

EL ANTICIPO DE LEGÍTIMA Y LA DONACIÓN FRENTE AL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES EN PERÚ: UNA DISTINCIÓN INDEBIDA

ADVANCE INHERITANCE AND DONATION VERSUS REAL ESTATE TRANSFER TAX IN PERU: AN UNDUE DISTINCTION

Recibido: 18.12.2025 / Aceptado: 10.12.2025



**GONZALO A. ESCALANTE
ALPACA**

Abogado Fiscalista especialista en
Tributación Internacional | Profesor
Postgrado en la Universidad Católica de
San Pablo[1]

 0000-0002-5365-2286

Resumen:

La transferencia de bienes inmuebles por parte de las personas naturales en favor de sus herederos se constituye en una prerrogativa natural que obedece a la voluntad de los primeros. En el caso de los herederos que se califican como forzosos, tenemos que además se genera un derecho expectatio en ellos de beneficiarse eventualmente de parte del patrimonio de los causantes. En las siguientes líneas comentaremos sobre el tratamiento aplicable a las transferencias de bienes inmuebles que se realiza en favor de los herederos forzosos en vida y las diferencias impositivas que resultan aplicables dependiendo de si se trata de un anticipo de legítima o de una donación para el caso peruano.

Palabras clave:

Herencia, Anticipo de legítima, Donación, Herederos Forzosos e Impuesto a la Alcabala.

Abstract:

The transfer of real estate by individuals to their heirs is a natural prerogative that reflects the will of the transferor. In the case of heirs classified as forced heirs, an expectant right also arises, allowing them to eventually benefit from a portion of the decedent's estate. In the following paragraphs, we will discuss the tax treatment applicable to transfers of real estate made in favor of forced heirs during the transferor's lifetime, as well as the tax differences that apply in Peru depending on whether the transfer constitutes an advancement of inheritance or a donation.

Palabras clave:

Inheritance, Advancement of Inheritance, Donation, Forced Heirs and the Real Estate Transfer Tax.

I. Introducción

En el Perú, la herencia no está sujeta a ningún gravamen. Sin embargo, la transferencia de los bienes inmuebles en favor de los herederos puede traer consecuencias impositivas si es que no se siguen ciertas formalidades que a nuestro entender resultan innecesarias.

Las transferencias de bienes inmuebles están afectas al Impuesto a la Alcabala cuyo pago es responsabilidad del adquirente. Ahora bien, se han dispuesto excepciones a la aplicación del gravamen, dentro de las cuales está la transferencia a título de anticipo de legítima, la cual es únicamente aplicable en favor de los sujetos calificados como herederos forzosos.

Por otro lado, la donación sí se encuentra gravada con el Impuesto a la Alcabala, incluso si la transferencia se realiza bajo la figura del anticipo de legítima. Se genera entonces una situación en la cual, una transferencia que tiene por origen la voluntad libre del transferente de beneficiar a sus herederos forzosos en vida mediante la entrega de propiedad inmueble puede verse gravada o no, dependiendo de la formalidad bajo la cual se haga el traslado. La distinción no está en el receptor ni en el origen del cambio de propiedad, por ser éstos los mismos en el anticipo y en la donación, sino que se basa únicamente en la forma jurídica empleada para dicha transferencia.

En las líneas siguientes comentaremos brevemente sobre esta diferenciación, y su razonabilidad considerando las circunstancias que rodean este tipo de

cambios de propiedad.

II. El Impuesto a la Alcabala y el anticipo de legítima

El impuesto a la Alcabala en Perú grava las transferencias a título gratuito u oneroso de inmuebles ubicados dentro del territorio, constituyéndose como contribuyente el adquirente al momento de la transferencia.

Al respecto, el Tribunal Fiscal ha mencionado que: «conforme con el artículo 21 del Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal el Impuesto de Alcabala es de realización inmediata y grava las transferencias de propiedad de bienes inmuebles urbanos o rústicos a título oneroso o gratuito, cualquiera sea su forma o modalidad»[2]. Conforme a este impuesto, resulta aplicable una alícuota del 3% sobre el valor de venta que exceda de 10 Unidades Impositivas Tributarias vigentes en el ejercicio de la transferencia.

Dentro de la Ley de Tributación Municipal se prevén diversos supuestos de inafectación del impuesto, siendo el que nos compete el caso de la transferencia de propiedad bajo el contexto de un anticipo de legítima.

El anticipo de legítima se constituye como una transferencia efectuada por parte de una persona natural en favor de aquellos que se constituyen como sus herederos forzosos. Únicamente en favor de estos. A nivel doctrinal, la figura de la legítima es entendida de la siguiente manera: el sentido o razón de ser de

esta norma es, sin lugar a dudas, que las personas mencionadas se encuentren protegidas patrimonialmente al heredar al causante de manera ineludible, con independencia de aquello que terminen heredando. A ellos, salvo supuestos de excepción (indignidad para suceder y desheredación) no se les puede excluir de la herencia del causante.

En ese sentido, la Casación núm. 1026-2002-Huánuco, de fecha 6 de noviembre de 2002, señala que la legítima es una cuota o parte alícuota del patrimonio hereditario que opera como freno a la libertad dispositiva del causante: *«el testamento tiene como finalidad que el testador disponga la sucesión o distribución de sus bienes según crea conveniente, sin embargo, dicha autonomía tiene la limitación que le establece la ley respecto de la herencia forzosa o legítima que está constituida por una cuota o parte alícuota del patrimonio hereditario que opera como freno a la libertad dispositiva del causante»*[3].

Así pues, el anticipo de legítima se constituye como el adelanto en la entrega de esa porción del patrimonio de una persona que, salvo sustentadas razones, está reservada para los herederos forzosos del causante, los cuales se identifican conforme a las disposiciones de la norma civil.

Tenemos entonces que el legislador ha decidido eximir a la transferencia de la porción destinada a los herederos forzosos del gravamen por Impuesto a la Alcabala. Transferencia que se realiza en vida por cuanto implica un adelanto de la participación en la masa hereditaria que corresponde a dichos herederos antes del fallecimiento del transferente. Esto resulta llamativo si se considera que, bajo la regulación vigente, la transferencia inter vivos de inmuebles efectuada a los herederos forzosos no está sujeta a tributación mientras que la transferencia inter vivos realizada a título de donación sí se encuentra sujeta a gravamen. Partiendo de ello, es que resulta necesario analizar si la naturaleza jurídica del anticipo de legítima y de la donación distan entre sí de forma tal que se justifique un tratamiento impositivo diferenciado. En las líneas siguientes nos abocamos a ello.



III. Naturaleza tributaria del anticipo de legítima y de las donaciones

Identificado el trato diferenciado existente entre el anticipo de legítima y la donación dentro de la norma positiva tributaria, corresponde establecer si dicha distinción se encuentra sustentada o si nos encontramos ante instituciones símiles que deben recibir un mismo tratamiento.

Para ahondar en este análisis debemos remitirnos a la jurisprudencia donde se ha indicado lo siguiente: *«que este Tribunal en reiteradas resoluciones como la Resoluciones N° 02523-4-2007 y N° 07266-1-2011, entre otras, ha señalado que, de acuerdo con la doctrina y la jurisprudencia judicial, el “anticipo de legítima constituye una donación (...) un acto de liberalidad entre vivos, bilateral (...)” asimismo, “(...) un contrato formal, por lo que debe hacerse por escritura pública con la intervención de donante y donatario. Que, asimismo, en las Resoluciones N° 08755-7-2013 y N° 04869-7-2014, entre otras, este Tribunal ha indicado que el contrato de donación de inmueble es un contrato solemne, debiendo efectuarse por escritura pública bajo sanción de nulidad, en tal sentido, de no encontrarse acreditado el cumplimiento de la formalidad requerida por ley, no puede afirmarse que el contrato haya producido efectos traslativos de dominio»*[4].

En este sentido el colegiado se ha pronunciado al indicar: *«que sobre el particular, de acuerdo a la doctrina y a la jurisprudencia judicial, el “anticipo de legítima constituye una donación (...) un acto de liberalidad entre vivos, bilateral (...)”, asimismo, “(...) un contrato formal, por lo que debe hacerse por escritura pública con la intervención de donante y donatario»*[5].

Así las cosas y considerando los pronunciamientos citados tenemos que el legislador ha realizado una distinción respecto a las consecuencias impositivas atribuibles a la transferencia de propiedad por donación y anticipo de legítima ahí donde el Tribunal Fiscal, como intérprete de la normativa tributaria, no encuentra diferencia alguna.

Bajo el entendimiento del colegiado, en ambos casos estamos ante una liberalidad originada en la voluntad del transferente, siendo que la donación es la forma jurídica a través de la cual se formaliza la decisión de un

sujeto de anticipar parte del patrimonio que eventualmente le corresponderá al beneficiario como consecuencia de su condición de heredero forzoso.

Entonces, bajo la normativa actual, si estamos ante una operación de transferencia de donación a favor de un heredero forzoso que no se realice bajo la forma de un anticipo de legítima, se considera una transferencia gravada con el Impuesto a la Alcabala. A nuestro entender, esto no es correcto, dado que el origen en ambos casos está en la voluntad del transferente y la condición del adquirente la misma por tratarse en ambos casos de un heredero forzoso, más allá de la formalidad seguida en la transferencia.

A mayor abundamiento sobre la similitud de conceptos, la Corte Suprema ha señalado que: *«es importante tener en cuenta que “puede asimilarse la naturaleza jurídica del anticipo de legítima al contrato de donación”. En efecto, el anticipo de legítima “es contrato, pues requiere de una concurrencia de voluntades entre quien hace la liberalidad a quien se denomina anticipante, y el donatario a quien se llama anticipado”*»[6].

El mismo órgano previamente había dicho que: *«tenerse en cuenta que el anticipo de legítima es una figura jurídica de carácter especial que es aplicable a los actos de donación o liberalidad intervivos efectuados a favor de los herederos forzosos para efecto de la colación de bienes al momento de abrirse la sucesión correspondiente»*[7].

Siguiendo los criterios expuestos, consideramos que existe un desfase significativo a nivel de la norma positiva peruana dado que se grava con el Impuesto a la Alcabala a las transferencias sustentadas en una liberalidad cuando se les denomina donación, más no cuando estas se realizan bajo la figura del anticipo de legítima.

Las donaciones efectuadas en favor de los herederos forzosos, que no se enmarquen como un anticipo de legítima, deben constituirse a su vez como operaciones inafectas respecto al Impuesto a la Alcabala. Todo ello en la medida que, a pesar no tener la glosa de anticipo de legítima su origen es la misma intencionalidad de favorecer en vida del

transferente a aquellos que tengan la condición de herederos forzosos respecto al causante.

IV. Conclusiones

La normativa tributaria regula la inafectación del Impuesto a la Alcabala respecto a las transferencias en vida que se hagan a favor de los herederos forzosos siempre que se hagan bajo la figura del anticipo de legítima.

La donación a los herederos forzosos y el anticipo de legítima comparten una misma naturaleza jurídica por lo que el tratamiento impositivo debe ser el mismo.

Aquellos contribuyentes que realicen transferencias en vida a sus herederos forzosos no deben ser considerados como sujetos pasivos del Impuesto a la Alcabala sino más bien deben ser beneficiados con la inafectación aplicable al anticipo de legítima.

Resulta necesaria la aclaración a nivel de norma positiva peruana para evitar confusiones en la aplicación del gravamen en estos casos.

V. Referencias bibliográficas

- [1] Doctorando en Derecho por la Universidad de Alicante. Abogado por la Universidad Católica San Pablo con mención en Gestión Pública. Magíster en Derecho Empresarial por San Francisco Xavier Escuela de Negocios. Egresado de la Maestría en Ciencias Contables y Financieras con mención en Tributación Fiscal y Empresarial en la Universidad San Martín de Porres. Miembro activo del Instituto Peruano de Derecho Tributario, del Instituto Peruano de Investigación y Desarrollo Tributario, y de la International Fiscal Association – Grupo Perú. Profesor a nivel de postgrado en Derecho Tributario. Vice president del área de Tax Latam en CPB Advisory. ORCID: 0000-0002-5365-2286
- [2] Tribunal Fiscal. 2018. Resolución del Tribunal Fiscal de Observancia Obligatoria 6888-7-2018.
- [3] CASTILLO FREYRE, M., Derecho de Sucesiones, Lima, Gaceta Jurídica, 2024, pp. 222-223.
- [4] Tribunal Fiscal. 2024. Resolución del Tribunal Fiscal 08761-2-2024.
- [5] Tribunal Fiscal. 2017. Resolución del Tribunal Fiscal 01034-7-2017.
- [6] Corte Suprema. 2020. Casación 6021-2019 Arequipa.
- [7] Corte Suprema. 2002. Casación Cas. 4020-01 Lima.