



# Consulta Vinculante N° 15/2024

SDG TLI

21 de Marzo de 2024

---

## DATOS DE PUBLICACIÓN

### ASUNTO

IMPUESTO A LAS GANANCIAS IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE INMUEBLES DE PERSONAS FÍSICAS Y SUCESIONES INDIVISAS. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

---

### TEMA

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-DONACION-INMUEBLES RURALES-IMPUESTO A LAS GANANCIAS-TRANSFERENCIA DE INMUEBLES-USUFRUCTO

### SUMARIO

---

### TEXTO

I. Se solicitó que este Organismo se pronuncie respecto de:

1. Si en las operaciones que se describen en la consulta, consistentes en donaciones de derechos indivisos de nuda propiedad sobre inmuebles rurales de los actuales propietarios, y renuncia y constitución de nuevos derechos de usufructo sobre tales bienes, según el caso, existe habitualidad.
2. El tratamiento tributario que corresponde otorgarles a las operaciones referidas en los Impuestos a las Ganancias, al Valor Agregado y a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas.

II. Se concluyó que:

A) Impuesto a las Ganancias y a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas:

1) Las operaciones mutuas de transferencia de partes indivisas de nuda propiedad de inmuebles rurales, si bien jurídicamente podrían responder a donaciones mutuas, en atención a la presencia de reciprocidad, simultaneidad, identidad del origen de los inmuebles involucrados, y la intención final de todos los nudos propietarios de distribuirse entre las dos familias de primos, el patrimonio que recibieran de su padre y/o tío, mediante el intercambio o trueque de las aludidas partes indivisas de los inmuebles rurales, en el ámbito tributario corresponde tratarlas como permutas.

2) En atención a que la parte indivisa de nuda propiedad de los inmuebles fue recibida por donación con anterioridad al 01/01/2018, el tratamiento fiscal aplicable en el Impuesto a las Ganancias no involucra el Impuesto Cédular creado por la Ley N° 27.430 sino que surge de la interacción entre las normas del Impuesto a las Ganancias y su par a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas.

3) Según lo informado en la presentación, el consultante ejerce actualmente funciones de dirección y gestión empresarial y se dedica al arrendamiento de inmuebles rurales, no apreciándose que haga ejercicio habitual de la compra venta y/o permuta de inmuebles, por lo tanto las operaciones de permuta de partes indivisas de nuda propiedad -recibidas por donación- que realizará no resultarían incluidas o vinculadas a su giro económico frecuente. Además, no se vislumbra ánimo de lucro en estas operaciones, ya que con la permuta se busca reasignar el patrimonio que recibieran la consultante, sus hermanos y primos de parte de su padre y/o tío, por lo que no se verificaría en el sub examine la configuración de los requisitos previstos por el Artículo 2°, apartado 1) de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. en 2019 y sus modif.) que determinen su gravabilidad.

4) De la misma manera, tampoco estaríamos en presencia del supuesto contemplado por el Artículo 53, inciso d) del mismo cuerpo legal, dado que los inmuebles rurales cuya parte indivisa de nuda propiedad es objeto de permuta, como se observó precedentemente, se encuentran afectados a arrendamiento rural, obteniendo ingresos por tal concepto en aquellos en los que conserva la propiedad plena, o bien ha constituido y/o constituirá usufructo a favor de su padre en otros, de lo que se desprende que no los tiene afectados a una explotación y, por consiguiente, los resultados que obtiene u obtendrá configurarían rentas de la primera categoría del impuesto a las ganancias.

5) De conformidad con lo expuesto, la permuta de partes indivisas de nuda propiedad sobre los inmuebles rurales involucrados en la consulta que efectuara el contribuyente -persona humana- se encontrará alcanzada por el Impuesto a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas, conforme con las disposiciones previstas por los artículos 7° y subsiguientes del Título VII de la Ley N° 23.905.

6) En lo concerniente al tratamiento tributario atribuible a la constitución del derecho real de usufructo en favor de su padre respecto del porcentaje indiviso de la nuda propiedad de los inmuebles que recibiría producto de la permuta y donación respectivamente, se halla fuera del objeto del Impuesto a las Ganancias por ser constituido a título gratuito, y a su vez, queda fuera del objeto del Impuesto a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones

Indivisas por tratarse de la constitución del derecho de usufructo. En su defecto, de recibir alguna contraprestación por parte de su padre, la operación quedaría incluida en las previsiones del inciso b) del Artículo 44 de la Ley del Impuesto a las Ganancias.

#### B) Impuesto al Valor Agregado:

El Impuesto al Valor Agregado alcanza las ventas e importaciones definitivas de cosas muebles y determinadas obras, locaciones y prestaciones de servicios, por lo que las operaciones de permuta de partes indivisas de nuda propiedad y la constitución de derechos reales de usufructo sobre los inmuebles rurales en trato se encuentran fuera del objeto del gravamen.

---

#### Referencias Normativas:

- [Ley N° 20628](#)
- [Ley N° 20631](#)
- [Ley N° 23905](#)

---

#### FIRMANTES

---

---

AGENCIA DE RECAUDACIÓN Y CONTROL ADUANERO