

INFORME N.º 065-2018-SUNAT/7T0000

MATERIA:

¿La renta proveniente de la venta que realiza una persona natural sin negocio, por única vez, de los Certificados de Derechos Edificatorios otorgados por la Municipalidad de Miraflores al amparo de las Ordenanzas N.ºs 387/MM y 401/MM está afectada al impuesto a la renta?

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).
- Ordenanza que constituye y regula Microzonas de Valor Urbanístico y Ejes de Aprovechamiento del Potencial de Desarrollo Urbano en el Distrito de Miraflores, aprobado por Ordenanza N.º 387/MM, publicada el 25.7.2012.
- Disposiciones para la aplicación de la Ordenanza N.º 387/MM, que constituye y regula Microzonas de Valor Urbanístico y Ejes de Aprovechamiento del Potencial de Desarrollo Urbano en el Distrito, aprobadas por Ordenanza N.º 401/MM, publicada el 13.5.2013.
- Código Civil, aprobado por el Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. El artículo 1º de la Ordenanza Municipal N.º 387/MM establece que dicha norma identifica y delimita las Microzonas de Valor Urbanístico⁽¹⁾ del distrito de Miraflores y establece una regulación especial orientada a su conservación y protección, así como identifica y delimita los Ejes de Aprovechamiento del Potencial de Desarrollo Urbano⁽²⁾ los cuales serán receptores de las transferencias de alturas adicionales de edificación, con la finalidad de asegurar las labores de conservación y mantenimiento de las primeras.

Ahora bien, en el numeral 3.3 del artículo 3º de la norma citada se define la Altura Adicional de Edificación como aquella altura hasta la cual se puede edificar en los inmuebles ubicados en los Ejes de Aprovechamiento del Potencial de Desarrollo Urbano, por encima de la altura máxima normativa establecida en la Ordenanza N.º 226-MM para ejes viales y sectores urbanos de nivel local y en la Ordenanza N.º 920, modificada por la Ordenanza N.º

¹ De conformidad con el numeral 3.1 del artículo 3º de la ordenanza citada, se define como Microzona de Valor Urbanístico a las áreas identificadas en dicha ordenanza con edificaciones con características predominantemente homogéneas en el tratamiento de sus fachadas, volumetría, perfil urbano, tipología y/o estilo arquitectónico, declaradas o no por el Ministerio de Cultura como bienes culturales inmuebles, que conforman espacios o sub espacios organizados por ejes, con valor de conjunto apreciable desde el ámbito público y que tienen un régimen especial de conservación y desarrollo, conforme a lo dispuesto en esta norma.

² El numeral 3.2 del artículo 3º de la ordenanza mencionada define como Ejes de Aprovechamiento del Potencial de Desarrollo Urbano a las áreas donde se ubican predios que conforman espacios urbanos con características adecuadas en cuanto a secciones viales, flujos peatonales y vehiculares, perfil urbano, dotación de servicios básicos y complementarios y equipamiento urbano, que las hacen apropiadas para densificación y en las que se autoriza la aplicación de operaciones de transferencias de alturas adicionales de edificación.

1012, ambas emitidas por la Municipalidad Metropolitana de Lima, para ejes viales y sectores urbanos de nivel metropolitano.

Así, el numeral 3.4 del artículo 4° de la Ordenanza Municipal N.° 387/MM indica que las Operaciones de Transferencia de Alturas Adicionales de Edificación es el proceso mediante el cual los titulares de predios ubicados dentro de las Microzonas de Valor Urbanístico y/o los titulares de predios declarados como bienes culturales inmuebles por el Ministerio de Cultura, podrán utilizar a favor propio o transferir a favor de terceros, los derechos de alturas adicionales de edificación equivalentes al área edificable máxima permitida no aprovechada en estos, para aplicarse en predios localizados en los Ejes de Aprovechamiento del Potencial de Desarrollo Urbano.

Por su parte, la Cuarta Disposición Transitoria y Final de la Ordenanza citada dispone que los propietarios de los inmuebles comprendidos dentro de las Microzonas de Valor Urbanístico detalladas en el Anexo N.° 01 y/o de inmuebles declarados como bienes culturales inmuebles por el Ministerio de Cultura, que deseen acogerse a los beneficios y restricciones establecidos en dicha ordenanza deberán manifestar tal decisión mediante una solicitud, con firma legalizada notarialmente, en virtud a la cual la Municipalidad de Miraflores emitirá un Decreto de Alcaldía⁽³⁾ que será inscrito en los Registros Públicos, estableciéndose como carga del predio el compromiso de respetar el régimen especial de conservación y desarrollo regulado en esta ordenanza.

En ese contexto, el artículo 3° de la Ordenanza Municipal N.° 401/MM señala los requisitos para iniciar el trámite para acogerse a los alcances de la Ordenanza N.° 387/MM, indicando los documentos que el interesado deberá adjuntar al expediente.

Cumplido el trámite que establece la Ordenanza citada, de acuerdo a lo señalado en su artículo 6°, la Subgerencia de Catastro de la Municipalidad, emitirá una resolución que declare procedente o improcedente la solicitud de acogimiento a los alcances de la Ordenanza N.° 387/MM, la cual asimismo establecerá las recomendaciones a considerar para la puesta en valor del predio a conservar, determinará los derechos edificatorios y solicitará a la Gerencia de Desarrollo Urbano y Medio Ambiente que emita el Certificado de Derechos Edificatorios y proyecte el decreto de alcaldía correspondiente.

Agrega la norma que la Gerencia de Desarrollo Urbano y Medio Ambiente emitirá el Certificado de Derechos Edificatorios y elevará a Secretaría General el proyecto de decreto de alcaldía para su suscripción. El decreto de alcaldía será entregado por la Gerencia de Desarrollo Urbano y Medio Ambiente al interesado para la inscripción de la carga registral. El Certificado de Derechos Edificatorios será entregado al solicitante o los solicitantes que iniciaron el expediente, una vez inscritas las cargas dispuestas por el decreto de alcaldía en los Registros Públicos.

Por otro lado, el artículo 7° de la Ordenanza Municipal N.° 401/MM establece que el Certificado de Derechos Edificatorios es el documento expedido por la Municipalidad de Miraflores, mediante el cual se reconoce una determinada

³ Según lo dispuesto en el artículo 18° de la Ordenanza Municipal N.° 401/MM, el Decreto de Alcaldía es el documento expedido con la finalidad de disponer la limitación y restricción de demoler, ampliar y/o remodelar el predio ubicado dentro de una Microzona de Valor Urbanístico y/o declarado como Bien Cultural Inmueble por el Ministerio de Cultura.

cantidad de metros cuadrados como derecho edificatorio del propietario de un predio ubicado en una Microzona de Valor Urbanístico y/o declarado Bien Cultural Inmueble, que se haya acogido a los alcances de la Ordenanza N.º 387/MM; para que puedan ser aplicados en los Ejes de Aprovechamiento del Potencial de Desarrollo Urbano, sobre la altura normativa y dentro del rango establecido para los fines en la citada ordenanza.

Añade el artículo 9º de la Ordenanza Municipal citada, que el Certificado de Derechos Edificatorios tiene las siguientes características:

- 9.1 Es transferible: Puede transmitirse de persona a persona natural o jurídica a título oneroso, a título gratuito, o por herencia.
- 9.2 Es negociable: Puede ser materia de compra-venta a precio o valor de mercado.
- 9.3 Es divisible: El contenido del Certificado de Derechos Edificatorios se puede fraccionar y puede utilizarse en más de un predio receptor hasta agotarse el derecho edificatorio otorgado.
- 9.4 Es endosable: Puede transferirse a otras personas naturales o jurídicas haciéndolo constar al dorso.

Así, a partir de la definición y características que brindan las normas citadas se puede señalar que:

- a) Los propietarios de los inmuebles comprendidos dentro de las Microzonas de Valor Urbanístico y/o de inmuebles declarados como bienes culturales inmuebles por el Ministerio de Cultura del distrito de Miraflores, que deseen acogerse a los beneficios y restricciones establecidos en la Ordenanza N.º 387/MM deberán manifestar tal decisión mediante una solicitud, con firma legalizada notarialmente, en virtud a la cual la Municipalidad de Miraflores emitirá un Decreto de Alcaldía que será inscrito en los Registros Públicos, estableciéndose una carga técnica al predio materia de conservación, que supone la limitación y restricción de demolerlo, ampliarlo o remodelarlo.
 - b) El Certificado de Derecho Edificatorio expedido por la Municipalidad de Miraflores será entregado al o los solicitantes una vez inscritas las cargas dispuestas por el aludido decreto de alcaldía en los Registros Públicos.
 - c) El Certificado de Derecho Edificatorio es un documento que otorga un derecho edificatorio al propietario de un predio ubicado en una Microzona de Valor Urbanístico o aquellos clasificados como Bienes Culturales Inmuebles por el Ministerio de Cultura, para que puedan ser aplicados en los ejes de Aprovechamiento del Potencial de Desarrollo Urbano y que tiene las características de ser transferible, negociable, divisible y endosable.
2. En cuanto al impuesto a la renta, el artículo 1º de la LIR prevé que el impuesto a la renta grava:
- a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.
 - b) Las ganancias de capital.
 - c) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por dicha ley.

- d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por la referida ley.

En ese sentido, a efectos de determinar si la renta proveniente de la venta que realiza una persona natural sin negocio, por única vez, de los Certificados de Derechos Edificatorios otorgados por la Municipalidad de Miraflores al amparo de las Ordenanzas N.ºs 387/MM y 401/MM está afecta al impuesto a la renta, será necesario verificar si dicha suma proviene de una ganancia de capital⁽⁴⁾.

Al respecto, el artículo 2º de la LIR dispone que para efectos del impuesto, constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital; añadiendo que se entiende por bienes de capital a aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa.

A su vez, el acápite ii) del último párrafo del artículo 2º citado indica que no constituye ganancia de capital gravable con dicho impuesto el resultado de la enajenación de los bienes muebles, distintos a los señalados en el inciso a) de este artículo⁽⁵⁾, efectuada por una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal, que no genere rentas de tercera categoría.

Ahora bien, dado que ni la LIR ni su Reglamento definen lo que debe entenderse por bienes muebles, resulta pertinente recurrir, sobre el particular, a lo regulado por el Código Civil⁽⁶⁾.

⁴ Ello por cuanto queda claro que dicha suma no califica como renta producto (al no provenir de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos), ingreso proveniente de terceros (una de cuyas características es que para que la ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros califique como renta gravada debe ser obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones [Informe N.º 0146-2015-SUNAT/5D0000], que no se da en el supuesto de la presente consulta) o renta imputada (al no haber norma que así lo establezca).

⁵ Dicho inciso alude a la enajenación, redención o rescate, según sea el caso, de acciones y participaciones representativas del capital, acciones de inversión, certificados, títulos, bonos y papeles comerciales, valores representativos de cédulas hipotecarias, certificados de participación en fondos mutuos de inversión en valores, obligaciones al portador u otros valores al portador y otros valores mobiliarios.

Cabe indicar que según el artículo 255º de la Ley de Títulos Valores, Ley N.º 27287, publicada el 19.6.2000 y normas modificatorias:

- a) Son valores mobiliarios aquellos emitidos en forma masiva, con características homogéneas o no en cuanto a los derechos y obligaciones que representan. Las emisiones podrán estar agrupadas en clases y series. Los valores pertenecientes a una misma emisión o clase que no sean fungibles entre sí, deben estar agrupados en series. Los valores pertenecientes a una misma serie deben ser fungibles. Los valores sobre los cuales se hayan constituido derechos reales u otra clase de cargos o gravámenes dejan de ser fungibles, no pudiendo ser transados en los mecanismos centralizados de negociación, salvo que se trate de su venta forzosa (párrafo 255.1).
- b) Los valores mobiliarios podrán conferir a sus titulares derechos crediticios, dominiales o de participación en el capital, patrimonio o utilidades del emisor o, en su caso, de patrimonios autónomos o fideicometidos. Podrán también representar derechos o índices referidos a otros valores mobiliarios e instrumentos financieros, o la combinación de los derechos antes señalados o los que la ley permita y/o los que las autoridades determinen y autoricen (párrafo 255.5).
- c) Los valores mobiliarios constituyen títulos ejecutivos conforme a la ley procesal, sin que se requiera de su protesto para el ejercicio de las acciones derivadas de ellos (párrafo 255.6).

⁶ En aplicación de lo dispuesto en la Norma IX del último Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias, la cual dispone que en lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.

Dicho código establece, en su artículo 886°, que son bienes muebles:

- 1.- Los vehículos terrestres de cualquier clase.
- 2.- Las fuerzas naturales susceptibles de apropiación.
- 3.- Las construcciones en terreno ajeno, hechas para un fin temporal.
- 4.- Los materiales de construcción o procedentes de una demolición si no están unidos al suelo.
- 5.- Los títulos valores de cualquier clase o los instrumentos donde conste la adquisición de créditos o de derechos personales.
- 6.- Los derechos patrimoniales de autor, de inventor, de patentes, nombres, marcas y otros similares.
- 7.- Las rentas o pensiones de cualquier clase.
- 8.- Las acciones o participaciones que cada socio tenga en sociedades o asociaciones, aunque a éstas pertenezcan bienes inmuebles.
- 9.- Los demás bienes que puedan llevarse de un lugar a otro.
- 10.- Los demás bienes no comprendidos en su artículo 885⁽⁷⁾.

Nótese que el Certificado de Derecho Edificatorio no se encuentra dentro de los supuestos a que se refieren los incisos 1 a 9 del artículo 886° del Código Civil; y que no está dentro de los supuestos a que se refieren los incisos 1 a 9 del artículo 885° del citado código; siendo que tampoco se encuentra en el supuesto a que se refiere el inciso 11 de este artículo; pues las normas que la regulan no le confiere condición de bien inmueble, por lo que resta analizar si podría estar dentro del supuesto del inciso 10 de este artículo, pues de ser así, calificaría como bien inmueble.

Al respecto, cabe indicar que si bien conforme al numeral 10 del artículo 885° del Código Civil los derechos sobre inmuebles inscribibles en el registro son considerados como inmuebles, su artículo 2019° señala que solo son inscribibles en el registro del departamento o provincia donde esté ubicado cada inmueble:

- 1.- Los actos y contratos que constituyen, declaren, trasmitan, extingan, modifiquen o limiten los derechos reales sobre inmuebles.
- 2.- Los contratos de opción.
- 3.- Los pactos de reserva de propiedad y de retroventa.
- 4.- El cumplimiento total o parcial de las condiciones de las cuales dependan los efectos de los actos o contratos registrados.
- 5.- Las restricciones en las facultades del titular del derecho inscrito.
- 6.- Los contratos de arrendamiento.
- 7.- Los embargos y demandas verosímilmente acreditados.

⁷ El cual señala que son considerados como inmuebles:

- 1.- El suelo, el subsuelo y el sobresuelo.
- 2.- El mar, los lagos, los ríos, los manantiales, las corrientes de agua y las aguas vivas o estanciales.
- 3.- Las minas, canteras y depósitos de hidrocarburos.
- 4.- Inciso derogado.
- 5.- Los diques y muelles.
- 6.- Inciso derogado.
- 7.- Las concesiones para explotar servicios públicos.
- 8.- Las concesiones mineras obtenidas por particulares.
- 9.- Inciso derogado.
- 10.- Los derechos sobre inmuebles inscribibles en el registro.
- 11.- Los demás bienes a los que la ley les confiere tal calidad.

- 8.- Las sentencias u otras resoluciones que a criterio del juez se refieran a actos o contratos inscribibles.
- 9.- Las autorizaciones judiciales que permitan practicar actos inscribibles sobre inmuebles.

Así pues, toda vez que, conforme al inciso 10 del artículo 885° del Código Civil, los derechos sobre inmuebles inscribibles en el registro son considerados como inmuebles; y que el artículo 2019° del Código Civil no contempla el supuesto de que el Certificado de Derechos Edificatorios⁽⁸⁾ sea inscribible en el registro de la propiedad inmueble; se puede afirmar que estos derechos no pueden ser considerados como bienes inmuebles.

Consecuentemente, conforme al inciso 10 del artículo 886° del Código Civil, el Certificado de Derecho Edificatorio expedido por la Municipalidad de Miraflores calificaría como bien mueble.

Ahora bien, como puede apreciarse de las normas citadas, no constituye ganancia de capital gravable con el impuesto a la renta, el resultado de la enajenación de los bienes muebles distintos a los señalados en el inciso a) del artículo 2° de la LIR, efectuada por una persona natural que no genere rentas de tercera categoría; siendo los Certificados de Derechos Edificatorios bienes muebles distintos a los señalados en el inciso a) en mención, al no ser estos valores mobiliarios.

Por lo tanto, la renta proveniente de la venta que realiza una persona natural sin negocio, por única vez, de los Certificados de Derechos Edificatorios otorgados por la Municipalidad de Miraflores al amparo de las Ordenanzas N.ºs 387/MM y 401/MM no está afecta al impuesto a la renta.

CONCLUSIÓN:

La renta proveniente de la venta que realiza una persona natural sin negocio, por única vez, de los Certificados de Derechos Edificatorios otorgados por la Municipalidad de Miraflores al amparo de las Ordenanzas N.ºs 387/MM y 401/MM no está afecta al impuesto a la renta.

Lima, 18 JUL. 2018

Original firmado por
ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

nmc
CT0325-2018

IMPUESTO A LA RENTA: Transferencia de Certificados de Derechos Edificatorios.

⁸ Adviértase que si bien se puede anotar como carga el compromiso de respetar el régimen especial de conservación y desarrollo regulado por la Ordenanza N.º 401/MM, 018-000-004036683215-08 dicho compromiso es un concepto distinto al del Certificado de Derecho Edificatorio.