

INFORME N.º 91-2014-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se consulta si la indemnización justipreciada en caso de transferencia de inmueble por trato directo se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta, tomando en cuenta, entre otros, lo dispuesto en el artículo 3º de la Ley N.º 27628 y el artículo 5º de la Ley N.º 30025.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Ley N.º 27628, que facilita la ejecución de obras públicas viales, publicada el 9.1.2002, y normas modificatorias.
- Ley N.º 30025, que facilita la adquisición, expropiación y posesión de bienes inmuebles para obras de infraestructura y declara de necesidad pública la adquisición o expropiación de bienes inmuebles afectados para la ejecución de diversas obras de infraestructura, publicada el 22.5.2013, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. En el Informe N.º 142-2010-SUNAT/2B0000⁽¹⁾ se ha concluido que para fines del Impuesto a la Renta, la totalidad de los ingresos provenientes de la indemnización justipreciada y de las prestaciones indemnizatorias adicionales en caso de expropiaciones para obras de infraestructura de servicios públicos de gran envergadura deberá sujetarse al tratamiento de las ganancias de capital derivadas de una enajenación⁽²⁾⁽³⁾.

¹ Disponible en el Portal Institucional (<http://www.sunat.gob.pe>).

² Y no deberá recibir el tratamiento que corresponde a las indemnizaciones previsto en el inciso b) del artículo 3º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

³ Si bien la consulta materia de análisis en el referido informe estaba referida a la expropiación de activos constituidos por terrenos de una empresa, el criterio antes señalado también resulta de aplicación en el caso que los sujetos expropiados sean personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, que no generan rentas de tercera categoría.

En efecto, las normas de la Ley N.º 27117, Ley General de Expropiaciones, publicada el 20.5.1999, y normas modificatorias, que allí se analizan no hacen ninguna distinción en caso el sujeto expropiado sea uno u otro sujeto.

Asimismo, las normas del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta que se analizan en dicho informe también comprenden dentro de sus alcances tanto a las empresas como a los demás sujetos antes mencionados que no generan rentas de tercera categoría; excepto el numeral 4) del inciso b) de su artículo 2º e inciso b) de su artículo 3º (que se refieren a sujetos generadores de rentas de tercera categoría), lo cual no desvirtúa el hecho que el criterio establecido en dicho informe sea de aplicación a unas u otros, por cuanto las personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, que no generan rentas de tercera categoría, también generan ganancias de capital gravadas con el Impuesto a la Renta, como rentas de segunda categoría, cuando

Al respecto, cabe señalar que el criterio vertido en el citado informe se mantiene vigente, toda vez que las normas que fueron materia de análisis en dicho informe⁽⁴⁾ no han sido derogadas ni modificadas.

2. Ahora bien, el artículo 1° de la Ley N.° 27628 establece que la adquisición de inmuebles afectados por trazos en vías públicas se realizará por trato directo entre la entidad ejecutora y los propietarios, o conforme al procedimiento establecido en la Ley General de Expropiaciones.

A su vez, el primer párrafo del artículo 2° de la citada ley dispone que el valor de la tasación para la adquisición de inmuebles por trato directo afectados por trazos en vías públicas será fijado por la Dirección Nacional de Construcción del Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento, considerando, entre otros, una indemnización por el perjuicio causado que incluya, en caso corresponda, el daño emergente y lucro cesante. El monto de la indemnización deberá considerar, entre otros, el resarcimiento de los gastos tributarios, incluyendo el Impuesto a la Renta, en que deberá incurrir el sujeto pasivo como consecuencia de la expropiación⁽⁵⁾.

Por su parte, el artículo 3° de la citada ley señala que la aprobación del valor total de la tasación, a que se refiere el artículo 2°, se hace considerando el monto fijado por la Dirección Nacional de Construcción y agregando un porcentaje adicional del 10% del valor comercial del predio y mejoras, de corresponder. Agrega que el valor total de la tasación constituye el precio a pagarse por todo concepto a los afectados por trazos en vías públicas a que se refiere el artículo 1° de dicha ley, durante el trato directo.

De otro lado, el numeral 5.1 del artículo 5° de la Ley N.° 30025 señala que el valor de la tasación para adquirir inmuebles afectados para la ejecución de obras de infraestructura es fijado por la Dirección Nacional de Construcción del Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento, considerando, entre otros, una indemnización por el perjuicio causado que incluya, en caso corresponda, el daño emergente y lucro cesante; y que el monto de la indemnización debe considerar, entre otros, el resarcimiento de los gastos tributarios, incluyendo el Impuesto a la Renta, notariales y registrales en que deberá incurrir el sujeto pasivo como consecuencia de la expropiación⁽⁵⁾.

De las normas citadas se tiene que las Leyes N.°s 27628 y 30025 señalan expresamente que el monto de la indemnización, que forma parte del valor de tasación para la adquisición de inmuebles como consecuencia de su

estas provienen de la enajenación de inmuebles distintos a la casa habitación, siempre que la adquisición y enajenación de tales bienes se produzca a partir del 1.1.2004 (Trigésimo Quinta Disposición Transitoria y Final de dicho TUO).

⁴ Referidas al TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y la Ley General de Expropiaciones.

⁵ Cabe indicar que, conforme a lo dispuesto en el artículo 47° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, el impuesto asumido no podrá ser considerado como una mayor renta del receptor de la renta.

expropiación por trato directo, debe considerar, entre otros, el Impuesto a la Renta en que incurrirían los propietarios de tales inmuebles, resultante de dicha expropiación⁽⁵⁾.

En ese sentido, considerando todo lo antes señalado, para fines del Impuesto a la Renta, la totalidad de los ingresos provenientes del precio a pagarse por todo concepto para la adquisición de inmuebles como consecuencia de su expropiación por trato directo, a que se refieren las Leyes N.ºs 27628 y 30025, se encuentra gravada con dicho impuesto⁽⁵⁾, debiendo sujetarse al tratamiento de las ganancias de capital derivadas de una enajenación⁽⁶⁾⁽⁷⁾.

CONCLUSIÓN:

Para fines del Impuesto a la Renta, la totalidad de los ingresos provenientes del precio a pagarse por todo concepto para la adquisición de inmuebles como consecuencia de su expropiación por trato directo, a que se refieren las Leyes N.ºs 27628 y 30025, se encuentra gravada con dicho impuesto⁽⁵⁾, debiendo sujetarse al tratamiento de las ganancias de capital derivadas de una enajenación⁽⁶⁾.

Lima, 29 de octubre de 2014

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional(e)
Intendencia Nacional Jurídica
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATEGICO

rap
A0729-D14
IMPUESTO A LA RENTA – Ganancia de capital en las expropiaciones por trato directo.

⁶ Para lo cual deberá tenerse en consideración lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 20° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual establece que cuando los ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados.

⁷ Si bien en la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N.º 00319-2013-PA/TC (disponible en <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2013/00319-2013-AA.pdf>), se resolvió inaplicar el artículo 5° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta referente a la imposición de dicho impuesto sobre el pago de la indemnización justipreciada recibida por la sociedad demandante, con ocasión de la expropiación de su inmueble, los efectos de la misma se circunscriben únicamente al caso concreto que originó el proceso de amparo a que se refiere dicho expediente.

En efecto, del artículo 55° del Código Procesal Constitucional, Ley N.º 28237, publicada el 31.5.2004, y normas modificatorias, fluye que, en general, los efectos de las sentencias recaídas en procesos de amparo son respecto de los casos concretos que los originan; y si bien, según la Norma VII de su Título Preliminar, las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada pueden constituir precedente vinculante, ello es solo si así lo expresa la propia sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo; siendo que en el caso de la sentencia referida en el párrafo precedente no se ha constituido esta como precedente vinculante.

Asimismo, debe señalarse que en la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N.º 00319-2013-PA/TC no han sido materia de análisis las Leyes N.ºs 27628 y 30025.