



# Consulta Vinculante N° 7/2024

SDG TLI

30 de Enero 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

CONSULTA VINCULANTE-DONACION-CONSTITUCION DE DERECHO REAL DE USUFRUCTO

### SUMARIO

---

### TEXTO

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

1) Si en las operaciones descriptas 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/a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas:

1) Según lo informado por el consultante, su actividad es el arrendamiento de inmuebles rurales, no apreciándose que haga ejercicio habitual de la compra venta y/o permuta de inmuebles, por lo tanto, las donaciones de partes indivisas de la nuda propiedad de los inmuebles que realizará no resultarían incluidas o vinculadas a su actividad económica.

Además, y no existiendo en los casos involucrados permuta alguna con otros inmuebles rurales, no se vislumbraría – prima facie- ánimo de lucro en estas operaciones, ya que indica que serán efectuadas a título gratuito, y lo que se buscaría es reasignar el patrimonio que posee junto con su hermano, donándolo a sus hijos y/o sobrinos, reservándose o renunciando al usufructo según el caso; 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 del Impuesto a las Ganancias (t.o. en 2019 y sus modificaciones).

2) 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 donación, como se observó precedentemente, se encuentran afectados a arrendamiento rural, obteniendo ingresos por tal concepto, en aquellos en los que detenta el usufructo a su favor, de lo que se desprende que los resultados que obtiene u obtendrá configurarían rentas de la primera categoría del Impuesto a las Ganancias.

3) Quedaría descartada la aplicación al caso del Impuesto Cедular, incorporado por la Ley N° 27.430 de Reforma Tributaria, considerando que la nuda propiedad de los inmuebles involucrados fue adquirida por el presentante en ejercicios iniciados con anterioridad al 01/01/2018.

4) De corroborarse en los hechos que las transferencias de partes indivisas de nuda propiedad aquí involucradas serán efectuadas –en principio- como donaciones a título gratuito, las mismas se hallarían fuera del objeto del Impuesto a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas, ello siempre y cuando no reciba contraprestación alguna.

5) En lo concerniente al tratamiento tributario atribuible a la constitución/aceptación del derecho real de usufructo, que se constituiría en su favor respecto del porcentaje indiviso de la nuda propiedad de los inmuebles “...” y “...”, en tanto reviste carácter gratuito –cuestión esta de hecho y prueba–, se halla fuera del objeto del Impuesto a las Ganancias 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 de derechos de usufructo. En su defecto, de recibir alguna contraprestación, 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:

En lo que atañe a la gravabilidad de las operaciones sometidas a consideración en el Impuesto al Valor Agregado, y en tanto, de acuerdo a los Artículos 1° y 3° de la ley del tributo y al Artículo 8° de su Decreto Reglamentario, sólo se hallan alcanzadas por el gravamen las ventas e importaciones definitivas de cosas muebles y determinadas obras, locaciones y prestaciones de servicios, se entiende que las operaciones de donación de las partes indivisas de nuda propiedad y la renuncia o reserva de derechos reales de usufructo sobre los inmuebles rurales arrendados, se encuentran fuera del objeto del impuesto.

---

### Referencias Normativas:

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

---

### FIRMANTES

---

---

AGENCIA DE RECAUDACIÓN Y CONTROL ADUANERO