



Consulta Vinculante

Señor/a/es: xxxxxxxxxxxxxx

RUC: xxxxxx

La Subsecretaría de Estado de Tributación se dirige a Ustedes en el marco del **Proceso N.° xxxxxxxxxxxxxx** gestionado en el Sistema «Marangatu», en el cual consulta cuál es el medio para abonar el Impuesto a la Renta Personal por Rentas y Ganancias del Capital (IRP-RGC) por la enajenación de un bien inmueble.

Su consulta obedece a que recién al momento de concluir los pagos se realizará la Escritura Pública de transferencia del bien inmueble, por lo que recién en ese momento intervendrá el Notario y Escribano Público, y en ese sentido, su duda es si debe abonar en cada periodo el impuesto a través del Formulario 516.

En la manifestación de sus derechos invoca el artículo 26 del Anexo al Decreto N.° 3184/2019.

A partir de lo consultado, se expone el siguiente análisis:

Como punto de partida, es importante tener presente que en el IRP-RGC prima la regla de lo efectivamente percibido, en virtud del artículo 53 de la Ley N.° 6380/2019 *De Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional*.

Hecha esta precisión, y atendiendo a la formulación de la consulta en análisis, se infiere que la recurrente percibe periódicamente un pago por la venta de un inmueble. En ese sentido, el numeral 6 del artículo 58 de la referenciada Ley establece que estarán gravadas por el IRP-RGC las ganancias del capital derivadas de la enajenación de bienes inmuebles. Por ende, **las rentas percibidas en concepto de pago por el inmueble enajenado están gravados por el IRP-RGC al momento de su percepción.**

A los efectos de la **recaudación del impuesto**, el artículo 47 del Anexo al Decreto N.° 3184/2019 (reglamentado por el artículo 2° de la Resolución General N.° 42/2020) dispuso el mecanismo de la retención, que será efectuada por los Notarios y Escribanos Públicos en la transferencia de bienes inmuebles pertenecientes a una persona física, instaurando de esta manera un mecanismo ágil y práctico de recaudar el impuesto. Así las cosas, como regla general en la transferencia de bienes inmuebles, el agente retentor debe subrogarse los deberes formales para la determinación y pago efectivo del impuesto, y retener el impuesto que resulte de aplicar el cálculo establecido en el artículo 25 del Anexo al Decreto, sobre el monto total de la operación de enajenación del bien inmueble.

Ahora bien, en el caso en consulta, **no se contempla aún una transferencia de inmueble**, sino el pago por cuotas de un bien inmueble, por lo que en este caso no se aplica la disposición señalada en el párrafo anterior, sino que se debe aplicar el ya mencionado **criterio de lo percibido**.

En atención a ello, procede remitirnos a la interpretación del artículo 26 *Base Imponible en la enajenación a plazo* del Anexo al Decreto, invocado por la misma consultante, el cual dispone que cuando el propietario persona física venda inmuebles a plazo será contribuyente del IRP-RGC, **cada cuota estará gravada totalmente por el impuesto.**

En cuando a la determinación de la base **imponible conforme al cálculo establecido cuando la enajenación sea a plazo** establece el citado artículo reglamentario que será treinta por ciento (30%) del valor de la cuota cobrada sobre el cual se aplicará la tasa del ocho por ciento (8%), resultando una tasa efectiva del dos coma cuatro por ciento (2,4%) sobre el monto de la operación. Pero prosigue indicando que, a opción del contribuyente, la base imponible será la que resulte menor entre la cuota cobrada menos el precio de compra del bien, el que -a su vez- deberá ser dividido por la cantidad total de cuotas e imputadas como costo solo aquellas pertenecientes al ejercicio que se liquida, más los gastos de gestión administrativa vinculados al cobro de las cuotas correspondientes.



Tal como se advierte de lo resaltado en negritas y subrayado *in fine* en el párrafo anterior, se hace mención del «ejercicio que se liquida», por lo que, dependiendo del caso, se aplicará directamente lo dispuesto en el Decreto o en la Resolución General N.º 42/2020.

Dicho esto, teniendo en cuenta que la enajenación es por cuenta propia, corresponde que declare sus rentas en la liquidación del ejercicio en el cual las percibió efectivamente, de acuerdo con el criterio de lo percibido establecido en el artículo 53 de la Ley N.º 6380/2019 y a lo establecido en el artículo 26 del Anexo al Decreto N.º 3184/2019.

Atendiendo a lo expuesto, la recurrente debe dar de alta la obligación 716-IRP RGC y la actividad económica 99999-Sin código equivalente, conforme lo establece el artículo 8º de la Resolución General N.º 69/2020 y consignar en el Formulario N.º 516 las rentas gravadas.

En cuanto a la documentación que sustente la percepción de dichas rentas, se recuerda a la recurrente que debe emitir un comprobante de venta (virtual o preimpreso), tal como lo señala el artículo 7º, numeral 1, inciso e), de la Resolución General N.º 69/2020, en el cual consignará el monto percibido que llegue a cobrar por el inmueble en cuestión.

Por tanto, con base en las consideraciones legales y reglamentarias vigentes, la Administración Tributaria concluye respecto al caso planteado que la consultante debe declarar las rentas debidamente documentadas en el Formulario 516 del ejercicio fiscal en el cual las percibió efectivamente las cuotas, de acuerdo con el criterio de lo percibido establecido en el artículo 53 de la Ley N.º 6380/2019 y a lo establecido en el artículo 26 del Anexo al Decreto N.º 3184/2019.

Se aclara que el presente pronunciamiento fue elaborado teniendo en cuenta la situación fáctica planteada en la consulta, por lo que esta cartera se reserva la facultad de modificarlo ante cualquier variación posterior de los hechos que lo motivaron.

Finalmente, corresponde que el presente pronunciamiento le sea notificado con los efectos del artículo 244 de la Ley N.º 125/1991.

Respetuosamente,

ÁGUEDA CARDOZO LOVERA, *Dictaminante*
Dpto. de Elaboración e Interpretación
de Normas Tributarias

ANTULIO BOHBOUT, *Director*
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, *Jefe*
Dpto. de Elaboración e Interpretación
de Normas Tributarias

ÓSCAR A. ORUÉ ORTÍZ, *Viceministro*
Subsecretaría de Estado de Tributación