

**CARGO**

"Decenio de la Igualdad de oportunidades para mujeres y hombres"  
"Año de la Universalización de la Salud"

CCL MESA DE PARTES  
RECIBIDO

24 ENE. 2020

NO ES SEÑAL DE CONFORMIDAD  
Hora: Firma:

**CARTA N.º 003 -2020-SUNAT/700000**

Lima, 24 ENE. 2020

Señor  
**JOSÉ ROSAS BERNEDO**  
Gerente General  
Cámara de Comercio de Lima  
Presente

Referencia: Carta GG/020-18/GL del 13.11.2018 (Expediente N.º  
000-URD001-2018-733054-3 del 14.11.2018)

De mi consideración:

Tengo el agrado de dirigirme a usted en atención al documento de la referencia, mediante el cual plantea las siguientes consultas vinculadas al Impuesto a la Renta:

1. Sobre el procedimiento de determinación y atribución de renta de segunda categoría<sup>(1)</sup> practicada por el Fondo de Inversión: ¿en tanto la LIR y su Reglamento señalan que en el caso de personas naturales domiciliadas que son partícipes de un fondo de inversión peruano, únicamente debe realizarse la atribución cuando se redime o rescate o cuando se perciba la renta, debe retenerse únicamente por lo estrictamente percibido o debe realizarse una conciliación en caso el fondo haya incurrido en gastos reales y dejar de tributar por lo percibido? ¿Este criterio aplica en igual medida para los no domiciliados?
2. ¿Los gastos por depreciación de inmuebles ubicados en el exterior son deducibles para determinar la renta neta de fuente extranjera a ser atribuida por un Fideicomiso Bancario o de Titulización -que se dedica al sector inmobiliario en el Perú y en el extranjero- a partícipes personas naturales domiciliadas en el Perú? De ser afirmativa la respuesta, ¿cuál sería el porcentaje anual de depreciación aplicable?
3. Como consecuencia de la aplicación de la tasa de cinco por ciento (5%) sobre la renta bruta en los casos concretos de beneficios tributarios de Fondos de Inversión en Renta de Bienes Inmobiliarios (FIRBI), ¿en virtud del artículo 20º de la LIR u otras normas aplicables, el costo de los inmuebles con ocasión de la enajenación debe mantenerse en tanto la norma tributaria ordena que no se puede aplicar la depreciación del caso de los inmuebles cuando la renta de arrendamientos sea atribuida a los partícipes?
4. ¿Una persona jurídica no domiciliada que participa de un FIRBI - inversionista pasivo y que no tiene poder de decisión sobre las inversiones y

<sup>1</sup> Distintas de las originadas por la enajenación, redención o rescate de los bienes a que se refiere el inciso a) del artículo 2º de la Ley del Impuesto a la Renta, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2009 y normas modificatorias (en adelante, "LIR").

destino de los inmuebles- constituye un Establecimiento Permanente en el Perú al generar rentas empresariales en este país, junto con los demás inversionistas que pueden participar del Fondo de Inversión?

5. ¿Un mismo Fondo de Inversión Empresarial puede atribuir rentas de segunda categoría y tercera categoría a sus partícipes, lo que, según se señala, se desprendería de la Carta N.º 058-2016/SUNAT? ¿La ganancia de capital por enajenación de un inmueble que realiza un Fondo de Inversión inmobiliario, está sujeta a una retención efectiva de cinco por ciento (5%), con ocasión a la atribución a una persona natural domiciliada (partícipe del Fondo) que no es habitual en la enajenación de inmuebles y que no ha efectuado ninguna venta de inmuebles en el ejercicio fiscal?

Sobre el particular, adjunto al presente se remite el Informe N.º 197-2019-SUNAT/7T0000, mediante el cual se brinda atención a las consultas 1 y 3<sup>(2)</sup>.

En cuanto a las consultas a las que se refiere el numeral 5, cabe indicar lo siguiente:

- a) La respuesta a la primera pregunta de dicho numeral ya ha sido dada a través de la Carta N.º 058-2016/SUNAT, que incluso se cita en el mismo documento de la referencia.

En efecto, en dicha carta se ha señalado lo siguiente:

1. Los fondos de inversión empresarial solo pueden generar dos tipos de renta: de segunda o de tercera categoría.
2. En el Informe N.º 080-2016-SUNAT/5D0000 se señaló que a efecto de determinar si la renta que atribuye un fondo de inversión a sus partícipes es de segunda o tercera categoría, debía dilucidarse, en primer lugar, si es que dicha renta proviene de un fondo de inversión empresarial en el desarrollo o ejecución de un negocio o empresa; pues de ser así, sería renta de tercera categoría, y si no, renta de segunda categoría.

Así pues, de lo antes señalado fluye que un mismo Fondo de Inversión Empresarial puede atribuir a sus partícipes, además de rentas de tercera categoría, rentas de segunda categoría, según la naturaleza de las rentas<sup>(3)</sup>.

<sup>2</sup> Cabe indicar que se está entendiendo que la consulta 3 plantea el supuesto de un FIRBI que enajena a un tercero bienes inmuebles que sus partícipes aportaron a título de propiedad a dicho fondo; y que al respecto se consulta si la parte proporcional de la depreciación que no pueda ser atribuida a los partícipes personas naturales domiciliadas o empresas unipersonales no domiciliadas debe mantenerse como parte del costo computable a considerar a efecto de dicha enajenación.

Ello por cuanto esto es lo que fluye de lo señalado en el quinto y penúltimo párrafos del literal C del documento de la referencia.

<sup>3</sup> En el Informe N.º 080-2016-SUNAT/5D0000 se ha señalado que, en general, los fondos de inversión que al amparo de lo dispuesto por el inciso h) del artículo 27º del Decreto Legislativo N.º 862, Ley de Fondos de Inversión y sus Sociedades Administradoras, publicado el 22.10.1996 y normas modificatorias, realizan adquisiciones de inmuebles ubicados en el Perú con la finalidad de arrendarlos, se encuentran dentro de los alcances del inciso j) del artículo 28º de la Ley del Impuesto a la Renta por tales inversiones, toda vez que dichas adquisiciones están destinadas al desarrollo o ejecución de un negocio o empresa. Siendo así, cuando los inmuebles destinados al desarrollo o ejecución de tales negocios o empresas son arrendados, las rentas que se generen constituyen rentas de tercera categoría por provenir de bienes que han sido afectados a esos negocios o empresas,

- b) La respuesta a la segunda pregunta de dicho numeral fluye de lo ya señalado por esta Administración Tributaria en el Informe N.° 080-2016-SUNAT/5D0000<sup>(4)</sup>, en el sentido que los fondos de inversión empresarial generan renta de tercera categoría cuando provienen del desarrollo o ejecución de un negocio o empresa y que este es el caso de aquellos que realizan inversiones en negocios inmobiliarios, siendo que calificarán como de segunda categoría las demás rentas, incluyendo las que resultan de la redención o rescate de valores mobiliarios emitidos en nombre de los citados fondos.

En efecto, atendiendo a que el fondo de inversión empresarial dedicado al negocio inmobiliario atribuye rentas de tercera categoría a sus inversionistas o partícipes, corresponde que la retención que deberá practicarse al contribuyente persona natural domiciliada (partícipe del Fondo) que no es habitual en la enajenación de inmuebles y que no ha efectuado ninguna venta de inmuebles en el ejercicio fiscal, respecto de la ganancia de capital por enajenación de un inmueble que realice el fondo, se determine considerando la tasa 29,50% sobre la renta neta<sup>(5)</sup>.

Hago propicia la oportunidad para manifestarle los sentimientos de mi especial estima.

Atentamente,



LUIS ENRIQUE VERA CASTILLO  
Superintendente Nacional Adjunto de Tributos Internos  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE  
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

incluso cuando el mantenimiento y administración de tales inmuebles sea contratado directamente por los arrendatarios.

- <sup>4</sup> Disponible en el siguiente enlace de internet: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2016/informe-oficios/i080-2016.pdf>.
- <sup>5</sup> El artículo 73°-B de la LIR establece que las sociedades administradoras de los fondos de inversión, las sociedades tituladoras de patrimonios fideicometidos y los fiduciarios de fideicomisos bancarios retendrán el impuesto por las rentas que correspondan al ejercicio y que constituyan rentas de tercera categoría para los contribuyentes, aplicando la tasa de veintinueve coma cincuenta por ciento (29,50%) sobre la renta neta devengada en dicho ejercicio.