

Consulta Vinculante

Señor/a/es: xxxxxxxx

RUC: xxxxxxxx

La Subsecretaría de Estado de Tributación se dirige a Ustedes en el marco del **Proceso N.º xxxxxxxxxxxx** gestionado en el Sistema «Marangatu», en el cual solicita la confirmación del criterio de que el recurrente deberá emitir una factura al xxxxx por los cobros que realice xxxx y deberá consignar el importe percibido en el respectivo comprobante, en la casilla exenta del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Al respecto, describe en su consulta que es propietario de un inmueble situado en el distrito de Caaguazu, inscripto en el Registro General de Propiedad como Finca N.º xxxx, bajo el N.º xxx, y que por Decreto N.º xxxxxx fechado el xxxx de xxxxx de xxxx, el entonces presidente de la República autorizó al xxxxx la ocupación de xxx hectáreas, de un inmueble de propiedad privada, ubicadas en xxxxx del Distrito de Caaguazú.

Indica que, tras más de xx años, por Resolución xxxx fechada el xxx de xxx de xxx, el xxxxxx, así como xxxxxx y de xxxxxx, resolvió fijar el precio de venta para las partes del referido inmueble y proseguir con los trámites administrativos y legales para el finiquito de la adquisición.

En ese sentido, trae a colación que previo a esta consulta ha presentado otra que fue resuelta mediante el Dictamen DEINT N.º xxxx fechado el xxxxx, donde la Administración Tributaria confirmó su criterio de que en virtud del artículo 9º, numeral 3, inciso a), de la Resolución General N.º 42/2020, no procede la retención del Impuesto a la Renta Personal por Rentas y Ganancias del Capital (IRP-RGC) por parte del Notario y Escribano Público en el marco de la firma de la escritura pública a realizarse entre el contribuyente y xxxxx.

Ahora bien, habiéndose otorgado ya la escritura pública, el contribuyente indica que debe emitir la factura legal correspondiente xxxxx por el pago parcial que vaya a realizar, siendo esto es lo que motiva la consulta que ahora nos ocupa.

Adelanta opinión manifestando que la factura xxxx debe ser declarada como exenta del IVA en su totalidad, debido a que es una persona física.

En la manifestación de sus derechos invoca el artículo 40 de la Constitución Nacional, los artículos 241, 246, 247 y 248 de la Ley N.º 125/1991, artículos 80, 81, y 82, numeral 1, inciso b) de la Ley N.º 6380/2019 *De Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional*, y adjunta dos consultas vinculantes.

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

Para el estudio del nacimiento de una obligación tributaria, se debe partir por conocer sus elementos esenciales, que son: el objetivo, el subjetivo, espacial, temporal, cuantitativo; es decir, si el sujeto pasivo se encuadra en una situación fáctica concreta prevista en la ley, surgirá el hecho generador y estará obligado a pagar formalmente el impuesto.

Para el caso que nos ocupa, cabe traer a colación el artículo 80, numeral 1, de la Ley N.º 6380/2019, el cual señala que el IVA grava la enajenación de bienes, es decir, el elemento objetivo del hecho imponible se configura por la enajenación del bien inmueble. Así, la propia formulación del artículo permite atribuir la interpretación apriorística de que se configuró el elemento objetivo.

Sin embargo, al proceder con el análisis de la identificación del elemento subjetivo de la obligación tributaria, es decir, en la verificación de si el recurrente es protagonista de las circunstancias descritas en el hecho imponible, nos topamos con que el artículo 82, numeral 1, de la Ley N.º 6380/2019, invocado por el recurrente, estatuye que solo serán contribuyentes en el caso de personas físicas aquellas que presten servicios personales o profesionales que no estén en relación de dependencia y por el arrendamiento de inmuebles, y por la explotación de una empresa unipersonal, incluida la enajenación de bienes que formen parte del activo de la misma.

En ese sentido, a todas luces no se configura en el caso en consulta el sujeto pasivo de la obligación tributaria, atendiendo a que el artículo 82, numeral 1, de la Ley N.º 6380/2019 expresamente identifica en qué casos una persona física será contribuyente, **en cuyo listado no se encuentra la enajenación de un bien inmueble**, salvo que este inmueble forme parte del activo en caso de ser una explotación como empresa unipersonal, en cuyo caso sí estará configurado el elemento en análisis.

Es importante tener presente que para el establecimiento de un tributo es requisito indispensable que la Ley fije un hecho: el hecho imponible, el cual se concreta en el sujeto pasivo quien determina el nacimiento

Consulta Vinculante

de la obligación tributaria. Por ende, al no poder configurarse el elemento subjetivo, por más de que sean identificados los demás elementos espacial, temporal y cuantitativo, no resulta viable proseguir con el análisis, ya que el mismo derivará a la indiscutible conclusión de que **la enajenación del inmueble por parte del recurrente no se encuentra alcanzada o sujeta por el IVA, lo que significa que el impuesto no es aplicable a la operación que se realiza.**

Ahora, habiéndose efectuado la aclaración que precede, en cuanto a la documentación que debe expedir el recurrente, debe atenerse a lo establecido en el artículo 92 de la Ley N.º 6380/2019, el cual dispone en su primer párrafo que quienes realicen actos gravados, exentos o no gravados están obligados a emitir y entregar comprobantes de venta, debidamente timbrados por la Administración Tributaria, por cada enajenación y prestación de servicios que realicen y, asimismo, exigir dichos documentos por cada compra efectuada.

Así las cosas, dada la particularidad de los comprobantes de venta (facturas) que son confeccionados conforme a los mandatos del Decreto N.º 6539/2005, modificado por el Decreto N.º 10.797/2013, los mismos solo contienen las casillas de «Gravado» y «Exento», y no «No alcanzado». Por ello, atendiendo a que conforme a la verificación efectuada en el Sistema de Gestión Tributaria *Marangatu* el recurrente es contribuyente del IVA, **este debe consignar el valor de la operación en la casilla «Exento».**

Con base en las consideraciones de hecho y derecho expuestas, la Administración Tributaria concluye respecto al caso planteado que la enajenación del inmueble por parte del xxxxxx no se encuentra alcanzada o sujeta por el IVA, por ende, el valor de la operación debe ser consignado en la casilla «Exento» del respectivo Comprobante de Venta (factura) a ser expedido por el recurrente.

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 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

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

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

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