

INFORME N° 073-2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas⁽¹⁾:

1. ¿La declaratoria de herederos a que se refiere el primer párrafo del artículo 17° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta comprende la declaración de herederos efectuada por el notario en el marco de la inscripción de la sucesión intestada en el registro correspondiente, de conformidad con lo dispuesto por la Ley N.° 26662?
2. ¿La transferencia de los inmuebles y acciones que conforman la masa hereditaria a favor de la sucesión indivisa y, posteriormente, de los herederos, es susceptible de generar ganancias de capital gravadas con el Impuesto a la Renta por parte del causante y de la sucesión indivisa, respectivamente?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias.
- Ley N.° 26662 - Ley de Competencia Notarial en Asuntos No Contenciosos, publicada el 22.9.1996, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. Con relación a la primera pregunta, cabe indicar que el primer párrafo del artículo 17° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que las rentas de las sucesiones indivisas se reputarán, para los fines del Impuesto, como de una persona natural, hasta el momento en que se dicte la declaratoria de herederos o se inscriba en los Registros Públicos el testamento.

Al respecto, cabe indicar que la declaratoria de herederos mencionada en el citado artículo 17° se encuentra referida al reconocimiento de aquellas

¹ Partiendo de las siguientes premisas:

- Se trata de una sucesión indivisa domiciliada en el Perú.
- La masa hereditaria comprende acciones emitidas por empresas peruanas e inmuebles ubicados en el Perú.
- Hay más de un heredero.
- Todos los herederos han sido declarados y reconocidos en el marco de la inscripción de la sucesión intestada en el Registro de Sucesión Intestada.
- No hay legatarios.

personas naturales que adquieren la calidad de herederos como consecuencia de una sucesión intestada⁽²⁾.

De otro lado, de acuerdo con el artículo 1° de la Ley de Competencia Notarial en Asuntos No Contenciosos, la sucesión intestada es un asunto no contencioso que puede ser tramitado indistintamente ante el Poder Judicial o el notario.

Como se aprecia, el primer párrafo del artículo 17° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, al referirse a la declaratoria de herederos, no ha hecho distinción respecto a la forma cómo deba ser tramitada dicha declaración.

En este orden de ideas, la mención a la declaratoria de herederos en el artículo 17° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta está referida a aquélla que es consecuencia de una sucesión intestada tramitada en la vía judicial como en la notarial.

2. Respecto a la segunda pregunta, cabe indicar que el artículo 2° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital. 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, de acuerdo con el artículo 5° del referido TUO, se entiende por enajenación para los efectos de la Ley, 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, la transmisión de bienes por causa de muerte⁽³⁾ no constituye un acto de disposición a título oneroso sino gratuito.

En consecuencia, la transmisión de inmuebles y acciones que conforman la masa hereditaria del causante a la sucesión indivisa y de esta última a los herederos, no generan ganancias de capital gravadas con el Impuesto a la Renta por cuanto no se trata de enajenaciones (actos de disposición de bienes a título oneroso), sino de transmisiones de bienes por causa de muerte (a título gratuito).

CONCLUSIONES:

1. La declaratoria de herederos aludida en el primer párrafo del artículo 17° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta está referida a aquélla que es

² Al respecto, es pertinente citar al Dr. Augusto Ferrero Costa, quien ha indicado que "(...) ante la ausencia de declaración de voluntad del causante, [la sucesión intestada] señala un orden sucesoral y la parte que le corresponde a cada heredero". Tratado de Derecho de Sucesiones. Séptima Edición. Gaceta Jurídica, Página 627.

³ Según el Dr. Augusto Ferrero Costa: "(...) la sucesión por causa de muerte no transfiere, sino trasmite. Con el fallecimiento se produce, al mismo tiempo, la apertura de la sucesión y la transmisión de los bienes de la herencia". Obra citada, pág. 173.

consecuencia de una sucesión intestada tramitada en la vía judicial como en la notarial.

2. La transmisión de inmuebles y acciones que conforman la masa hereditaria del causante a la sucesión indivisa y de esta última a los herederos, no generan ganancias de capital gravadas con el Impuesto a la Renta por cuanto no se trata de enajenaciones, sino de transmisiones de bienes por causa de muerte.

Lima, 18 de julio de 2012

Original firmado por
LILIANA CONSUELO CHIPOCO SALDÍAS
Intendente Nacional (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

rap
A0022.1-D12
A0364-D12
IMPUESTO A LA RENTA – Ganancia de capital. Tratamiento de la masa hereditaria.