

**INFORME N.º 042-2017-SUNAT/5D0000****MATERIA:**

Se formula las siguientes consultas respecto a la habitualidad en la venta de bienes inmuebles efectuada por una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal:

1. Si para efectos de lo dispuesto en el artículo 4º de la Ley del Impuesto a la Renta, en el cómputo de las enajenaciones de inmuebles se deberá tomar en cuenta aquellas que no se hayan inscrito en registros públicos, así como las efectuadas por documento privado.
2. Si cuando un notario público determina que una operación de venta de inmueble genera habitualidad, estará obligado a exigirle al enajenante algún pago a cuenta por el impuesto a la renta de tercera categoría o que modifique su ficha del Registro Único de Contribuyentes (RUC) a fin de detallar que se trata de un contribuyente afecto a rentas de tercera categoría.

**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, la 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, el Reglamento de la LIR).
- Código Civil, cuya promulgación fue dispuesta por el Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984 y normas modificatorias.

**ANÁLISIS:**

1. Respecto a la primera consulta, el artículo 4º de la LIR señala que se presumirá que existe habitualidad en la enajenación de inmuebles efectuada por una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal, a partir de la tercera enajenación, inclusive, que se produzca en el ejercicio gravable.

Agrega el último párrafo del referido artículo que en ningún caso se considerarán operaciones habituales ni se computarán para los efectos de tal artículo:

- i) Las transferencias fiduciarias que, conforme con lo previsto en el artículo 14º-A de la LIR, no constituyen enajenaciones.
- ii) Las enajenaciones de inmuebles efectuadas a través de Fondos de Inversión y Patrimonios Fideicometidos de Sociedades Titulizadoras y de Fideicomisos Bancarios, sin perjuicio de la categoría de renta que sean atribuidas por dichas enajenaciones.
- iii) Las enajenaciones de bienes adquiridos por causa de muerte.
- iv) La enajenación de la casa habitación de la persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal.

Por su parte, el artículo 5° de la LIR establece que, para efectos de dicha ley, se entiende por enajenación a la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

Ahora bien, dado que la LIR no establece qué se entiende por transmisión de dominio resulta pertinente recurrir, sobre el particular, a lo regulado por el Código Civil<sup>(1)</sup>. En ese sentido, en lo referido a transferencias de propiedad de bienes inmuebles, el artículo 949° del Código Civil prevé que la sola obligación de enajenar un inmueble determinado hace al acreedor propietario de él, salvo disposición legal diferente o pacto en contrario.

De las normas citadas fluye que, para efectos de la LIR, constituye una enajenación de inmueble, computable para efectos de determinar la habitualidad, cualquier acto de disposición en el cual se establezca la obligación de enajenar dicho bien a título oneroso, excepto los casos en que exista disposición legal diferente o pacto en contrario.

En consecuencia, independientemente de que la obligación de enajenar el inmueble se hubiera manifestado a través de un documento privado u otro instrumento que no haya sido inscrito en registros públicos, si por dicha obligación se transfiere el dominio a título oneroso<sup>(2)</sup>, esta se tomará en cuenta para computar la habitualidad prevista en el artículo 4° de la LIR, salvo que se encuentre en alguno de los supuestos del último párrafo del mismo artículo.

Por tanto, para efectos del cómputo de la enajenación de inmuebles a que se refiere el artículo 4° de la LIR, a fin de verificar la existencia de habitualidad en una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal, se deberá tomar en cuenta las enajenaciones que no se hayan inscrito en registros públicos, así como aquellas efectuadas por documento privado, siempre que comprendan una obligación de transferencia de dominio a título oneroso y que no se encuentren en alguno de los supuestos del último párrafo del mencionado artículo.

2. Respecto a la segunda consulta, el artículo 84°-A de la LIR señala que en los casos de enajenación de inmuebles o derechos sobre los mismos, el enajenante abonará con carácter de pago definitivo el monto que resulte de aplicar la tasa de 6,25% sobre el importe que resulte de deducir el 20% de la renta bruta. Agrega el segundo párrafo del mismo artículo que el enajenante deberá presentar ante el notario público el comprobante o el formulario de pago que acredite el pago del impuesto al que se refiere dicho artículo, como requisito previo a la elevación de la escritura pública de la minuta respectiva.

Sobre el particular, conforme al artículo 53°-A del Reglamento de la LIR, los pagos por la ganancia de capital obtenida en la enajenación de inmuebles o derechos sobre los mismos a que se refiere el artículo 84°-A de la LIR, son pagos del impuesto por rentas de la segunda categoría con carácter definitivo.

---

<sup>1</sup> La Norma IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.° 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias, establece que en lo no previsto por dicho Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen.

<sup>2</sup> Para tal efecto, no debiera existir disposición legal diferente o pacto en contrario.

Por su parte, el numeral 1 del artículo 53°-B del mencionado Reglamento dispone que, en las enajenaciones a que se refiere el artículo 84°- A de la ley, sea que se formalicen mediante escritura pública o mediante formulario registral, el enajenante deberá presentar ante el notario:

- a. Tratándose de enajenaciones sujetas al pago del impuesto: el comprobante o el formulario de pago que acredite el pago del impuesto.
- b. Tratándose de enajenaciones no sujetas al pago del impuesto:
  - b.1) Una comunicación<sup>(3)</sup> con carácter de declaración jurada en el sentido que:
    - i. La ganancia de capital proveniente de dicha enajenación constituye renta de la tercera categoría; o,
    - ii. El inmueble enajenado es su casa habitación, para lo cual deberá adjuntar el título de propiedad que acredite su condición de propietario del inmueble objeto de enajenación por un período no menor de dos (2) años; o,
    - iii. No existe impuesto por pagar.
  - b.2) Para el caso de enajenaciones de inmuebles adquiridos antes del 1.1.2004: el documento de fecha cierta en que conste la adquisición del inmueble, el documento donde conste la sucesión intestada o la constancia de inscripción en los registros públicos del testamento o el formulario registral respectivos, según corresponda.

Agrega el numeral 2 del referido artículo que el notario deberá:

- a. Verificar que el comprobante o formulario de pago que acredite el pago del impuesto corresponda al número del RUC del enajenante.
- b. Insertar los documentos a que se refiere el numeral 1 de dicho artículo, en la escritura pública respectiva.
- c. Archivar junto con el formulario registral los documentos a que se refiere el numeral 1 de tal artículo.

De las normas citadas fluye que la obligación de realizar el pago a que se refiere el artículo 84°-A de la LIR corresponde solo a rentas de segunda categoría, siendo que, de no existir obligación de pago del impuesto por dicha categoría, el enajenante deberá presentar alguno de los documentos previstos en el inciso b del numeral 1 del artículo 53°-B del Reglamento de la LIR, el cual deberá ser insertado por el notario en la escritura pública respectiva y archivado junto con el formulario registral.

Así pues, si una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal ha adquirido habitualidad en la enajenación de inmuebles, deberá presentar ante el notario una comunicación con carácter de declaración jurada en el sentido que la ganancia de capital proveniente de dicha enajenación constituye renta de la tercera categoría<sup>(4)</sup>, siendo obligación

---

<sup>3</sup> El modelo de comunicación de no encontrarse obligado a efectuar el pago definitivo del impuesto a la renta de segunda categoría por enajenación de inmuebles o derechos sobre los mismos fue aprobado por Resolución de Superintendencia N.º 081-2010-SUNAT, publicada el 5.3.2010.

<sup>4</sup> El inciso d) del artículo 28° de la LIR señala que son rentas de tercera categoría, entre otros, los ingresos por operaciones habituales a que se refiere el artículo 4° de la LIR, en cuyo caso constituye renta de tercera categoría la que se origina a partir de la tercera enajenación, inclusive.

del notario, en dicho supuesto, insertar la referida comunicación en la escritura pública y archivarla junto con el formulario registral.

Como puede apreciarse, las normas del impuesto a la renta no establecen obligaciones adicionales para el notario público en el caso de que la enajenación no se encuentre sujeta al pago del impuesto a la renta de segunda categoría, más que las previstas en el numeral 2 del artículo 53°-B del Reglamento de la LIR, dentro de las cuales no se encuentra ninguno de los supuestos planteados en la consulta bajo análisis.

En consecuencia, si un notario público determina que una operación de venta de inmueble genera habitualidad en una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal, no se encontrará obligado a exigirle al enajenante un pago a cuenta por el impuesto a la renta de tercera categoría o que modifique su ficha RUC a fin de detallar que se trata de un contribuyente afecto a rentas de tercera categoría, sino que deberá insertar la comunicación del enajenante de no encontrarse obligado a efectuar el pago definitivo del impuesto a la renta de segunda categoría por enajenación de inmuebles o derechos sobre los mismos en la escritura pública y archivarla junto con el formulario registral.

## **CONCLUSIONES:**

En relación con la habitualidad en la venta de bienes inmuebles efectuada por una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal:

1. Para efectos del cómputo de la enajenación de inmuebles a que se refiere el artículo 4° de la LIR, a fin de verificar la existencia de habitualidad, se deberá tomar en cuenta las enajenaciones que no se hayan inscrito en registros públicos, así como aquellas efectuadas por documento privado, siempre que comprendan una obligación de transferencia de dominio a título oneroso y que no se encuentren en alguno de los supuestos del último párrafo del mencionado artículo.
2. Si un notario público determina que una operación de venta de inmueble genera habitualidad no se encontrará obligado a exigirle al enajenante un pago a cuenta por el impuesto a la renta de tercera categoría o que modifique su ficha RUC a fin de detallar que se trata de un contribuyente afecto a rentas de tercera categoría, sino que deberá insertar la comunicación del enajenante de no encontrarse obligado a efectuar el pago definitivo del impuesto a la renta de segunda categoría por enajenación de inmuebles o derechos sobre los mismos en la escritura pública y archivarla junto con el formulario registral.

Lima, 11 ABR. 2017

Original firmado por:

**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**

**Intendente Nacional**

**INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA**

**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE**

**DESARROLLO ESTRATÉGICO**

edh  
CT0151-2017/CT0152-2017  
CT0153-2017/CT0154-2017  
IMPUESTO A LA RENTA – Habitualidad en la enajenación de inmuebles