



## Cáceres y Asociados Auditoría Impuestos

### SE REFUERZA EL CERCO DE CONTROL DE LAS OPERACIONES INMOBILIARIAS. REGISTRO DE OPERACIONES INMOBILIARIAS

En el marco de las tareas de fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias, la AFIP-DGI ha reforzado el sistema de control de las operaciones inmobiliarias, en función del cual, para la realización de determinadas operaciones con inmuebles, será requisito necesario estar incluido en el denominado "Registro de Operaciones Inmobiliarias".

Por Néstor Cáceres (\*)

#### I) ANTECEDENTES

El 11 de diciembre de 2006, la AFIP-DGI había publicado la R.G. 2168, a través de la cual se instrumentó el "Registro de Operaciones Inmobiliarias" (en adelante R.O.I.), con la finalidad de *"optimizar las tareas de fiscalización"*, según se mencionó en los considerandos de dicha resolución.

Según lo dispuesto en esa norma, se debían inscribir en el R.O.I. los sujetos que, en forma habitual, realizaran operaciones de compraventa o locación de bienes inmuebles<sup>1</sup>, ya sea por cuenta propia, o por cuenta y orden de terceros, como así también la locación de inmuebles por un monto igual o mayor a \$ 8.000 mensuales o \$ 96.000 anuales en concepto de alquiler o arrendamiento, en forma independiente del número de propiedades.

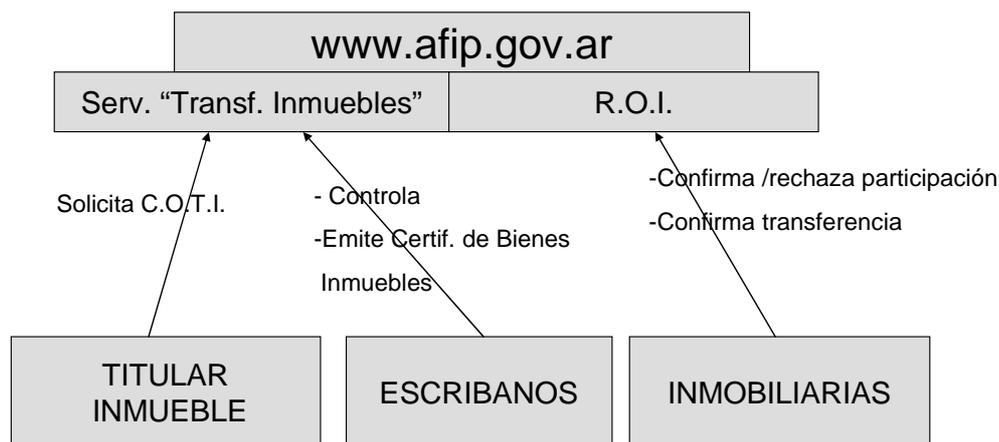
Con posterioridad, en lo que constituyó la segunda etapa del sistema de fiscalización de las operaciones inmobiliarias, mediante la publicación de la R.G. 2.371<sup>2</sup>, se estableció una serie de requisitos para lograr la transferencia de propiedad de bienes inmuebles, los cuales generaron la recopilación de una gran cantidad de información por parte del fisco.

Mediante la R.G. 2.371, implementada a partir del 1° de marzo de 2008, se creó el "Código de Oferta de Transferencia de Inmuebles" (en adelante C.O.T.I.), que constituye la constancia que deben obtener los interesados en negociar, ofertar o transferir a título oneroso: a) bienes inmuebles o b) derechos sobre bienes inmuebles a construir, cualquiera sea su forma de instrumentación, ubicados en el país, siempre que el precio, base imponible o valuación fiscal sea igual o superior a \$ 300.000.

De este modo y desde el 01/03/2008, para llevar a cabo la transferencia de un inmueble se instrumentó este riguroso procedimiento de información y "autorización", en el cual también resultaron obligados a participar las inmobiliarias y escribanos, según se describe en el gráfico adjunto.

<sup>1</sup> Serán considerados inmuebles según lo previsto en los arts. 2314 a 2316 del Código Civil

<sup>2</sup> B.O.: 21/12/07



Mediante este sistema, si el importe de la operación de transferencia inmobiliaria supera la suma de \$ 300.000, se debe denunciar la operación en forma inexorable ya, que de lo contrario, la normativa impide la inscripción del inmueble en los respectivos registros de la propiedad. La obligación de obtener el C.O.T.I. continuará vigente, a la que habrá que agregar el deber de incluirse en el R.O.I. en los casos que se comentan más adelante.

En el régimen anterior del R.O.I. (R.G. 2168), el incumplimiento de la obligación de inscripción en el R.O.I. por parte de los habitualistas<sup>3</sup> en la compraventa de inmuebles y desarrollo de emprendimientos inmobiliarios (loteos, construcciones, etc.), como así también de quienes alquilaran inmuebles por importes superiores a \$ 96.000 anuales o \$ 8.000 mensuales, sólo resultaba sancionable con multa de hasta \$ 5.000 para personas físicas ó \$ 10.000 para personas jurídicas (Ley 11.683; art. 38.1).

A través de la nueva norma fiscalizadora, la falta de inclusión en el R.O.I. generará, como sanciones implícitas, la detracción para los sujetos intervinientes de una gran porción de la contraprestación por su actividad inmobiliaria (desarrollista o locador), a través de la práctica de una retención del 28 % sobre dicha retribución en concepto de impuesto a las Ganancias.

Si bien como se expresó, el R.O.I. ya había sido creado con anterioridad, ahora se modifican las disposiciones regulatorias, según se describe en los siguientes apartados y se deja sin efecto la norma que lo reglamentaba (R.G. 2168).

## II) SUJETOS OBLIGADOS A EMPADRONARSE EN EL R.O.I.

Genéricamente, las personas físicas y jurídicas, incluyendo fideicomisos, deberán inscribirse en el "Registro de Operaciones Inmobiliarias", excepto los entes estatales, y sujetos exentos en el impuesto a las Ganancias (R.G. 2820; art. 1º).

<sup>3</sup> R.G. 2168; art. 3º. No se hallan alcanzados los sujetos que efectúen hasta 3 operaciones durante el año fiscal, siempre que el monto involucrado en su conjunto no supere los \$ 200.000, teniendo en cuenta el precio que surja de la escritura o boleto de compraventa.

### III) OPERACIONES COMPRENDIDAS

Se deberá solicitar la incorporación al “R.O.I”, en los casos en que realicen alguna de las operaciones que se detallan a continuación:

a) La intermediación en la compraventa, incluidas las realizadas mediante subasta judicial, y/o locación -alquiler o arrendamiento- de bienes inmuebles, percibiendo una comisión, retribución y/u honorario, es decir, las inmobiliarias.

b) La locación -alquiler o arrendamiento- de bienes inmuebles -incluidos los efectuados bajo la modalidad de leasing-, por cuenta propia o con la intervención de los sujetos que efectúen las operaciones mencionadas en el inciso a) precedente, así como las “sublocaciones” y “subarriendos”, conforme a lo establecido en los artículos 1583 a 1603 del Código Civil, cuando:

1. Las rentas brutas devengadas -a favor de su propietario, sublocador, subarrendador, condominio o, en su caso, condómino- por dichas operaciones en su conjunto, sumen un monto igual o superior a \$ 8.000 mensuales.

2. En el caso de inmuebles rurales, los mismos tengan una superficie -considerada individualmente o en su conjunto, integrando una misma unidad de explotación-, igual o superior a TREINTA (30) hectáreas, con prescindencia del monto de rentas brutas que generen dichos contratos.

c) El desarrollo de emprendimientos inmobiliarios (loteos, construcciones, urbanizaciones, subdivisiones o similares) que generen las operaciones de compraventa de inmuebles, efectuadas sin la intermediación a que se refiere el inciso a) precedente, cuando se verifique alguna de las siguientes condiciones:

1. Se efectúen más de 3 operaciones durante el año fiscal, o

2. El monto involucrado en su conjunto supere los \$ 300.000, teniendo en cuenta el precio que surja de la escritura traslativa de dominio o boleto de compraventa, según corresponda. En caso de existir ambos instrumentos, deberá considerarse el mayor importe que resulte de los mismos.

d) La locación de espacios o superficies fijas o móviles -exclusivas o no-delimitados dentro de bienes inmuebles (locales comerciales, “stands”, góndolas, espacios publicitarios, cocheras, bauleras, localización de antenas de telefonía celular, etc.), por cuenta propia o por cuenta y orden de terceros, cualquiera sea la denominación y forma de instrumentación dada a los respectivos contratos<sup>4</sup>, cuando el monto de la renta sea de un monto igual o superior a ocho mil pesos (\$ 8.000) mensuales.

e) Resulta de difícil interpretación el tipo de operaciones incluidas en el inciso e) del artículo 2 de la R.G. 2820. Se dispone que se deberá solicitar la incorporación al R.O.I., cuando se efectúe “*la cesión de derechos reales a título oneroso sobre inmuebles urbanos (excepto hipoteca y anticresis)*”. Excluyendo estas excepciones, de acuerdo a lo previsto en el artículo 2503 del

<sup>4</sup> Contratos o acuerdos de concesión -temporal, transitoria, transitoria móvil, etc.-, contratos de góndola, concesiones comerciales, contratos de “stands” o de cesión de autorización para instalaciones de “stands”, y similares, cualquiera sea su denominación

Código Civil, el concepto “cesión de derechos reales” comprende, en primer lugar, la compraventa y, además, cesiones de derechos de usufructo, uso y habitación, servidumbre, anticresis y de superficie forestal.

Pero, a continuación, el citado inciso e) del art. 2 de la R.G. 2820, dispone que dichas cesiones no deben estar comprendidas en el inciso b) del artículo 2 (locaciones de inmuebles urbanos con rentas superiores \$ 8.000 mensuales), siendo que las locaciones de inmuebles no constituyen un derecho real.

En base a esta redacción, los intervinientes en operaciones de compraventa de inmuebles urbanos, sin considerar el importe de la operación, se deberían incorporar al R.O.I., salvo que el inmueble urbano esté alquilado por un importe mayor a \$ 8.000 mensuales<sup>5</sup>.

**f) La cesión de derechos reales a cualquier título, oneroso o gratuito, sobre inmuebles rurales -excepto hipoteca y anticresis- no comprendida en el inciso b), cuya superficie -considerada individualmente o en su conjunto, integrando una misma unidad de explotación-, resulte igual o superior a 30 hectáreas.**

En forma similar a lo expresado precedentemente, según lo previsto en el inciso f) del artículo 2 de la R.G. 2820, los intervinientes en operaciones de compraventa (y donaciones) de inmuebles rurales, sin considerar el importe de la operación, se deberían incorporar al R.O.I., salvo que el inmueble rural esté arrendado y tenga una superficie mayor a 30 Has.

En lo que respecta a las operaciones en que intervengan fideicomisos, se interpreta que correspondería su incorporación al R.O.I. en el caso de que alquilen o arrienden inmuebles urbanos o rurales, respectivamente.

No se ha incluido entre las “operaciones comprendidas” descriptas en el artículo 2 de la R.G. 2820 a las cesiones de derechos de beneficiarios<sup>6</sup>, que se pueden generar cuando un inversor transfiere los importes invertidos en un fideicomiso inmobiliario.

Tampoco se encuentra comprendidas las transferencias de dominio efectuadas desde el fideicomiso al beneficiario ya que cuando se trata de derechos reales, nuestro sistema es de numerus clausus (arts. 2502, 2503, y ccs. del Código Civil) y, entre ellos, no se encuentra la transmisión de propiedad “fiduciaria”.

Por el contrario, se interpreta que si el objeto del fideicomiso –en este caso inmobiliario- era el de transmitir las unidades construidas a “terceros” (no beneficiarios), si deberían incorporarse en el R.O.I. por tales operaciones por constituir una genuina transferencia de dominio pleno.

#### **IV) SOLICITUD DE INCORPORACION AL R.O.I. EMPADRONAMIENTO**

Los sujetos obligados deberán “empadronarse” en el “R.O.I”, en forma individual por cada tipo de operación, dentro de los 10 días hábiles administrativos de reunidas las condiciones descriptas anteriormente.

---

<sup>5</sup> También se deberían inscribir en el R.O.I los intervinientes en donaciones, permutas, o en los casos de transmisiones de dominio de inmuebles por herencia, que también son modos de “cesión de derechos reales”.

<sup>6</sup> Que si están obligados a obtener el C.O.T.I., según art. 3ro de la R.G. 2371

Dicha obligación, se cumplirá mediante transferencia electrónica de datos a través del Servicio “Registro de Operaciones Inmobiliarias”, habilitado en el sitio “web” de la AFIP-DGI.

El Sistema no permitirá efectuar la transacción informática, cuando:

a) En todos los casos: detecte inconsistencias respecto del domicilio fiscal declarado, y/o

b) Tratándose de las operaciones de intermediación comprendidas en el inciso a) del apartado “operaciones comprendidas”, la actividad declarada por el responsable ante la AFIP-DGI no se corresponda con alguna de las que se consignan en el Anexo II de la R.G. 2820, objeto de este comentario.

## ANEXO II

### CÓDIGOS DE ACTIVIDADES

701010 - Servicios de alquiler y explotación de inmuebles para fiestas, convenciones y otros eventos similares.

701090 - Servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes propios o arrendados n.c.p.

702000 - Servicios inmobiliarios realizados a cambio de una retribución o por contrata. (Incluye compra, venta, alquiler, remate, tasación, administración de bienes, etc., realizados a cambio de una retribución o por contrata, y la actividad de martilleros, rematadores, comisionistas, etc.).

La AFIP-DGI publicará en su sitio “web” el listado de los sujetos empadronados que realicen las operaciones económicas mencionadas en los incisos a) y c) del apartado “operaciones comprendidas”.

## V) REGIMEN DE INFORMACION. SUJETOS OBLIGADOS

Los sujetos obligados a “empadronarse” en el “R.O.I”, que asuman el carácter de locador, arrendador, cedente o similar, en las operaciones de locaciones de inmuebles urbanos o rurales y de cesiones de derechos reales de dichos inmuebles (se excluye a los desarrollistas), deberán cumplir con el régimen de información de los datos exigidos en el Anexo III de la R.G. 2820:

### A) Respetto del inmueble

**a)** Identificación (Casa, Departamento, etc.); **b)** Ubicación; **c)** Superficie total en metros cuadrados o hectáreas del bien inmueble. De corresponder, se individualizará la superficie total: cubierta, semicubierta y a cielo abierto; **d)** Tratándose de bienes inmuebles rurales: 1. Superficie arrendada o cedida; 2. Tres puntos de geoposicionamiento satelital -puntos GPS- representativos del mismo -grados, minutos y segundos-; **e)** Nomenclatura catastral o número de partida inmobiliaria, según corresponda; **f)** Destino del inmueble objeto del contrato de locación o cesión (local con fines comerciales, Espacios móviles, “stands”, puestos, góndolas, etc.).

## **B) Respetto de los sujetos intervinientes**

**a)** Datos del titular del bien inmueble; **b)** Datos del locatario o cesionario; **c)** Datos del locador:

## **C) Respetto del contrato de locación y/o cesión:**

**a)** Denominación del contrato (vgr. de locación, cesión a título oneroso, cesión a título gratuito); **b)** Fecha de celebración o instrumentación; **c)** Fecha de inicio y finalización pactada; **d)** Modalidad del precio pactado (Efectivo, en especie, mixto); **e)** Frecuencia pactada para el pago del precio convenido: mensual, bimestral, trimestral, cuatrimestral o anual; inferior al mes u otra (cosecha, campaña, etc.); **f)** Monto del precio pactado por el contrato de locación y/o cesión; **g)** Modificaciones contractuales relativas a cualquiera de los datos detallados precedentemente, así como la eventual rescisión del convenio, contrato, acuerdo o cualquier otra forma de instrumentación que cumpla la misma finalidad.

El sistema informático emitirá como acuse de recibo de la transacción efectuada, una constancia que contendrá un código verificador. Una copia de la misma deberá ser entregada al locatario -inquilino o arrendatario- o, en su caso, cesionario.

**Condominios:** Cuando, estando obligado a hacerlo, el condominio no cumpliera con la presentación de la información, cada uno de sus integrantes deberá suministrar la información individualmente, con prescindencia del monto de las rentas que corresponda a su participación.

## **V.1) EXCEPCIONES**

No corresponderá cumplir con el presente régimen, cuando el o los inmuebles:

**a)** Sean objeto de concesiones o derechos de explotación industrial o comercial.

**b)** Se destinen a la realización de eventos, espectáculos, convenciones, conferencias, congresos o similares (salones, estadios, salas de cine o teatro, campos de deporte, etc.), o a ferias o exposiciones, incluyan o no servicios conexos a la locación.

**c)** Se encuentren sujetos a los Sistemas Turísticos de Tiempo Compartido (STTC) regulados por la ley 26356.

## **V.2) VENCIMIENTOS**

La obligación de informar deberá cumplirse el día 26 del mes inmediato siguiente a aquél en que, conforme al respectivo contrato de locación y/o cesión, se realice la respectiva operación.

Las modificaciones a los mencionados contratos, deberán ser informadas hasta el último día hábil del mes inmediato siguiente a aquel en que se produzcan las mismas.

Además, los responsables se encuentran obligados a presentar una declaración jurada anual que contendrá la totalidad de la información suministrada, correspondiente al respectivo año calendario.

La mencionada obligación, deberá cumplirse el día 26 de marzo del año calendario inmediato posterior a aquel al que corresponda la información mediante el servicio “Registro de Operaciones Inmobiliarias”; “Locaciones y/o Cesiones de Inmuebles”, opción “DD.JJ. Anual”.

La obligación señalada, deberá cumplirse aún cuando en un período anual no existan operaciones a informar, en cuyo caso se consignará la novedad “SIN MOVIMIENTO”.

## **VI) RETENCION DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS**

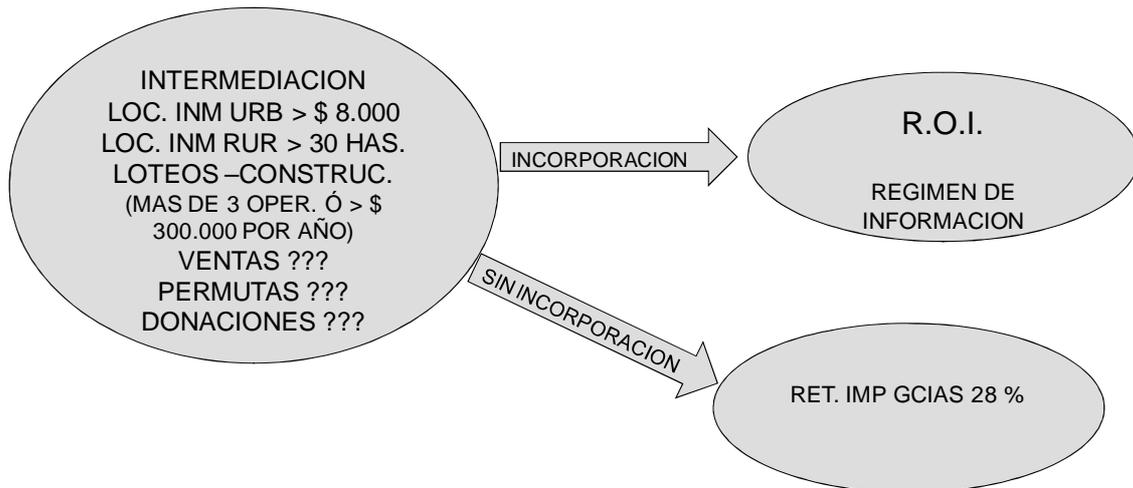
Los sujetos obligados a actuar como agentes de retención, conforme a lo dispuesto por la R.G. 830, respecto de las operaciones comprendidas en el presente régimen de información, deberán verificar la autenticidad de la constancia de **dicho régimen de información**, cuya copia fuere entregada por el locador o cedente conforme lo establecido en el último párrafo del artículo 9 “in fine” de la R.G. 2820.

Dicha verificación, se efectuará mediante “Clave Fiscal”, a través de una consulta disponible en el sitio “web” de la AFIP-DGI, a cuyo efecto el sistema requerirá el ingreso de los siguientes datos: 1) CUIT del agente de información y del locatario -inquilino o arrendatario- o cesionario, según corresponda, y 2) el código verificador que obra en la constancia citada precedentemente.

A los fines de la determinación de la retención, corresponderá aplicar la alícuota del 28 %, sin considerar el monto no sujeto a retención, cuando se verifique alguno de los siguientes supuestos:

- a) El locador, o en su caso cedente -siempre que la operación o el sujeto no se encuentren expresamente excluidos de la obligación-, no hiciera entrega de la constancia de cumplimiento del régimen de información.
- b) Los datos de la citada constancia entregada por el locador o, en su caso, cedente, no coincidan con los obtenidos de la consulta para verificar el cumplimiento del régimen de información por el locador o cedente.

## R.O.I. – OPERACIONES CON INMUEBLES URBANOS Y RURALES



### VII) OTROS EFECTOS

Además de la retención del 28 % del impuesto a las Ganancias, la AFIP-DGI exigirá el cumplimiento de las obligaciones descriptas precedentemente, como requisito a los fines de la tramitación de solicitudes efectuadas por los contribuyentes, de la incorporación y/o permanencia en los distintos registros implementados por la misma, de la obtención de certificados de créditos fiscal o constancias de situación impositiva, previsional y/o aduanera, entre otros.

### VII) VIGENCIA

Las disposiciones respecto del “nuevo” R.O.I. que se implementan mediante la R.G. 2820, entrarán en vigencia a partir del 1° de agosto de 2010, con las siguientes salvedades:

- El “empadronamiento” se considerará cumplido en el caso de los sujetos que lo hubieran efectuado de acuerdo con lo dispuesto por la R.G. 2168, norma que creó el “Registro de operaciones Inmobiliarias-R.O.I.”, respecto de las operaciones económicas comprendidas en el mismo correspondiendo, en su caso, cumplir con las que alcancen a otras operaciones que realice el mencionado sujeto.
- El “empadronamiento” de los sujetos que, al 6 de mayo de 2010, reúnan las condiciones dispuestas por esta nueva norma (sujetos y operaciones comprendidas) -siempre que por dichas operaciones no se hubiesen encontrado obligados por la RG 2168-, se considerará cumplido en término **hasta el 31 de agosto de 2010.**
- La presentación de los datos dispuesto por este nuevo régimen de información, respecto de los contratos de locación y/o cesión celebrados con anterioridad al 1 de agosto de 2010, y siempre que se encuentren vigentes a dicha fecha, se considerará cumplida en término si la misma se realiza hasta el 30 de septiembre de 2010.

## **IX) CONCLUSIONES**

El fisco implementa, por medio de la R.G. 2820, un nuevo mecanismo coercitivo claramente inconstitucional, mediante el cual se afectan los derechos de propiedad y legalidad.

Mediante este procedimiento de aplicación de retenciones del impuesto a las Ganancias, originado en el incumplimiento de la formalidad de incorporarse a una base de datos (R.O.I.), se distorsiona la finalidad de anticipar y facilitar el cobro de los impuestos que tienen los regímenes de retención, convirtiéndolos en un medio sancionatorio ante la posible ausencia de capacidad contributiva y sin que se haya previsto el debido proceso adjetivo para la defensa de los derechos del contribuyente.

Una vez más, se pretende superar los problemas de fiscalización a través de métodos que judicializan los conflictos y desalientan la inversión.

Néstor Cáceres y Asociados  
9 de julio 565. P. 2º. Of. "A"  
Córdoba  
T.E. 0351-4224022  
[www.caceresyasoc.com.ar](http://www.caceresyasoc.com.ar)  
[nestorcaceres@arnet.com.ar](mailto:nestorcaceres@arnet.com.ar)