

INFORME N.º 030-2014-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas vinculadas con el costo computable de las acciones a ser considerado por las Instituciones de Compensación y Liquidación de Valores (ICLV)⁽¹⁾ para determinar la retención del Impuesto a la Renta:

1. ¿Los costos computables que son pasibles de “rectificación” son únicamente aquellos originados en adquisiciones de valores efectuadas a partir del 10.7.2011; mientras que, los costos computables pasibles de “comunicación” son aquellos originados en adquisiciones efectuadas con anterioridad al 1.1.2010?
2. ¿La “comunicación” del costo computable de valores adquiridos hasta el 9.7.2011 está referida a:
 - a) Los valores adquiridos hasta el 31.12.2009 que no registraron cotización alguna en el año 2009 o no contaron con un balance anual auditado presentado a la ex CONASEV⁽²⁾, razón por la cual la ICLV asignó el costo de cero (0); y/o,
 - b) Los valores adquiridos entre el 1.1.2010 y el 9.7.2011 cuyo costo no fue registrado en la ICLV, razón por la cual esta última asignó el costo cero (0), según disposición expresa del Decreto Supremo N.º 176-2011-EF?
3. ¿Qué es lo que se “comunica” o “rectifica”: el costo unitario o el Costo Promedio Ponderado?
4. ¿El nuevo costo comunicado o rectificado solo tiene efectos para los “saldos” de valores que el titular todavía mantenga en cartera; es decir, la rectificación o comunicación de costos no altera ni modifica los impuestos retenidos en el año anterior por enajenaciones totales o parciales de valores?
5. ¿El Costo Promedio Ponderado que utilice la ICLV a fin de hallar la ganancia de capital gravable debe considerar dos decimales previamente redondeados?
6. ¿Cuál es el costo computable que la ICLV debe asignar en adquisiciones gratuitas de las que tome conocimiento por la presentación de solicitudes de cambio de titularidad?

¹ En el Perú, la Institución de Compensación y Liquidación de Valores es CAVALI ICLV S.A, la cual está regulada por la Ley del Mercado de Valores, cuya norma reglamentaria ha sido aprobada por la Resolución CONASEV N.º 031-99-EF-94.10, publicada el 5.3.1999 y normas modificatorias.

² Comisión Nacional Supervisor de Empresas y Valores.

- a) Si el valor fue adquirido por el transferente antes del año 2009 y como consecuencia del Decreto Supremo N.º 176-2011-EF, la ICLV registró como costo el valor de cotización a dicho año, ¿deberá trasladar ese costo al adquirente de tales valores?
- b) Si el valor fue adquirido con posterioridad al año 2009 y la ICLV cuenta con un costo promedio ponderado por acción, ¿deberá trasladar ese costo al adquirente de dichos valores?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF y normas modificatorias⁽³⁾ (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.º 122-94-EF⁽⁴⁾ y normas modificatorias, entre ellas, el Decreto Supremo N.º 275-2013-EF⁽⁵⁾ (en adelante, el Reglamento).
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF⁽⁶⁾ (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Resolución de Superintendencia N.º 025-2000/SUNAT⁽⁷⁾, que establece el procedimiento de redondeo a ser utilizado en la determinación de obligaciones tributarias.
- Resolución de Superintendencia N.º 280-2011/SUNAT⁽⁸⁾, que modifica la Resolución de Superintendencia N.º 012-2011/SUNAT⁽⁹⁾ para ampliar el uso del formulario virtual de ganancias de capital y otras rentas N.º 1666 para la declaración y pago de retenciones que efectúen las ICLV o quienes ejerzan funciones similares.

ANÁLISIS:

1. Previamente a la absolución de la primera consulta, cabe tener en cuenta que como se desprende del criterio vertido en la segunda conclusión del Informe N.º 074-2013-SUNAT/4B0000⁽¹⁰⁾, la cual es de aplicación antes

³ Publicado el 8.12.2004.

⁴ Publicado el 21.9.1994.

⁵ Publicado el 6.11.2013.

⁶ Publicado el 22.6.2013, y norma modificatoria.

⁷ Publicada el 24.2.2000.

⁸ Publicada el 2.12.2011.

⁹ Publicada el 28.1.2011.

¹⁰ Disponible en el Portal SUNAT: <http://www.sunat.gob.pe/>

del 1.1.2014, las personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, domiciliadas en el país, no se encontraban facultadas a rectificar la información relacionada con el costo de los valores mobiliarios liquidados por la ICLV.

Ello, por cuanto si bien el inciso e) del artículo 39°E del Reglamento designa de manera expresa a los sujetos obligados a proporcionar dicha información a la ICLV, antes de la modificación incorporada por el Decreto Supremo N.° 275-2013-EF, no contemplaba la posibilidad de rectificarla.

Ahora bien, a partir del 1.1.2014 se ha regulado la posibilidad tanto de rectificar como de comunicar el costo de los valores mobiliarios liquidados por la ICLV. En efecto, mediante el artículo 8° del Decreto Supremo N.° 275-2013-EF⁽¹¹⁾ se incorporó como último párrafo del inciso e) del artículo 39°E del Reglamento el siguiente texto: *“sin perjuicio de lo señalado en este inciso, la información relativa al costo computable de los bienes a que se refiere el inciso a) del artículo 2° de la Ley⁽¹²⁾, podrá ser rectificadas o comunicadas - este último supuesto en caso de no haberla comunicado dentro de los plazos previstos en el presente inciso o el caso señalado en la Séptima Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N.° 136-2011-EF - una vez cerrado un ejercicio gravable. Dicha rectificación o comunicación la efectuará el obligado a informar el costo conforme a lo señalado en este inciso o el contribuyente, por única vez en cada ejercicio antes que se realice la primera enajenación de cualquiera de los bienes antes señalados, en el mecanismo centralizado de negociación. A partir de dicho momento se considerará el nuevo costo computable para efecto de las retenciones que se efectúen”*.

Pues bien, con relación a la posibilidad a que se refiere el párrafo anterior, se consulta cuál es el universo de valores cuyos costos pueden ser rectificadas y cuál el universo de valores cuyos costos pueden ser comunicados. Al respecto, es del caso señalar lo siguiente:

- a) En virtud del Decreto Legislativo N.° 972⁽¹³⁾, a partir del ejercicio 2010 se derogó la exoneración del Impuesto a la Renta a la enajenación de valores mobiliarios inscritos en el Registro Público del Mercado de Valores a través de mecanismos centralizados de negociación a los que se refiere la Ley del Mercado de Valores. En ese sentido, a partir del ejercicio 2010 los sujetos que realicen las enajenaciones de los valores antes señalados deben pagar el Impuesto a la Renta.
- b) Ahora bien, conforme a lo dispuesto en los artículos 73°C y 76° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, la ICLV debe realizar retenciones del Impuesto a la Renta por las enajenaciones de valores

¹¹ Vigente a partir del 1.1.2014, de acuerdo con su Primera Disposición Complementaria Final.

¹² Entre otros, acciones y participaciones representativas de capital.

¹³ Publicado el 10.3.2007 y normas modificatorias.

liquidados por dicha Institución. Para tal efecto, la ICLV necesita contar con el costo de los referidos valores.

- c) En razón de ello, mediante el inciso e) del artículo 39°-E del Reglamento se establece, entre otras disposiciones, el plazo en el cual se debe informar a la ICLV el costo de los valores liquidados por la misma.

Cabe tener en cuenta que la norma en comentario fue incorporada al Reglamento en virtud del artículo 9° del Decreto Supremo N.° 136-2011-EF⁽¹⁴⁾, y entró en vigencia el 10.7.2011⁽¹⁵⁾.

Así pues, la obligación de informar el costo de los valores liquidados por la ICLV, prevista en el inciso e) del artículo 39°-E del Reglamento, es aplicable a las adquisiciones realizadas a partir del 10.7.2011. Siendo ello así, en principio, cualquier modificación a la citada norma incide en dichas adquisiciones.

- d) No obstante, el último párrafo del citado inciso e)⁽¹⁶⁾ ha establecido una disposición con carácter general al señalar que la información relativa al costo de los bienes a que se refiere el inciso a) del artículo 2° de la Ley podrá ser rectificada o comunicada; disposición que resulta de aplicación independientemente de si las adquisiciones fueron realizadas antes o a partir del 10.7.2011.

Ahora bien, cabe señalar que el alcance de la rectificación y la comunicación son distintos según lo previsto en la propia norma, en tanto esta última está restringida a los supuestos en que no se comunicó dentro del plazo establecido en el inciso e) del artículo 39°-E del Reglamento y en la Séptima Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N.° 136-2011-EF, mientras aquella se aplicará en los demás casos.

En consecuencia, la comunicación del costo de los valores se da en el caso que no se hubiera comunicado en los plazos previstos en el inciso e) del artículo 39°-E del Reglamento y en la Séptima Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N.° 136-2011-EF, mientras que la rectificación se da en los demás casos, independientemente de la fecha de adquisición de los valores.

2. En lo que concierne a la segunda consulta, el segundo párrafo de la Séptima Disposición Final del Decreto Supremo N.° 136-2011-EF establece que las ICLV efectuarán la retención a que se refieren los

¹⁴ Publicado el 9.7.2011.

¹⁵ Según lo dispuesto en su artículo 13°.

¹⁶ Incorporado por el artículo 8° del Decreto Supremo N.° 275-2013-EF.

artículos 73^c y 76° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, teniendo en cuenta lo siguiente:

- En el caso de valores mobiliarios adquiridos antes del 1.1.2010, cuyos titulares hayan cumplido con proporcionar la información del costo hasta el 30.9.2011, se deberá aplicar el procedimiento descrito en la Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N.° 011-2010-EF⁽¹⁷⁾.

En caso de valores mobiliarios, cuyos titulares no hubieran cumplido con la obligación de informar el costo hasta el 30.9.2011, se tomará como costo el valor al cierre del ejercicio 2009, sin considerar cualquier pérdida de capital que se origine como consecuencia de la enajenación.

- En el caso de valores adquiridos entre el 1.1.2010 y el 9.7.2011⁽¹⁸⁾, se considerará como costo el que esté registrado por los contribuyentes en las ICLV, hasta el 30.9.2011. En caso no se efectúe el citado registro el costo será cero (0).

Ahora bien, como se desprende del numeral 1 del presente Análisis, la “comunicación”⁽¹⁹⁾ del costo de los valores liquidados por la ICLV, resulta de aplicación, entre otros, tanto a aquellos adquiridos hasta el 31.12.2009, y, entre el 1.1.2010 y el 9.7.2011, los cuales son materia de la segunda pregunta.

Adicionalmente, cabe tener en cuenta que la posibilidad de “comunicar” el costo de dichos valores supone que no hubo una comunicación anterior. En ese sentido, los valores cuyos costos son pasibles de “comunicación” son aquellos:

- i) Adquiridos hasta el 31.12.2009 y respecto de los cuales no se cumplió con informar el costo hasta el 30.9.2011.
- ii) Adquiridos entre el 1.1.2010 y el 9.7.2011, respecto de los cuales no se cuenta con información registrada en la ICLV.

3. Teniendo en consideración lo antes expuesto:

- a) El supuesto i) del numeral 2 del presente Análisis está referido a valores adquiridos hasta el 31.12.2009, cuyo costo resulta ser el valor al cierre del ejercicio gravable 2009⁽²⁰⁾. Adicionalmente, respecto de

¹⁷ Publicado el 21.1.2010

¹⁸ Día anterior a la vigencia del Decreto Supremo N.° 136-2011-EF.

¹⁹ Entendida en los términos del último párrafo del inciso e) del artículo 39°E del Reglamento.

²⁰ Por ser mayor al costo de adquisición y al valor de ingreso al patrimonio, en aplicación de la Tercera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N.° 972 y el procedimiento establecido en el numeral 2 de la Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N.° 011-2010-EF.

dichos valores no se registró cotización alguna en el año 2009 y no se contó con un balance anual auditado presentado a la ex CONASEV.

Al respecto, es del caso indicar que el numeral 2.2 de la Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N.º 011-2010-EF señala que el valor al cierre del ejercicio gravable 2009 se determina aplicando los criterios establecidos en la tabla prevista en dicha norma. Conforme a la citada tabla, en el supuesto de acciones listadas en un mecanismo centralizado de negociación del país, debe aplicarse los siguientes criterios:

- Si durante el año 2009 se efectuaron una o más operaciones que establecieron cotización, será la última cotización registrada durante el ejercicio gravable 2009.
- Si no se hubiera efectuado operación alguna que estableciera cotización durante el ejercicio 2009, será el valor de participación patrimonial según balance anual auditado al 31.12.2009 presentado a la CONASEV⁽²¹⁾.

Como se aprecia, la norma no ha previsto el caso en el cual no se cuenta con un valor de cotización en el ejercicio 2009 ni tampoco con un balance anual auditado presentado a la ex CONASEV. No obstante, toda vez que la ICLV no posee la información establecida expresamente en la norma, se puede afirmar que al no existir una comunicación del costo de los valores adquiridos hasta el 31.12.2009, es razonable considerar como costo el valor cero (0).

En consecuencia, el costo que la ICLV debe asignar a los valores adquiridos hasta el 31.12.2009, que no contaron con un valor de cotización en el ejercicio 2009 ni con un balance anual auditado presentado a la ex CONASEV, es cero (0), el cual es pasible de “comunicación”.

- b) Con relación al supuesto ii) del numeral 2 del presente Análisis, resulta de aplicación lo dispuesto en el segundo punto del segundo párrafo de la Séptima Disposición Final del Decreto Supremo N.º 136-2011-EF, según el cual en caso que los costos de los valores adquiridos entre el 1.1.2010 y el 9.7.2011 no hayan sido registrados en la ICLV, se les asignará el valor cero (0).

Siendo ello así, al igual que en el supuesto anterior, el costo de los valores adquiridos entre el 1.1.2010 y el 9.7.2011, respecto de los cuales no existe información registrada en la ICLV, es cero (0) y también es pasible de “comunicación”.

²¹ Cabe tener en cuenta que en defecto del valor de participación patrimonial, la norma estableció criterios para enajenaciones realizadas en períodos que no son materia de consulta.

4. Con respecto a la tercera consulta, entendemos que la misma está referida al supuesto de la enajenación de acciones o participaciones representativas de capital con iguales derechos, adquiridas o recibidas por el contribuyente en diversas formas u oportunidades.

Al respecto, es del caso indicar que el inciso e) del artículo 39º-E del Reglamento establece que para el cálculo de la retención, la ICLV considerará como costo, el registrado en sus soportes informáticos o equivalentes, de acuerdo a las reglas señaladas en dicho artículo.

Como se aprecia, la norma en comentario regula el costo de las acciones y participaciones representativas de capital que la ICLV debe considerar a fin de calcular las retenciones del Impuesto a la Renta con ocasión de la enajenación de dichos valores. Tal costo debe ser informado a la ICLV por los sujetos indicados en dicha norma y en las oportunidades ahí establecidas.

De otro lado, el numeral 21.2 del artículo 21º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta regula la forma en que se determina el costo computable de las acciones y participaciones representativas de capital, a fin de hallar la renta bruta a ser considerada por el contribuyente para calcular el Impuesto a la Renta.

El inciso e) de la norma antes citada dispone que tratándose de acciones o participaciones de una sociedad, todas con iguales derechos, que fueron adquiridas o recibidas por el contribuyente en diversas formas u oportunidades, el costo computable estará dado por el costo promedio ponderado. Agrega que el Reglamento establecerá la forma de determinar este último costo⁽²²⁾.

Como se aprecia, el costo a que se refiere el inciso e) del artículo 39º-E del Reglamento tiene una finalidad distinta al costo computable regulado en el numeral 21.2 del artículo 21º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta. En efecto, mientras que el costo debe ser considerado por la ICLV para calcular las retenciones del Impuesto a la Renta, el costo computable debe ser tomado en cuenta por el contribuyente para determinar el Impuesto a la Renta que le corresponde.

Adicionalmente, el costo proviene de una fuente distinta a la del costo computable, habida cuenta que el primero tiene como base un monto informado por los sujetos indicados en el inciso e) del artículo 39º-E del Reglamento, mientras que el segundo es obtenido en aplicación de las reglas contenidas en el numeral 21.2 del artículo 21º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

²² Mediante el inciso e) del artículo 11º del Reglamento se establece una fórmula a través de la cual se calcula el costo promedio ponderado.

En ese sentido, el costo y el costo computable de las acciones y participaciones de una sociedad son conceptos diferentes (el primero utilizado para efecto de la retención del Impuesto a la Renta y el segundo para la determinación anual del mismo), razón por la cual sus montos podrían no coincidir⁽²³⁾.

En este contexto, cabe señalar que el último párrafo del inciso e) del artículo 39º-E del Reglamento dispone que los sujetos indicados en esta norma y los contribuyentes podrán rectificar o comunicar la información relativa al costo computable de las acciones y participaciones representativas de capital, entre otros valores.

Al respecto, toda vez que como se ha señalado anteriormente, la norma en comentario es de aplicación a las retenciones realizadas por la ICLV debe entenderse que la misma se refiere al costo.

Agrega el citado artículo que la comunicación de dicho costo se realiza por única vez antes de la primera enajenación en un ejercicio, luego de haberse cerrado el ejercicio anterior y que debe ser considerado para las retenciones del Impuesto a la Renta que se efectúen.

Así pues, en virtud del último párrafo del inciso e) del artículo 39º-E del Reglamento se faculta a los sujetos indicados en dicha norma y a los contribuyentes a rectificar o comunicar, según sea el caso, el costo de determinada operación que no haya sido informado previamente o que se haya informado con error, una vez cerrado un ejercicio, antes de la primera enajenación que se realice en el ejercicio siguiente.

En ese sentido, tratándose de las acciones o participaciones con iguales derechos, adquiridas o recibidas en diversas formas u oportunidades, la información que se rectifica o comunica es la del costo, el cual debe ser tomado en cuenta para el cálculo de las retenciones que se realicen a futuro⁽²⁴⁾.

5. Con relación a la cuarta consulta, conforme al último párrafo del inciso e) del artículo 39º-E del Reglamento, la posibilidad de rectificar o comunicar los costos de los valores, según corresponda, debe realizarse una vez cerrado un ejercicio gravable. Dicha rectificación o comunicación se efectuará por única vez en cada ejercicio antes que se realice la primera enajenación de los referidos bienes, en el mecanismo centralizado de negociación. *A partir de dicho momento se considerará el nuevo costo computable para efecto de las retenciones que se efectúen.*

²³ Ello sin perjuicio que en caso que las retenciones practicadas por la ICLV no concuerden con la determinación del Impuesto a la Renta efectuada por el contribuyente, este último pueda realizar la regularización correspondiente con ocasión de la declaración anual del referido impuesto.

²⁴ Tal costo debe ser tomado en cuenta por la ICLV a fin de obtener el costo promedio ponderado.

Como se aprecia, el nuevo costo - comunicado o rectificado - es de aplicación para las “retenciones que se efectúen”, vale decir, para aquellas que se realicen en el futuro.

En consecuencia, la rectificación o comunicación de costos no incide en las retenciones del Impuesto a la Renta que la ICLV hubiera efectuado con anterioridad a dicha comunicación o rectificación.

6. En lo que se refiere a la quinta consulta, la Novena Disposición Final del TUO del Código Tributario establece que la deuda tributaria se expresará en números enteros. Asimismo, indica que para fijar porcentajes, factores de actualización, actualización de coeficientes, tasas de intereses moratorios u otros conceptos, se podrá utilizar decimales.

Agrega que mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar se establecerá, para todo efecto tributario, el número de decimales a utilizar para fijar porcentajes, factores de actualización, actualización de coeficientes, tasas de interés moratorio u otros conceptos, así como el procedimiento de redondeo.

Como se aprecia de la norma citada, para todo efecto tributario, la deuda tributaria⁽²⁵⁾ debe ser expresada en números enteros y tratándose de los otros conceptos⁽²⁶⁾ se admite la utilización de decimales. Mediante Resolución de Superintendencia se establecerá el procedimiento de redondeo de la deuda tributaria y el procedimiento que dispone el número de decimales a utilizar en el caso de los otros conceptos.

En ese sentido, mediante la Resolución de Superintendencia N.º 025-2000/SUNAT se regulan los referidos procedimientos.

En efecto, el artículo 2º de la citada Resolución de Superintendencia dispone que tratándose de declaraciones presentadas mediante medios telemáticos sólo se debe expresar en números enteros el rubro referido a la *determinación de la deuda tributaria* conforme a las reglas de redondeo contenidas en el segundo párrafo de dicho artículo.

Ahora bien, cabe precisar que aun cuando el artículo en comentario alude a la “determinación de la deuda tributaria”, en concordancia con la Novena Disposición Final del TUO del Código Tributario, debe entenderse que se refiere a la deuda tributaria.

Por su parte, el artículo 3º de la Resolución de Superintendencia N.º 025-2000/SUNAT establece el procedimiento de redondeo en la determinación de porcentajes, factores de actualización, coeficientes y tasa de interés moratorio, indicando el número de decimales a considerar según sea el

²⁵ La cual está constituida por el tributo, las multas y los intereses (artículo 28º del TUO del Código Tributario).

²⁶ Porcentajes, factores de actualización, actualización de coeficientes, tasas de intereses moratorios u otros.

concepto, de acuerdo con las reglas de redondeo detalladas en dicho artículo.

De otro lado, a través del Anexo de la Resolución de Superintendencia N.º 280-2011/SUNAT se establece la estructura del archivo plano para la importación al formulario virtual de ganancias de capital y otras rentas, en la que se considera la información relevante para las retenciones del Impuesto a la Renta efectuadas por la ICLV. La información numérica considerada en dicho archivo es:

- a) la ganancia por renta gravada, exonerada o inafecta,
- b) la pérdida por renta gravada, exonerada o inafecta,
- c) la tasa de retención; y,
- d) el monto de retención.

Conforme a dicha Resolución de Superintendencia, el número de decimales a considerar en cada uno de estos rubros es de dos (2). No obstante, no se ha señalado que dichos montos deban ser redondeados. En ese sentido, como quiera que el costo promedio ponderado es un concepto que incide en la obtención de la información numérica antes señalada, tampoco corresponde que dicho costo sea redondeado.

Adicionalmente, el costo promedio ponderado no puede ser redondeado a determinado número de decimales en aplicación de lo dispuesto en los artículos 2º y 3º de la Resolución de Superintendencia N.º 025-2000/SUNAT, habida cuenta que no constituye deuda tributaria, porcentaje, factor de actualización, coeficiente o tasa de interés moratorio.

En consecuencia, no procede que el costo promedio ponderado considere dos decimales previamente redondeados.

7. Con relación a los supuestos planteados en la sexta consulta, es del caso indicar lo siguiente:

- a) El supuesto planteado en el literal a) de la consulta está referido a valores mobiliarios adquiridos antes del 1.1.2010 cuyo costo resulta ser la última cotización registrada en el ejercicio 2009.

Al respecto, se consulta si en dicho supuesto la ICLV debe considerar como costo la última cotización registrada en el ejercicio 2009, tratándose de valores adquiridos a título gratuito de los que tome conocimiento.

- b) El supuesto detallado en el literal b) de la consulta está referido a valores mobiliarios adquiridos a partir del 1.1.2010 respecto de los cuales la ICLV cuenta con un costo promedio ponderado.

Al respecto, se consulta si en dicho supuesto la ICLV debe considerar como costo, el costo promedio ponderado, tratándose de valores adquiridos a título gratuito de los que tome conocimiento.

Sobre el particular, el acápite xiii) del inciso e) del artículo 39°E del Reglamento⁽²⁷⁾ establece que para el cálculo de la retención del Impuesto a la Renta, la ICLV considerará como costo, el registrado en sus soportes informáticos o equivalentes teniendo en cuenta que en los casos de cambios de titularidad efectuados a título gratuito, las ICLV, deberán asignar cero (0) como costo del nuevo titular o, de ser el caso, el que correspondía al transferente antes de la transferencia, siempre que este se acredite mediante documento público o documento privado de fecha cierta.

Como se aprecia, el costo de los valores adquiridos a título gratuito (por causa de muerte o por acto entre vivos) es cero (0) o aquel que se acredite a través de un documento público o privado de fecha cierta.

Así pues, la última cotización registrada al cierre del ejercicio 2009 y el costo promedio ponderado, acreditarán el costo de los valores adquiridos antes y después del 1.1.2010, respectivamente, en tanto dicha información conste en un documento público o privado de fecha cierta.

Ahora bien, las normas tributarias no prevén exigencias específicas que deban cumplir los documentos público o privado de fecha cierta para acreditar el costo de los valores mobiliarios transferidos a título gratuito.

En ese sentido, se debe tomar en cuenta lo dispuesto en el Código Procesal Civil⁽²⁸⁾, el cual resulta de aplicación conforme a lo dispuesto en la Norma IX del Título Preliminar del TUO del Código Tributario⁽²⁹⁾.

Así, el artículo 235° del Código Procesal Civil establece que es documento público:

- El otorgado por funcionario público en ejercicio de sus atribuciones; y,
- La escritura pública y demás documentos otorgados ante o por notario público, según la ley de la materia.

A su vez, el artículo 236° del mismo cuerpo legal dispone que es documento privado el que no tiene las características del documento público; siendo que el artículo 245° del citado Código señala que un documento privado adquiere fecha cierta y produce eficacia jurídica desde:

²⁷ Sustituido por el artículo 7° del Decreto Supremo N.° 275-2013-EF.

²⁸ Cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por Resolución Ministerial N.° 010-93-JUS, publicado el 2.2.4.1993.

²⁹ Según el cual, en lo no previsto por el citado Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.

- La muerte otorgante,
- La presentación del documento ante funcionario público,
- La presentación del documento ante notario público, para que certifique la fecha o legalice las firmas,
- La difusión a través de un medio público de fecha determinada o determinable; y,
- Otros casos análogos.

En consecuencia, la última cotización registrada al cierre del ejercicio 2009 y el costo promedio ponderado acreditarán el costo de los valores adquiridos a título gratuito antes y después del 1.1.2010, en tanto dicha información conste en documentos público o privado de fecha cierta, de acuerdo con las disposiciones del Código Procesal Civil antes citadas.

CONCLUSIONES:

1. La comunicación del costo de los valores se da en el caso que no se hubiera comunicado en los plazos previstos en el inciso e) del artículo 39°E del Reglamento y en la Séptima Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N.° 136-2011-EF, mientras que la rectificación se da en los demás casos, independientemente de la fecha de adquisición de los valores.
2. El costo que la ICLV debe asignar a los valores adquiridos hasta el 31.12.2009, que no contaron con un valor de cotización en el ejercicio 2009 ni con un balance anual auditado presentado a la ex CONASEV, es cero (0) y es pasible de “comunicación”.
3. El costo de los valores adquiridos entre el 1.1.2010 y el 9.7.2011, respecto de los cuales no existe información registrada en la ICLV, es cero (0) y es pasible de “comunicación”.
4. Tratándose de las acciones o participaciones con iguales derechos, adquiridas o recibidas en diversas formas u oportunidades, la información que se rectifica o comunica es la del costo, el cual debe ser tomado en cuenta para el cálculo de las retenciones que se realicen a futuro.
5. La rectificación o comunicación de costos de los valores liquidados por la ICLV no incide en las retenciones del Impuesto a la Renta que dicha Institución hubiera efectuado con anterioridad a dicha comunicación o rectificación.
6. No procede que el costo promedio ponderado considere dos decimales previamente redondeados, para efecto de la retención del Impuesto a la Renta efectuada por la enajenación de valores liquidados por la ICLV.
7. La última cotización registrada al cierre del ejercicio 2009 y el costo promedio ponderado acreditarán el costo de los valores adquiridos a título gratuito antes y después del 1.1.2010, en tanto dicha información conste

en documentos público o privado de fecha cierta, de acuerdo con las disposiciones pertinentes del Código Procesal Civil.

Lima, 11 de marzo de 2014

Original firmado por

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA

Intendente Nacional (e)

INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

A0154-D14

A0226-D14

A0235-D14

A0242-D14

A0243-D14

IMPUESTO A LA RENTA – Costo computable de las acciones cotizadas en el mercado bursátil.