

INFORME N.º 016-2018-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

Se consulta si los ingresos obtenidos por la transferencia definitiva de la posesión de un bien inmueble, el cual no es de propiedad de la sociedad anónima cerrada que lo transfiere, se encuentran afectos al impuesto a la renta y/o al impuesto general a las ventas.

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 LIR, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias.
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999 y normas modificatorias (en adelante, Ley del IGV).
- Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 029-94-EF, publicado el 29.3.1994 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV).

ANÁLISIS:

1. De conformidad con lo previsto en el inciso c) del artículo 1º de la LIR, este impuesto grava otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por la referida ley.

En relación con dichos ingresos el penúltimo párrafo del artículo 3º de la LIR señala que, en general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros.

Por su parte, el inciso g) del artículo 1º del Reglamento de la LIR establece que la ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros a que alude el penúltimo párrafo del artículo 3º de la LIR, se refiere a la 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.

Agrega dicho inciso que, en consecuencia, constituye ganancia o ingreso para una empresa, la proveniente de actividades accidentales, los ingresos

eventuales y la proveniente de transferencias a título gratuito que realice un particular a su favor.

Asimismo, indica que el término empresa comprende a toda persona o entidad perceptora de rentas de tercera categoría⁽¹⁾ y a las personas o entidades no domiciliadas que realicen actividad empresarial.

De las normas citadas fluye que, tratándose de empresas, entre ellas las sociedades anónimas cerradas, la LIR adopta la teoría del flujo de riqueza, la cual engloba todas las rentas categorizables como renta producto pero al no exigir que provengan de una fuente productora durable ni importar su periodicidad, abarca una serie más de ingresos⁽²⁾.

En este sentido, se puede afirmar que, tratándose de empresas, entre ellas las sociedades anónimas cerradas, las rentas por la transferencia definitiva de la posesión de un bien inmueble se encuentra afecta al impuesto a la renta.

2. En cuanto al IGV, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 1° de la Ley del IGV, este impuesto grava la venta en el país de bienes muebles.

Por tanto, para efectos de determinar si la cesión definitiva del derecho de posesión de un bien inmueble se encuentra gravada con el IGV, debe dilucidarse, en principio, si aquella constituye una venta de bien mueble⁽³⁾.

Sobre el particular, cabe señalar que el numeral 1 del inciso a) del artículo 3° de la Ley del IGV establece que para efecto de la aplicación del impuesto se entiende por venta todo acto por el que se transfieren bienes a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes.

Por su parte, el inciso b) del mismo artículo prevé que se entiende por bienes muebles a los corporales que pueden llevarse de un lugar a otro, los derechos referentes a los mismos, los signos distintivos, invenciones,

¹ Conforme al inciso e) del artículo 28° de la LIR, constituyen rentas de tercera categoría las demás rentas que obtengan las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de dicha ley (entre ellas, las sociedades anónimas en general) y las empresas domiciliadas en el país, comprendidas en los incisos a) y b) de este artículo o en su último párrafo, cualquiera sea la categoría a la que debiera atribuirse.

² García Mullín, Juan Roque. Manual de Impuesto a la Renta. Centro Interamericano de Estudios Tributarios (CIET), Organización de Estados Americanos. Buenos Aires, pág. 20.

³ Ello toda vez que queda claro que la cesión bajo análisis, en tanto se trata de un derecho, no califica como contrato de construcción, primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos o importación de bienes, supuestos adicionales gravados con el impuesto y a los que también se refiere el artículo 1° de la Ley del IGV. Tampoco califica como prestación o utilización de servicios en el país, a los que también alude este artículo, dado que tal como se ha indicado en el Informe N.° 121-2013-SUNAT/4B0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2013/informe-oficios/i121-2013.pdf>), si bien la definición de servicios contenida en la Ley del IGV es amplia y comprende las obligaciones de dar, excluye aquellas que impliquen la transferencia en propiedad de un bien.

derechos de autor, derechos de llave y *similares*, las naves y aeronaves, así como los documentos y títulos cuya transferencia implique la de cualquiera de los mencionados bienes.

Acerca de los intangibles incluidos como bienes muebles en la Ley del IGV (signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares), esta administración tributaria ha señalado que⁽⁴⁾:

- a) Son aquellos que tienen naturaleza de bien mueble, vale decir, de acuerdo a su naturaleza civil son considerados como tales.
- b) Así por ejemplo, el numeral 6 del artículo 886 del Código Civil⁽⁵⁾ señala que son muebles, los derechos patrimoniales de autor, de inventor, de patente, nombres, marcas y otros similares. Adicionalmente, el numeral 10 del referido artículo dispone que también son muebles, los demás bienes no comprendidos, entre otros, en el numeral 6 antes glosado⁽⁶⁾.
- c) El IGV enmarca dentro de la definición de "bien mueble" a todos los intangibles que comparten características de muebles, lo cual implica que excluye a aquellos considerados como inmuebles para el Código Civil.

Al respecto, cabe señalar que el numeral 10 del artículo 885 del Código Civil considera como inmuebles los derechos sobre inmuebles inscribibles en el registro.

Según el numeral 1 del artículo 2019 del citado Código, son inscribibles en el registro de la propiedad inmueble, los actos y contratos que constituyen, declaren, trasmitan, extingan, modifiquen o limiten los derechos reales sobre inmuebles. A su vez, el artículo 2021 del mismo Código señala que los actos o títulos referentes a la *sola posesión*, que aún no han cumplido con el plazo de prescripción adquisitiva, no son inscribibles.

Sobre lo previsto en el artículo 2021 del Código Civil, explica la doctrina⁽⁷⁾ que la distinción entre "derecho a la posesión" y "derecho de posesión" se asume como premisa. El primero es parte integrante del derecho de propiedad y, por lo tanto, tiene pleno acceso al Registro, incluso cuando el propietario lo cede a otra persona, en cambio, el segundo se deriva del simple hecho de poseer por parte de quien no es propietario y, si bien se considera como un derecho real y tiene protección legal por medio de los interdictos, "no debe tener acceso al Registro de la Propiedad Inmueble".

⁴ En el Informe N.º 094-2002-SUNAT/K00000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2002/oficios/i0942002.htm>).

⁵ Promulgado mediante el Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984 y normas modificatorias.

⁶ El citado numeral alude exactamente a "los demás bienes no comprendidos en el artículo 885 (artículo que contiene la relación de los bienes considerados inmuebles), lo cual significa que califica como mueble cualquier bien que no sea considerado inmueble para el Código Civil.

⁷ Carlos Becerra Palomino. En: Código Civil comentado, Tomo X, Gaceta Jurídica, año 2007, pág. 357.

Vale decir, que en el caso de mediar un derecho de propiedad, los actos y contratos que constituyen derechos reales sobre los inmuebles se inscriben en el registro; sin embargo, la sola posesión por parte de un no propietario no es inscribible en el aludido registro.

En ese sentido, dado que el derecho de posesión no es inscribible en el registro de la propiedad inmueble, aquel califica como un intangible cuya naturaleza es la de bien mueble conforme a la definición contenida en el inciso b) del artículo 3° de la Ley del IGV.

En consecuencia, la cesión definitiva del derecho de posesión de un bien inmueble, el cual no es de propiedad de la sociedad anónima cerrada que lo transfiere, se encuentra gravada con el IGV como venta de bien mueble.

CONCLUSIONES:

En el caso de la transferencia definitiva de la posesión de un bien inmueble, el cual no es de propiedad de la sociedad anónima cerrada que lo transfiere:

- 1) Los ingresos obtenidos se encuentran afectos al impuesto a la renta.
- 2) Dicha transferencia se encuentra gravada con el IGV como venta de bien mueble.

Lima, 21 FEB. 2018

ORIGINAL FIRMADO POR:

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

mfc
CT0723-2017

RENTA/IGV – Transferencia de posesión de un bien inmueble a título oneroso.