

CONSULTA N° 6.693

INMUEBLE ADQUIRIDO MEDIANTE ADJUDICACIÓN A SOCIOS – IRPF – VALUACIÓN – DETERMINACIÓN DEL COSTO FISCAL.

Se consulta por un Escribano Público “...el costo fiscal que se debe considerar para el cálculo de la renta según el artículo 29° del Título 7 T.O. 2023 en el IRPF...”, en función de lo siguiente:

- En diciembre de 2011 se constituyó una Sociedad Civil de conformidad con la Ley N° 14.804 del 14 de julio de 1978, con el objetivo de construir un edificio de acuerdo al régimen de propiedad horizontal (Ley N° 10.751) del 25 de junio de 1946, para atribuir entre los socios el dominio de las unidades que lo componen.
- En el mismo mes y año los socios aportaron el inmueble en el cual se construiría el edificio y se otorgó el convenio de adjudicación de las unidades, correspondiendo la unidad 204 a “A” y “B”, quienes eran titulares de una cuota social, por un aporte de UR 1.142.
- También en igual mes y año, “A” y “B” le cedieron su cuota social a “C” y éste, en setiembre de 2014, cedió nuevamente la cuota social a favor de “D”.
- El 25 de mayo de 2022, la sociedad civil en liquidación adjudicó la unidad 204 a “D”, habiéndose indicado en la escritura correspondiente que *“El monto de la presente adjudicación asciende a cinco millones ochocientos ochenta y cinco mil quinientos setenta y dos pesos uruguayos (\$ 5.885.572)”*.
- Actualmente se suscribió un boleto de reserva, por el cual “D” proyecta enajenar la unidad 204.

En función de los antecedentes relacionados, el consultante pregunta cuál es el costo fiscal que debe considerarse para calcular el Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF). En especial, consulta si se debe tomar el valor real a la fecha de la escritura de adjudicación o si, por el contrario, se debe tomar el precio de la cesión en la cual “D” adquirió la cuota social como cesionario, a la fecha de la escritura de adjudicación.

Esta Comisión de Consultas ya se ha expedido sobre el criterio a seguir en estos casos. Así, en Consulta N° 6.548 de 18.08.023 (Bol. N° 605) se expresó que: *“En virtud de lo dispuesto en la normativa vigente, que se expondrá, a los efectos de la liquidación del Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF) para el caso de enajenación de inmueble adquirido por adjudicación, se deberá considerar como costo fiscal el valor real vigente a la fecha de la operación.*

El artículo 20° de Título 7 del Texto Ordenado 1996 establece en su inciso tercero que: “En el caso de que dicho inmueble hubiera sido adquirido sin precio, se aplicarán las normas del artículo 25 de este Título”.

El artículo 25° del Título referido, dispone que “el Poder Ejecutivo establecerá los criterios de valuación para los bienes y servicios recibidos en pago, por permuta y, en general para la determinación de las rentas en especie”.

En este sentido, el artículo 32 del Decreto N° 148/007 establece que "A los fines de avaluar los bienes y servicios recibidos en pago o por permuta, así como para determinar las rentas en especie correspondientes a la Categoría I del impuesto que se reglamenta, serán de aplicación los criterios de valuación establecidos para el Impuesto a las rentas de las Actividades Económicas".

Al respecto, el artículo 73 del Decreto N° 150/007 de 26.04.007 dispone que "A los fines de avaluar los bienes y servicios recibidos en pago o por permuta, así como para determinar las rentas en especie, se aplicarán las siguientes normas:

(...)

b) Los inmuebles se tomarán por el valor real vigente a la fecha de la operación. Si no existiera valor real o se demostrara que corresponde tomar otro importe, su valor será determinado por peritos, el que podrá ser rechazado por la Dirección General Impositiva".

...

En definitiva, en virtud de la normativa aplicable y los criterios expuestos se deberá tomar como costo fiscal el valor real del inmueble al momento de la adjudicación ... conforme criterios sustentados en Consultas N° 6.341 de 30.11.020 (Bol. N° 570) y N° 6.137. Cabe aclarar que en virtud de haberse adjudicado el bien con anterioridad al 1°/10/22 no corresponde ingresar al análisis de lo dispuesto en el inciso 2° del literal b del artículo 73 del Decreto N° 150/007 en la redacción dada por el artículo 1° del Decreto N° 290/022 de 15.09.022".

El criterio expuesto en la consulta parcialmente transcripta resulta de total aplicación en el caso planteado en la actualidad, por lo que corresponde la remisión a la misma, sin perjuicio de agregar que las cesiones de cuotas sociales que se realizaron no afectan la conclusión anterior, ya que el valor a considerar es el de la adjudicación del inmueble y no los negocios jurídicos previos relativos a las cuotas sociales (bienes muebles), ya que la enajenación actual es de la unidad de propiedad horizontal (bien inmueble).

Finalmente, es dable destacar que, sin perjuicio de que esta Comisión de Consultas ya se ha expedido en varias oportunidades acerca de cuándo corresponde la aplicación del valor real en casos similares (Consultas N° 6.161 de 11.09.018 (Bol. N° 544) , N° 6.199 de 1°.03.019 (Bol. N° 550), N° 6.228 de 05.08.019 (Bol. N° 555), N° 6.232 de 02.09.019 (Bol. N° 556, N° 6.137 de 04.09.019 (Bol. N° 556), N° 6.341 de 30.11.020 (Bol. N° 570), N° 6.216 de 15.12.021 (Bol. N° 583), N° 6.212 de 1°.03.019, y N° 6.603 de 13.07.023 (Bol. N° 603), entre otras), el Tribunal de lo Contencioso Administrativo ha ratificado tal criterio en Sentencias N° 396/2022 de 16 de junio de 2022 y N° 870/2022 de 8 de diciembre de 2022.

En síntesis, corresponderá, en mérito a las normas relacionadas, tomarse como costo fiscal el valor real del inmueble al 25 de mayo de 2022 (fecha de adjudicación).

31.01.025 – La Directora General de Rentas, acorde.

Fecha de publicación Web: 11 de marzo de 2025.