

INFORME N.º 055-2017-SUNAT/5D0000**MATERIA:**

Se plantea el supuesto de la compra de un terreno, mediante un contrato de compra venta de bien futuro sujeto a la condición suspensiva (aún no realizada) de la independización registral de dicho terreno a cargo del vendedor, en el que el comprador (que es persona natural no generadora de rentas de tercera categoría) ha pagado la totalidad del precio y no tiene prestaciones pendientes a su cargo; siendo que, a través de un contrato de cesión de derechos, este cede al cesionario el derecho a exigir el cumplimiento de la prestación a su favor a cargo del deudor (vendedor), y obtiene una ganancia proveniente del mayor valor recibido respecto del precio que pagó.

Al respecto, se consulta si para efectos del impuesto a la renta esa ganancia se considera renta gravada o no, y, de serlo, de qué categoría es y a qué alícuota o tasa estará sujeta.

BASE LEGAL:

- Código Civil, aprobado por el Decreto Legislativo N° 295, publicado el 25.7.1984 y normas modificatorias.
- 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 LIR, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la LIR).

ANÁLISIS:

1. El Código Civil, en su artículo 1206° (cesión de derechos), señala que la cesión es el acto de disposición en virtud del cual el cedente transmite al cesionario el derecho a exigir la prestación a cargo de su deudor, que se ha obligado a transferir por un título distinto. Esta cesión puede hacerse aun sin el asentimiento del deudor.

Respecto a ello puede hacerse notar que el cedente tan solo se limita a transferir al tercero o cesionario el derecho a exigir el cumplimiento de la prestación a su favor a cargo del deudor (prestación que en el supuesto materia de consulta corresponde a la transferencia de un terreno que se hará efectiva cuando sea independizado registralmente).

2. De otro lado, el inciso b) del artículo 1° de la LIR establece que dicho impuesto grava las ganancias de capital. Por su parte, el artículo 2° de la misma 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. Asimismo, de acuerdo con el artículo 5° de la LIR, 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 trasmite el dominio a título oneroso.

En tal sentido, se puede afirmar que dentro del concepto ganancias de capital se encuadra el ingreso obtenido por la cesión de derechos materia de consulta, constituida por la renta que obtiene el cedente como producto de la cesión de su derecho a recibir las prestaciones a cargo del deudor, toda vez que el objeto de la enajenación en este caso es un bien de capital (el derecho relativo al inmueble, consistente en el cumplimiento de la prestación de la transferencia de un terreno que se hará efectiva cuando este sea independizado registralmente).

3. Por su parte, el artículo 84°-A de la LIR establece 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 del seis coma veinticinco por ciento (6,25%) sobre el importe que resulte de deducir el veinte por ciento (20%) de la renta bruta.

Al respecto, el artículo 53°-A del Reglamento de la LIR señala que 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 segunda categoría⁽²⁾ con carácter definitivo.

4. Como se aprecia de las normas citadas, cuando una persona natural⁽³⁾ enajena inmuebles o derechos sobre los mismos, genera ganancias de capital gravadas con el impuesto a la renta⁽⁴⁾, que califican como rentas de segunda categoría, no habiéndose establecido excepciones o tratamientos diferenciados en función de la existencia o no del inmueble cuyos derechos son objeto de la enajenación⁽⁵⁾.

Por lo tanto, en el supuesto de la compra de un terreno, mediante un contrato de compra venta de bien futuro sujeto a la condición suspensiva (aún no realizada) de la independización registral de dicho terreno a cargo del vendedor, en el que el comprador (que es persona natural no generadora de rentas de tercera categoría) ha pagado la totalidad del precio y no tiene prestaciones pendientes a su cargo; y en el que, a través de un contrato de cesión de derechos, este cede al cesionario el derecho a exigir el cumplimiento de la prestación a su favor a cargo del deudor (vendedor); obteniendo una ganancia proveniente del mayor valor recibido respecto del precio que pagó:

- a) Esa ganancia se considera renta gravada con el impuesto a la renta.
- b) Dicha ganancia califica como renta de segunda categoría.

² Conforme al inciso j) del artículo 24° de la LIR, las ganancias de capital son rentas de segunda categoría.

³ Que no genera rentas de tercera categoría.

⁴ Con la tasa a que se refiere el artículo 84°-A de la LIR.

⁵ Criterio este ya asumido en el Informe N.° 094-2008-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2008/oficios/i0942008.htm>).

- c) El pago por el impuesto a la renta correspondiente se determina aplicando la tasa del 6,25% sobre el importe que resulte de deducir el 20% de la renta bruta⁽⁶⁾; pago que tiene carácter definitivo.

CONCLUSIONES:

En el supuesto de la compra de un terreno, mediante un contrato de compra venta de bien futuro sujeto a la condición suspensiva (aún no realizada) de la independización registral de dicho terreno a cargo del vendedor, en el que el comprador (que es persona natural no generadora de rentas de tercera categoría) ha pagado la totalidad del precio y no tiene prestaciones pendientes a su cargo; y en el que, a través de un contrato de cesión de derechos, este cede al cesionario el derecho a exigir el cumplimiento de la prestación a su favor a cargo del deudor (vendedor); obteniendo una ganancia proveniente del mayor valor recibido respecto del precio que pagó:

- a) Esa ganancia se considera renta gravada con el impuesto a la renta.
- b) Dicha ganancia califica como renta de segunda categoría.
- c) El pago por el impuesto a la renta correspondiente se determina aplicando la tasa del 6,25% sobre el importe que resulte de deducir el 20% de la renta bruta; pago que tiene carácter definitivo.

Lima, 15 MAY. 2017

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO

azm

CT0167-2017
IMPUESTO A LA RENTA: Cesión de derechos sobre bien futuro

⁶ En el Informe N.º 006-2012-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2012/informe-oficios/i006-2012.pdf>), se ha señalado que el impuesto a la renta de segunda categoría que se genera en la venta de un inmueble previamente adquirido se calcula aplicando la tasa del 6,25% sobre el 80% del monto resultante de deducir al ingreso neto total producto de dicha transferencia el monto correspondiente al costo de adquisición del inmueble.