



INFORME N.º 044-2021-SUNAT/7T0000

MATERIA:

Se consulta si, la enajenación de bienes adquiridos como consecuencia de un anticipo de herencia, a que se refiere el artículo 831 del Código Civil, efectuada antes o después del fallecimiento del causante que anticipó la herencia, se encuentra dentro de la excepción prevista en el numeral iii) del último párrafo del artículo 4 de la Ley del Impuesto a la Renta.

BASE LEGAL:

- Ley del Impuesto a la Renta, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, "la LIR").
- Código Civil, aprobado por Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. El primer párrafo del artículo 4 de la LIR dispone que se presumirá que existe habitualidad en la enajenación de inmuebles efectuada por una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal, a partir de la tercera enajenación, inclusive, que se produzca en el ejercicio gravable.

Agrega el numeral iii) del último párrafo del referido artículo que, en ningún caso se considerarán operaciones habituales ni se computarán para los efectos de este artículo, las enajenaciones de bienes adquiridos por causa de muerte.

Como se puede apreciar, no se consideran operaciones habituales ni se computan para los efectos de lo señalado en el artículo mencionado, las enajenaciones de bienes adquiridos con ocasión del fallecimiento del causante.

2. El artículo 831 del Código Civil, que se encuentra comprendido dentro del libro IV que regula el Derecho de Sucesiones, establece que las donaciones u otras liberalidades que, por cualquier título, hayan recibido del causante sus herederos forzosos, se considerarán como anticipo de herencia para el efecto de colacionarse⁽¹⁾, salvo dispensa de aquél.

Respecto del anticipo de herencia, la cual también se conoce como anticipo de legítima, César Fernández Arce⁽²⁾ indica que "(...) implica un adelanto en el tiempo de la cuota hereditaria (que se basa en la interpretación de la voluntad presunta

¹ AUGUSTO FERRERO COSTA, señala que la colación "(...) Es la operación mediante la cual un heredero, llamado a la sucesión en concurrencia con otros, restituye al caudal partible los bienes y valores recibidos del difunto a título gratuito. Implica agregar a la herencia propiamente dicha tal como ha sido definida, todas las liberalidades otorgadas por el causante en vida a sus herederos forzosos, a fin de restablecer la igualdad entre ellos. Significa la reconstitución de la legítima. Se da solamente cuando concurren varios de estos, pues si es uno solo recoge este toda la herencia". (En Tratado de Derecho de Sucesiones. Editorial Gaceta Jurídica. Sexta edición. Págs. 679 y 680).

² FERNÁNDEZ ARCE, César. Derecho de Sucesiones. Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, 2014.





del causante) pero la naturaleza jurídica de esta es un contrato de donación que transfiere de forma gratuita e irrevocable la propiedad de los bienes donados a favor del heredero forzoso”⁽³⁾.

Asimismo, el Tribunal Fiscal en las RTF Nos. 03178-5-2008, 03707-8-2012, 3 y 00371-1-2015, entre otras, señaló que el anticipo de legítima se considera como una donación, un acto de liberalidad entre vivos bilateral y formal, por lo cual afirma que, “(...) *el anticipo de legítima constituye la transferencia de bienes en propiedad con motivo de una donación o de cualquier otra liberalidad a favor de los herederos forzosos(...)*”.

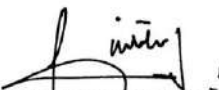
De lo expuesto se desprende que, en el anticipo de herencia, es el causante quien en vida transfiere a favor de sus herederos forzosos, a título gratuito, la propiedad de alguno de sus bienes que integran la legítima; siendo que desde el momento en que opera dicha transferencia, los referidos herederos se reputan propietarios del bien materia de anticipo⁽⁴⁾.

Ahora bien, en el supuesto planteado en la presente consulta al haberse adquirido los bienes mediante un anticipo de legítima, nos encontramos frente a una transferencia originada en un acto *inter vivos*, supuesto que difiere de la excepción prevista en el numeral iii) del último párrafo del artículo 4 de la LIR, pues esta alude a bienes adquiridos por causa de muerte.

CONCLUSIÓN:

La enajenación de bienes adquiridos como consecuencia de un anticipo de herencia, a que se refiere el artículo 831 del Código Civil, efectuada antes o después del fallecimiento del causante que anticipó la herencia, no se encuentra dentro de la excepción prevista en el numeral iii) del último párrafo del artículo 4 de la LIR.

Lima, 29 de abril de 2021.


.....
ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Juridico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL AGUANTA DE TRIBUTOS INTERIOS

dra
CT00147-2021
Habitualidad: Enajenación de bienes

³ En ese mismo sentido, en la Resolución N.º 220-2015-SUNARP-TR-L se menciona que, “*el anticipo de legítima es un acto de atribución patrimonial a título gratuito que efectúa una persona a favor de sus herederos forzosos, según se desprende del artículo 831 del Código Civil; en ese sentido y cuando dicho acto de liberalidad tiene por objeto transferir la propiedad de un bien determinado, este no es sino una donación, en los términos del artículo 1621 del Código Civil, con la particularidad de que el donatario (anticipado) siempre será heredero forzoso del donante (anticipante) (...)*”.

⁴ Téngase en cuenta que el momento y la naturaleza jurídica de la operación que dio lugar a la adquisición del bien, no se modifica ante la eventual colación posterior que pudiera ocurrir respecto del bien transferido.