, "aun sin una norma que regule expresamente su embargo, el uso de millas está ampliamente reconocido como una forma de moneda virtual, lo que justifica su persecución y posible embargo judicial"[13]. Este es el avance más significativo hasta ahora documentado: ya se habla de activos con valor económico, que sirven incluso para adquirir productos y servicios, como se evidencia palmariamente en el marketing abrumador que realizan las aerolíneas para inducir a la adquisición de tales valores.

También en Argentina se han proferido fallos judiciales a favor de los usuarios inscritos en programas de fidelidad a dichas compañías. En el más reciente que se conoce, del 4 de noviembre del pasado año, la Excelentísima Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial de la Capital Federal ordenó reintegrar a un usuario de Latam las 237.249 millas descontadas por vencimiento, indemnizarle el daño moral causado por el despojo ilegal en cuantía de aproximadamente US$1.050, y pagar una multa civil por daño punitivo de US$1.250.La colegiatura fundó su condena en el estatuto de defensa del consumidor, pero tampoco abordó la temática sobre los bienes objeto de la relación de consumo[14].

El ejemplo de las millas cuestiona toda la teoría romanista de las cosas, los bienes, los activos y el patrimonio. Los jueces se niegan a reconocerles el carácter de bienes. En Argentina se ha dicho de que se trata de créditos y en Brasil de una especie de dinero o moneda. No es fácil, porque los paradigmas enraizados en la mente de nuestros juristas son el legado de los más grandes y preclaros codificadores, quienes se atrevieron a regular la miríada de cosas aprehensibles por los sentidos y sus relaciones con los sujetos de derecho: Bello López en Chile, Código Civil de 1855, heredado por Colombia y otros países; Vélez Sarsfield, en Argentina, Código Civil de 1869; o De Freitas, en Brasil, Esbozo de 1885.

A pesar de su inteligencia superior, no imaginaron que llegaríamos a esta nueva era, en la que la información se manifestaría en datos organizados, con valor meramente extrínseco, como lo obtuvo el papel moneda una vez se terminó con la convertibilidad del patrón oro. Su final se inició después de la Primera Guerra Mundial y culminó en 1971, cuando para Estados Unidos se hizo insostenible mantener el dólar como divisa atada al oro, lo que redujo al nivel de cualquier moneda *fiat*, esto es, sin valor intrínseco alguno.

La innovación y el acelerado avance de la ciencia y de la tecnología ha trastocado el mundo del derecho. Por fuerza de estas novedosas creaciones del incontenible ingenio humano se está conformando todo un *iurisverso*[15]. Un mundo virtual donde solo existe información, criptogramas de datos y metadatos.

Esos son, hoy, los elementos más complejos que integran el acervo hereditario de una persona fallecida. Desde su aparición en la segunda década de la presente centuria, han generado enormes conflictos que trascienden el ámbito tecnológico y ameritan disquisiciones creativas, atrevidas, que vayan más allá de los marcos regulatorios de su generación, transmisión, archivo y valor probatorio hasta ahora instaurados por algunos países y organismos internacionales[16].

El abordaje jurisprudencial tiene que salir de las limitaciones forzadas por las normativas sustantivas y procesales vigentes desde el siglo XIX, referidas a categorizaciones de objetos hoy superadas en la Era Digital.

Sobre este tipo de cosas que se generan, archivan y comparten en redes, los economistas advierten que no responden al concepto tradicional de bienes físicos, pero tampoco al de los fictos. Paul Mason, exeditor de Economía de la BBC, afirma que los datos, el factor de producción más importante de la economía actual —por encima de los tradicionales tierra, trabajo y capital—, han revolucionado el capitalismo mismo, no solo con la creación de nuevos objetos, sino también con la conversión de otros en productos informacionales, que adquieren rasgos contradictorios[17].

Ello, afirma, desafía la diferencia tradicional entre bienes privados y bienes públicos. Siguiendo al premio Nobel de Economía 2018, Paul Michael Romer, sostiene que la tecnología y la información son insumos privados, puramente *rivales*[18], no agotables por el consumo masivo, ni excluyentes, en cuanto a nadie se puede privar de su goce, como tampoco del aire, del mar, de la luz, o del agua.

Así son los datos. Piénsese en una aplicación que se compra en las tiendas más conocidas: Google Play Store o App Store; en una lista de canciones de *Spotify* o en un *e-book* de Kindle. Por esa compra masiva, sin rivalidad, su uso no afecta el derecho de otro a poseerlo íntegramente, por lo que habría de considerarse un bien público bajo el criterio convencional. No obstante, un agente particular ejerce poder de control

sobre él; ergo, son un bien privado, y hay que pagar por poseerlo o usarlo.

Ahora bien, existe un fundado temor de los legisladores a definir las instituciones o los objetos que deciden regular, por una natural desconfianza en el individuo, entiéndase gobernante o juez, heredada de los revolucionarios franceses en su lucha contra el despotismo. La confianza absoluta es en la ley, por ser la expresión de la voluntad general. Preocupados por la seguridad jurídica, dispusieron en el artículo 3º de la Constitución de 1791: "[n]o hay en Francia una autoridad superior a la de la ley"[19].

Por tal razón, algunos codificadores del *civil law*, cuando se adentraron a regular el derecho de las cosas, optaron por definirlas, imponiendo límites conceptuales; esos mismos que, tarde o temprano, se convierten en dogmas inamovibles o incuestionables hasta el surgimiento de nuevos paradigmas.

La idea vigente, pero hoy discutible, es la que se ha estatuido en los códigos. Así, el término bien describe un objeto o entidad, tangible o intangible y de algún valor, que se encuentra bajo el control de una persona, empresa o institución, privada o pública. Ese poder puede ejercerse directamente, por tenerlo en el ámbito de su influencia y disposición o de manera indirecta, al estar en manos de otro sujeto, en su nombre, o porque se le adeude por un tercero.

En uno y otro caso, siempre tiene la una persona, constituye el mundo donde está, posibilidad de destinarlo, y de hecho ordinaria esto es, su contexto.
y racionalmente lo hace, al intercambio en los mercados para generar riqueza y obtener beneficios que le permitan satisfacer necesidades propias o ajenas, presentes o futuras. Tal vocación convierte los bienes en activos, o sea, en cosas, tal cual las define el Código Civil de Colombia en su artículo 653: aquellas "que tienen un ser real y pueden ser percibidas por los sentidos"[20].

El activo es, entonces, en la concepción decimonónica, una realidad física u objetiva, como se destaca del texto codificado. Y esto lo hace más que un simple objeto *res*, en el derecho romano. Es la cosa transformada en lo que el filósofo alemán Martin Heidegger llamó *dasein*[21], algo que hace parte de un mundo significativo, intrínsecamente relacionado con nuestras prácticas, experiencias, preocupaciones y proyectos de vida; un nodo o punto basal de una red de relaciones que, para

Así, la casa de habitación que se adquiere a través de una escritura pública, por ejemplo, dice mucho más que el contrato autorizado por el notario: lo que allí se contiene puede ser una aspiración vital de quien la compra y de su familia. El inmueble entra a conformar una categoría superior: un patrimonio al que se le imprime un halo de seguridad por la intervención de la autoridad notarial, permitiendo al propietario satisfacer un espectro posible de necesidades individuales y familiares, así como beneficios materiales y espirituales.

Pero, en virtud de la digitalización, la cosa pasó de ser un bien aprehensible y controlado por su titular a una entidad incontrolable e incontrolada. Esta es una *no-cosa*, en los términos del filósofo Byung-Chul Han[22]. Es decir, lo que ahora está en ese otro universo no es aquel objeto corporal o incorporal descrito por los gigantes del derecho

ya recordados.

Esas *no-cosas* son datos que contienen alguna información serial alfanumérica, que solo una máquina, siguiendo algoritmos previamente programados y una vez pueda acceder a ella y a la aplicación o software, detecta, describe e informa qué valor económico hay representado en X o Y cantidad de bitcoins, *ether*, o cualquier otra criptomoneda, o qué porcentaje de participación en un determinado bien, real o virtual, equivale al token NFT registrado.

Así pues, la expansión de los bienes inmateriales, digitales, simbólicos, genéticos, etc., está desafiando las categorías tradicionales del derecho privado. Salvo las excepciones ya señaladas, corresponde la modificación urgente de nuestras codificaciones.

Como bien lo señala Laurent Sermet, profesor de derecho público de la Universidad Francesa de Egipto, en El Cairo, el derecho está llamado a reinventarse cuando los objetos que regula ya no son los que le dieron origen. Se refiere principalmente a fenómenos y entidades emergentes en el ecosistema jurídico, que desafían las categorías tradicionales del derecho y, concretamente las teorías sobre las cosas, los bienes, los activos y el patrimonio.

También corresponde insistir en la regulación normativa de las formas de propiedad, posesión y tenencia de los criptoactivos, así como en el modo de transferirlos, que específicamente será mediante la que homos llamado accesión digital.

III. LA ACCESIÓN DIGITAL. NUEVO MODO DE ADQUIRIR EL DERECHO DE DOMINIO

El 25 de febrero de 2025, la mega-gigante tecnológica Amazon tomó una de las decisiones más graves para quienes adquirimos y leemos libros electrónicos o e-books: eliminó la función de descargarlos y archivarlos en nuestra computadora o dispositivo de almacenamiento, como siempre se pudo hacer hasta hace dos meses. A partir de ahora, nos impidió leerlos sin necesidad de conexión a internet. Su nueva política, generalizada y unilateral, se muestra, de entrada, arbitraria y violatoria de los derechos del consumidor.

Lo que evidencia la actitud de Amazon, en el fondo, es un desquiciamiento profundo de los elementos y caracteres del contrato de compraventa, dada la precariedad del derecho de dominio del comprador, al no poder disfrutar enteramente el producto por el que pagó un precio a un vendedor con posición dominante. Este, en cambio, puede continuar haciendo lo que le plazca con el dinero recibido como contraprestación.

Se pone de presente, también, la gran diferencia con el libro impreso, el cual, una vez pagado y entregado, deja a la librería sin poder de injerencia en el uso, goce y disfrute. Incluso, no existe poder del librero para oponerse a la reventa o, por lo menos, al alquiler del ejemplar adquirido.

Entonces, sabiendo que son información traducida en datos, ¿cuál es el objeto de los bienes digitales? ¿Cuáles los derechos de quien los adquiere? ¿Por qué la *compraventa* de una cosa digitalizada, como un e-book, por ejemplo, recibe el tratamiento de un 'arrendamiento' disfrazado? ¿Cuál es el alcance del derecho de autor de los bienes transados?

Como se ve, ha emergido un nuevo modo de adquisición que denominaremos accesión digital. Nada tiene que ver con la apropiación de lo que se une o incorpora, sin intervención humana, a una cosa que se posee, consagrada en los estatutos privados de nuestros países[23]. Asimismo, tales complejidades están desbordando el tratamiento convencional de su transmisión mortis causa, sea para el causante o para sus causahabientes, incluidos los acreedores del difunto.

En consecuencia, el tráfico negocial de los criptoactivos plantea nuevas formas de transferencia del derecho de dominio o de propiedad, así como de su posesión y tenencia. Ya no es suficiente hablar de entrega o de tradición de la cosa objeto del negocio jurídico. Por lo mismo, su incorporación, valoración y distribución en el trámite sucesoral, que en países como Colombia compete de manera residual a los notarios, no será tan fácil como repartir bienes materiales, operación que en ocasiones también se vuelve compleja.

No está de más agregar que es lógica la presencia de tensiones de derechos, como el que normalmente se suscita entre el derecho los de los herederos a recibir el patrimonio relicto del causante y el derecho a la protección de la intimidad post mortem. En efecto, existe una garantía de protección de la privacidad y de la información personal de un individuo, que trasciende la vida misma.

En tales casos, corresponde balancear esos derechos para establecer el peso específico de cada uno, y han de ser los jueces quienes deben asumir ese rol. Pero debería hacerse de manera breve, sin disquisiciones ni controversias probatorias innecesarias. De allí que al legislador le corresponde establecer las pautas para acotar el poder decisorio de los jueces en materia de la criptoherencia.

Así pues, la herencia en la Era Digital, más que la transmisión de lo tangible será la gestión de lo intangible: datos, contraseñas, códigos, memorias, nodos, blockchains, dinero virtual y, en fin, todo tipo de activos digitales.

De modo que lo primero es reconocer el carácter de bienes a esas nuevas entidades, reales como cosas incorpóreas, y, necesariamente, su heredabilidad, sin que se afecten los núcleos esenciales de los derechos y garantías del titular del patrimonio. En consecuencial, debe ser obligatoria la destrucción inmediata de todos los datos contenidos en correos electrónicos, redes, móviles, servidores, nubes, discos duros o dispositivos de almacenamiento que no se transmitan a los herederos, con la prohibición de guardar o usar copias de tal información.

Ahora bien, si existe un testamento digital, debe respetarse, como es propio del derecho sucesorio, la voluntad del testador, primacía que se garantiza tanto en el civil law como en el common law. Y, teniendo la posibilidad de contar con un oráculo físico, o intermediario requerido para servir de interfaz entre el protocolo electrónico y el mundo real, como es el notario en el sistema latino o romano-germánico, ha de promoverse el diseño de cláusulas notariales para incluir claves privadas o instrucciones de custodia en la redacción de los novísimos testamentos digitales.

Porque, si bien en el common law se han dictado medidas parciales sobre activos digitales, su transmisibilidad sigue estando sujeta, principalmente, al testamento. Así, por ejemplo, en Estados Unidos muchos estados han adoptado el Revised Uniform Fiduciary Access to Digital Assets Act, que permite a los ejecutores de las herencias acceder a ciertos activos digitales, incluidos criptoactivos: ello, sin embargo, solo es factible si el titular del bien lo autorizó explícitamente en su memoria testamentaria.

CONCLUSIONES

1 Sin lugar a duda, los infobienes, o infocosas no encajan en las categorías tradicionales del derecho. Están conformados por productos y contenidos digitales, como un software, una aplicación móvil, un libro electrónico y el más disruptivo de todos los hasta ahora consolidados: el dinero digital

2 Los juristas han de desentrañar, con anticipación, la naturaleza de los infobienes, para que los encargados de definir derechos no naveguen infructuosamente en estas lagunas legales. Lo que viene puede convertirse en un infocalipsis: un colapso de la información. El volumen excesivo de datos lleva a la confusión, la desinformación y la incapacidad de las personas para procesar y asimilar adecuadamente el contenido. El ingeniero, escritor y político británico Timothy May (1951-2018), acuñó la expresión en su obra Cuatro Jinetes del Infocalipsis: pornógrafos infantiles, terroristas, piratas informáticos y grupos delincuenciales[24]

3 Aun cuando existe controversia sobre la conveniencia de definir o no los conceptos, con el fin de prever cualquier duda o anfibología, lo cual pasa por la asunción o el rechazo de una postura propia de la filosófica analítica, sí resulta práctico precisen muchos de los términos que se utilizarán en el entorno regulatorio de los bienes digitales

4 Algo tan simple como regular las criptomonedas y el aseguramiento de las billeteras digitales, que ya entraron al torrente comercial del sistema financiero tradicional, amerita reglamentos jurídicos e instituciones que promuevan y brinden seguridad, especialmente a los pequeños inversionistas. En este sentido, todo apuntaría a la creación de algún fondo oficial de garantías, sostenido exclusivamente por las exchanges, como mecanismo de prevención eficiente y eficaz

5 Es urgente imponer legalmente un depósito digital ante un notario, como autoridad que goza de independencia y autonomía en los 92 países donde funciona el notariado bajo el modelo romano-germánico. Este, incluso, puede autorizar actos de personas y empresas no domiciliadas en su ámbito de competencia territorial y, cada día, se pone a tono con las nuevas tecnologías de la información

6 Los colegios de notarios, tienen plena competencia para crear registros privados compartidos de los actos notariales que involucren una criptoherencia, manteniendo reserva de todos los datos sensibles

7 Debe ser exigencia formal, para la legalización y permiso de funcionamiento de cualquier emprendimiento con activos digitales, el deber de designar un contralor que, en caso de discapacidad o falta absoluta del empresario, director, CEO, etc., pueda intervenir para la desencriptación de los bienes de esta naturaleza, en una figura semejante a los apoyos de personas con capacidades divergentes

REFERENCIAS

1. Redacción Aviacionline, Venta de millas: tribunal brasileño dictamina que las aerolíneas pueden prohibirla, Aviacionline, 19 de julio de 2023, disponible en: https://www.aviacionline.com/venta-demillas-fallo.

2. Id. (énfasis suplido).

3. Redacción CNB/SP, Migalhas: TJ/PR admite penhora de pontos e milhas em programas de fidelidade, CNB/SP, 11 de noviembre de 2025, disponible en: https://cnbsp.org.br/2025/11/11/migalhas-tj-pr-admite-penhora-de-pontos-e-milhas-em-programas-de-fidelidade/ (énfasis suplido).

4. "¡Date prisa lentamente!", expresión atribuida a Augusto. Suetonio, Vida de los doce césares, Libro I, "El divino Augusto", § 25, Madrid, Gredos, 1992.

5. Redacción BBC News Mundo, Gerald Cotten, el hombre que se llevó a la tumba la contraseña para acceder a US$190 millones en criptomonedas, BBC News Mundo, 5 febrero 2019, disponible en:https://www.bbc.com/mundo/noticias-47134351

6. CoinDesk, Gerald Cotten and Quadriga: Unraveling Crypto's Biggest Mystery, CoinDesk, 29 junio 2021, disponible en: https://www.coindesk.com/markets/2021/06/29/gerald-cotten-and-quadriga-unraveling-cryptos-biggest-mystery

7. Netflix, No confíes en nadie: la caza del rey de las criptomonedas, documental, Netflix, 2022.

8. Rohland, Lindsay, "Mnemonic", EBSCO Research Starters, 2023, disponible en: https://www.ebsco.com/research-starters/psychology/mnemonic

9. There ain't no such thing as a free lunch, fue la frase popularizada durante la depresión de los años treinta del s. XX, cuando muchos bares en Estados Unidos atraían clientela ofreciendo que los bocados y tentempiés serían gratis.

10. Ya en similar sentido había negado el STJ, en noviembre de 2023, una cesión de millas:

7. Vê-se que os pontos do programa de milhas são bonificações gratuitas concedidas pela companhia aérea ao consumidor em decorrência da sua fidelidade, de modo que não está caracterizada a abusividade da cláusula que restringe sua cessão, até mesmo porque, caso entenda que o programa não está sendo vantajoso, o consumidor tem ampla liberdade para procurar outra companhia que eventualmente lhe ofereça condições mais atrativas, o que fomenta a competitividade no setor aéreo e, consequentemente, implica maiores benefícios aos passageiros.

11. Redacción Aviacionline, Venta de millas: tribunal brasileño dictamina que las aerolíneas pueden prohibirla, Aviacionline, 19 de julio de 2023, disponible en: https://www.aviacionline.com/venta-demillas-fallo.

12. Id. (énfasis suplido).

13. Redacción CNB/SP, Migalhas: TJ/PR admite penhora de pontos e milhas em programas de fidelidade, CNB/SP, 11 de noviembre de 2025, disponible en: https://cnbsp.org.br/2025/11/11/migalhas-tj-pr-admite-penhora-de-pontos-e-milhas-em-programas-de-fidelidade/ (énfasis suplido).

14. Ed. Microjuris.com Argentina, "Fallos Relación de consumo: se condenó a una aerolínea a devolver a un pasajero las millas que le fueron quitadas por vencimiento", AL DÍA | Argentina – Microjuris, 15 de diciembre de 2025, disponible en: https://aldiaargentina.microjuris.com/2025/12/15/fallos-relacion-de-consumo-se-condeno-a-una-aerolinea-a-devolver-a-un-pasajero-las-millas-que-le-fueron-quitadas-por-vencimiento/

15. Hemos acuñado este término compuesto para referirnos a un mundo virtual en el que anidan las instituciones jurídicas.

16. La Comisión para el Derecho Mercantil Internacional de la ONU (CNUDMI) comenzó a tratar estos temas en la década del 90, hasta culminar con la Ley Modelo sobre Comercio Electrónico de 1996 sobre mensajes de datos y firmas generados, y transmitidos por medios telemáticos, una propuesta sugerida a los países de la Organización. En esa normativa se abordaron fundamentalmente tres cuestiones: 1) el dato, como información compartida por dos o más sujetos, 2) la autoría de quien crea, transmite o se hace responsable de lo comunicado, y 3) el concepto de originalidad, con el que se reconoce el carácter jurídico probatorio de algo que ya no está en un documento físico, o registrado visualmente en un elemento material.

17. Mason, Paul, Postcapitalismo: hacia un nuevo futuro, Madrid, Paidós, 2016.

18. Se lee en la Enciclopedia del Banco de la República de Colombia: Los bienes privados son aquellos que le pertenecen a una persona en particular. En este caso se dice que la persona tiene derechos de propiedad sobre ellos. Por otro lado, los bienes públicos son aquellos que pertenecen a una población y no a alguien en particular. (...) Un bien es no rival cuando el uso de éste por una persona en particular no perjudica al resto de personas, y no excluyente quiere decir que todos deben disfrutar de este bien, o sea que no se puede excluir a nadie de usarlo o tenerlo. Banco de la República de Colombia, "Bienes", Enciclopedia del Banco de la República de Colombia, disponible en: https://enciclopedia.banrepcultural.org/index.php?title=Bienes

19. Const. Fr. tit. III, art. 3 (1791).

20. El Código Civil redactado para Chile a mediados del siglo XIX por Don Andrés Bello fue adoptado paulatinamente en los Estados de la Confederación Granadina desde 1858, y rige para toda la Nación, cuando se erigió en República Unitaria en 1886.

21. MARTIN HEIDEGGER, WHAT IS A THING? 23 (W.B. Barton, Jr. & Vera Deutsch trans., Henry Regnery Co. 1967).

22. BYUNG-CHUL HAN, NO-COSAS: QUIEBRAS DEL MUNDO DE HOY 12 (Joaquín Chamorro Mielke trans., Taurus 2021).

23. Por ejemplo, el Artículo 353 del Código Civil en España, el Artículo 713 del Código Civil de Colombia y el Artículo 1958 del Código Civil de Argentina.

24. TIMOTHY C. MAY, THE CYPHERNOMICON § 0.2.1 (1994).

¿EN PUERTO RICO SE PAGAN CONTRIBUCIONES SOBRE LA HERENCIA?

Perspectiva Desde la Fecha de Fallecimiento

GIL G. VILLANUEVA HERNÁNDEZ

Abogado y notario puertorriqueño, natural de Aguadilla y criado en Isabela, municipio en el que actualmente reside. Su trayectoria personal y profesional ha estado estrechamente vinculada a la región oeste de Puerto Rico, a la vez que mantiene una práctica privada con oficinas en Aguadilla y Santurce, desde las cuales atiende asuntos en diversas áreas del Derecho.

Se desempeña como abogado, notario, mediador y corredor de bienes raíces, integrando en su práctica profesional conocimientos jurídicos y contributivos aplicables a distintas áreas del Derecho. Su práctica se concentra principalmente en asuntos relacionados con derechos reales y propiedad, derecho sucesorio, derecho contributivo, derecho corporativo y derecho marcario, así como en la práctica notarial.



INTRODUCCIÓN:

En la actualidad existe incertidumbre sobre los aspectos contributivos de las herencias en Puerto Rico. El pago de impuestos sobre la herencia en Puerto Rico va a depender de tres factores principales:

1. la fecha del fallecimiento;
2. el valor total de los bienes que conforman el caudal relicto bruto;
3. e identificar si el causante es considerado residente o no residente de Puerto Rico al momento de su fallecimiento.

Utilizaremos ejemplos para facilitar la discusión del tema. Pretendemos ilustrar los aspectos a considerar cuando nos enfrentamos con la tramitación de la herencia de un ser querido o de un cliente. La intención es que el lector tenga las herramientas básicas disponibles para enfrentar de forma responsable las posibles consecuencias contributivas de las herencias.

Este escrito es para propósitos informativos y no constituye un análisis exhaustivo que pretenda sustituir o brindar una respuesta específica. La recomendación es consultar la ley, los reglamentos y el desarrollo jurisprudencial que aplique. Ante cualquier duda, debemos asesorarnos con un profesional de las contribuciones y, en especial, de contribuciones sobre la herencia; que bien puede ser un especialista en planillas, contador, contador público autorizado o un abogado. Nuestra aspiración es que el lector pueda reconocer e identificar responsablemente si existe o no una responsabilidad de pagar contribuciones sobre la herencia. Por otra parte, que pueda tener un conocimiento básico para discutir y aclarar dudas con aquellos profesionales que le asistan con la tramitación de su herencia.

I. TRASFONDO HISTÓRICO

En Puerto Rico, el gobierno colonial español generaba la mayor parte de sus ingresos mediante la tributación directa de la propiedad mueble. En cuanto a inmuebles, un impuesto de derechos reales sobre la transmisión de bienes fue impuesto mediante Real Decreto y extendido a Puerto Rico mediante la Ley Hipotecaria. Se trataba de un impuesto cuyo cobro fue delegado en el Registro de la Propiedad sobre el valor de toda venta, donación, hipoteca o herencia de bienes inmuebles. El impuesto se eliminó mediante la Orden General Número 16. El cobro de impuestos pendientes por tal concepto fue condonado mediante Orden General Número 147.

Con la invasión de los Estados Unidos a Puerto Rico que se suscitó como parte de los incidentes de la Guerra Hispanoamericana en julio de 1898, la política contributiva que se mantuvo fue la española. La Ley Foraker aprobada en 1900 fue la primera ley organizada para Puerto Rico que incorporaba un principio de tributación especial, que aún continúa vigente. Dicho principio establece que las leyes estatutarias de los Estados Unidos, que no sean localmente inaplicables, tendrán la misma validez y fuerza en Puerto Rico que en los Estados Unidos, con excepción de las leyes de rentas internas, las cuales no tendrían fuerza y validez en Puerto Rico. En el 1913 el Congreso de los Estados Unidos aprueba la primera ley de contribución sobre ingresos que adoptaba un sistema contributivo global (el worldwide system), que era extensivo a Puerto Rico, pero dicha ley estableció que los impuestos recaudados en Puerto Rico ingresarían al tesoro local.

En materia de Contribución Sobre Ingresos en Puerto Rico, (la primera ley local), se aprobó en 1917. Entre los años 1918 y 1923 se dieron una serie de leyes casi de aprobación anual (incluyendo la Ley Jones y la enmienda Butler), hasta que se aprobó la Ley de Contribución Sobre Ingresos de 1924 la cual rigió hasta 1953. La Constitución de Puerto Rico fue aprobada en el 1952 y contiene disposiciones que crean al Departamento de Hacienda (referido en adelante como “Hacienda”) y establece el poder de imponer contribuciones. En 1954 se adoptó en Puerto Rico la Ley de Contribución sobre Ingresos de 1954, basada en el Código Federal de Rentas Internas de 1939. Dicha ley no incluía asuntos relativos a Arbitrios, Patentes Municipales y Contribución sobre la Propiedad, por tratarse de materia objeto de otras leyes.

La primera ley de Contribución sobre la Herencia promulgada en Puerto Rico fue para el año 1902, con el Código Político de Puerto Rico. Dicha legislación imponía contribuciones sobre la transferencia por herencia para bienes inmuebles de residentes o no de Puerto Rico, y sobre todos los muebles pertenecientes a residentesdePuertoRico.Estaleydecontribución sobre la herencia imponía cuantías específicas para tributar y contemplaba exenciones para bienes con determinados valores. La Ley para modificar y ampliar la contribución sobre transmisión de bienes por herencia introdujo conceptos como la facultad del Tesorero para tasar por su valor en el mercado los bienes y estableció el proceso de reconsideración y de vista administrativa entre otros asuntos. La ley para imponer la contribución sobre herencias y donaciones de 1946 adopta un sistema de contribución sobre la transferencia de bienes, alterando sustancialmente la tributación de los bienes transferidos por herencia.

En 1968 surge una nueva ley que deroga la ley anterior, estableciendo un marco legal para la imposición de impuestos sobre herencias y donaciones. Esta ley, conocida como la Ley de Contribuciones sobre Caudales Relictos y Donaciones de Puerto Rico, regula la tributación de propiedades heredadas y donadas, asegurando que se declaren y se paguen los impuestos correspondientes. Posteriormente se dieron varias enmiendas entre los años 1968 y 1982 que modifican dicha ley. También surge el Reglamento de Hacienda y leyes que introdujeron cambios sustanciales en la Ley 167 de 1968, como por ejemplo, la Ley Número 1 del 4 de enero de 1983 que modificaba la Ley de Contribuciones sobre Ingresos de 1954 en temas de contribución sobre transferencias por muertes. Posteriormente, la Ley Número 11 del 24 de julio de 1985 realiza cambios sustanciales a la Ley 167 de 1968 pero no la deroga. Las disposiciones de dicha ley se complementan con el reglamento.

En el año 1991 se aprueba la Ley Número 88 y su reglamento, que son las últimas piezas legislativas separadas que regían los aspectos contributivos de las herencias hasta la aprobación del Código de Rentas Internas de Puerto Rico de 1994 (en adelante referido como el "CRI"). Esta pieza codificaba en un solo cuerpo legislativo la mayor parte de las materias contributivas, incluyendo la contribución sobre caudales relictos. El reglamento promulgado para implementar dicho código lo fue el 6259. Lo relativo a Contribuciones sobre la Propiedad y las Patentes Municipales, se mantuvieron como leyes independientes. El CRI fue objeto de una reforma en el año 2011 y es nuestro ordenamiento jurídico vigente en materia de contribución sobre ingresos, en especial, contribución sobre caudal relicto.

II. ASPECTO IMPORTANTE PARA CONSIDERAR: LA FECHA DEL FALLECIMIENTO

Estaremos limitándonos al primero de los factores reseñados anteriormente: la fecha del fallecimiento. Opinamos que tal factor es uno de los más importantes ya que estriba en poder situar la responsabilidad contributiva sobre la herencia, si alguna, considerando la ley contributiva aplicable al momento del fallecimiento. Discutiremos, además, otras consideraciones que dependerán de dicho factor, como la selección del formulario para preparar y someter la planilla a Hacienda, las deducciones por propiedades localizadas en Puerto Rico y la exención fija.

A. Fecha del fallecimiento

Cuando nos enfrentamos con la preparación y tramitación de la planilla de caudal relicto lo primero que tenemos que identificar es la fuente del derecho que aplica a la herencia ante nuestra consideración. La fecha de fallecimiento del causante nos permitirá identificar la ley y reglamento aplicable para poder determinar responsablemente el tratamiento contributivo del caudal relicto. Es decir, si corresponde el pago de contribuciones, si está exento de contribución en su origen, o si luego de las exenciones y bajas (gastos y obligaciones) que disminuyen el valor neto del caudal, resulta que no se adeude contribución sobre el mismo.

El CRI actual establece que:

> [N]o estarán sujetos a ningún tipo de contribución sobre la transferencia del caudal relicto los bienes de todo causante, sea residente o no residente de Puerto Rico al momento de su muerte, cuyo fallecimiento ocurra después del 31 de diciembre de 2017.

De conformidad con el estatuto antes reseñado, no se impondrá contribución sobre la herencia para los bienes o transferencia de caudales relictos de todo causante fallecido a partir del 1 de enero de 2018 hasta el presente. Esto cobra especial importancia, ya que para efectos contributivos no importa si el causante era o no residente de Puerto Rico ni la cuantía del caudal relicto neto. Esa es la famosa exención de contribución sobre la herencia que tenemos actualmente. Pero precaución, eso solo aplica a la herencia de fallecidos desde el 1 de enero de 2018 hasta el presente. Si el causante falleció en o antes del 31 de diciembre de 2017 son - aplicables otras reglas.

B. Exención fija y la deducción de propiedades localizadas en Puerto Rico

Otro aspecto que considerar en cuanto a la fecha del fallecimiento del causante es el uso y aplicación de deducciones o exenciones para reducir la responsabilidad contributiva. Para efectos de la contribución sobre el caudal relicto, existe una exención fija y una denominada deducción de propiedades localizadas en Puerto Rico. El uso de esta deducción o exención fija tiene sus reglas.

i. Exención fija

Es una deducción que debe ser reclamada antes de la deducción por propiedad localizada en Puerto Rico y prorrateada entre todos los activos incluidos en el caudal relicto bruto utilizando como base el justo valor en el mercado de los bienes. Se trata de una cuantía fija que permite la ley deducir del caudal relicto tributable. Dicha exención varía dependiendo de la fecha del fallecimiento. Hemos preparado la Tabla 6 para ilustrar las cuantías de la exención fija aplicable de conformidad con la fecha del fallecimiento. Esta exención se aplica contra todos los bienes del caudal relicto bruto, incluyendo aquellos situados fuera de Puerto Rico. Veamos el siguiente ejemplo:

Alba Causante nació y vivió en Puerto Rico hasta su fallecimiento, el día 3 de febrero de 2015. Alba nunca se casó y a su deceso dejó los siguientes bienes en Puerto Rico: (1) su residencia en Valle Tolima en Caguas con un valor en el mercado de $700,000; (2) una cuenta de ahorros en la Coop. A/C de Isabela con un balance de $14,500; (3) un vehículo Ford Mustang situado en PR con un valor en el mercado de $35,500; y (4) cabaña en el Lago Michigan, valorada en $350,000. No existen deducciones por gastos fúnebres ni de honorarios de abogado/contador. La causante no tenía deudas (obligaciones) pendientes a su fallecimiento.

Tabla 1. Composición del Caudal Relicto Bruto:

Bienes	*Valor*
Residencia	$700,000.00
Cuenta Ahorros	$14,500.00
Vehículo	$35,500.00
Cabaña	$350,000.00
Total	**$1,100,000.00**

La exención fija:

1. Se tiene que reclamar antes de la deducción por propiedad localizada en PR.
2. Se tiene que prorratear entre todos los activos.
3. La deducción fija aplicable al fallecimiento de Alba es de $1,000,000.

Tabla 2. Prorrateo del Caudal Relicto para Aplicación de la Exención Fija:

Bienes	*Valor*	*Prorrata*	
Residencia	$700,000.00	÷ $1,100,000	63.63%
Cuenta Ahorros	$14,500.00	÷ $1,100,000	1.32%
Vehículo	$35,500.00	÷ $1,100,000	3.23%
Cabaña	$350,000.00	÷ $1,100,000	31.82%
Total	**$1,100,000.00**	**100%**	

4. Cantidad de la exención prorrateada por cada activo del caudal relicto.

Tabla 3. Distribución de la Exención Fija Prorrateada por Activo:

Bienes	*Valor*	*Prorrata*	*Exención Fija*
Residencia	$700,000.00	÷ $1,100,000	$636,300
Cuenta Ahorros	$14,500.00	÷ $1,100,000	$13,200
Vehículo	$35,500.00	÷ $1,100,000	$32,300
Cabaña	$350,000.00	÷ $1,100,000	$318,200
Total	**$1,100,000.00**	**100%**	**$1,000,000.00**

ii. Deducción de Propiedades Localizadas en Puerto Rico:

Esta es una deducción que permite reducir del caudal relicto bruto de un causante residente de Puerto Rico, el valor de la propiedad localizada en Puerto Rico a la fecha del fallecimiento. Dicha deducción solo se puede aplicar a caudales relictos de causantes que sean residentes de Puerto Rico al momento del deceso. Al aplicarla, dicha deducción nos permite descontar del caudal relicto neto la totalidad del valor de la propiedad que esté localizada en Puerto Rico. Es importante conocer que la deducción podrá tomarse después de utilizar la exención fija. Para detalles sobre cuáles bienes se consideran propiedad localizada en Puerto Rico, véase la sección 2023.02 del CRI y el Art. 3052-1 del Reglamento 6259. Es común en Puerto Rico que existan caudales relictos que no pagan contribución sobre la herencia precisamente debido a que todos los bienes estaban localizados en Puerto Rico y le pertenecían a un causante que era considerado residente de Puerto Rico al momento del fallecimiento. Vamos a ilustrar la aplicación de la deducción por propiedad localizada en Puerto Rico utilizando la misma situación de hechos del ejemplo anterior.

Recordemos que:

1. Solo aplica a propiedad localizada en Puerto Rico.
2. El causante tiene que ser residente de Puerto Rico al fallecimiento.

Tabla 4. Deducción por Propiedad Localizada en Puerto Rico:

Bienes	*Valor*	*Deducción*	*Caudal Relicto Neto*
Residencia	$700,000.00	$700,000.00	$0
Cuenta Ahorros	$14,500.00	$14,500.00	$0
Vehículo	$35,500.00	$35,500.00	$0
Cabaña	$350,000.00	$0.00	$350,000
Total	**$1,100,000.00**	**$750,000**	**$350,000.00**

Luego de aplicar la exención fija y la deducción por propiedad localizada en Puerto Rico a los hechos del ejemplo, la contribución sobre el caudal relicto de Alba Causante se computaría de la siguiente forma:

Tabla 5. Cómputo Integrado de la Contribución sobre el Caudal Relicto:

Bienes	*Valor*	*Prorrata (Porcentaje del Caudal)*	*Exención fija*	*Valor Neto*	*Deducción Propiedades en PR*	*Caudal Relicto Neto*
Residencia	$700,000.00	63.63%	$636,300	$63,700	$63,700	$0
Cuenta Ahorros	$14,500.00	1.32%	$13,200	$1,300	$1,300	$0
Vehículo	$35,500.00	3.23%	$32,300	$3,200	$3,200	$0
Cabaña	$350,000.00	31.82%	$318,200	$31,800	$0	$31,800
Total	**$1,100,000.00**	**100%**	**$1,000,000.00**	**$100,000.00**	**$68,200.00**	**$31,800.00**

Valor Activo – Exención Fija = Valor Neto
Valor Neto – Deducción por Propiedad Localizada en PR = Caudal Relicto Neto

Caudal Relicto Neto: $31,800
Contribución aplicable: 10%
Total a pagar: $3,180 ($31,800 x 10%)

C. Identificar el formulario y conocer la fecha límite para completarlo:

Para aquellos que tenemos la encomienda de preparar y tramitar la planilla de caudal relicto o la planilla informativa, en ocasiones nos podría resultar difícil encontrar y utilizar el formulario apropiado. Para propósitos ilustrativos, presentamos la Tabla 7 que contiene una descripción del formulario que se utilizará, la fecha límite para completarlo, entre otras menciones para facilitar la preparación. Deseamos aclarar que con la entrada del nuevo Sistema Unificado de Rentas Internas (SURI) en el 2018, la radicación de estas planillas es de forma electrónica, pero aún existe el requisito de llenar a mano alguna de estas, realizar los cómputos correspondientes y subirlas como anejo al momento de la radicación. Algunas de estas planillas deben ser bajadas de la página web de Hacienda (SURI), ser cumplimentadas manualmente para luego someterlas (presentarlas) electrónicamente en la plataforma SURI.

CONCLUSIONES

1 La preparación y tramitación de la planilla de caudal relicto conlleva una gran responsabilidad. La formación del inventario y la recopilación de documentos e información recaen en los herederos, viudo(a), legatarios, albaceas y/o administradores. El profesional contador, especialista en planillas o abogado, finalmente es quien tiene la encomienda de considerar la información ante sí, preparar la planilla, computar la contribución, si alguna, y presentarla ante Hacienda. La fecha del fallecimiento tiene una gran importancia al momento de identificar la responsabilidad contributiva de la herencia. Como discutimos, de esto depende identificar la ley contributiva aplicable, la exención fija que se utilizará para el cómputo y, finalmente, seleccionar el formulario apropiado para presentarlo dentro del término requerido.

2 En esta ocasión resaltamos la fecha del fallecimiento como el aspecto objeto de discusión. Ciertamente existen otros aspectos que debemos considerar tales como la valoración de los bienes que forman el inventario del caudal relicto bruto y la consideración del causante como residente o no de Puerto Rico, temas que hemos apartado para desarrollar en el futuro bajo el título principal de este escrito.

Tabla 6. Tabla de Exención Fija:

Fecha del Fallecimiento	*Cantidad de la Exención Fija*	*Ley*
A partir del 1/enero/2018 en adelante	N/A (caudal no está sujeto a contribución)	CRI 2011
Entre 1/enero/2011 y 31/diciembre/2017	$1,000,000.00	CRI 2011
Entre 21/octubre/1994 y 31/diciembre/2010	$400,000.00	Ley 120 de 21 de octubre de 1994 CRI del 1994
Entre 1985 y 31/octubre/1994	$400,000.00	Ley 11 de 24/julio/1985
Fallecidos después del 30 de junio de 1985	$121,800.00 (Crédito Unificado)	Ley 1 del 4 de enero de 1985
Entre el 30/junio/1968 hasta el 1982	$60,000.00	Secciones 59, 72 y 205 de la Ley 1 de 1983.

Tabla 7. Formularios Según la Fecha del Fallecimiento del Causante, Fecha Límite y Forma de Completarlos:

Fecha del Fallecimiento	*Formulario/forma*	*Fecha límite (vencimiento)*	*Forma de completarla*
En o antes del 1 de enero de 1969	Forma SC 2789	Nueve meses siguientes a la fecha del fallecimiento	Planilla que debe completarse “a mano”; se digitaliza y se sube al SURI
Entre 1 de enero de 1969 y 31 de diciembre de 2010	Forma SC 2800 (caudales que tributan) Forma SC 2800A (caudales exentos)	Nueve meses siguientes a la fecha del fallecimiento, según CRI; 270 días siguientes al fallecimiento, según instrucciones	Planilla que debe completarse “a mano”; se digitaliza y se sube al SURI
Entre 1 de enero de 2011 y 31 de diciembre de 2017	Forma SC 2800B	Nueve meses siguientes a la fecha del fallecimiento	Electrónicamente, a través de SURI
A partir del 1 de enero de 2018 (hasta el presente)	Forma SC 2800C	Doce meses siguientes a la fecha del fallecimiento	Electrónicamente, a través de SURI
Causantes considerados no residentes fallecidos antes del 1 de enero de 2018	Forma AS 2801	Nueve meses siguientes a la fecha del fallecimiento, según CRI; 270 días siguientes al fallecimiento, según instrucciones	Planilla que debe completarse “a mano”; se digitaliza y se sube al SURI
Solicitud de prórroga	SC 2777	Dentro del término de vencimiento de la planilla original	A través de SURI

REFERENCIAS

1. CÓD. POL. DE PR (1902).

2. CÓD. REN. INT. PR ,13 L.P.R.A. § 31011 (2026).

3. CÓD. REN. INT. PR, 13 LPRA § 30011-33423 (2026).

4. CONST. PR art. IV § 6; Id art. VI § 2.

5. Depto. Hacienda, Enmiendas y adiciones al Reglamento Núm. 1634, aprobado el 29 de diciembre de 1972 relativo a la Ley de Contribuciones sobre Caudales Relictos y Donaciones de Puerto Rico, Núm. 3548 (9 de diciembre de 1987), (anulado)

6. Depto. Hacienda, Reglamento para implantar las disposiciones del Subtítulo C - Caudales Relictos y Donaciones de la del "Código de Rentas Internas de Puerto Rico, Núm. 6259 (29 de diciembre de 2000)https://hacienda.pr.gov/sites/default/files/publicaciones.

7. Depto. Hacienda, Reglamento relativo a la Ley de Contribuciones sobre Caudales Relictos y Donaciones de Puerto Rico, Núm. 1634 (29 de diciembre de 1972), (anulado)

8. Gobierno Militar de Puerto Rico. (1898).

9. Id, (derogado 2011).

10. Id, § 31038.

11. Id. arts. 368–381 (derogado 1925).

12. Ley de Contribución sobre Ingresos de 1917, Ley Núm. 59 de 4 de diciembre de 1917 (derogado 1919).

13. Ley de Contribución sobre Ingresos de 1924, Ley Núm. 74 de 6 de agosto de 1924 (derogado 1954).

14. Ley de Contribución sobre Ingresos de 1954, Ley Núm. 91 de 29 de junio de 1954 (derogado 1994).

15. Ley de Contribuciones sobre Caudales Relictos y Donaciones de Puerto Rico, Ley Núm. 167 de 30 de junio de 1968 (derogado 2011).

16. Ley de Contribuciones sobre Herencias y Donaciones, Ley Núm. 303 de 12 de abril de 1946

17. Ley Núm. 11 de 24 de julio de 1985; véase también Depto. Hacienda, Enmiendas y adiciones al Reglamento Núm. 1634, Núm. 3548 (9 de diciembre de 1987).

18. Ley para conceder a toda persona la opción de declarar y pagar, sin sujeción a las penalidades civiles y criminales dispuestas en las leyes contributivas estatales y municipales, las contribuciones sobre ingresos, caudales relictos donaciones, propiedad mueble, patentes municipales, o sobre artículos de uso y consumo que hayan introducido, devengado, poseído o retenido en su origen, según sea el caso, y que no se hayan declarado; permitir el relevo del pago de intereses, recargos, penalidades y otras adiciones a la contribución cuando se paguen antes del 28 de febrero de 1992; imponer penalidades crear un Fondo Especial; y facultar al Secretario de Hacienda a adoptar la reglamentación necesaria y conveniente, Ley Núm. 88 de 25 de octubre de 1991; Depto. Hacienda, Reglamento para la Implantación de la Ley Núm. 88, aprobada el 25 de octubre de 1991 Núm. 4568 (31 de octubre de 1991). CÓD. REN. INT. PR, 13 LPRA § 8001-8697 (1998 & Supl. 2010) (derogado 2011).

19. Ley para modificar y ampliar la contribución sobre transmisión de bienes por herencia, Ley Núm. 99 de 29 de agosto de 1925.

20. Revenue Act of 1913, Pub. L. 16, § II, 38 Stat. 166 (1913).

FUNCIÓN NOTARIAL DE SUCESIÓN INTESTADA EN EL PERÚ

Evolución y Retos

VÍCTOR HUGO ESTACIO CHAN

Víctor Hugo Estacio Chan. Notario de Perú, magíster en Derecho Notarial, Registral e Inmobiliario por la Universidad Notarial Argentina, egresado de la 11° edición de la Universidad del Notariado Mundial UINL, docente universitario, pasado decano del Colegio de Notarios de Áncash, Perú y exsecretario académico de la Junta de Decanos de los Colegios de Notarios del Perú. Ha sido miembro de comisiones y grupos de trabajo en la Comisión de Asuntos Americanos y la Unión Internacional del Notariado.



INTRODUCCIÓN:

El profesor de la Universidad de Glasgow, Dr. Adrastos Omissi, en una interesante obra denominada Emperors and Usurpers in the Later Roman Empire. Civil War, Panegyric, and the Construction of Legitimacy, nos plasma un estudio de la convulsionada sucesión en el poder del Imperio Romano, manifestando que, en aquellas épocas, era casi una regla general, la existencia de guerras civiles y conflictos para ordenar las respectivas sucesiones en los diferentes sistemas de gobierno en la Roma antigua. De otro lado, habíamos mencionado anteriormente en otro artículo, que el investigador español, Jesús Salgado, en su libro: Hasta que la herencia nos separe. Conflicto, pasiones y vendettas: los Ruiz-Mateos, Llongueras, Thyssen, Entrecanales y otras fortunas familiares en España, hace referencia a que en las entrevistas que efectuó con abogados y psicólogos especializados en temas de familia, los problemas por el reparto de bienes hereditarios constituían el primer lugar de los conflictos familiares[1].

Estos pequeños ejemplos no hacen más que evidenciar una realidad muy compleja que se presenta a lo largo de la historia humana con relación a la sucesión en general, como hemos referido respecto del poder político o de las herencias. El ser humano es un ente complejo de cognoscibilidades, libertades y sentimientos; qué difícil resulta desde siempre no solo cumplir normas sino estar de acuerdo en algo concreto, ya que a veces ello implica ceder posiciones e intereses. Esta esfera social resulta aún más presente cuando se refiere al reparto de los bienes hereditarios entre familiares. La opción del otorgamiento de testamentos que permitan ordenar estas circunstancias y evitar quizá conflictos hereditarios; lastimosamente no resulta de una práctica común en el pensar de los ciudadanos. En la realidad, no solo latinoamericana, pensar en otorgar un testamento acerca al ciudadano un paso más, en su pensamiento, al lecho o la tumba; conociendo incluso de primera información, la situación de conflictividad que puede existir entre futuros herederos.

Y esta problemática, no es ajena al notariado. La Unión Internacional del Notariado como organización no gubernamental internacional que representa al sistema del notariado latino, del cual formamos parte, viene trabajando desde sus inicios en 1948 para poder brindar una solución justa y célere para los ciudadanos, y no solo en el campo del Derecho Sucesorio. La participación del notario en determinados asuntos que primigeniamente son ventilados ante los fueros jurisdiccionales se ha enfocado en congresos internacionales, trabajos de comisiones intercontinentales, así como en eventos académicos e institucionales en general, a partir de lo que en los últimos años se ha denominado jurisdicción voluntaria. Hace poco tiempo en los primeros días de junio de 2025, la Comisión de Asuntos Europeos que integra cuarenta y un países miembros abordó a la desjudicialización bajo el título de justicia sin litigio: nuevos horizontes para la protección de las personas y familias[2].

En lo particular, reiteramos nuestra posición de referirnos a la denominación de estas competencias notariales como de asuntos no contenciosos, conforme a las conclusiones a las que se arribó en el XX Congreso Internacional del Notariado de Cartagena de Indias, Colombia, de 1992, en la que se determinó sobre el Tema I, intervención del notario en el ámbito de la jurisdicción no contenciosa, restringir la terminología de jurisdicción no contenciosa o voluntaria por ser de exclusividad para el fuero judicial y se utilice la de competencia notarial en asunto no contencioso. Y es que no solo se trata de determinar un término que defina a esta nueva competencia, sino que ello aporta a comprender mejor la naturaleza jurídica de estos institutos notariales.

Bajo ese contexto, en el año 1996 en el Perú se promulgó la Ley N.° 26662, Ley de Competencia Notarial en Asuntos No Contenciosos[3], que comenzó a regir las nuevas competencias materiales notariales inicialmente en seis temas. Estas nuevas competencias se han venido incrementado al notariado por propia iniciativa legislativa del Congreso de la República, reconociéndose en la función notarial, un perfecto aliado para la descongestión procesal de los juzgados y, sobre todo, garantizar el correcto ejercicio de acceso a la justicia de los ciudadanos, ya que no solo se benefician en comparación con los procesos judiciales, en temas de tiempo y celeridad, sino también por cuantía pecuniaria.

A continuación, trataremos el estudio del asunto no contencioso de competencia notarial de sucesión intestada, analizando su definición, procedimientos, modificaciones y retos que nos plantea la sociedad, precisando que esta función notarial es optativa para el usuario, quien puede también elegir el proceso judicial de sucesión intestada.

I. COMPETENCIA NOTARIAL DE SUCESIÓN INTESTADA

El Decreto Legislativo N.° 1049, Ley del Notariado, regula en el artículo segundo la definición del notario con el texto siguiente:

El notario es el profesional del derecho que está autorizado para dar fe de los actos y contratos que ante él se celebran. Para ello formaliza la voluntad de los otorgantes, redactando los instrumentos a los que confiere autenticidad, conserva los originales y expide los traslados correspondientes. Su función también comprende la comprobación de hechos y la tramitación de asuntos no contenciosos previstos en las leyes de la materia.

La norma fuente del derecho notarial peruano ha incorporado como una función material a la tramitación de asuntos no contenciosos en la misma jerarquía normativa del instrumento público notarial tradicional, como es la escritura pública. De ahí que podamos concluir que la naturaleza jurídica de la función notarial no contenciosa mantiene la misma categoría que las de los instrumentos públicos notariales que están revestidos de la fe notarial. Esta nueva función, entonces, genera también, conforme a lo establecido en el primer artículo de la Ley N.° 26662, Ley de Competencia Notarial en Asuntos No Contenciosos, la competencia por materia al señalarse la alternativa que se brinda a los ciudadanos de acudir a la vía jurisdiccional o a la competencia notarial con relación a los casos regulados como asuntos no contenciosos.

En el caso de nuestro país, además, conviene compartir la experiencia previa que se ventiló en el Congreso de la República cuando se estudiaba y debatía como proyecto de ley, la que luego fue la Ley N.° 26662. En dicha época, la congresista Lourdes Flores Nano, una de las legisladoras

que propuso esta normativa, explicaba que cuando el país se mantenía aún bajo la hegemonía de la corona española en el Virreinato del Perú, la legislación del Derecho Castellano regulaba la intervención del notario como tabullario en asuntos no contenciosos en los órganos jurisdiccionales como una especie de magistrado; pero que varió cuando el país se convirtió en independiente como una República, al adoptarse las bases del Code francés remitiéndose la competencia de los asuntos no contenciosos en forma exclusiva al fuero judicial.

Actualmente, el notariado peruano ostenta los siguientes asuntos no contenciosos y existen muchos proyectos legislativos presentados por entidades públicas y el mismo Congreso de la República que pretenden aumentar más competencias:

1. Rectificación de partida (Ley N.° 26662)
2. Adopción de personas capaces (Ley N.° 26662)
3. Patrimonio familiar (Ley N.° 26662)
4. Inventarios (Ley N.° 26662)
5. Comprobación de testamentos (Ley N.° 26662)
6. Sucesión intestada (Ley N.° 26662)
7. Prescripción adquisitiva de dominio de bienes inmuebles ubicados en zona urbana (Ley N.° 27157 – Ley N.° 27333)
8. Título supletorio de bienes inmuebles ubicados en zona urbana (Ley N.° 27157 – Ley N.° 27333)
9. Rectificación de Áreas, Linderos y Medidas Perimétricas de bienes inmuebles ubicados en zona urbana (Ley N.° 27157 – Ley N.° 27333)
10. Prescripción Adquisitivas de Dominio de Vehículos Automotores (Ley N.° 28325)
11. Separación convencional y divorcio ulterior (Ley N.° 29227)
12. Reconocimiento de Unión de Hecho (Ley N.° 29560)
13. Convocatoria a Junta Obligatoria Anual (Ley N.° 29560)
14. Convocatoria a Junta General (Ley N.° 29560)
15. Designación de apoyo para personas adultas mayores que tengan calidad de pensionistas o beneficiarios de la Ley N.° 29625, Ley de devolución de dinero del Fondo Nacional de Vivienda (FONAVI) a los trabajadores que contribuyeron al mismo, o para los beneficiarios o usuarios de programas nacionales de asistencia no contributivos (Decreto Legislativo N.° 1310 modificado por Decreto Legislativo N.° 1417)
16. Procedimiento especial de desalojo con intervención notarial (Ley N°30933)
17. Rectificación de datos con fines sucesorios (Ley N.° 31721)
18. Regularización del derecho de propiedad, de las características físicas de los predios urbanos, de habilitaciones urbanas y de edificaciones (Decreto Legislativo N.° 1595) que regula los supuestos de: a) Título Supletorio, b) Regularización del Tracto Sucesivo, c) Regularización excepcional de acciones y derechos sobre predios determinados, d) Prescripción adquisitiva de dominio, y e) Saneamiento de áreas, linderos y medidas perimétricas (Vigencia pendiente condicionada a la aprobación de su reglamento)

De otro lado, cabe señalar que la sección tercera sucesión intestada del libro quinto, derecho sucesorio del Código Civil del Perú, regula en su artículo 815 los supuestos en los cuales proceden la tramitación de una sucesión intestada, estableciéndose que la herencia corresponderá a los herederos legales en los siguientes casos:

1. El causante muere sin dejar testamento; el que otorgó ha sido declarado nulo total o parcialmente; ha caducado por falta de comprobación judicial; o se declara inválida la desheredación

2. El testamento no contiene institución de heredero, o se ha declarado la caducidad o invalidez de la disposición que lo instituye

3. El heredero forzoso muere antes que el testador, renuncia a la herencia o la pierde por indignidad o desheredación y no tiene descendientes

4. El heredero voluntario o el legatario muere antes que el testador; o por no haberse cumplido la condición establecida por este; o por renuncia, o por haberse declarado indignos a estos sucesores sin sustitutos designados

5. El testador que no tiene herederos forzosos o voluntarios instituidos en testamento, no ha dispuesto de todos sus bienes en legados, en cuyo caso la sucesión legal solo funciona con respecto a los bienes de que no dispuso

Es decir, se complementa legislativamente la concepción doctrinal de sucesión intestada como simplemente aquella que procede cuando el causante no dejó un testamento, ampliándose así otros supuestos que podrían ocurrir en casos concretos.

Desde que una persona fallece, sus bienes, derechos y obligaciones que conforman la masa hereditaria se trasmite a los herederos conforme a las reglas dispuestas por nuestro Código Civil. Ante la falta de testamento, el procedimiento normativo es el denominado sucesión intestada.

El jurista peruano César Fernández Arce comentó al respecto lo siguiente:

[l]a sucesión legal o intestada es un tipo de declaración sucesoria en la que el llamamiento es a título universal y tiende a garantizar la trasmisión sucesoria a favor de determinadas personas tanto en el activo como en el pasivo de la herencia. Esta adquisición se da con la aceptación, cuyos efectos se retrotraen a la muerte del causante. El llamamiento, en este caso, esta predeterminado por ley, que es de orden público[4].

El reconocimiento jurídico de la sucesión intestada plantea dos alternativas: 1) verificarse a través de un proceso judicial o 2) mediante un procedimiento notarial, del que pasaremos a abarcar a continuación.

A. Requisitos

Como se mencionó previamente, la Ley N.° 26662 estableció desde su primer texto normativo en el título VII el de sucesión intestada, procedimiento que determina que se cumplan los siguientes requisitos en forma obligatoria:

i. Legitimidad: La solicitud escrita debe contener autorización de letrado y solo puede presentarla quienes se consideren herederos, ya sean estos en calidad de forzosos como son los ascendientes o descendientes del causante y la esposa o la conviviente reconocida formalmente, sobrevivientes. A falta de ellos, podrán presentar solicitud los herederos legales, es decir, los parientes colaterales del segundo, tercer y cuarto grado de consanguinidad. Como se puede evidenciar, en el Perú se consideran dos categorías de los llamados herederos. En primer término, están los herederos forzosos, quienes en el campo del derecho testamentario no pueden ser excluidos sino por causales expresamente señaladas en ley o por temas de desheredación e indignidad. Estos tienen prevalencia y son en primer orden, los de la línea descendiente, segundo orden la línea ascendiente y tercer orden, el cónyuge o el conviviente reconocido previamente, ya sea por un procedimiento notarial no contencioso o en la vía judicial, debidamente inscrito en los Registros Públicos. Ante la inexistencia de alguno de los herederos forzosos referidos, podrían solicitar el procedimiento los del segundo término, denominados herederos legales, que también se excluyen en razón de proximidad con el causante y solo por línea consanguínea hasta el cuarto grado. Lastimosamente, si bien en el país, el Registro Nacional de Identificación y Estado Civil, RENIEC, mantiene el registro del estado civil a nivel nacional en un procedimiento progresivo de incorporación y digitalización, aún nos encontramos muy lejos de contar con un registro nacional en donde se puedan verificar fehacientemente quiénes son los herederos en los órdenes referidos a efectos de tramitar algún procedimiento no contenciosos de sucesión intestada. Ello implica que en algunos casos, o se desconozca la existencia de algunos herederos o se los excluya de manera voluntaria e indebida, generando luego procesos judiciales civiles de inclusión de herederos hasta procesos penales por la falsedad en la información proporcionada en el procedimiento notarial.

ii. Competencia territorial: Solo serán competentes los notarios que se encuentren dentro de la provincia donde tuvo su último domicilio el causante. No se toma en consideración el lugar de fallecimiento. Se debe precisar que el notariado está conformado por veintidós colegios notariales a nivel nacional, bajo un régimen de un país nacional y no federal políticamente. En ese sentido, los notarios que pertenecemos a un determinado colegio notarial, somos, a su vez, competentes solo dentro de la demarcación territorial denominada provincia, conforme a la plaza obtenida al final de concurso público. Sin embargo, no en todas las provincias a nivel nacional existe el servicio notarial, motivo por el cual los colegios de notarios a solicitud de parte interesada pueden emitir resoluciones de autorización para que un notario de otra provincia pueda tener legitimidad para poder atender un caso en concreto.

iii. Medios probatorios: Se debe presentar la copia certificada del acta de defunción del causante, así como las copias certificadas del registro del estado civil de nacimiento, matrimonio y hasta defunción según cada caso concreto que permita acreditar el vínculo de parentesco con el fallecido. Así, por ejemplo, si los solicitantes manifiestan que son hijos del causante, adjuntarán sus copias certificadas de sus actas de nacimiento. Al respecto, conviene precisar que el RENIEC como órgano constitucionalmente autónomo encargado del Registro del Estado Civil en el país, fue creado por la Constitución Política del Perú en el año 1993 y entró en funcionamiento con la aprobación de su Ley Orgánica, Ley N.° 26497, aprobada en el año 1996; antes de ello, el Registro del Estado Civil estaba encargado por norma a las municipalidades a nivel nacional. Dichas inscripciones registrales normalmente eran llevadas a cabo por funcionarios municipales carentes de formación jurídica y capacitación; por lo que, en la actualidad se continúan evidenciando errores y omisiones en las partidas del registro del estado civil que impiden poder acreditar plenamente la condición de heredero de determinada persona. Ello obliga a que previamente los considerados herederos tengan que efectuar procedimientos de rectificación de partida, ya sea en la vía administrativa ante la misma Municipalidad, RENIEC, en vía notarial o incluso mediante proceso judicial. Incluso, se han verificado situaciones en donde los errores en los datos de las partidas de nacimiento de un heredero afectan su derecho a la identidad; así, por ejemplo, ser inscrito con error en el primer apellido del padre o la madre y que con el procedimiento de rectificación no solo se estaría corrigiendo el dato del progenitor sino variando su propio apellido. Esta problemática social generó que se creara un nuevo procedimiento no contencioso de competencia notarial a través de la Ley N.° 31721, Ley de rectificación de datos con fines sucesorios, que permite para estos casos que el heredero que se vería afectado por tener que cambiar alguno de sus apellidos, mantenga dicha identidad y a la vez se corrija el error registral que le permita acceder a ser considerado como heredero en un procedimiento no contencioso de sucesión intestada ante notario.

iv. Certificaciones registrales: En el Perú, la entidad registral se denomina Superintendencia Nacional de Registros Públicos (SUNARP), que deberá expedir dos tipos de certificaciones registrales negativas, una que indique que no existe testamento registrado y otra, que no existe sucesión intestada registrada, incluso si está iniciada y no culminada. Esto permite generar cierta reserva registral que permite continuar sin problemas un determinado procedimiento de sucesión intestada; puesto que podría existir, o desconocimiento de algún heredero o conflictos entre estos, que implique que se generen varios procedimientos paralelos de sucesión intestada; porque exista un testamento válido por lo que carecería de fundamento el solicitar el inicio de un procedimiento notarial de sucesión intestada.

v. Anexos: Se debe adjuntar una relación de los bienes conocidos del causante. La norma exige como parte de los requisitos que los herederos brinden información respecto de los bienes inmuebles y muebles de propiedad del causante. Posteriormente a la declaratoria de herederos, se podrá efectuar especialmente en la esfera de los Registros Públicos, la transferencia de propiedad por sucesión intestada que permita a los herederos figurar como los nuevos propietarios de los bienes de la herencia.

B. Procedimiento

Cumplidos los requisitos por parte de los requirentes señalados anteriormente, se procede a iniciar el procedimiento mismo con las siguientes etapas:

i. Calificación jurídica: El notario desarrollará una evaluación del expediente presentado a fin de determinar si corresponde iniciar el procedimiento de sucesión intestada. Como los procedimientos notariales no implican ninguna función jurisdiccional que permita al notario emitir resoluciones, el notario podrá comunicar por escrito al usuario si la información presentada cumple con la normativa aplicable o no. Para ello, existe como etapa previa a todo el procedimiento, una función de asesoramiento que permitirá al usuario en la práctica, presentar un expediente correcto para tal fin.

ii. Notificaciones: El notario notificará a los solicitantes y demás herederos mencionados en la solicitud del inicio del procedimiento notarial.

iii. Anotación preventiva registral: Se remitirá a la oficina registral de SUNARP correspondiente a la competencia territorial provincial del notario, con copia de la solicitud, una solicitud a fin de que se anote preventivamente el inicio del procedimiento de sucesión intestada, lo que genera un número de partida registral en el Registro de Sucesiones Intestadas, para luego, al final del procedimiento, inscribir la anotación definitiva de la sucesión.

iv. Publicaciones: El notario dispondrá que se publique un aviso que contiene un extracto o resumen de la solicitud en el Diario Oficial El Peruano y en un diario de circulación local de su jurisdicción territorial por una sola vez, en ambos casos. La finalidad de la publicación está destinada a difundir un procedimiento concreto a fin de que se pueda incluir a un heredero excluido o que alguna persona con interés pueda formular alguna oposición; esto último será desarrollado posteriormente.

v. Inclusión de otros herederos: Dentro del plazo de vigencia del procedimiento es posible que otros herederos excluidos soliciten su inclusión dentro del mismo trámite, debiendo el notario remitir dicha solicitud a los solicitantes. Si dentro del plazo perentorio de diez días útiles no se formula ninguna oposición por parte de los solicitantes primigenios, el notario incluirá a dichos herederos y continuará con el trámite.

vi. Oposición: La oposición implica la conclusión del procedimiento notarial sin declaración de herederos y el notario deberá remitir lo actuado al poder judicial. En principio, la norma establecía que cualquier persona podría formular oposición sin formalidad ni sustento alguno, pero esta circunstancia se ha modificado recientemente y lo trataremos en el capítulo siguiente.

vii. Instrumentalización notarial: Luego de que transcurran quince días útiles desde la última publicación en los medios de comunicación escritos referidos anteriormente, sin que medie ninguna oposición, el notario protocolizará el procedimiento mediante la extensión de un acta notarial en la que declare herederos a los solicitantes y a los herederos incorporados, de ser el caso. Este instrumento notarial será además emitido y archivado en el registro protocolar de Asuntos No Contenciosos del notario.

viii. Inscripción registral definitiva: Finalmente, el notario remitirá parte notarial del acta al Registro de Sucesión Intestada de la oficina competente de la SUNARP que efectuó la anotación preventiva. Posteriormente a ello, se podrá mediante un procedimiento registral efectuar el traslado de dominio de los bienes registrados en otros registros públicos como el de vehículos, propiedad inmueble o personas jurídicas.

Como podemos verificar, el procedimiento notarial de sucesión intestada resulta bastante célere si lo comparamos con un proceso judicial ordinario. En la práctica, un procedimiento notarial no dura más de un mes o treinta días, e incluso los casos de oposiciones son escasos.

Por otro lado, en el Perú no existe un arancel unificado, cada oficio notarial, en función a su estructura de costos, ubicación y carga, establece su propio tarifario; sin embargo, estos costos son bastante menores a los que podría el usuario abonar en la contratación de un abogado litigante si opta por solicitar el reconocimiento judicial de su calidad de heredero.

Por ello, sin tener en la actualidad una estadística oficial que determine la cantidad de sucesiones intestadas inscritas por procedimiento notarial en comparación con el número de procesos judiciales registrados, resulta claro que las características sociales y económicas del procedimiento notarial resultan de mayor ventaja para la ciudadanía, por lo que podemos afirmar que los casos de sucesiones intestadas que se tramitan en la vía judicial son aquellos que presentan circunstancias excepcionales que impiden el cumplimiento de determinados requisitos para poder ser ventilados en la vía notarial.

De otro lado, cabe también precisar que dentro de las bondades que los usuarios pueden manifestar en el quehacer notarial, es el referido a los costos de los procedimientos notariales en comparación con los gastos en que uno puede incurrir de iniciar un proceso judicial. Si bien en el Perú, no existe un arancel o tarifario unificado ni a nivel nacional ni por colegio notarial; es decir, cada notario establece su rango tarifario en función a su propia gestión; los costos siempre resultan menores si los comparamos con la contratación simplemente de los servicios de un abogado o estudio jurídico. Además, en el campo notarial, tampoco existen gastos de aranceles como sí se deben presentar en un proceso judicial. Esta realidad de arancel libre del notariado implica, igualmente, un menor costo general con lo que el usuario puede tener que abonar al demandar la sucesión intestada en la vía judicial.

Finalmente, compartimos una información estadística requerida a través de los mecanismos legales de transparencia pública a la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos (SUNARP), que es la entidad estatal encargada del registro de las sucesiones intestadas que se ventilan tanto en vía notarial como en vía judicial; y también requerimos al Poder Judicial información estadística de aquellos procesos judiciales iniciados en temas de sucesión intestada. La data estadística se solicitó desde el año 2015 hasta el 2025 a nivel nacional, obteniéndose el resultado siguiente:

TABLA 1. Comparativo de Registros de Sucesiones Intestadas y Procesos Judiciales de Sucesiones Intestadas desde el año 2015 al 2025:

Estadística Oficial de Sucesiones Intestadas		
Año	***SUNARP***	***Poder Judicial***
2015	1,657	57
2016	2,410	94
2017	3,634	88
2018	3,902	111
2019	4,212	79
2020	3,385	46
2021	6,560	145
2022	5,852	158
2023	5,505	212
2024	5,148	196
2025	3,315	126
Total	**44,580**	**1,312**

Al respecto, cabe precisar, de la información estadística remitida y de lo expuesto en el presente trabajo, que como se mencionó, tanto las sucesiones intestadas que se tramitan en la vía notarial como ante el fuero judicial, los procedimientos y procesos concluyen con la inscripción de la sucesión intestada de determinado causante en el Registro de Sucesiones Intestadas que conforman, a su vez, el Registro de Personas Naturales de la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos, SUNARP.

De otra parte, los procesos jurisdiccionales de sucesión intestada que se ventilan a nivel nacional pueden ser iniciados por la ciudadanía en una infinidad de supuestos que incluso podrían ser más amplios en lo complejo en comparación con la esfera notarial. Por ejemplo, cuando los solicitantes no llegan a acreditar su condición de heredero por problemas en sus partidas de nacimiento del registro del estado civil u otro requisito que no pudieron obtener, es que normalmente acuden a la vía judicial. Es decir, no necesariamente un heredero va a analizar la vía notarial o judicial como equivalentes en cuestión de tiempo y dinero, sino que la vía judicial revisará los casos más complicados para un usuario; situación que no se distingue en la estadística brindada que considera en líneas generales, la cantidad anual de sucesiones intestadas iniciadas judicialmente. Se precisa también que la información remitida está referida a los procesos judiciales iniciados, no a los concluidos o aún en trámite.

Del otro campo, podemos también mencionar que lastimosamente no se cuenta con una estadística oficial nacional y anual de la cantidad de procedimientos notariales no contenciosos de sucesión intestada que nos permitan complementar el estudio de la estadística brindada; pero sí se puede inferir, y no concluir tajantemente, que del número total de inscripciones registrales de sucesión intestada, la diferencia con la cantidad correspondiente por el Poder Judicial de procesos judiciales de sucesión intestada, correspondería únicamente a los asuntos no contenciosos de competencia notarial, al no existir más vías, como una administrativa, en la que se reconozcan estas declaraciones de herederos. Por ende, se infiere que del total de 45,580 inscripciones registrales de sucesiones intestadas efectuadas desde el año 2015 al año 2025, las que provenían de procesos judiciales ascendieron a la cifra de 1,312; por lo que se puede inferir que el restante 44,268 inscripciones registrales fueron producto de los partes notariales remitidos en los asuntos no contenciosos de competencia notarial; es decir, del 100% de casos de sucesiones intestadas concluidas y registradas, los notarios tramitaron el 97.12% de los casos; lo que con las precisiones estadísticas que se han brindado, podemos concluir enfáticamente que sí, las sucesiones intestadas ante notario en el Perú mantienen un rol protagónico y hegemónico en este campo del derecho sucesorio.

La presencia notarial en el derecho sucesorio de las sucesiones intestadas constituye uno de los mejores ejemplos de la seguridad jurídica preventiva que el notario brinda a la sociedad y esta realidad, reconocida por la ciudadanía y el mismo Estado, ha generado la creación progresiva de cada vez más asuntos no contenciosos de competencia notarial a efectos de poder no solo, por un lado, descongestionar la gran carga procesal que padece el Poder Judicial, que limita su rol garante en la solución de los conflictos como parte de todo sistema democrático de derechos; sino que, más que eso, quizá los ciudadanos encuentran un mecanismo alternativo de reconocimiento de derechos no judicial que les permita actuar en derecho en forma correcta y oportuna; “justicia que tarda no es justicia”, se afirma popularmente.

II. EVOLUCIÓN DE LA COMPETENCIA NOTARIAL DE SUCESIÓN INTESTADA

Empezamos esta sección enfatizando algunos elementos que la aparición de la competencia notarial en asuntos no contenciosos aporta al Derecho Notarial. Comenta el notario peruano y profesor universitario Sergio Berrospi Polo que la Ley N.° 26662, además de facultar al notario con nuevas competencias materiales, manifiesta también la aparición de determinados principios notariales como son:

i. Principio de notarialización de los asuntos no contenciosos: Referido a la situación que la misma norma establece sobre el criterio de aplicación supletoria previsto en la Ley N.° 26662 cuando se presenten situaciones no reguladas; debiendo el notario primero acudir a la ley del notariado y, en segundo lugar, al Código Procesal Civil; es decir, el notario primero debe pensar como notario antes que como juez para resolver alguna situación de estas competencias.

ii. Principio del consentimiento o acuerdo unánime: Lo que implica que el usuario debe primero mantener un acuerdo unánime para acudir a la vía notarial en estos asuntos, lo que enfatiza el rol de magistrado de la paz del notario.

iii. Principio de inhibición notarial: El notario tiene la obligación de suspender el procedimiento cuando surja una oposición, lo que implica el carácter de inhibición de la función notarial frente a un conflicto que se pueda generar.

iv. Principio de legalidad o calificación notarial: Aclara la situación que antes se discutía al elevar la minuta a escritura pública con relación a esta calificación notarial de cada caso concreto, lo que se acentúa con la ley de asuntos no contenciosos puesto que el notario debe expresamente desarrollar una labor de calificación de las solicitudes que se presenten[5].

Esta nueva doctrina de los asuntos no contenciosos de competencia notarial abre un abanico de posibilidades jurídicas que consolidan a la función notarial en general. No solo se trata del otorgamiento de nuevas facultades materiales sino de una evolución del Derecho Notarial en su rol de seguridad jurídica y garante de la paz social.

En lo que respecta al asunto no contencioso de sucesión intestada propiamente dicho desde su creación en el año 1996, se ha visto modificado por varias reformas no solo desde el campo mismo del procedimiento notarial sino de la misma figura social del Derecho Sucesorio en el país. Una de las primeras modificaciones legislativas tuvo lugar con relación a la legitimidad para los supuestos de herencias vacantes; es decir, cuando no existen herederos forzosos o legales conocidos. El 16 de junio de 1997 se promulgó la Ley N.° 26809 que además de reconocer la notificación a la Beneficencia Pública, regula la notificación que se debe efectuar a las Juntas de Participación Social del lugar del último domicilio del causante en el país o de la Sociedad de Beneficencia Pública de Lima Metropolitana si el fallecido domiciliaba en el extranjero.

De otra parte, uno de los primeros grandes cambios del Derecho Sucesorio en el país se plasmó con la Ley N.° 3007 del 17 de abril de 2013, que reguló el reconocimiento de las uniones de hecho inscritas en los Registros Públicos, que también se ventila como procedimiento notarial de asunto no contencioso, dicho sea de paso. Esta norma, además, otorga derechos sucesorios al integrante de la unión de hecho inscrita sobreviviente en forma similar a la del cónyuge viudo o viuda; esto permitió modificar el régimen de legitimidad inicial de sucesiones intestadas. Antes de la vigencia de la norma en referencia, el conviviente no mantenía un Derecho Sucesorio como marco general, debiendo solicitar algún derecho en la vía exclusivamente judicial.

Dentro de las problemáticas que se presentan con relación al cumplimiento de requisitos para la sucesión intestada es muy común encontrar las deficiencias formales en los registros del estado civil de nacimientos, matrimonios y defunciones que permitan básicamente acreditar plenamente la condición de heredero de los solicitantes. Errores y omisiones en las partidas de nacimiento referidos a los datos de los padres fallecidos de un solicitante, por ejemplo, resultan hasta ahora una circunstancia general que evidencia un problema en la identificación de las personas con relación a sus lazos de parentesco que impiden el inicio de una sucesión intestada en la vía notarial. Frente a esta problemática social de identificación, se promulgó la Ley N.° 31721 denominada ley que regula la rectificación de datos con fines sucesorios y que permite dar solución a las situaciones donde se vulneraban los derechos a la identidad de los solicitantes cuando sus apellidos paterno o materno en su partida de nacimiento no coincidían con los datos de sus respectivos padre y madre fallecidos, cuyas sucesiones quieren solicitar; pudiendo a través de dicho procedimiento, conservar sus apellidos y por ende, su identidad. Por ejemplo, imaginemos el caso de un solicitante que tiene como sus apellidos “Paz López” en su partida de nacimiento, documento de identidad y demás documentos oficiales y privados, pero sus padres fallecidos tienen como primeros apellidos Pas y Lópes, respectivamente (es decir, con la consonante “s” y no “z”). Con la legislación anterior, dicha persona para acceder a la herencia de sus padres debía rectificar sus apellidos, cambiando así su identidad ya ganada en sociedad; ahora con esta norma, puede mantenerla y no se verá afectado para iniciar el procedimiento de sucesión intestada de sus padres.

Finalmente, el 7 de junio de 2025, se promulgó la Ley N.° 32377, Ley que modifica el Código Procesal Civil, Decreto Legislativo 768, y la Ley 26662, Ley de Competencia Notarial en Asuntos No Contenciosos, con la finalidad de optimizar el trámite de la sucesión intestada, que básicamente modifica el régimen de oposición en los procedimientos notariales de sucesión intestada. Como habíamos mencionado anteriormente, existen los principios de inhibición notarial y de consentimiento o acuerdo unánime que implica que cualquier persona, con o sin interés alguno y sin necesidad de acreditar con documentación escrita, podría formular una oposición a cualquier procedimiento notarial de asunto no contencioso y en el caso de la sucesión intestada, incluso se debe derivar lo actuado a la vía jurisdiccional correspondiente. Sin embargo, esta Ley N.° 32377 modifica ese régimen general y establece una restricción a la libertad de oposición solo para los casos de sucesión intestada. Con la vigencia de esta norma, ahora se requiere obligatoriamente la existencia de un legítimo interés documentalmente acreditado para poder oponerse válidamente a un procedimiento notarial de sucesión intestada que, de no cumplirse, faculta al notario a rechazarla y continuar con el procedimiento, sin que incluso ostente algún tipo de responsabilidad. Esta ley dio solución a casos que, en el día a día del despacho notarial, permiten verificar el abuso en el ejercicio del derecho de algunas personas que sin fundamento ni causa válida formulaban oposiciones violentando los legítimos derechos de los solicitantes; incluso, esta situación de perjuicio se acentuó en la capital del país con la existencia de una mafia que coaccionaba a los solicitantes a pagar sumas de dinero para que no se opusieran en procedimientos notariales de prescripción adquisitiva de bienes inmuebles urbanos. Consideramos de gran acierto legislativo la creación de este nuevo régimen de oposición en sucesiones intestadas, a pesar de que la técnica legislativa no formule una correcta redacción normativa, en parte.

CONCLUSIONES

1 Desde que se ha otorgado a los notarios en el Perú, las competencias en asuntos no contenciosos, se ha podido verificar en la práctica, una gran acogida por parte de la ciudadanía por estos procedimientos. Como mencionamos no solo hay ahorro de tiempo y dinero para el usuario sino también se ayuda a descongestionar la carga procesal de los juzgados que pueden ahora dedicarse a resolver asuntos verdaderamente litigiosos. Incluso, los abogados que como gremio inicialmente se oponían al otorgamiento de estas facultades, son ahora los que prefieren orientar a sus clientes por las ventajas que hemos mencionado otorga el procedimiento notarial. Por estos motivos, se evidencia cada vez más, un mayor incremento de otorgamiento de facultades notariales en asuntos no contenciosos, uno de los últimos procedimientos que se creó fue a raíz de la problemática social de los inquilinos morosos expuesta a nivel nacional en los medios de comunicación, que originó la Ley N.° 30933 del 24 de abril de 2019, ley que regula el procedimiento especial de desalojo con intervención notarial. Estas competencias generan la evolución de la naturaleza jurídica de la función notarial, reforzando su rol preventivo y garante de la seguridad jurídica; como mencionaba el máxima de Joaquin Costa: “A notaría abierta, juzgado cerrado”.

2 Asimismo, podemos verificar en la actualidad una evolución del instituto jurídico del Derecho Sucesorio que ha generado por la experiencia y casuística propiamente notarial sobre sucesión intestada como hemos señalado. La necesidad de emitir una norma legal que brinde solución a la problemática de las partidas de nacimiento de los herederos en las sucesiones intestadas tuvo además en la aprobación de Ley N.° 31721, ley de rectificación de datos con fines sucesorios, una marcada participación del notariado, especialmente del Colegio de Notarios de Lima, en la comisión del Congreso de la República que estudió el tema y esperamos que esta práctica legislativa continúe para los futuros proyectos de creación y reforma legislativa.

3 Sobre el caso particular de la sucesión intestada notarial, queda aún pendiente brindar solución a determinados supuestos, como por ejemplo el de los herederos excluidos; por lo que sería necesario la proyección de una ley que permita como asunto no contencioso de competencia notarial el de poder incluirlos, situación que solo se ventila en la actualidad en el fuero judicial cuando ya existe una declaración notarial o judicial de heredero concluida.

4 Finalmente, resaltamos que la modificación al sistema de oposición en los procedimientos notariales de sucesión intestada y también del procedimiento especial de desalojo con intervención notarial, genera la obligación de analizar, como reto, su aplicación para los demás asuntos no contenciosos, ya que continúan los ejercicios abusivos del derecho y que incluso podrían catalogarse como actitudes delincuenciales de ciertas personas, que sin legítimo interés acreditado formulan oposiciones temerarias que perjudican los procedimientos notariales al obligar al notario a concluir estos casos y derivarlos al Poder Judicial, en donde al final del proceso se reconocen igualmente los derechos de los usuarios. Así, por ejemplo, cuando se aprobaron las normas que permitieron el asunto no contencioso de competencia notarial de prescripción adquisitiva de dominio de bien inmueble o usucapión, se llegó a identificar un grupo delincuencial en Lima por el cual extorsionaban a los solicitantes manifestando que no se opondrían a dichos procedimientos iniciados si se les pagaba determinada cantidad de dinero. Modificar y continuar con la evolución del régimen de oposición o contradicción de los asuntos no contenciosos, continúa entonces siendo una tarea pendiente para poder continuar bajo el camino correcto.

5 La experiencia del notariado peruano como operador por excelencia en temas del derecho sucesorio a través de estos casi treinta años de ventilar procedimientos no contenciosos de sucesión intestada; ha permitido también brindar un panorama práctico de la realidad social en no solo la promoción, por un lado, de una cultura testamentaria con la que el país no cuenta; sino que también permite proporcionar experiencia para el análisis de normas referidas al derecho sucesorio en general. Así, se pudo aportar a la modificación de la legislación del testamento por escritura pública, eliminado la obligatoriedad de que dicho instrumento sea redactado de puño y letra del notario, permitiendo ahora el uso alternativo de la tecnología, como ya se venía efectuando con la impresión de los demás instrumentos notariales. Por otro lado, se analizan en foros académicos y debates institucionales de la necesidad de la modificación legislativa que permita la eliminación de los testigos en la facción de los testamentos ordinarios como son por escritura pública y testamento cerrado, al verificar en la práctica la no utilidad y conveniencia de dicha intervención forzada legislativamente en la actualidad. La situación de la categoría de heredero forzoso también es un tema de debate, en la que ya se escuchan opiniones que plantean su absoluta eliminación permitiendo al testador poder elegir libremente quiénes serán sus herederos, incluso se proyecta alguna figura mixta también al respecto. La posibilidad de incluir en la legislación, testamentos vitales, testamentos mancomunados y hasta testamentos digitales provienen justamente del quehacer diario notarial, que no hace más que posicionar a la función notarial como operador jurídico por excelencia en el derecho sucesorio, incluso por encima de la trayectoria tradicional del fuero judicial.

> Hay tareas pendientes entonces, pero también queda la satisfacción de poder coadyuvar, con esta honorable función, al reconocimiento de derechos que requieren nuestras sociedades para conseguir un mundo más justo y válido.

REFERENCIAS

1. Víctor Hugo Estacio Chan, Hasta que la herencia nos separe, nuevo régimen de oposición a la sucesión intestada notarial, Linkedin Normas Legales (11 de junio de 2025), https://www.linkedin.com/feed/update/urn:li:activity:7338609304905670657/?actorCompanyId=77026243

2. ONPI, “Comisión de Asuntos Europeos en París sobre el tema “Justicia sin litigio”, https://onpi.org.ar/europa-comision-de-asuntos-europeos-en-paris-sobre-el-tema-justicia-sin-litigio

3. Ley Núm. 26662, Ley de Competencia Notarial en Asuntos No Contenciosos (Perú), 20 Sept. 1996.

4. CÉSAR FERNÁNDEZ ARCE, DERECHO DE SUCESIONES O MANUAL DE DERECHO SUCESORIO 274 (2014).

5. Sergio Berrospi Polo. Nuevos principios y conceptos, la dinamización del notariado, Jurídica Suplemento de Análisis Legal de El Peruano, 3 de mayo de 2016, p. 8.

ANOTA

SCAN ME

Una revista que reúne pensamiento jurídico, experiencia notarial y visión contemporánea para comprender los nuevos caminos del derecho sucesorio.

ISBN: 978-9929-8410-6-2

Libélula EDITORIAL