

INFORME N.º 164-2016-SUNAT/5D0000**MATERIA:**

Se consulta si constituye ingreso gravado con el impuesto a la renta el resultado de la única enajenación que, en el marco de un proceso de adquisición de inmueble vía el trato directo regulado por el Decreto Legislativo N.º 1192⁽¹⁾, realiza una sociedad conyugal en un ejercicio gravable, del único inmueble de su propiedad y de los cónyuges que ocupa como casa habitación y que es utilizado, además, parcialmente como taller.

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, LIR).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la LIR).
- Decreto Legislativo N.º 1192, que aprueba la Ley Marco de Adquisición y Expropiación de inmuebles, transferencia de inmuebles de propiedad del Estado, liberación de interferencias y dicta otras medidas para la ejecución de obras de infraestructura, publicado en la edición extraordinaria del Diario Oficial El Peruano del 23.8.2015 y norma modificatoria.

ANÁLISIS:

Sobre la transferencia de inmuebles en el marco del proceso de adquisición y expropiación de inmuebles regulado por el Decreto Legislativo N.º 1192, esta Administración Tributaria ha señalado lo siguiente⁽²⁾:

1. Conforme al inciso b) del artículo 1º de la LIR, este impuesto grava las ganancias de capital.

Según su artículo 2º, para efecto de la LIR, constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital,

¹ Cabe indicar que el artículo 19º del aludido dispositivo legal señala que la adquisición de inmuebles necesarios para la ejecución de obras de infraestructura se realizará por trato directo entre el sujeto activo (el ministerio competente del sector, el gobierno regional y el gobierno local responsable de la tramitación de los procesos de adquisición o expropiación) y sujeto pasivo (propietario o poseedor del inmueble sujeto a adquisición o expropiación), en forma previa o posterior a la ley que autorice su expropiación, aplicándose únicamente el procedimiento establecido en dicho decreto legislativo.

Por su parte, el numeral 4.1 del artículo 4º de este decreto legislativo define como "adquisición" a la transferencia voluntaria de la propiedad del inmueble necesario para la ejecución de la obra de infraestructura, del sujeto pasivo a favor del beneficiario (titular del derecho de propiedad del inmueble como resultado del trato directo).

² En el Informe N.º 0149-2015-SUNAT/5D0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>).

entendiéndose por tales a aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa.

2. No constituye ganancia de capital gravable por la LIR, el resultado de la enajenación de inmuebles ocupados como casa habitación del enajenante, efectuada por una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal, que no genere rentas de tercera categoría.
3. La legislación del impuesto a la renta, recogiendo como criterio de imposición el del flujo de riqueza, considera gravado como ganancia de capital:
 - a) Tratándose de personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, que no generen rentas de tercera categoría, cualquier ingreso que provenga de la enajenación de inmuebles distintos a la casa habitación, cuya adquisición y enajenación se produzca a partir del 1.1.2004.
 - b) Cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes que constituyan activos de empresas unipersonales domiciliadas en el país, no destinados a su comercialización en el ámbito de un giro de negocio o de empresa.
4. En el supuesto que se trate de enajenaciones de inmuebles afectas con el impuesto a la renta, los conceptos que integran el precio de adquisición que percibe el enajenante y que no se encuentran gravados con dicho impuesto son, tratándose de personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, las indemnizaciones por lucro cesante y daño emergente, así como el resarcimiento del Impuesto a la Renta.

Al respecto, cabe señalar que el artículo 1°-A del Reglamento de la LIR establece que se considera casa habitación del enajenante, al inmueble que permanezca en su propiedad por lo menos dos (2) años y que no esté destinado exclusivamente al comercio, industria, oficina, almacén, cochera o similares⁽³⁾⁽⁴⁾.

³ En la exposición de motivos del Decreto Supremo N.º 086-2004-EF, publicado el 4.7.2004, que incorporó el artículo 1°-A al Reglamento de la LIR se señaló que, en virtud de dicho artículo, en el supuesto que una persona natural explote un negocio unipersonal en la cochera de un inmueble que, a su vez, utiliza como residencia, el concepto de casa habitación alcanza a este único inmueble.

⁴ Dicho artículo también regula qué inmueble se considera casa habitación cuando el contribuyente es propietario de más de uno. Así, establece que en ese caso de existir varios inmuebles que cumplan con las condiciones previstas en el indicado artículo, será considerado casa habitación sólo el inmueble que, luego de la enajenación de los demás inmuebles, resulte como el único inmueble de su propiedad. Cuando la enajenación se produzca en un solo contrato o cuando no fuera posible determinar las fechas en las que dichas operaciones se realizaron, se reputa como casa habitación del enajenante al inmueble de menor valor.

Adicionalmente, tratándose de sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, se deberá considerar los inmuebles de propiedad de la sociedad conyugal y de los cónyuges. En consecuencia, se reputará como casa habitación de la sociedad conyugal al inmueble de su propiedad, en la parte que corresponda al cónyuge que no sea propietario de otro inmueble.

Fluye de lo anterior que tratándose de la única enajenación que, en el marco de un proceso de adquisición de inmueble vía el trato directo regulado por el Decreto Legislativo N.º 1192, realiza una sociedad conyugal en un ejercicio gravable, del único inmueble de su propiedad y de los cónyuges que ocupa como casa habitación y que es utilizado, además, parcialmente como taller, pueden darse dos situaciones:

- a) Que dicho inmueble haya permanecido en su propiedad 2 años o más; en cuyo caso no se encontrará afecto al impuesto a la renta.
- b) Que el referido inmueble haya permanecido en su propiedad menos de 2 años; en cuyo caso se encontrará afecto al impuesto a la renta como ganancia de capital; siempre que tanto su adquisición como su enajenación se haya producido a partir del 1.1.2004; siendo que del precio de adquisición que perciba la enajenante deberá excluirse las indemnizaciones por lucro cesante y daño emergente, así como el resarcimiento del impuesto a la renta, por ser conceptos que no se encuentran gravados con dicho impuesto.

CONCLUSIÓN:

Tratándose de la única enajenación que, en el marco de un proceso de adquisición de inmueble vía el trato directo regulado por el Decreto Legislativo N.º 1192, realiza una sociedad conyugal en un ejercicio gravable, del único inmueble de su propiedad y de los cónyuges, que ocupa como casa habitación y que es utilizado, además, parcialmente como taller, pueden darse dos situaciones:

- a) Que dicho inmueble haya permanecido en su propiedad 2 años o más; en cuyo caso no se encontrará afecto al impuesto a la renta.
- b) Que el referido inmueble haya permanecido en su propiedad menos de 2 años; en cuyo caso se encontrará afecto al impuesto a la renta como ganancia de capital; siempre que tanto su adquisición como su enajenación se haya producido a partir del 1.1.2004; siendo que del precio de adquisición que perciba la enajenante deberá excluirse las indemnizaciones por lucro cesante y daño emergente, así como el resarcimiento del impuesto a la renta, por ser conceptos que no se encuentran gravados con dicho impuesto.

Lima, 27 SET. 2016

FELIPE EDUARDO IANNAONE SILVA
Intendente Nacional (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO

mfc
CT0465-2016

IMPUESTO A LA RENTA – Ganancia de capital en procesos de adquisición de inmuebles regulados por el Decreto Legislativo N.º 1192