



Universidad Nacional de La Plata  
Facultad de Ciencias Económicas

**TRABAJO FINAL INTEGRADOR**

**ESPECIALIZACIÓN EN TRIBUTACION**

**“CLUBES DE CAMPO”**

**AUTORA: CRA. ROMINA LUCCHETTI  
DIRECTOR: DR. MARCELO DEL MORO**

**La Plata, 06 de Octubre de 2015**

## Contenido

<b>OBJETIVO</b> .....	<b>5</b>
<b>CAPITULO I: INTRODUCCION A LOS CLUBES DE CAMPO</b> .....	<b>6</b>
I.1 CONCEPTO Y CARACTERÍSTICAS .....	6
I.2. ORGANIZACIÓN Y ESTRUCTURA JURÍDICA .....	7
<i>I.2.1. Organización</i> .....	7
<i>I.2.2. Estructura Jurídica</i> .....	8
I.2.2.1. Clubes de Campo como sociedad anónima .....	8
I.2.2.2. La empresa Desarrolladora como sociedad anónima .....	9
<b>CAPITULO II: ANALISIS DE IMPUESTOS NACIONALES</b> .....	<b>10</b>
II.1 ENTIDAD ADMINISTRADORA .....	10
<i>II.1.1. Impuesto a las Ganancias</i> .....	10
II.1.1.1. Sujeto exento.....	10
II.1.1.2. Requisitos .....	11
II.1.1.3. Certificado de exención .....	15
II.1.1.4. Régimen de Retención y Percepción .....	16
<i>II.1.2. Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta</i> .....	17
II.1.2.1. Ley 25.063 Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta.....	17
<i>II.1.3. Impuesto al Valor Agregado</i> .....	18
II.1.3.1. Sujeto exento.....	18
II.1.3.2 Régimen de Retención y Percepción .....	20
<i>II.1.4. Impuesto sobre los Bienes Personales</i> .....	22
II.1.4.1. Determinación e ingreso .....	22
<i>II.1.5. Impuesto sobre los débitos y Créditos en cuentas bancarias</i> .....	25
II.1.5.1. Determinación y alícuota.....	25
II.2.EMPRESA DESARROLLADORA.....	26
<i>II.2.1. Impuesto a las Ganancias</i> .....	26
II.2.1.1. Sujeto y objeto. Teoría del Balance. ....	26
II.2.1.2. Enajenación lotes.....	28
II.2.1.3. Enajenación acciones.....	28
II.2.1.4. Empresa constructora.....	29
II.2.1.5. Anticipos: determinación e ingreso .....	31
II.2.1.6. Régimen de Retención.....	33
II.2.1.6.1.Sujeto Pasible .....	33
II.2.1.6.1.1. RG 2139-Transferencia de Bienes Inmuebles .....	33

II.2.1.6.1.2. Resolución General 830 .....	34
II.2.1.6.2. Agente de Retención .....	35
<b>II.2.2. Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta .....</b>	<b>35</b>
II.2.2.1. Naturaleza, determinación y pago a cuenta .....	35
II.2.2.2. Anticipos: determinación e ingreso .....	37
<b>II.2.3. Impuesto al Valor Agregado.....</b>	<b>38</b>
II.2.3.1. Determinación, objeto y sujeto .....	38
II.2.3.1.1. Venta de lotes .....	39
II.2.3.1.2. Venta de acciones .....	39
II.2.3.1.3. Empresa Constructora.....	40
II.2.3.2. Saldos Técnicos.....	45
II.2.3.3. Prorrateso IVA.....	45
II.2.3.4. Regimen de Retención y percepción .....	46
<b>II.2.4. Impuesto sobre los Bienes Personales .....</b>	<b>47</b>
II.2.4.1. Determinación e ingreso .....	48
<b>II.2.5. Impuesto sobre los débitos y créditos en cuenta corriente bancaria .....</b>	<b>48</b>
II.2.5.1. Determinación, alícuota y pago a cuenta .....	48
<b>CAPITULO III: ANALISIS DE IMPUESTOS PROVINCIALES .....</b>	<b>50</b>
III.1. ENTIDAD ADMINISTRADORA.....	50
III.1.1. Ingresos Brutos.....	50
III.1.1.1. Provincia de Buenos Aires .....	51
III.1.2. Impuesto Inmobiliario .....	54
III.1.2.1. Provincia de Buenos Aires .....	54
III.2. ENTIDAD DESARROLLADORA.....	55
III.2.1. Ingresos Brutos.....	55
III.2.1.1. Provincia de Buenos Aires .....	55
III.2.1.3. Regimen de percepción y retención .....	59
III.2.1.1. Provincia de Buenos Aires .....	59
<b>CAPITULO IV: REGIMEN DE FACTURACION Y REGISTRACION .....</b>	<b>60</b>
IV.1. ENTIDAD ADMINISTRADORA.....	60
IV.1.1. Resolución General 1415.....	60
IV.1.2. Facturación manual o electrónica.....	61
IV.2. ENTIDAD DESARROLLADORA.....	62
IV.2.1. Resolución General 1415.....	62
IV.2.2. Facturación electrónica.....	63
<b>CAPITULO V: REGIMENES DE INFORMACION .....</b>	<b>64</b>

V.1. ENTIDAD ADMINISTRADORA.....	65
V.1.1. <i>Regimen de Información Expensas</i> .....	65
V.1.1.1 Resolución General 3369/12 AFIP .....	65
V.2. ENTIDAD DESARROLLADORA.....	68
V.2.1. <i>F 960- "Data Fiscal"</i> .....	68
V.2.2. <i>Código de Oferta de Transferencia de Inmuebles (C.O.T.I)</i> .....	69
V.2.3. <i>Regimen de Información Empresas Constructoras</i> .....	70
V.3. REGIMENES INFORMATIVOS COMUNES A AMBAS ENTIDADES.....	70
V.3.1. <i>Informe para Fines Fiscales Presentación de Memoria y estados Contables</i> .....	71
V.3.1.1 Resolución general 3077 .....	71
V.3.2. <i>Participaciones Societarias. Regimen de actualización de Autoridades Societarias</i> .....	72
V.3.2.1. Resolución General 3293/12 .....	72
V.3.2.2. Regimen de Información Anual .....	73
V.3.2.3. Regimen de Registración de Operación .....	74
V.3.2.4. Regimen de Actualización de Autoridades Societarias .....	75
<b>CAPITULO VI: SEGURIDAD SOCIAL.....</b>	<b>76</b>
V.I.1 DISPOSICIONES APLICABLES A AMBAS ENTIDADES.....	77
V.I.1.1. <i>Regimen Seguridad Social. Aportes y contribuciones</i> .....	78
V.I.1.2. <i>Aportes y contribuciones Régimen de Obras Sociales</i> .....	80
V.I.1.2. <i>Aseguradora Riesgos de Trabajo (A.R.T.)</i> .....	82
V.I.2. ENTIDAD ADMINISTRADORA.....	82
V.I.2.1 <i>UTEDyC</i> .....	82
V.I.2.2 <i>Retenciones SUSS- Agente de Retención</i> .....	83
V.I.3. ENTIDAD DESARROLLADORA.....	84
V.I.3.1. <i>U.O.C.R.A</i> .....	84
V.I.3.2. <i>Agente de Retención S.U.S.S</i> .....	86
V.I.3.3. <i>Crédito Fiscal IVA por Contribuciones Patronales</i> .....	87
<b>CAPITULO VII: CONSIDERACIONES FINALES.....</b>	<b>88</b>
VII.1. CONCLUSION .....	88
<b>BIBLIOGRAFIA .....</b>	<b>90</b>

**TRABAJO FINAL INTEGRADOR**  
**ESPECIALIZACIÓN EN TRIBUTACION**

**“CLUBES DE CAMPO”**

**OBJETIVO**

El objetivo del presente trabajo es analizar y desarrollar en el Sistema Tributario Argentino el tratamiento a nivel Nacional y Provincial de los Clubs de Campo dentro del ámbito jurisdiccional de la Provincia de Buenos Aires. Adicionalmente, el presente estudio propone investigar y describir la aplicación de las disposiciones aplicables en materia de Seguridad Social para los desarrollos urbanísticos citados.

El análisis se enfocará en la perspectiva tanto de la empresa Desarrolladora del emprendimiento, configurada a efectos del presente trabajo como Sociedad Anónima así como desde la Administradora del Club de campo, Sociedad Civil sin fin de lucro que adopta la figura de Sociedad Anónima.

En tal sentido busca analizar y describir las principales características que dan particularidad a los complejos urbanísticos y presentar el marco impositivo y de seguridad social bajo el cual tienen lugar y se despliegan.

El desarrollo del presente trabajo fundamentará su análisis en las disposiciones aplicables en materia impositiva referidas al Impuesto a las Ganancias, Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, Impuesto sobre los Bienes Personales; Impuesto al valor Agregado, Impuesto Sobre los Ingresos Brutos – entre otros- así como los principales Regímenes Informativos , de Retención y Facturación aplicables.

En materia de seguridad social sustentará su desarrollo basándose en las disposiciones aplicables respecto de los aportes y contribuciones obligatorios en materia previsional y de salud, así como en las particularidades que tengan lugar de ser por la aplicación de convenios colectivos de trabajo que regulen y agrupen a los trabajadores que conformen las entidades objeto del presente trabajo.

Cra. Romina Lucchetti.-

## **CAPITULO I: INTRODUCCION A LOS CLUBES DE CAMPO**

Los emprendimientos urbanísticos se han constituido como uno de los fenómenos de mayor crecimiento en los últimos tiempos referido a las transformaciones urbanas. Las razones que impulsaron su desarrollo son diversas, y se pueden encontrar desde la búsqueda de mayor seguridad y resguardo de la privacidad, como así también la necesidad de cambiar los estilos de vida dando prioridad a las actividades deportivas y la vida al aire libre.

Un complejo urbanístico es un sector o zona que se caracterizan por poseer un régimen de organización particular, compuesto por una pluralidad de inmuebles jurídicamente independientes entre sí, pero a su vez compartiendo áreas y espacios de uso común, constituyéndose en un todo inescindible e indivisible.

Dentro de estos complejos urbanísticos especiales encontramos los Clubes de Campo, los cuales reúnen las características de las tradicionales quintas privadas: muy comunes en los alrededores de las grandes ciudades en las cuales sus propietarios concurrían a descansar y disfrutar su tiempo libre, junto con el club: donde sus asociados desarrollan actividades recreativas, deportivas y sociales.

### **I.1 Concepto y características**

La ley 8912 “De Ordenamiento territorial y Uso del Suelo de la Provincia de Buenos Aires” B.O. 28/10/77 en su art. 64 define que: *“Se entiende por club de campo o complejo recreativo residencial a un área territorial de extensión limitada que no conforme un núcleo urbano y reúna las siguientes características básicas:*

- a) Esté localizada en área no urbana.*
- b) Una parte de la misma se encuentre equipada para la práctica de actividades deportivas, sociales o culturales en pleno contacto con la naturaleza.*
- c) La parte restante se encuentre acondicionada para la construcción de viviendas de uso transitorio.*
- d) El área común de esparcimiento y el área de viviendas deben guardar una mutua e indisoluble relación funcional y jurídica, que las convierte en un todo inescindible. El uso recreativo del área común de esparcimiento no podrá ser modificado, pero podrán*

*reemplazarse unas actividades por otras; tampoco podrá subdividirse dicha área ni enajenarse en forma independiente de las unidades que constituyen el área de viviendas.”*

De la precedente definición se puede observar que los Clubes de campo se caracterizan por combinar unidades parcelarias individuales junto con espacios y elementos de uso común para los titulares de las unidades; conformando un todo inseparable e inescindible. Esto hace necesaria la existencia de un ordenamiento particular, usualmente determinado en un estatuto comunitario, que delimite y organice los derechos y obligaciones de los titulares.

También es importante destacar que esas urbanizaciones son privadas, lo que genera que solo los titulares de las parcelas o unidades afectadas a su constitución puedan acceder al uso y goce de las instalaciones y espacios. Posteriormente veremos que no solo tiene derechos de acceso sino también obligaciones emanadas del mantenimiento del emprendimiento.

## 1.2. Organización y estructura jurídica

### 1.2.1. Organización

La creación de un Club de Campo usualmente tiene origen en la iniciativa de promotores particulares que promueven el desarrollo de complejos urbanísticos.

Para llevar a cabo el proyecto de un Club de Campo en la provincia de Buenos Aires, el emprendedor deberá seguir los lineamientos de La Ley de Ordenamiento Territorial y Uso del Suelo 8912/77 de la Provincia de Buenos Aires (B.O. 28/10/77) y el Decreto 9404/86 de la Provincia de Buenos Aires “Club de campo – Regulación de su constitución.” (B.O. 19/01/87), que establecen los requisitos a cumplir y condiciones de factibilidad para su desarrollo.

Adentrándose en las particularidades que caracterizan a los Clubes de Campo y que necesariamente los particulares que quieren planificar y desarrollar un emprendimiento urbanístico deberán analizar, es el conjunto inescindible que conforman los espacios comunes y las unidades parcelarias de uso privado de sus dueños. Bajo este esquema podemos encontrar que en su gestación, organización y funcionamiento van a existir dos entidades distintas: la empresa Desarrolladora que es la propietaria del negocio y la que vende los lotes a los particulares que quieren adquirirlos; y la empresa Administradora que será la encargada de gestionar el emprendimiento y llevar a cabo todas las tareas vinculadas a la administración y mantenimiento de los espacios comunes. El particular que adquiere un lote

bajo estas condiciones, no solo está incorporando a su patrimonio una unidad parcelaria, también está adquiriendo parte de las parcelas de uso común del complejo.

La forma jurídica que adopte tanto la empresa Desarrolladora como la entidad Administradora van a determinar no solo diferencias en cuanto a su funcionamiento y sino también en cuanto a su tratamiento impositivo.

## 1.2.2. Estructura Jurídica

### 1.2.2.1. Clubes de Campo como sociedad anónima

Una de las formas posibles de estructurar jurídicamente la entidad Administradora Club De Campo es la constitución de una asociación civil sin fin de lucro bajo la forma de una sociedad anónima.

La Ley de Sociedades Comerciales L 19.550 (B.O 25/04/1972) en su art.3 establece: *“las asociaciones, cualquiera fuere su objeto, que adopten la forma de sociedad bajo algunos de los tipos previstos, quedan sujetas a sus disposiciones.”*

Siguiendo estos lineamientos, la asociación deberá constituirse por escritura pública y organizar sus funciones de:

- a) gobierno, por medio de Asambleas;
- b) administración, a través del nombramiento de un Directorio
- c) fiscalización, a través de una sindicatura o comisión fiscalizadora dando cumplimiento a lo establecido en la Ley 19.550.

La Administradora del Club de Campo tendrá como finalidad el desarrollo de actividades sociales, culturales y deportivas, así como también el mantenimiento y conservación del predio. Para ello, se le cede el dominio de los espacios comunes de todo el fraccionamiento, implicando esto que esta sociedad será la encargada de administrar y dirigir todos los servicios comunes necesarios para el funcionamiento del Club de Campo.

El capital de la sociedad está conformado por acciones. Cada adquirente de un lote dentro del emprendimiento será dueño exclusivo de su parcela y a su vez, tendrá acciones de la sociedad administradora, aportando a la misma el dominio de las partes comunes. El ingreso como asociado está restringido a asumir la condición de propietario de un lote; así no está permitido transferir acciones por separado de la parcela, porque ambas constituyen una unidad inescindible. Esa acción solo puede transferirse a quien sea titular del derecho de dominio de



un lote ubicado en el Club de Campo, constancia que se deberá reflejar en cada escritura traslativa de dominio.

Esto determina que con la transmisión de dominio de cada parcela, los propietarios adquieren una superficie propia dada por el lote y una acción de una sociedad anónima que es titular de los espacios circulatorios y de las áreas deportivas y sociales. A su vez, los propietarios deberán contribuir al mantenimiento y sostenimiento de la sociedad, para que esta sufrague los gastos que demanden la conservación y utilización del predio como son la seguridad, personal y mantenimiento en general.

#### 1.2.2.2. La empresa Desarrolladora como sociedad anónima

La entidad Desarrolladora es la propietaria del negocio y la que efectuará un trabajo integral de planificación del producto, estrategia financiera, realización de construcciones de accesos, servicios y áreas comunes; la ingeniería de servicios públicos y la subdivisión de lotes. Entre otras, será la encargada de la ejecución de las obras de infraestructura previstas, como puede ser: red de agua, cañería para suministro gas; tendido eléctrico; calles de circulación, cerco perimetral; iluminación interna; instalaciones deportivas y otras obras necesarias para la conformación del emprendimiento.

La Desarrolladora al ser la promotora del desarrollo urbanístico, llevará a cabo las tareas de planificación y construcción de los espacios comunes dentro del Club, así como será la encargada de la enajenación de los lotes y eventualmente de la construcción de viviendas a aquellos interesados que al momento de adquirir el terreno deseen además contratarla para la construcción de la vivienda dentro del Club de Campo.

Al vender los lotes que conforman el emprendimiento, es importante destacar que junto con los mismos transfiere las acciones que de forma inescindible le corresponden a esa parcela y que genera que el nuevo propietario sea parte de la sociedad Administradora, titular de los espacios comunes.

Para esta entidad, al igual que para la Administradora del Club de Campo, al momento de planificar el emprendimiento se elegirá una figura jurídica que respalde su constitución y funcionamiento. Usualmente, las figuras más elegidas suelen ser fideicomisos de construcción o la sociedad anónima. Esta última es la tipificación social analizada en el presente trabajo.

## **CAPITULO II: ANALISIS DE IMPUESTOS NACIONALES**

En el presente capítulo se detallará el análisis de los Impuestos Nacionales principales que afectan a ambas entidades. El mismo comenzará con el tratamiento de la Entidad Administradora y luego describirá el correspondiente a la Entidad Desarrolladora.

### **II.1 ENTIDAD ADMINISTRADORA**

#### **II.1.1. Impuesto a las Ganancias**

##### **II.1.1.1. Sujeto exento**

La administradora del Club de Campo constituida como asociación civil sin fin de lucro bajo la forma de sociedad anónima pueden constituirse con diferentes objetivos; entre ellos podemos encontrar de tipo sociales; fomentando el esparcimiento de sus asociados; culturales, por medio de la organización de eventos, cursos o conferencias y deportivas; organizando prácticas de diversos deportes y actividades de recreación. También la entidad administradora se encargará de las tareas de mantenimiento y conservación del predio y el correcto funcionamiento de las instalaciones.

Al constituirse como una asociación sin fin de lucro, esas actividades serán en pos de brindar utilidades o beneficios a sus asociados y para financiar dichas erogaciones los asociados deberán sufragar esos gastos por medio del pago de expensas.

Ello así, la administradora del Club de Campo encuadrarían en la exención del art. 20 inciso f) de la Ley del Impuesto a las Ganancias B.O. 06/08/97 que libera del pago del tributo a: *“f) Las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de asistencia social, salud pública, caridad, beneficencia, educación e instrucción, científicas, literarias, artísticas, gremiales y las de cultura física o intelectual, siempre que tales ganancias y el patrimonio social se destinen a los fines de su creación y en ningún caso se distribuyan, directa o indirectamente, entre los socios. Se excluyen de esta exención aquellas entidades que obtienen sus recursos, en todo o en parte, de la explotación de espectáculos públicos, juegos de azar, carreras de caballos y actividades similares.”*

A su vez, el inciso m) de ese mismo artículo 20 ampara en la exención a: *“Las ganancias de las asociaciones deportivas y de cultura física, siempre que las mismas no persigan fines de*

*lucro, exploten o autoricen juegos de azar y/o cuyas actividades de mero carácter social priven sobre las deportivas, conforme a la reglamentación que dicte el PODER EJECUTIVO.”*

Adiciona ese mismo artículo 20 en su último párrafo que: *“La exención prevista en los incisos f), g) y m) no será de aplicación para aquellas instituciones comprendidas en los mismos que durante el período fiscal abonen a cualquiera de las personas que formen parte de los elencos directivos, ejecutivos y de contralor de las mismas (directores, consejeros, síndicos, revisores de cuentas, etc.), cualquiera fuere su denominación, un importe por todo concepto, incluido los gastos de representación y similares, superior en un CINCUENTA POR CIENTO (50 %) al promedio anual de las TRES (3) mejores remuneraciones del personal administrativo. Tampoco serán de aplicación las citadas exenciones, cualquiera sea el monto de la retribución, para aquellas entidades que tengan vedado el pago de las mismas por las normas que rijan su constitución y funcionamiento.*

#### II.1.1.2. Requisitos

Del análisis del precedente articulado podemos ver que para que la administradora del Club de Campo obtenga la exención es necesario que la entidad cumpla algunos requisitos:

a) Que responda al tipo asociativo enunciado en la ley, es decir que sea una asociación, fundación o entidad civil. Al respecto podemos citar el Dictamen (DAL) 86/2002<sup>1</sup> que aclara que: *“ la adopción de una de las formas societarias previstas por la Ley N° 19.550, por sí sola, no es óbice para el otorgamiento de la exención prevista por el artículo 20, inciso f) de la Ley de Impuesto a las Ganancias, ya que la posibilidad de que una asociación sin fines de lucro constituya una sociedad anónima se encuentra receptada en el artículo 3° de la Ley de Sociedades Comerciales y además, se consideró que la forma no es un aspecto sustancial que pueda prevalecer frente al análisis y probanza de cuáles son sus fines y del cumplimiento de las condiciones legales .”... “Tal como surge de lo antedicho, la adopción de la forma de sociedad comercial no excluye "per se" la posibilidad de que la entidad sea reconocida como institución de beneficio público y por ende beneficiaria de la franquicia consagrada en el artículo 20, inciso f) de la ley del tributo.”*

b) La actividad desarrollada responda al logro de su objetivo de asistencia social, salud pública, caridad, beneficencia, educación e instrucción, científica, literaria, artística, gremiales,

<sup>1</sup> Dictamen (DAL) 86/2002 .Impuesto a las Ganancias. Solicitud de exención. Artículo 20 Inciso f). Asociación Civil "A.L." S.A. y Otros” (27/11/2002).

y las de cultura física e intelectual. Lo que se busca es que la actividad desplegada por las entidades este en post de lograr sus objetivos por los cuales fueron creadas y que, dado el tipo de organización, generan beneficios sociales. No requiere que esas actividades sean taxativas, sino que generen un beneficio público. En ese sentido, la RG (DGI) 1432<sup>2</sup> aún vigente, refiriéndose al actual inc. f) del Art 20 (por aquel entonces Art. 19 inc. f) de la Ley de Impuesto a los Réditos) aclara en sus considerados que: *“no reviste carácter taxativo, ya que su sentido es el de explicitar el concepto de “beneficio público” por vía ejemplificativa, vale decir, que aun cuando los objetivos societarios de la asociación o entidad civil no sean de aquellos expresamente mencionados, igualmente estará alcanzada por la exención si sus fines específicos tienden al bien público. Que por su parte la jurisprudencia de nuestros tribunales, incluso la de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, ha aclarado en reiterados pronunciamientos el concepto de sociedades o asociaciones de beneficio público, como extremo necesario para el encuadramiento en los beneficios exentivos, consistente en la organización asociativa con el propósito de alcanzar una finalidad socialmente útil, siendo indiferente, a tales efectos, que se limiten los beneficios a los asociados o se extiendan a terceros.”* Agrega además que: *“Que de lo expuesto cabe concluir que la exención que se comenta tiene por objeto beneficiar no sólo a aquellas entidades que pudieran resultar de utilidad pública, sino igualmente a las que tienen un fin socialmente útil para la exclusividad de sus asociados, el cual viene a ser, de esta manera, el requisito suficiente para el reconocimiento de la exención.”*

c) Que las ganancias y el patrimonio social se destinen a los fines de su creación y en ningún caso se distribuyan, directa o indirectamente, entre los socios. Es decir, la entidad debe aplicar sus resultados y patrimonio al fin por el cual fue creada, porque ese es el objeto de su creación y no el fin de lucro ni para sí ni para terceras personas. Este punto tiene estrecha relación con su objetivo “socialmente útil” y que es requisito indispensable para gozar de la exención. La RG (DGI) 1432<sup>2</sup> en su considerando aclara que: *“Otro elemento de distinción de lo “socialmente útil” contenido en el texto legal y señalado por la jurisprudencia, consiste en la total exclusión de fines lucrativos para los asociados. Esta finalidad no debe entenderse alterada, según se señaló, por el hecho de que la entidad de que se trate obtenga rentas, y ni siquiera por la posibilidad simplemente teórica y no constatada por los hechos, de que la*

<sup>2</sup> RG (DGI) 1432 Impuesto a los Réditos. Asociaciones y entidades de beneficio público - Exención del artículo 19, inciso f) de la Ley. (B.O. 18/11/1971).

*entidad pueda organizar una actividad lucrativa para sus asociados o para sus directivos (sentido de la sentencia de la Excma. Cámara Federal de Apelaciones de la Capital de fecha 27/3/40, J.A. Tomo 69, pág. 743). Que igualmente corresponde tener en cuenta que cuando se habla de la total exclusión de fines lucrativos, este concepto no niega la posibilidad de toda ventaja que pueda tener alguna significación económica para los asociados, ya que las entidades de este género se constituyen las más de las veces con el objeto de posibilitar medios fuera del alcance del individuo aislado o de una onerosidad no acorde con sus posibilidades económicas (organización de bibliotecas, reunión de material de estudio, científico, asistencia recíproca, concentración de elementos para exhibiciones culturales o artísticas, etc.). Que, asimismo, es oportuno señalar que respecto de las asociaciones o entidades civiles con personería jurídica otorgada en virtud de objetivos estatutarios expresamente mencionados en la norma legal sub-examen, no corresponde excluirlas de los beneficios que otorga la misma, por el simple hecho de realizar actividades autorizadas por sus estatutos, que aisladamente consideradas, puedan merecer una calificación diferenciada en tanto tales actividades se vinculen y sean compatibles con aquellos objetivos.”*

d) Además esa prohibición de distribuir utilidades o patrimonio se extiende sea durante la vida económica del ente como así también en su liquidación. El Dictamen DAL (DGI)61/94<sup>3</sup>, basándose en la Instrucción N°89 (DPNF) 30/8/72 modificada por su similar 98 (DPNF) del 29/5/73 establece en relación al destino final de los bienes que: “En los estatutos debe *figurar como requisito indispensable para que la exención prospere, que en el caso de disolución de la entidad los bienes que integran el patrimonio deben pasar a otra entidad exenta reconocida por la Dirección General Impositiva o a poder de la Nación, Provincias o Municipios*”. Sin embargo la citada Instrucción 98 (DPNF) del 29/5/73, aclaró que cuando se tratara de entidades con personería jurídica “...no es obstáculo actualmente para el reconocimiento de la exención, el silencio de los estatutos sobre el destino de los bienes en caso de disolución, por cuanto es de aplicación, en tal supuesto, el artículo 50 del Código Civil.” Esto implica que al ser una entidad con personería jurídica no necesita tener previsto en su estatuto clausula alguna sobre el destino final de los bienes; pero en caso de que si la tenga para gozar de la exención necesariamente debe especificar la entidad a la cual pasaran los bienes en caso de

<sup>3</sup> Dictamen DAL (DGI) 61/94 .Impuesto a las Ganancias-Exención-Artículo 20, inc. f) C.C.” (17/10/1994).

disolución la cual deberá ser exenta y encontrarse reconocida como tal por la Administración Federal de Ingresos Públicos.

e) Que no obtengan sus recursos de la explotación de espectáculos públicos, juegos de azar, carreras de caballos y actividades similares. Respecto de este requisito, lo que se ha analizado es el concepto de explotación, entendiendo los Dictámenes N° 28/64 (D.T.I.) y N° 131/64 (D.A.J.) en interpretación conjunta –mencionados en el Dictamen DAL 74/1996<sup>4</sup> que: *"Debe interpretarse que al referirse la norma que nos ocupa a la explotación de espectáculos públicos, juegos de azar, carreras de caballo y actividades similares, ha querido significar la existencia de una actividad permanente y constante que en forma habitual utiliza dichas modalidades como fuente de recursos pecuniarios para lograr o mantener los fines de su creación". "Es incuestionable que la realización esporádica de determinado espectáculo público... no puede ser considerado como una 'explotación' en el sentido a que se ha querido referir la norma aludida"*.

f) Que la entidad no abone durante el periodo fiscal a los miembros del directorio, ejecutivos y contralor de la misma, cualquiera fuere su denominación, un importe por todo concepto, incluido los gastos de representación y similares, superior en un 50 % al promedio anual de las 3 mejores remuneraciones del personal administrativo. Tampoco serán de aplicación las citadas exenciones, cualquiera sea el monto de la retribución, para aquellas entidades que tengan vedado el pago de las mismas por las normas que rijan su constitución y funcionamiento. El Decreto Reglamentario 1344/98 B.O. 25/11/98 de la ley del gravamen en su Art. 44 refiriéndose a esta limitación señala que: *"las remuneraciones de los elencos directivos y de contralor de instituciones comprendidas en sus incisos f), g) y m), no será aplicable respecto de aquellas que retribuyan una función de naturaleza distinta efectivamente ejecutada por los mismos"*. La finalidad que busca la normativa es evitar que por medio del pago de remuneraciones a los integrantes de los órganos administrativos se encubra una verdadera distribución de utilidades, vedadas por la ley a este tipo de instituciones.

Respecto de los ingresos por expensas que la entidad cobra a los propietarios, comprenden todos los gastos necesarios para la conservación de las partes comunes del Club de Campo y

---

<sup>4</sup> Dictamen DAL 74/1996 .Impuesto a las Ganancias. Solicitud de exención. Artículo 20, inciso f), de la Ley de Impuesto a las Ganancias. -Asociación Civil Amigos del Planetario de Buenos Aires "Galileo Galilei"- . (21/10/1996).

no es otra cosa que la recuperación de gastos incurridos para mantener el funcionamiento del emprendimiento.

Este criterio coincide con el que la Administración federal de Ingresos Públicos expuso en la reunión de Septiembre del Grupo de Enlace AFIP - DGI/CPCECABA - Acta de la reunión del 09/09/09 donde se consultó sobre: *Expensas de los barrios cerrados y clubes de campos cobradas por asociaciones civiles sin fines de lucro y sociedades anónimas del art. 3º de la ley 19550. A continuación se transcribe la pregunta y la respuesta del organismo.*

Consulta: *“Interpretamos que estos entes, sujetos al cumplimiento de ciertos requisitos, están exentos de los impuestos a las ganancias y al valor agregado. En el caso de las expensas, la realidad indica que se asimilan a la administración de consorcios de propiedad horizontal, en los cuales se reparte entre los consorcistas los gastos, por lo que no integran la base imponible de ambos impuestos. ¿Se coincide con este criterio?”.*

Respuesta: *“En principio, y de cumplimentarse los requisitos legales exigidos dichas entidades podrán beneficiarse con la exención en los gravámenes mencionados. Cabe aclarar que será el análisis de las particularidades presentes en cada caso, especialmente en lo que hace a su objeto y fines específicos, forma social, destino de las ganancias obtenidas, inexistencia de fin de lucro etc., las que sustentarán una opinión fundada sobre el particular. Reconocido el encuadre exentivo conforme al inciso f) del artículo 20 de la Ley de impuesto a las ganancias, las entidades en cuestión gozarán de la exención que prevé el artículo 7º de la Ley de IVA referida a las prestaciones y locaciones comprendidas en el apartado 21, inciso e) del artículo 3º que se relacionen en forma directa con sus fines específicos. Si la liquidación de expensas es realizada en cumplimiento de sus funciones, entendiendo las mismas como el pago de los gastos comunes de los propietarios, no resultan alcanzadas por el IVA, salvo que los ingresos retribuyan prestaciones de servicios brindadas por la asociación en forma directa a los propietarios.”*

#### II.1.1.3. Certificado de exención

El Decreto Reglamentario de la Ley del Impuesto a las Ganancias 1344/98 en su Art. 34 establece que: *“La exención que establece el artículo 20, incisos b), d), e), f), g), m) y r) de la ley, se otorgará a pedido de los interesados, quienes con tal fin presentarán los estatutos o normas que rijan su funcionamiento y todo otro elemento de juicio que exija la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS”.*

La ley es la que la fija y establece las exenciones siguiendo el principio de legalidad, pero el contribuyente debe presentar la solicitud en Afip, donde se analiza su procedencia y si estima que se cumplen los requisitos necesarios, reconoce la misma. Ese acto declarativo se acredita por medio de la emisión del certificado de exención que es la constancia de procedencia de la dispensa en el ingreso del gravamen.

La Resolución General 2681/2009<sup>5</sup> es la que establece el procedimiento, plazos y condiciones para la obtención del certificado de exención y los requisitos formales que han de cumplir los contribuyentes.

La obtención del certificado de exención generará que la entidad no ingrese el impuesto; no sea pasible de retenciones y/o percepciones en el Impuesto a las Ganancias ni en el Impuesto al Valor Agregado (si es un sujeto comprendido en el inciso f) y en los puntos 5. y 6. del inciso h) Art. 7 de la ley del mencionado gravamen) y estar alcanzado por alícuotas reducidas o exentas del Impuesto sobre los Débitos y Créditos en cuentas bancarias. (RG 2681/2009, Art.2)

El certificado de exención se otorgará por periodos anuales coincidentes con el ejercicio fiscal de la entidad (RG 2681/2009; Art.17.) y se renovará anualmente en forma automática si la entidad cumple sus obligaciones fiscales correspondientes. (RG 2681/2009; Art.20.).

La entidad exenta al obtener el certificado, igualmente debe cumplir la obligación formal de presentar la Declaración Jurada, consignando en la misma los datos de su Activo, Pasivo, Estado de Resultados y Patrimonio Neto. (RG 2681/2009; Art.26).

#### II.1.1.4. Régimen de Retención y Percepción

##### Sujeto Pasible

La obtención del certificado de exención generará que la entidad no sea pasible de retenciones y/o percepciones en el Impuesto a las Ganancias (RG 2681/2009, Art.2).

---

<sup>5</sup> Resolución General 2681/2009. Impuesto a las Ganancias. Entidades exentas. Artículo 20 de la ley del gravamen. Resolución General N° 1.815, sus modificatorias y complementarias. Su sustitución. (05/10/2009).



Agente de retención

La Resolución General 830/2000<sup>6</sup> en su Anexo IV, inc. c) establece que son sujetos obligados a practicar retención: *“Las sociedades comprendidas en el régimen de la Ley N° 19.550 y sus modificaciones, las sociedades y asociaciones civiles, las fundaciones, las empresas o explotaciones unipersonales, las uniones transitorias de empresas, los agrupamientos de colaboración empresaria, consorcios y asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas y las demás entidades de derecho privado, cualquiera sea su denominación o especie.”*

De esta forma la Administradora del Club de Campo actuará como agente de retención del Impuesto las Ganancias, quien calculará el mismo según las disposiciones de la RG 830/2000<sup>6</sup> y luego ingresara el mismo en los plazos y condiciones que fija la normativa.<sup>7</sup>

II.1.2. Impuesto a la Ganancia Mínima PresuntaII.1.2.1. Ley 25.063 Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta

El Art. 3 inciso c) de la ley 25.063 Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta (B.O 30/12/1998) establece que están, exentos del Gravamen: *“Los bienes pertenecientes a entidades reconocidas como exentas por la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, en virtud de lo dispuesto en los incisos d), e), f), g) y m) del artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones”.*

La existencia de esta franquicia está unida a que la entidad goce de la exención en el Impuesto a las ganancias. De esta forma, al obtener el reconocimiento como entidad exenta en el Impuesto a las Ganancias, la Administradora del Club de campo automáticamente gozará de la exención en el Impuesto a la ganancia Mínima Presunta.

<sup>6</sup> Resolución General 830/2000 Impuesto a las Ganancias. Régimen de retención para determinadas ganancias. Régimen excepcional de ingreso. Resolución General N° 2.784 (DGI), sus modificatorias y complementarias. Resolución General N° 2.793 (DGI), sus modificatorias y complementaria. Su sustitución. (B.O 28/04/00).

<sup>7</sup> Resolución General 738. Procedimiento. Impuestos Varios. Determinación e ingreso de retenciones y percepciones. Sistema de Control de Retenciones. (SICORE). Procedimientos, plazos y condiciones. Resolución General N° 4.110 (DGI), sus modificatorias y complementarias. Su sustitución. Si.Co.Re (BO: 20/12/1999).

En cuanto a la presentación de declaración jurada, el Art. 27 de la RG 2681/09<sup>8</sup>, establece que: *“las entidades que gocen de una exención subjetiva comprendida en los incisos c), d) o h) del Artículo 3° de la Ley de Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta (Ley N° 25.063) no deberán cumplir con la obligación de presentación de la declaración jurada de dicho gravamen.”* Como se ve y a diferencia del impuesto a las ganancias, los sujetos exentos en Ganancia mínima presunta no se ven obligados a cumplir con el deber formal de presentación.

### II.1.3. Impuesto al Valor Agregado

#### II.1.3.1. Sujeto exento

La ley del Impuesto al Valor Agregado 23.349 texto ordenado en 1997 por Decreto 280 (B.O 15/04/97) y sus modificaciones en su Art. 7 inc. h establece que estarán exentos del Gravamen: *“Las prestaciones y locaciones comprendidas en el apartado 21 del inciso*

*e) del artículo 3°, que se indican a continuación:.....*

*6) Los servicios prestados por.... instituciones, entidades y asociaciones comprendidas en los incisos f), g) y m) del artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones, por instituciones políticas sin fines de lucro y legalmente reconocidas, y por los colegios y consejos profesionales, cuando tales servicios se relacionen en forma directa con sus fines específicos.”*

Como se puede apreciar, podemos resaltar que la exención en el Impuesto al Valor Agregado está ligada al reconocimiento de la exención en el Impuesto a las Ganancias, por cuanto gozará de la primera en la medida que haya sido reconocida la segunda. En particular, la notificación a la entidad de la resolución a través de la cual se le otorga la exención en el Impuesto a las Ganancias, producirá la exoneración en el IVA en forma automática; en sentido contrario, si no corresponde la exención en el IG tampoco procederá en el IVA (Dictamen DAL 79/94).

---

<sup>8</sup> Resolución General 2681/2009. Impuesto a las Ganancias. Entidades exentas. Artículo 20 de la ley del gravamen. Resolución General N° 1.815, sus modificatorias y complementarias. Su sustitución. (05/10/2009).

Esta situación también se puede apreciar en la RG 2681/09 <sup>9</sup> la cual como resultado de la obtención del certificado de exención en el Impuesto a las Ganancias, generará que la entidad no sea pasible de retenciones y/o percepciones en el Impuesto al Valor Agregado.

Además, del análisis del artículo antes transcrito se puede ver que solo estará exentas las prestaciones de servicios en él indicados, no así la venta de cosas muebles, salvo claro que se trate de bienes ya alcanzados por alguna exención o bien sean inescindibles de la prestación, en cuyo caso se hace extensiva la exención de la primera. Sobre este particular podemos citar el fallo del Tribunal Fiscal de la Nación sala D en la causa Tiro Federal Argentina de Mar del Plata 13/07/1998 donde se concluyó que: *“no debe considerarse venta, a los efectos del gravamen, la entrega onerosa por parte de la entidad exenta de municiones, platillos, hélices, blancos u obleas, por cuanto resultan indispensables, conexas y accesorias para la práctica de tiro y parte integrante de la misma, principal actividad que presta la entidad.”* En esa misma actuación el Tribuna Fiscal de la Nación puntualizó que para que una entidad o asociación se encuentre exenta del gravamen, conforme con la legislación vigente, deben concurrir tres requisitos, 1) encontrarse sus servicios entre los gravados por el artículo 3º, inciso e), de la ley; 2) estar los mismos relacionados en forma directa con los fines específicos de dicho ente; 3) hallarse este último comprendido en alguno de los incisos f), g) o m) del artículo 20 de la ley del impuesto a las ganancias.

En el caso particular de la Administradora del Club de Campo, al ser una asociación deportiva esta alcanzada por la exención general del art. 1 inc. 4) de la Ley Entidades Deportivas 12.965 (B.O. 16/04/1947) que indica: *“Quedan exentas del pago del impuesto a los réditos y de todo otro impuesto nacional las asociaciones deportivas y de cultura física y los inmuebles de su propiedad en que funcionan sus campos de deportes, instalaciones inherentes a sus fines y sedes administrativas y/o sociales, siempre que las mismas no persigan fines de lucro, exploten o autoricen juegos de azar y/o cuyas actividades de mero carácter social priven sobre las deportivas, conforme a la reglamentación que dicte el Poder Ejecutivo.”* Esto se adecua al Art 7.1 de la ley de IVA que establece: *“Sin perjuicio de las previsiones del primer párrafo de este artículo, en ningún caso serán de aplicación respecto del impuesto de esta ley las exenciones genéricas de impuestos, en cuanto no lo incluyan taxativamente. La limitación establecida en el párrafo anterior no será de aplicación cuando la exención referida a todo*

---

<sup>9</sup> Consultar nota la pie 8.

*impuesto nacional se encuentre prevista en leyes vigentes a la fecha de entrada en vigencia de la ley por la que se incorpora dicho párrafo, incluida la dispuesta por el artículo 3°, inciso d) de la Ley 16.656, que fuera incorporada como inciso s) del artículo 19 de la Ley 11.682 (T.O. en 1972 y sus modificaciones). (Párrafo incorporado por art. 1° de la Ley N° 25.920 B.O. 9/9/2004.”*

Es importante aclarar que la exoneración del IVA es solo en esta etapa del proceso; por lo que deberá tributarse el impuesto por todas las compras y contrataciones que efectúen en etapas previas. Sobre el particular se puede consultar la jurisprudencia en la sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en la causa Arha SC 6/4/99 que sostiene que la venta de un camión a una Asociación de Bomberos Voluntarios debe ser considerada como a un consumidor final a quien no le discrimina IVA que recae sobre la operación y aclara que: *“la exención se aplica tan solo al objeto de la actividad de los sujetos beneficiarios, atento a la finalidad social que ellos mismos poseen y, por ende, queda circunscrita a la operaciones en que la entidades amparada por la dispensa actúen en carácter de sujetos pasivos del impuesto al valor agregado, esto es; cuando sean vendedores, locadores de obras y/o servicios o importadores.”*

*En consecuencia, se concluye que no quedan comprendidas en la exención precitada las adquisiciones de cosas muebles, locaciones y prestaciones gravadas que se reciban donde el sujeto pasivo será el vendedor locador o prestador, respectivamente.”*

### II.1.3.2 Régimen de Retención y Percepción

#### Sujeto pasible retenciones y percepciones

La obtención del certificado de exención del Impuesto a las Ganancias generará que la entidad no sea pasible de retenciones y/o percepciones en el Impuesto al Valor Agregado. (Art 2.RG 2681/2009 <sup>10</sup> ).

---

<sup>10</sup> Consultar nota al pie 8.

### Agente de Retención

Dentro del Impuesto al Valor Agregado, podemos encontrar un régimen general RG 2854/10<sup>11</sup> y luego según la actividad regímenes retentivos específicos.

El régimen general RG 2854/10<sup>11</sup> alcanza a operaciones que por su naturaleza puedan dar lugar a cómputo de crédito fiscal (venta de cosas muebles, locaciones de obra o locaciones de servicios). Para ingresar como agente de retención en el Régimen General de IVA, la Administradora del Club de Campo debería ser designada por la AFIP y nominado expresamente en un anexo (anexo I RG 2854/10), en donde se detalla los sujetos obligados a actuar como tal. Esta disposición surge de la Resolución General 2854/10, en cuyo art. 2 define los sujetos obligados a actuar como agentes de retención. En relación a las designaciones como agentes de retención, el art. 3 de la mencionada resolución agrega: *“Las designaciones de nuevos agentes de retención, así como las exclusiones de los oportunamente designados, serán dispuestas unilateralmente por este Organismo, en función del interés fiscal que a tal efecto revistan o, en su caso, del comportamiento demostrado en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.”*

Dentro de los regímenes específicos de retención, podemos mencionar el de la Resolución General 3164/11<sup>12</sup> Empresas de servicios de limpieza de edificios, de investigación y/o seguridad y de recolección de residuos domiciliarios. Dicho régimen especial en su art 2 define los obligados como agentes de retención en donde en su inciso c encontramos a: *“.... Las sociedades comprendidas en el régimen de la Ley 19.550, las sociedades y asociaciones civiles, las fundaciones, las cooperativas, las empresas o explotaciones unipersonales, las uniones transitorias de empresas, los fideicomisos, los agrupamientos de colaboración empresaria, consorcios y asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas y las demás entidades de derecho privado, cualquiera sea su denominación o forma jurídica”*

La retención deberá efectuarse en el momento del pago teniendo en cuenta que no corresponderá practicar la retención cuando el importe neto de la operación que resulte de la factura o documento equivalente sea inferior a OCHO MIL PESOS (\$ 8.000.-).En los casos

---

<sup>11</sup> Resolución General 2854/10 Impuesto al Valor Agregado. Régimen de retención. Resolución General N° 18, sus modificatorias y complementarias. Su sustitución. Texto actualizado. (B.O 28/06/2010).

<sup>12</sup> Resolución General 3164/11. Impuesto al Valor Agregado- Empresas de servicios de limpieza de edificios, de investigación y/o seguridad y de recolección de residuos domiciliarios. Régimen de retención. (B.O.26/08/2011).

donde un prestador emita más de una factura o documento equivalente por importes inferiores al mencionado, por operaciones realizadas durante un mismo mes calendario, a los efectos de la determinación del importe a retener, deberá considerarse la sumatoria de los importes correspondientes a las sucesivas facturas o documentos equivalentes, quedando todos ellos sujetos al régimen cuando dicha adición supere el monto de \$ 8.000.-

La Administradora del Club de Campo es la que contrata los servicios de seguridad y vigilancia para el predio, por lo que al momento del pago y verificando se cumplan los extremos para realizar la retención, calculará las mismas según las disposiciones de la RG 3164/11 y luego las ingresará en los plazos y condiciones que fija la normativa. (RG 2233 y RG 3731 –SI.CO.RE.).

### Agente de Percepción

Al igual que en el caso de las retenciones, podemos encontrar un Régimen General RG 3337/91.<sup>13</sup>, el que alcanza a las operaciones de venta de cosas muebles- excluidos bienes de uso-locaciones y prestaciones gravadas efectuadas a responsables inscriptos y luego regímenes especiales según sea la actividad.

En el caso de la RG 3337/91<sup>13</sup> deben actuar como agentes de percepción los contribuyentes que superen un determinado nivel de ingresos y deberán practicar la percepción según lo establecido en la RG y en el momento en que se perfecciona el hecho imponible.

La operatoria solo va dar lugar a percepción siempre y cuando los sujetos y/o conceptos no estén exceptuados, razón por la cual las operaciones de la Administradora del Club de Campo no van a dar lugar a percepción por ser exentas del gravamen.

## II.1.4. Impuesto sobre los Bienes Personales

### II.1.4.1. Determinación e ingreso

La Ley 25.585 Impuesto sobre los bienes personales que modificase la Ley N° 23.966, Título VI (t.o. en 1997 y sus modificaciones.) (B.O.15/05/2002), incorpora a continuación del art 25 (usualmente titulado por redacción art 25.1) del Impuesto Sobre Los Bienes Personales la siguiente definición: “*Artículo . . . . El gravamen correspondiente a las acciones o participaciones*

<sup>13</sup> Régimen General RG 3337/ 91. Impuesto al Valor Agregado- Ley N° 23.349, artículo 1° y sus modificaciones - Empresas comprendidas por la Resolución General N° 3.125 y sus modificaciones - Régimen de percepción (B.O 01/04/1991)

*en el capital de las sociedades regidas por la Ley 19.550, cuyos titulares sean personas físicas y/o sucesiones indivisas domiciliadas en el país o en el exterior, y/o sociedades y/o cualquier otro tipo de persona de existencia ideal, domiciliada en el exterior, será liquidado o ingresado por las sociedades regidas por la Ley 19.550 y la alícuota a aplicar será del 0,50% sobre el valor determinado de acuerdo con lo establecido por el inciso h) del artículo 22, no siendo de aplicación en este caso el mínimo exento dispuesto por el artículo 24. El impuesto así ingresado tendrá el carácter de pago único y definitivo.*

*A los efectos previstos en el párrafo anterior, se presume de derecho - sin admitir prueba en contrario - que las acciones y/o participaciones en el capital de las sociedades regidas por la Ley 19.550, cuyos titulares sean sociedades, cualquier otro tipo de persona de existencia ideal, empresas, establecimientos estables, patrimonios de afectación o explotaciones, domiciliados, radicados o ubicados en el exterior, pertenecen de manera indirecta a personas físicas domiciliadas en el exterior o a sucesiones indivisas allí radicadas.*

*Las sociedades responsables del ingreso del gravamen tendrán derecho a reintegrarse el importe abonado, incluso reteniendo y/o ejecutando directamente los bienes que dieron origen al pago."*

La Administradora del Club de Campo, al conformarse como una sociedad anónima integra su patrimonio por acciones; cada uno de los propietarios al adquirir un lote, adquiere a la vez una acción de ésta sociedad. Por dicha razón la misma deberá liquidar e ingresar el gravamen correspondiente a los titulares de las acciones (propietarios de los lotes) que sean personas físicas radicadas en el país o exterior y las sociedades y/o cualquier otra persona de existencia ideal, ente o patrimonio de afectación domiciliado, radicado o ubicado en el exterior. Este criterio es coincidente con el art. 30.1 la RG 2151/06 IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES.<sup>14</sup> que indica : *"Asimismo, los countries, clubes de campo, barrios cerrados y urbanizaciones especiales -constituidos como sociedades anónimas conforme a las disposiciones de la precitada ley- son responsables de liquidar e ingresar el impuesto que recae sobre las acciones representativas de su capital, cuya titularidad sea de personas físicas y/o sucesiones indivisas domiciliadas en el país o en el exterior y/o sociedades y/o cualquier otro tipo de persona de existencia ideal domiciliada en el exterior."*

<sup>14</sup> Resolución General 2151/06 Impuesto sobre los Bienes Personales. Ley N° 23.966, Título VI, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones. Determinación e ingreso del gravamen. Resolución General N° 808 y sus complementarias. Resolución General N° 1.497 y sus complementarias. Su sustitución. Texto actualizado. (B.O 03/11/2006).

Además este criterio es ratificado en preguntas frecuentes Afip ID 10324180 que indica: “*¿Corresponde a los Countries liquidar e ingresar impuesto sobre los bienes personales sobre las acciones representativas de capital? 08/04/2009. Respuesta: El artículo 30.1 de la RG AFIP N° 2151/06 dispone que los countries, clubes de campo, barrios cerrados y urbanizaciones especiales, constituidos como sociedades anónimas según la Ley de Sociedades Comerciales Ley N° 19.550, son responsables de liquidar e ingresar el impuesto sobre los bienes personales sobre las acciones representativas de capital, cuyos titulares sean personas físicas o sucesiones indivisas domiciliadas en el país o en el exterior y sociedades o cualquier otro tipo de persona de existencia ideal domiciliada en el exterior. Por lo tanto los countries deberán liquidar e ingresar el impuesto por las acciones o participaciones de sus integrantes.”*

La sociedad liquidará el impuesto considerando el importe que surja de la diferencia entre el activo y pasivo al 31/12 de cada año aplicando la alícuota del 0,50% a la participación de los sujetos antes mencionados. Si la fecha de cierre de la sociedad no coincidiera con el 31/12, se deberán realizar los ajustes necesarios para reflejar los aumentos o disminuciones de capital entre la fecha de cierre de la sociedad y el 31/12 del año.

La sociedad obligada al ingreso del gravamen reviste el carácter de responsable sustituto por esas participaciones y para su ingreso no podrá utilizar el instituto de la compensación. Esto quedo indicado el texto de la RG 3175/11.<sup>15</sup>, donde se precisó el alcance de este instituto determinando en su art 1 que :“*Los contribuyentes o responsables mencionados en el Artículo 5° de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, podrán solicitar la compensación de sus obligaciones fiscales -determinadas y exigibles- con saldos a su favor aun cuando éstos correspondan a distintos impuestos, de conformidad con el régimen que se establece en la presente resolución general.*

*Dicha compensación procederá en tanto los saldos deudores y acreedores pertenezcan, a la vez, a un mismo sujeto en su carácter de titular pasivo de su deuda impositiva y titular activo de su crédito contra el Fisco, y siempre que la autoricen las normas que rigen los gravámenes de que se trate.*

---

<sup>15</sup> Resolución General 3175/11. Obligaciones Fiscales. Solicitudes de compensación de saldos de impuestos. Resolución General N° 1658. Su modificación. (B.O.02/09/2011).



*Los responsables por el cumplimiento de deuda ajena y los responsables sustitutos a que se refiere el Artículo 6° de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, no podrán solicitar la compensación a que alude la presente."*

La Administradora del Club de Campo tendrá derecho al reintegro del importe abonado por los titulares de las acciones. Usualmente este importe se liquida junto con las expensas y se cobra junto con las mismas.

#### II.1.5. Impuesto sobre los débitos y Créditos en cuentas bancarias

##### II.1.5.1. Determinación y alícuota

La ley 25.413 Ley de Competitividad sancionada el 24 de marzo 2001 estableció un Impuesto sobre los Débitos y Créditos en cuenta corriente bancaria. Ese impuesto se hallará a cargo de los titulares de las cuentas bancarias, siendo las entidades comprendidas en la Ley de Entidades Financieras quienes actuarán como agente de percepción y liquidación.

Su art. 1 establece que el impuesto se determinará sobre el importe bruto de los débitos, créditos y operaciones gravadas, sin efectuar deducción o acrecentamiento alguno por comisiones, gastos, o conceptos similares, que se indiquen por separado en forma discriminada en los respectivos comprobantes, perfeccionándose el hecho imponible en el momento de efectuarse el débito o crédito en la respectiva cuenta.

A su vez el Decreto 380/2001 (B.O. 30/03/2001) en su art. 7 establece que: *"La alícuota general del impuesto será del SEIS POR MIL para los créditos y del SEIS POR MIL para los débitos"..... "Las referidas alícuotas serán del DOS CON CINCUENTA CENTESIMOS POR MIL y del CINCO POR MIL, para los créditos y débitos en cuenta corriente y para las citadas operaciones, respectivamente, cuando se trate de obras sociales creadas o reconocidas por normas legales nacionales o provinciales, o de sujetos que concurrentemente tengan exenta y/o no alcanzada en el Impuesto al Valor Agregado la totalidad de las operaciones que realizan y resulten exentos del Impuesto a las Ganancias..."*

Así, la Administradora del Club de Campo al tener sus operaciones exentas en el Impuesto a las Ganancias y en el Impuesto al Valor Agregado, será sujeto pasible del impuesto por su operatoria en cuenta corriente, pero a la alícuota reducida.

## II.2.EMPRESA DESARROLLADORA

### II.2.1. Impuesto a las Ganancias

#### II.2.1.1. Sujeto y objeto. Teoría del Balance.

La empresa Desarrolladora es la promotora del emprendimiento, siendo la encargada de su desarrollo y también de la venta de las parcelas del emprendimiento. A efectos del presente Trabajo Integrador se configura como sociedad anónima, quedando alcanzadas por las disposiciones de la Ley del Impuesto a Las Ganancias.

El art 1. Ley 20.628 Impuesto a las Ganancias (texto ordenado Dto. 649/97 (B.O. 06/08/97) y sus modificaciones establece que: *“Todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas al gravamen de emergencia que establece esta ley.”*

A su vez el art.2 define el concepto de ganancia, para los sujetos mencionados, estableciendo que: *“A los efectos de esta ley son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas:*

- 1) Los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación.*
- 2) Los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no las condiciones del apartado anterior, obtenidos por los responsables incluidos en el artículo 69 y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales, salvo que, no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el artículo 69, se desarrollaran actividades indicadas en los incisos f) y g) del artículo 79 y las mismas no se complementaran con una explotación comercial, en cuyo caso será de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.*
- 3) Los resultados provenientes de la enajenación de bienes muebles amortizables, acciones, cuotas y participaciones sociales, títulos, bonos y demás valores, cualquiera fuera el sujeto que las obtenga.”*

La empresa Desarrolladora al ser una sociedad constituida en el país se encontrará alcanzada por la llamada teoría del balance descrita en el apartado 2 del art. 2 de la Ley del Impuesto a las Ganancias. Esto hace que se considere ganancia a todo enriquecimiento, renta o beneficio que la misma obtenga, sin tener que cumplir con los requisitos de periodicidad, permanencia y habilitación de la fuente productora de ganancias (art.2 inc.1)

El art. 68 del decreto reglamentario de la ley refuerza esa idea sosteniendo que: *“ Los sujetos comprendidos en el artículo 69 de la ley y las sociedades y empresas o explotaciones, comprendidas en los incisos b), c) y en el último párrafo de su artículo 49, deben determinar su resultado neto impositivo computando todas las rentas, beneficios y enriquecimientos que obtengan en el ejercicio al que corresponda la determinación, cualesquiera fueren las transacciones, actos o hechos que los generen, incluidos los provenientes de la transferencia de bienes del activo fijo que no resulten amortizables a los fines del impuesto y aun cuando no se encuentren afectados al giro de la empresa.”*

El art. 49 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, establece que las ganancias obtenidas por las sociedades de capital constituyen ganancias de la tercera categoría. Las mismas se imputan -criterio general- al principio de devengado, es decir, se deberán imputar las ganancias cuando acaecen o tengan nacimiento los hechos que son causa de las mismas, con independencia de su cobro o exigibilidad.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 35% sobre las ganancias netas de la entidad. Ese resultado neto se establecerá según el art. 17 de la Ley Impuesto a las Ganancias restando de la ganancia bruta todos los gastos necesarios para obtener, mantener y conservar la fuente productora, cuya deducción este permitida y en la forma que la ley determine.

Asimismo el art 69 del decreto reglamentario dispone que si el contribuyente llevan un sistema contable que permita confeccionar balances de forma comercial determinaran la ganancia neta del periodo sumando al resultado neto del ejercicio comercial los montos computados en la contabilidad cuya deducción no admite la ley y restarán las ganancias no alcanzadas por el impuesto. Aclara que del mismo modo procederán con los importes no contabilizados que la ley considera computables a efectos de la determinación del tributo.

Como se describe, al partir de un resultado contable, la técnica de liquidación comparará esos valores con las valuaciones impositivas y en caso de existir diferencias ajustara para adecuar el resultado contable a las disposiciones impositivas.

La entidad Desarrolladora presentará e ingresara -si corresponde- el impuesto de la ley en los días que se fijen según el cronograma de vencimientos que operará dentro del quinto mes siguiente al de finalización del periodo fiscal que se trate.

A continuación se describe el tratamiento en el Impuesto a las Ganancias de las diferentes actividades de la entidad Desarrolladora.

### II.2.1.2. Enajenación lotes

El Club de Campo se divide en múltiples parcelas o lotes. Cada una de ellas está identificada con una nomenclatura catastral y serán enajenadas por la entidad Desarrolladora a los futuros propietarios.

El art. 3 de la Ley Impuesto a las Ganancias define el concepto de enajenación; especificando para el caso de inmuebles que: *“Tratándose de inmuebles, se considerará configurada la enajenación de los mismos cuando mediante boleto de compraventa u otro compromiso similar, siempre que se diere la posesión o en su defecto en el momento en que este acto tenga lugar, aun cuando no se hubiere celebrado la escritura traslativa de dominio.”*

El art. 55 de la Ley Impuesto a las Ganancias establece las pautas a tener en cuenta para valorar los inmuebles que- como en este caso- revisten el carácter de bienes de cambio. En particular dicho artículo establece que los inmuebles adquiridos se valorarán: *“al valor de adquisición -incluidos los gastos necesarios para efectuar la operación- actualizado desde la fecha de compra hasta la fecha de cierre del ejercicio”.*

Al momento de la enajenación, el resultado impositivo será la diferencia entre el precio de venta y el costo. Sobre este último especifica el art. 55 segundo párrafo de la Ley del Impuesto a las Ganancias: *“En los casos en que se enajenen algunos de los bienes comprendidos en el presente artículo, el costo a imputar será igual al valor impositivo que se les hubiere asignado en el inventario inicial correspondiente al ejercicio en que se realice la venta. Si se hubieran realizado inversiones desde el inicio del ejercicio hasta la fecha de venta, su importe se adicionará, sin actualizar, al precitado costo.”*

### II.2.1.3. Enajenación acciones

La empresa desarrolladora vende las parcelas o lotes y junto con ellos y de forma inescindible las acciones que constituyen el capital de la entidad Administradora.

Cuando se enajenen acciones la ganancia bruta de la operación se determinará según el art. 61 de la Ley del Gravamen que establece que : *“ Cuando se enajenen acciones, cuotas o participaciones sociales, incluidas las cuotas partes de fondos comunes de inversión, la ganancia bruta se determinará deduciendo del precio de transferencia el costo de adquisición actualizado, mediante la aplicación de los índices mencionados en el artículo 89, desde la fecha de adquisición hasta la fecha de transferencia”.* ..... *“A tales fines se considerará, sin*

*admitir prueba en contrario, que los bienes enajenados corresponden a las adquisiciones más antiguas de su misma especie y calidad.”*

El resultado de la operación puede dar como saldo una ganancia o pérdida. En este último caso hay que mencionar lo determinado en el art. 19 de la Ley del gravamen que establece que los quebrantos provenientes de la enajenación de acciones, cuotas o participaciones sociales de los sujetos, sociedades y empresas a que se refiere el artículo 49, sólo podrán imputarse contra las utilidades netas resultantes de la enajenación de dichos bienes. Constituye así un quebranto específico, solo computable contra ganancias de su misma especie y con el límite de cómputo temporal determinado en el art 19. -segundo párrafo- de 5 ejercicios fiscales siguientes.

#### II.2.1.4. Empresa constructora

La entidad Desarrolladora además de la enajenación de lotes también puede ofrecer a los compradores la construcción de viviendas. De esa forma además de la venta del terreno se ofrece la construcción de la vivienda respetando los lineamientos establecidos en la reglamentación del Club de Campo.

Los Clubes de campo tienen reglamentos urbanísticos y de edificación en el complejo; en ellos se especifican determinadas pautas que los futuros propietarios deberán respetar cuando planifiquen sus viviendas. Cada Club de Campo determina sus políticas de edificación que deberán ser comunicadas antes de la adquisición de la propiedad y aceptada por cada uno de los futuros propietarios del Club.

Además de la construcción de viviendas la desarrolladora será quien ejecutará las obras de infraestructura del emprendimiento y la correspondiente a los espacios comunes.

La Ley del Impuesto a las Ganancias en su art 74 especifica el tratamiento que las empresas de construcción deberán dar a los resultados provenientes de esas actividades. El mismo establece que: *“En el caso de construcciones, reconstrucciones y reparaciones de cualquier naturaleza para terceros, en que las operaciones generadoras del beneficio afecten a más de un período fiscal, el resultado bruto de las mismas deberá ser declarado de acuerdo con alguno de los siguientes métodos, a opción del contribuyente:*

*a) Asignando a cada período fiscal el beneficio bruto que resulte de aplicar, sobre los importes cobrados, el porcentaje de ganancia bruta previsto por el contribuyente para toda la obra.*

*Dicho coeficiente podrá ser modificado -para la parte correspondiente a ejercicios aún no declarados- en caso de evidente alteración de lo previsto al contratar.*

*Los porcentajes a que se ha hecho referencia precedentemente se hallan sujetos a la aprobación de la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA.*

*b) Asignando a cada período fiscal el beneficio bruto que resulte de deducir del importe a cobrar por todos los trabajos realizados en el mismo, los gastos y demás elementos determinantes del costo de tales trabajos.*

*Cuando la determinación del beneficio en la forma indicada no fuera posible o resultare dificultosa, podrá calcularse la utilidad bruta contenida en lo construido siguiendo un procedimiento análogo al indicado en el inciso a).*

*En el caso de obras que afecten a DOS (2) períodos fiscales, pero su duración total no exceda de UN (1) año, el resultado podrá declararse en el ejercicio en que se termine la obra.*

*La DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA, si lo considera justificado, podrá autorizar igual tratamiento para aquellas obras que demoren más de UN (1) año, cuando tal demora sea motivada por circunstancias especiales (huelga, falta de material, etc.).*

*En los casos de los incisos a) y b), la diferencia en más o en menos que se obtenga en definitiva, resultante de comparar la utilidad bruta final de toda la obra con la establecida mediante alguno de los procedimientos indicados en dichos incisos, deberá incidir en el año en que la obra se concluya.*

*Elegido un método, el mismo deberá ser aplicado a todas las obras, trabajos, etcétera, que efectúe el contribuyente y no podrá ser cambiado sin previa autorización expresa de la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA, la que determinará a partir de qué período fiscal podrá cambiarse el método.”*

Los métodos indicados permiten ir imputando el resultado a medida que avanza la obra siempre claro que la misma dure más de un ejercicio fiscal. Respecto del coeficiente establecido en el inc. a del art. 74 , en el Dictamen 74/1997 ( DI ATEC 4/11/1997) se consulta si el mismo debe ser autorizado de forma previa por la Administración o si es una opción que el contribuyente ejerce y que en intervenciones posteriores la Dirección lo puede aceptar o rechazar. En esas actuaciones, la asesoría interpreto que: “..... ejercida la opción prevista por el artículo 74 a que nos referimos en favor del procedimiento dispuesto por el inciso a) de ese dispositivo, estima esta asesoría que los porcentajes utilizados por el contribuyente no requieren autorización previa por parte de esta Dirección General por no exigirlo así

*específicamente la norma, como lo hace en el último párrafo cuando se refiere al cambio de método de liquidación. Por ello, se entiende que la "aprobación" a que alude el texto legal está destinada a arbitrar medios para que una vez determinada por el responsable la metodología que le permita fijar el porcentaje previsto por el inciso a) del artículo 74, esta Repartición a través de las verificaciones pertinentes pueda validar o ajustar el mismo, a fin de evitar maniobras por medio de las cuales se intente diferir el pago del tributo. Sin perjuicio de lo indicado, cabe señalar que nada obsta a que el interesado, antes de la aplicación, solicite a este Organismo que en caso de considerarlo conveniente, proceda a la aprobación del porcentaje en cuestión."*

#### II.2.1.5. Anticipos: determinación e ingreso

La RG (AFIP) 327. Impuesto a las Ganancias, a la Ganancia Mínima Presunta y Sobre los Bienes Personales<sup>16</sup>, establece en su art.2 que los sujetos comprendidos en el artículo 69 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones: deberán ingresar DIEZ (10) anticipos.

El importe de cada uno de los anticipos se determinará de acuerdo con el procedimiento de cálculo indicado en el art. 3 de la RG 327<sup>16</sup> y transcrito a continuación: "a) *Del monto del impuesto determinado por el período fiscal inmediato anterior a aquél al que corresponderá imputar los anticipos, se deducirán:*

*1. De corresponder, la reducción del gravamen que proceda en virtud de regímenes de promoción regionales, sectoriales o especiales vigentes, en la proporción aplicable al ejercicio por el cual se liquidan los anticipos.*

*2. Las retenciones y/o percepciones que resulten computables durante el período base indicado (artículo 27, primer párrafo, de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y su modificación), excepto las que revistan carácter de pago único y definitivo. No serán deducibles las retenciones y/o percepciones que se realizaran por ganancias imputables al ejercicio por el cual se liquidan los anticipos.*

<sup>16</sup> La Resolución General (AFIP) 327. - Impuesto a las Ganancias, a la Ganancia Mínima Presunta y Sobre los Bienes Personales .Fondo para Educación y Promoción Cooperativa - Regímenes de anticipos - Resolución General N° 4060 (DGI), sus modificatorias y complementarias - Su sustitución. (B.O. 07/01/1999)

3. Los pagos a cuenta sustitutivos de retenciones, conforme a las normas que los establezcan, computables en el período base.

4. El impuesto sobre los combustibles líquidos contenido en las compras de "gas oil" efectuadas en el curso del período base indicado, que resulte computable como pago a cuenta del gravamen de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 15 de la Ley N° 23.966, Título III, de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998, el artículo 13 del Anexo aprobado por el artículo 1° del Decreto N° 74 del 22 de enero de 1998 y la Resolución General N° 115. No será deducible el impuesto sobre los combustibles líquidos contenido en las compras de "gas oil" efectuadas en el ejercicio por el cual se liquidan los anticipos.

5. El pago a cuenta que resulte computable en el período base, en concepto de gravámenes análogos pagados en el exterior, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 1° de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, y con lo establecido, en lo pertinente, en el Título IX de la misma, incorporado por la Ley N° 25.063.

6. El pago a cuenta que resulte computable en el período base, en concepto de impuesto a la ganancia mínima presunta, en las condiciones que establece el artículo 13, "in fine", del Título V de la Ley N° 25.063, y su modificatoria.

b) Sobre el importe resultante, conforme a lo establecido en el inciso anterior, se aplicará el porcentaje que, para cada caso, seguidamente se indica:

1. Con relación a los anticipos de los sujetos referidos en el inciso a) del artículo 2°:

1.1. Para la determinación del primer anticipo: VEINTICINCO POR CIENTO (25%).

1.2. Para los nueve restantes: OCHO CON TREINTA Y TRES CENTESIMOS POR CIENTO (8,33%).

2. Respecto de los anticipos de los sujetos mencionados en el inciso b) del artículo 2°: VEINTE POR CIENTO (20%).”

La Desarrolladora, en caso de corresponder, ingresará 10 anticipos el primero de ellos del 25% y los restantes del 8,33% calculados sobre la base de lo descripto en el párrafo anterior en las fechas fijadas por el cronograma para su ingreso a partir del mes inmediatamente siguiente al fijado para la presentación e ingreso del saldo resultante de la declaración jurada.



## II.2.1.6. Régimen de Retención

### II.2.1.6.1. Sujeto Pasible

#### II.2.1.6.1.1. RG 2139-Transferencia de Bienes Inmuebles

La entidad desarrolladora será sujeto pasible de las retenciones del Impuesto a las Ganancias establecida en la RG 2139.<sup>17</sup> por las operaciones que tengan por objeto la transmisión a título oneroso del dominio de bienes inmuebles ubicados en el país o las cesiones de sus respectivos boletos de compraventa.

El art. 2 establece que los encargados de actuar como agentes de retención serán los escribanos o los cesionarios de boletos de compraventa o documentos equivalentes en los casos de operaciones realizadas sin la intervención de los primeros.

La retención se determinará aplicando el 3% sobre el valor de transferencia definido en el art 5 de la resolución que establece que: *“Corresponderá considerar como precio de transferencia a los efectos del presente régimen, el que surja de la escritura traslativa de dominio o, en su caso, del boleto de compraventa o documento equivalente”*.

Es importante aclarar lo especificado en el art.8 de la resolución que determina que en el caso en que para el pago de las operaciones de transferencia de bienes inmuebles se concedan plazos, la retención se practicará considerando el precio total de enajenación. No obstante, si el importe a retener resultara superior a la suma de dinero abonada en pago de la operación, la retención se practicará hasta dicha suma. Si existiera diferencia entre el importe que correspondería retener y el importe efectivamente retenido, corresponderá al sujeto pasible de la misma efectuar el respectivo depósito de la diferencia.

El art. 19 especifica situaciones en las que no corresponderá que el escribano efectúe la retención. Es interesante destacar los incisos c y e que se transcriben a continuación, porque son situaciones comunes dada las características de las operatorias de compraventa de inmuebles:

*“c) Las operaciones resulten imputables impositivamente al mismo período fiscal de escrituración y el cesionario del boleto de compraventa o documento equivalente o de la transferencia de cuotas o participaciones sociales, hubiere actuado en carácter de agente de*

---

<sup>17</sup> Resolución General 2139. Transferencias de bienes inmuebles, cuotas y participaciones sociales. Régimen de retención. Resolución General N° 3.026 (DGI) y sus modificatorias. Su sustitución. Texto actualizado. (B.O. 06/10/2006).

*retención de conformidad al régimen de esta resolución general. En tal situación los enajenantes quedan obligados a entregar al escribano copia autenticada del comprobante que acredite —con relación a la operación a escriturar— la retención practicada.....”*

*“ e) Las operaciones sean imputables impositivamente a períodos fiscales anteriores a aquel en que tenga lugar el acto escriturario y los enajenantes entreguen al escribano interviniente una certificación expedida por contador público, con firma autenticada por el Consejo Profesional o entidad en la que se encuentre matriculado, en la que conste:*

- 1. Apellido y nombres, denominación o razón social, domicilio y Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.), del o los enajenantes.*
- 2. Datos referenciales del bien transferido.*
- 3. Fecha e importe de la operación y período fiscal de imputación.*
- 4. Resultado impositivo determinado, fecha, forma y lugar de pago del saldo de impuesto resultante y de los intereses, que hubieran correspondido.*
- 5. Fecha de presentación de la declaración jurada respectiva, de corresponder.”*

A su vez tampoco será sujeto pasible de retención si presenta el certificado no retención previsto en el título K de la RG 2139 (B.O. 06/10/2006). Dicho certificado se tramitará en caso de que la operación arroje quebranto; el sujeto se declare o hayan decretado un pedido de quiebra; si se tratara de una operación donde el contribuyente solicita el ejercicio de venta y reemplazo o si el sujeto pasible de retención presentara el certificado de excusión previsto en el art.38 de la RG 830.

#### II.2.1.6.1.2. Resolución General 830

La RG 830<sup>18</sup> establece un régimen general de retención en el que serán sujetos pasibles de la misma según el Anexo V RG 830 las: “.... c) *sociedades comprendidas en el régimen de la Ley N° 19.550 y sus modificaciones, sociedades y asociaciones civiles, fundaciones y demás personas jurídicas de carácter público o privado.*”

La entidad Desarrolladora será sujeto pasible de retenciones cuando así corresponda por ser sociedad contenida en las disposiciones de la Ley 19.550.

En el Anexo II RG 830 establece los conceptos expuestos a retención por los que los sujetos obligados (definidos en el Anexo IV de la RG mencionada) deberán practicar retención.

<sup>18</sup> *La Resolución General 830. Impuesto a las Ganancias. Régimen de retención para determinadas ganancias, sus modificatorias y complementarias. Su modificación (B.O. 28/04/2000).*

Asimismo, la RG 830 en su Anexo VIII define las alícuotas así como los mínimos no imposables que se aplicaran al efectuar las retenciones.

#### II.2.1.6.2. Agente de Retención

La Resolución General 830/2000 (B.O 28/04/00) en su Anexo IV, inc. c) establece que son sujetos obligados a practicar retención: *“Las sociedades comprendidas en el régimen de la Ley N° 19.550 y sus modificaciones, las sociedades y asociaciones civiles, las fundaciones, las empresas o explotaciones unipersonales, las uniones transitorias de empresas, los agrupamientos de colaboración empresaria, consorcios y asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas y las demás entidades de derecho privado, cualquiera sea su denominación o especie.”*

De esta forma la Desarrolladora actuará como agente de retención del Impuesto las Ganancias, quien calculará el mismo según las disposiciones de la RG 830 y luego ingresara el mismo en los plazos y condiciones que fija la normativa. (RG 738. Si.Co.Re BO: 20/12/1999).

#### II.2.2. Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta

##### II.2.2.1. Naturaleza, determinación y pago a cuenta

La Ley 25.063 (B.O. 30/12/1998) incorporó al Impuesto a la ganancia Mínima Presunta con una vigencia de 10 años. Luego por medio de la Ley 26.426 (B.O. 19/12/2008) se prorrogó por 10 ejercicios más hasta 30/12/2019 inclusive.

La naturaleza del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta ha sido tema de debate y fallos en múltiples ocasiones. Esto se debe a que parte de la doctrina cree que es un impuesto a la renta sobre base presunta. Siguiendo este criterio sería “complementario” del Impuesto a las Ganancias, siendo el impuesto mínimo que un contribuyente debe ingresar en términos de este último. El mismo se calcula de forma presunta, con independencia de si esa renta se generó o no y en función de los activos afectados a la actividad empresarial, considerando que los mismos arrojan una rentabilidad mínima para su sostenimiento dada por el 1 % de su valor. Otra parte de la doctrina lo considera de tipo patrimonial, debiendo ingresar el mismo solo por la mera tenencia de activos considerando a los mismos como una manifestación de capacidad económica susceptible de ser gravada.

En la Causa Hermitage SA (C.S.J.N. 15/06/2010) el máximo tribunal consideró como inconstitucional el impuesto; esa decisión no fue unánime y la disidencia se basó precisamente en la definición de la naturaleza del impuesto. El fallo se basó en que el tributo en cuestión no tiene en cuenta los pasivos de los contribuyentes y se desentiende de las utilidades efectivas, de esa forma y en caso bajo análisis el contribuyente acumulaba continuas pérdidas, generando un gravamen inequitativo sobre una renta que no existía. Hay que aclarar que es inconstitucional solo en el caso bajo cuestión, no de forma general, pero sentó el precedente hacia futuro.

El impuesto a la Ganancia Mínima Presunta grava los activos empresarios localizados en el país pertenecientes a sujetos empresas domiciliados en la Argentina. El art.1 determina el hecho imponible y si vigencia indicando que: *“Establécese un impuesto a la ganancia mínima presunta aplicable en todo el territorio de la Nación, que se determinará sobre la base de los activos, valuados de acuerdo con las disposiciones de la presente ley, que regirá por el término de diez (10) ejercicios anuales.”*

El art. 2 determina los sujetos pasivos del tributo, quedando la entidad Desarrolladora comprendida en el inc. a que detalla : *“a) Las sociedades domiciliadas en el país.”* Ese mismo inciso establece el momento desde el cual esos sujetos revisten tal carácter siendo el mismo *“desde la fecha del acta fundacional o de la celebración del respectivo contrato”*

Para la determinación del impuesto a la Ganancia Mínima Presunta se deberán observar las pautas de valuación determinadas en el art. 4 de la ley del gravamen. En el caso de la entidad Desarrolladora no hay tratamiento específico para alguno de sus activos; si se puede mencionar la pauta general de valuación de bienes de cambio contenida en el inc. c del artículo antes mencionado que establece que se valuaran: *“...de acuerdo con las disposiciones de la Ley del Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones”*.

El art. 3 establece las exenciones, debiendo considerar el inc. j) el cual establece el mínimo no imponible de \$200.000 para los activos; esto supone que si el conjunto de bienes no supera esa suma, la entidad no tributará el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta; caso contrario (si supera esa suma) deberá determinar el impuesto por la totalidad de los bienes .

La tasa del gravamen asciende al 1 % del valor de los activos valuados conforme lo indicado por la ley del tributo, pudiendo computar como pago a cuenta del mismo el impuesto a las ganancias determinado para ese período fiscal. En caso de que en un ejercicio, el computo del impuesto a las ganancias resultara insuficiente y existiera saldo a ingresar en el Impuesto a la

Ganancia Mínima Presunta, se admitirá dentro de los 10 ejercicios siguientes ese ingreso como pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias siempre que: exista un exceso del Impuesto a las Ganancias sobre el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta (condición) y por el importe en que ascienda esa diferencia (Tope).

El art. 16 del Decreto Reglamentario Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta aclara respecto del cómputo del pago a cuenta : *“El cómputo del pago a cuenta previsto en el segundo y quinto párrafo del artículo 13 del texto legal del tributo se realizará -hasta el límite del impuesto a la ganancia mínima presunta determinado o impuesto a las ganancias determinados, según corresponda, con anterioridad a la deducción de los anticipos ingresados, retenciones, percepciones y saldos a favor del contribuyente, imputables al período fiscal que se liquida.”*

La entidad Desarrolladora presentará e ingresará -si corresponde- el impuesto de la ley en los días que se fijen según el cronograma de vencimientos que operará dentro del quinto mes siguiente al de finalización del período fiscal que se trate.

#### II.2.2.2. Anticipos: determinación e ingreso

El art. 11 de la RG AFIP 2011<sup>19</sup> establece que los sujetos pasivos en el caso de sociedades deberán ingresar 11 anticipos.

El importe de cada anticipo se calculará siguiendo el procedimiento establecido en el art. 12 de la RG 2011, el cual determina que: *“a) Sobre el impuesto determinado por el período fiscal inmediato anterior a aquel al que corresponda imputar los anticipos -deducida, de corresponder, la suma computada como pago a cuenta por los gravámenes similares pagados en el exterior, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 15 del Título V de la Ley N° 25.063 y sus modificaciones (12.1.)-, se detraerá el impuesto a las ganancias determinado por el mismo período fiscal, que resulte computable como pago a cuenta del presente gravamen, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 13 del mencionado Título V (12.2.). ...b) Sobre el importe determinado conforme a lo dispuesto en el inciso anterior se aplicará el porcentaje que, para cada caso, seguidamente se indica:*

**1. Con relación a los anticipos de los sujetos indicados en el inciso a) del artículo 11: VEINTE POR CIENTO (20%).**

<sup>19</sup> Resolución General AFIP 2011. Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta. Determinación e ingreso del gravamen. Resolución General N° 997 y su complementaria. Su sustitución. Texto actualizado. (B.O. 07/03/2006)

2. *Respecto de los anticipos de los sujetos indicados en el inciso b) del artículo 11: NUEVE POR CIENTO (9%).”*

De esta forma si correspondiese la entidad Desarrolladora deberá ingresar 11 anticipos del 9% sobre la base del cálculo establecido en el párrafo anterior en los días que correspondan, a partir del mes inmediato siguiente al de presentación y pago de la declaración jurada.

### II.2.3. Impuesto al Valor Agregado

#### II.2.3.1. Determinación, objeto y sujeto.

La ley del Impuesto al Valor Agregado 23.349 texto ordenado en 1997 por Decreto 280 (B.O 15/04/97) tiene como objeto la venta de determinadas cosas muebles, determinadas obras, locaciones o prestaciones de servicios y determinadas importaciones de cosas muebles o servicios. Eso está definido en el art 1° de la Ley que especifica: *“Establécese en todo el territorio de la Nación un impuesto que se aplicará sobre:*

*a) Las ventas de cosas muebles situadas o colocadas en el territorio del país efectuadas por los sujetos indicados en los incisos a), b), d), e) y f) del artículo 4°, con las previsiones señaladas en el tercer párrafo de dicho artículo;*

*b) Las obras, locaciones y prestaciones de servicios incluidas en el artículo 3°, realizadas en el territorio de la Nación. En el caso de las telecomunicaciones internacionales se las entenderá realizadas en el país en la medida en que su retribución sea atribuible a la empresa ubicada en él.*

*En los casos previstos en el inciso e) del artículo 3°, no se consideran realizadas en el territorio de la Nación aquellas prestaciones efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior;*

*c) Las importaciones definitivas de cosas muebles;*

*d) Las prestaciones comprendidas en el inciso e) del artículo 3°, realizadas en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, cuando los prestatarios sean sujetos del impuesto por otros hechos imposables y revistan la calidad de responsables inscriptos.”*

Para la liquidación del gravamen se utiliza el sistema de sustracción de débitos contra créditos fiscales. La presentación de la declaración jurada es mensual y su vencimiento se produce al

mes inmediato siguiente al que corresponde la información suministrada en los días que se fijan a tal efecto en el cronograma.

A continuación se describe por separado el tratamiento que las operaciones que lleva a cabo la entidad Desarrolladora en el Impuesto al Valor Agregado, sujeto pasivo del impuesto y que alcanza la condición de responsable inscripto en el tributo.

#### II.2.3.1.1.Venta de lotes

La entidad desarrolladora será quien venda los lotes del Club de Campo y justamente con las mismas y en la proporción correspondiente, transferirá las acciones respectivas que forman parte del capital de la sociedad Administradora.

Como se describió en el apartado anterior, el art.1° de la Ley del Impuesto al valor Agregado define el objeto del impuesto, encontrando la venta de cosas muebles, determinadas prestaciones e importaciones, pero no se incluye ahí la venta de inmuebles.

Por definición la venta de cosas inmuebles –el lote en este caso- no se encuentra gravada en el impuesto al valor agregado, encontrándose fuera de su objeto de imposición.

#### II.2.3.1.2.Venta de acciones

Como se describió al inicio del trabajo, cada propietario de un lote dentro del emprendimiento será dueño exclusivo de su lote y a su vez, tendrá acciones de la sociedad administradora. El lote y la acción constituyen una unidad inescindible, por lo que la transmisión de dominio de cada lote implica también la adquisición las acciones de la Entidad Administradora que es titular de los espacios circulatorios y de las áreas deportivas y sociales.

La operatoria mencionada implica que al momento de firmar la escritura traslativa de dominio del lote y -solo en ese momento -se producirá la transmisión de la propiedad de la acción y la entrega del título correspondiente, porque no se puede adquirir la calidad de accionista de la Entidad Administradora sin ser necesariamente propietario de un lote.

De esa manera, se puede observar que la venta de la acción es conexas o accesorias a la venta principal configurada con la transmisión del lote. Siguiendo el principio de accesoriedad, la operación accesorias debe seguir el destino de la principal por lo que la venta de la acción encuadraría como no gravada por el tributo al ser la operatoria que le da lugar y a la cual está supeditada- transferencia de dominio del lote- una operación no alcanzada por el impuesto.

No obstante, la Dirección de Asesoría Técnica de la AFIP, en el dictamen 41/2006 interpreta que, conforme a la realidad económica, independientemente de las formas jurídicas con que se organice el emprendimiento, a los efectos del IVA se verifica el presupuesto del tributo, obras efectuadas directamente o a través de terceros sobre inmueble propio sujetas a imposición en cabeza de una empresa constructora, ya que, en los hechos, la finalidad del desarrollador es la obtención de un lucro con la ejecución de obras sobre inmueble propio o con la posterior venta, total o parcial, de inmuebles. En particular, la Asesoría expresa que ; *“...parte del precio que abona cada comprador para adquirir la acción de la asociación civil, título que lo habilita al uso de los espacios comunes, remunera el precio correspondiente a las obras de infraestructura llevadas a cabo por la administradora fiduciaria sobre inmuebles propios”....y concluye que “más allá de la adopción de cualquier forma jurídica que se aplique para la transferencia del dominio de los espacios comunes, la realidad económica del negocio llevado a cabo por el contribuyente del rubro implica la ejecución de obras sobre inmueble propio, actividad alcanzada por el impuesto al valor agregado -artículo 3°, inciso b) de la ley del gravamen.”*

Teniendo en cuenta la operatoria particular del emprendimiento y la interrelación entre lote y acción, consideramos que la venta de acciones se encuentra no alcanzada por el impuesto, pero si la porción que, sobre el valor de la operación se asigne a las obras en los espacios comunes. De esta forma se debería identificar la porción correspondiente a la obra sobre espacios comunes que contenga el monto de la operación y segregar del mismo el importe que corresponda al IVA contenido en la operación, debiendo la empresa Desarrolladora tributar por ello en carácter de empresa constructora.

#### II.2.3.1.3. Empresa Constructora

La empresa Desarrolladora efectuara obras de construcción tanto a los propietarios que contraten sus servicios para realizar las viviendas así como también las obras de infraestructura y desarrollo del Club de Campo.

En el Impuesto al Valor Agregado están gravadas las obras realizadas directamente o por terceros sobre inmueble ajeno. Esto se puede apreciar en el art 3 inc a) de la ley del gravamen que establece: *“Se encuentran alcanzadas por el impuesto de esta ley las obras, las locaciones y las prestaciones de servicios que se indican a continuación:*



a) *Los trabajos realizados directamente o a través de terceros sobre inmueble ajeno, entendiéndose como tales las construcciones de cualquier naturaleza, las instalaciones — civiles, comerciales e industriales—, las reparaciones y los trabajos de mantenimiento y conservación. La instalación de viviendas prefabricadas se equipara a trabajos de construcción.”*

El requisito para encuadrar en este inciso es que la obra, locación o prestación se efectuó sobre inmueble ajeno.

El art.5 de la ley del gravamen establece el momento en que deberá generarse el débito fiscal, es decir, el nacimiento de la obligación tributaria. En el caso de obra sobre inmueble ajeno, el inc. c) establece: *“En el caso de trabajos sobre inmuebles de terceros, en el momento de la aceptación del certificado de obra, parcial o total, o en el de la percepción total o parcial del precio o en el de la facturación, el que fuera anterior.”*

De esa forma se puede ver que se deberá generar el débito correspondiente producido cualquiera de los tres acontecimientos, el que fuera primero:

✓ En el caso de certificado de obra: su simple emisión no es suficiente sino que debe estar aceptado por el locatario de los trabajos y si se acepta en forma parcial, se deberá genera el débito en forma proporcional al certificado aceptado. De ser rechazado, no generara la obligación tributaria.

✓ En la percepción parcial o total: la ley no aclara nada respecto de lo que se entiende por percepción total o parcial. El autor Ricardo Fenochieto (“Impuesto al Valor Agregado- La ley” 2007) lo asimila al concepto definido en el art 18 de la Ley del Impuesto a las Ganancias que establece: *“Cuando corresponda imputar las ganancias de acuerdo con su percepción, se considerarán percibidas”....”cuando se cobren o abonen en efectivo o en especie y, además, en los casos en que, estando disponibles, se han acreditado en la cuenta del titular o, con la autorización o conformidad expresa o tácita del mismo, se han reinvertido, acumulado, capitalizado, puesto en reserva o en un fondo de amortización o de seguro, cualquiera sea su denominación, o dispuesto de ellos en otra forma.”* De esa forma el mencionado autor entiende que la obligación de generar débito no solo se genera cuando se percibe en efectivo el precio sino también en especie o por medio de acreditación en cuenta. También con los importes que en general las empresas constructoras perciben en forma anticipada a la realización de los trabajos para generar el acopio de materiales e iniciar la obra.

✓ Facturación: la simple emisión de la factura hará nacer la obligación de generar el débito fiscal.

La base imponible está definida en el art.10 en cual establece que la misma está conformada por: *“El precio neto de la venta, de la locación o de la prestación de servicios, será el que resulte de la factura o documento equivalente extendido por los obligados al ingreso del impuesto, neto de descuentos y similares efectuados de acuerdo con las costumbres de plaza. En caso de efectuarse descuentos posteriores, éstos serán considerados según lo dispuesto en el artículo 12. Cuando no exista factura o documento equivalente, o ellos no expresen el valor corriente en plaza, se presumirá que éste es el valor computable, salvo prueba en contrario.”*

Con fecha de acta de reunión 09/09/2009, en el Grupo de Enlace- AFIP - DGI/CPCECABA se consultó si las obras las hace el desarrollista y las transfiere al ente sin fines de lucro, ¿debiera considerarse gravado por el IVA el valor de plaza de tales ventas? En ese caso, ¿Cómo se establecería la base imponible? La respuesta brindada en esa oportunidad fue: *“ Tal como se sostuviera en el Dictamen N° 3/05 (DI ALIR) <sup>20</sup>más allá de la forma jurídica que se adopte la transferencia de las obras queda alcanzada por el impuesto, procediendo aplicar lo receptado por el 6° párrafo del artículo 10 de la ley para determinar la base imponible.”*

El art. 28 de la Ley del gravamen determina tres diferentes tasas a aplicar: una tasa general del 21%, una reducida del 10,50% y otra incrementada del 27%.Estaran alcanzados a la alícuota reducida los hechos imponibles del inc. c) de este artículo que puntualiza: *“Los hechos imponibles previstos en el inciso a) del artículo 3° destinados a vivienda, excluidos los realizados sobre construcciones preexistentes que no constituyan obras en curso y los hechos imponibles previstos en el inciso b) del artículo 3° destinados a vivienda.”*

De esta forma las obras sobre inmueble ajeno que la entidad Desarrolladora efectúe sobre inmuebles ajenos con destino a vivienda están alcanzado a la alícuota reducida. El Decreto 1230 (B.O 30/10/96) reglamenta las alícuotas diferenciales y específicas que se entiende por vivienda ya que solo las obras con esa finalidad gozarán de la reducción en la tasa. En particular su art. 2 establece:

*“a) Se entenderá que los trabajos sobre inmueble ajeno u obras sobre inmueble propio, según corresponda, están destinados a vivienda, cuando por las características de la construcción pueda considerarse que la misma ha sido concebida para ese fin, quedando facultada la Dirección General Impositiva, dependiente del Ministerio de Economía y Obras y Servicios*

*Públicos, para establecer las condiciones en que deberá acreditarse el cumplimiento de dicho requisito.*

*Dicha caracterización resultará comprensiva de las bauleras y cocheras cuando, en el caso de trabajos sobre inmueble ajeno, sean construidas como unidades complementarias de las citadas viviendas y en el caso de obras sobre inmueble propio, sean vendidas en forma conjunta con las mismas.”*

Este criterio fue ratificado por la AFIP a través del Dictamen 13/98 (DI ATEC 12/07/1998) donde se le consultó si era procedente la reducción de alícuota cuando las características correspondían al de una vivienda pero el adquirente revestía la calidad de responsable inscrito lo que podía llegar a pensar que lo utilizaría para otro destino. En ese caso sostuvo que: “ *para analizar la viabilidad de la reducción de la alícuota frente a cada caso en particular, corresponderá verificar si por sus características, la unidad enajenada ha sido concebida para tener como destino el de vivienda, dejando de lado los parámetros referenciados por el área consultante.*”

En función de lo expresado, se puede apreciar que a fin de establecer si una construcción se encuentra alcanzada por la tasa reducida, deberá analizarse la misma tomando en consideración sus características como puede ser la existencia de determinados ambientes, su distribución, superficie ocupada con el objeto de determinar su destino como vivienda.

El Decreto 1230 (B.O 30/10/96) en su art. 2 inc. b) aclara que : “*b) La tasa diferencial no será de aplicación respecto de las restantes construcciones que puedan integrar un edificio destinado a vivienda, tales como locales, oficinas o cocheras que no reúnan los requisitos previstos en el segundo párrafo del inciso a) precedente, como así tampoco cuando los referidos trabajos consistan en la realización de obras de infraestructura complementarias de barrios destinados a vivienda, ya sea que estén directamente afectadas a las mismas, como las redes cloacales, eléctricas, de provisión de agua corriente y la pavimentación de calles, o cubran necesidades sociales como en el caso de escuelas, puestos policiales, salas de primeros auxilios, centros comerciales y cualquier otra realizada con fines de urbanización.*

La entidad desarrolladora, además de la construcción de las viviendas para los propietarios que a ese fin la contraten, realizará las obra de infraestructura como pavimentación de calles, desagües cloacales, tendido de red eléctrica y todos los trabajos necesarios para acondicionar y permitir que le Club De Campo sea habitable.

Así, esas obras como lo describe el decreto en si inc. b) no están alcanzadas por la alícuota reducida, por lo que estarán alcanzadas a la alícuota general del 21 %. Este criterio es ratificado por el organismo por medio del Dictamen 28/2010 (D.A.T. 27/05/2010) donde se le consultó específicamente la procedencia de la reducción de la alícuota del impuesto al valor agregado contemplada en el artículo 28, inciso c) de la ley del tributo, respecto de las obras relacionadas con la red cloacal, tendido de red eléctrica, provisión de agua potable y demás obras de infraestructura indispensables, en emprendimientos inmobiliarios destinados a vivienda, que se desarrollarán bajo el régimen de clubes campo establecido por los decretos 9404/1996 y 27/1998 de la Provincia de Buenos Aires . En esa oportunidad el organismo concluyó que: *“...que las obras contratadas por el desarrollador, relacionadas con el tendido de redes cloacales, eléctricas, provisión de agua potable y demás obras de infraestructura complementarias del emprendimiento inmobiliario, no encuadran en los supuestos del artículo 28, cuarto párrafo, inciso c), de la ley del impuesto al valor agregado (LIVA), por lo que se encuentran gravadas a la alícuota general del impuesto dispuesta en el primer párrafo de dicho artículo.”*

Dada las características de los trabajos sobre inmueble ajeno, donde necesariamente se incorporan materiales para la ejecución de la obra, se ha planteado dudas en relación a los materiales o bienes que se incorporan en el curso de la misma. Sobre este particular trata el Dictamen 66/2002 (DAT 07/08/2002) donde se concluye que: *“... si la colocación de los materiales es meramente accesoria a la venta, no poseyendo dicha prestación entidad que permita caracterizarla como trabajos sobre inmueble ajeno, dicha operación quedará alcanzada a la alícuota general ya que resulta incurso en las disposiciones del artículo 2° inciso a) de la ley del tributo y por ende resulta de aplicación el punto 1 del artículo 10 de dicho cuerpo legal, el cual dispone la integración al precio neto gravado de los servicios prestados conjuntamente con la operación gravada como la colocación. Ello así, independientemente del tipo de material de que se trate.”*

Se puede apreciar que si la entrega de materiales constituye una unidad con la ejecución de la obra, quedará alcanzado por la alícuota reducida del 10,50%, sino estará alcanzada a la alícuota general. Esto es válido siempre y cuando no sean bienes incorporados de propia producción, ya que en esos casos el Decreto 1230 (B.O 30/10/96) establece puntualmente en su art. 2 inc. c) que: *“... Atento a que la reducción de la alícuota dispuesta para los trabajos sobre inmueble ajeno u obras sobre inmueble propio definidos en el inciso a) de este artículo,*

*ha sido establecida exclusivamente respecto de esos hechos imponible, dicha reducción no resulta aplicable a las ventas por incorporación de bienes de propia producción que puedan configurarse a raíz de la realización de los mismos.*

*Por lo tanto, la reducción de la alícuota no alcanza a los bienes de propia producción que se incorporen a trabajos realizados sobre inmueble ajeno, los que deberán facturarse separadamente, no resultando aplicable a su respecto lo dispuesto en el encabezamiento y en el numeral 3) del quinto párrafo del artículo 9º de la ley...”*

### II.2.3.2.Saldos Técnicos

La aplicación de tasas reducidas para las obras destino viviendas genera en muchos contribuyentes la acumulación de saldos técnico a favor.

El primer párrafo del art.24 de la Ley 23.349 Impuesto al Valor Agregado determina el llamado saldo técnico, esto es la diferencia entre la sustracción de los débitos del periodo y los créditos susceptibles de cómputo. Al aplicar alícuotas reducidas respecto de las ventas, los contribuyentes suelen acumular este tipo de saldo porque los proveedores pueden o no tener reducida sus alícuotas, razón por la cual se factura a una menor alícuota de la que se toma el crédito proveniente de las compra e insumos.

Estos créditos a favor del contribuyente solo se pueden utilizar para la cancelación de débitos fiscales futuros, por lo que generan inmovilización de capital por parte del contribuyente.

### II.2.3.3.Prorrateo IVA

El art.13 de la Ley del gravamen establece: *“Cuando las compras, importaciones definitivas, locaciones y prestaciones de servicios que den lugar al crédito fiscal, se destinen indistintamente a operaciones gravadas y a operaciones exentas o no gravadas y su apropiación a unas u otras no fuera posible, el cómputo respectivo sólo procederá respecto de la proporción correspondiente a las primeras, la que deberá ser estimada por el responsable aplicando las normas del artículo anterior.*

*Las estimaciones efectuadas durante el ejercicio comercial o año calendario —según se trate de responsables que lleven anotaciones y practiquen balances comerciales o no cumplan con esos requisitos, respectivamente— deberán ajustarse al determinar el impuesto correspondiente al último mes del ejercicio comercial o año calendario considerado, teniendo*

*en cuenta a tal efecto los montos de las operaciones gravadas y exentas y no gravadas realizadas durante su transcurso.”*

La entidad Desarrolladora lleva a cabo operaciones gravadas junto con exentas y no alcanzadas, por lo que siguiendo lo determinado en la ley del gravamen, deberá segregar los créditos que provengan de esas actividades ya que los mismos resultan no computables en la liquidación porque no están vinculados con operaciones gravadas con el impuesto (Art. 12). Solo cuando no sea posible realizar una identificación específica, el contribuyente podrá de forma residual llevar a cabo una estimación teniendo en cuenta los importes de operaciones gravadas, no gravadas y exentas y apropiando los créditos por medio de un prorrateo. De esa forma se presume que los créditos son proporcionales a los ingresos por más que en la realidad no los sean.

Ese prorrateo se debe realizar al final del ejercicio comercial del ente, no habiéndose determinado por ley la forma en que el contribuyente lo debe realizar. Así, los sujetos que lo practiquen podrán llevarlo a cabo de la forma que estimen más conveniente.

Entre las formas de practicarlo hay contribuyentes que incluyen en las once declaraciones previas al cierre estimaciones del importe del crédito y luego con la declaración coincidente con el cierre del ejercicio fiscal calculan el coeficiente con ingresos ciertos y, en caso de existir diferencias entre lo estimado y lo real, lo incluyen como ajuste en ese mes. Otros, por el contrario, realizan directamente el ajuste al cierre sin estimaciones previas.

#### II.2.3.4.Regimen de Retención y percepción

##### Sujeto pasible retenciones y percepciones

La entidad Desarrolladora al ser responsable inscripto será pasible de retenciones y percepciones del Impuesto al Valor Agregado siempre que lleve a cabo operaciones con sujetos que hayan sido nominados como agente de retención y/o percepción del impuesto.

La retención se efectuará al momento del pago y conforme los importes determinados por el régimen retentivo aplicable.

La percepción se determinará al momento de operar el nacimiento de la obligación tributaria, esto es de generar el débito correspondiente conforme el art.5 de la ley del Impuesto al Valor Agregado.

### Agente de Retención

Dentro del Impuesto al Valor Agregado, podemos encontrar un régimen general AFIP RG 2854/10.<sup>20</sup> y luego según la actividad regímenes retentivos específicos.

El régimen general RG 2854/10 (B.O 28/06/2010) alcanza a operaciones que por su naturaleza puedan dar lugar a cómputo de crédito fiscal (venta de cosas muebles, locaciones de obra o locaciones de servicios). Para ingresar como agente de retención en el Régimen General de IVA, la entidad Desarrolladora debería ser designada por la AFIP y nominado expresamente en un anexo (anexo I RG 2854/10), en donde se detalla los sujetos obligados a actuar como tal. Esta disposición surge de la Resolución General 2854/10, en cuyo art. 2 define los sujetos obligados a actuar como agentes de retención. En relación a las designaciones como agentes de retención, el art. 3 de la mencionada resolución agrega: *“Las designaciones de nuevos agentes de retención, así como las exclusiones de los oportunamente designados, serán dispuestas unilateralmente por este Organismo, en función del interés fiscal que a tal efecto revistan o, en su caso, del comportamiento demostrado en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.”*

### Agente de Percepción

Al igual que en el caso de las retenciones, podemos encontrar un Régimen General RG 3337/91 (B.O 01/04/1991), el que alcanza a las operaciones de venta de cosas muebles- excluidos bienes de uso- locaciones y prestaciones gravadas efectuadas a responsables inscriptos y luego regímenes especiales según sea la actividad.

En el caso de la RG 3337/91 (B.O 01/04/1991) deben actuar como agentes de percepción los contribuyentes que superen un determinado nivel de ingresos y deberán practicar la percepción según lo establecido en la RG y en el momento en que se perfecciona el hecho imponible.

## II.2.4. Impuesto sobre los Bienes Personales

---

<sup>20</sup> Resolución General 2854/10. Impuesto al Valor Agregado. Régimen de retención. Resolución General N° 18, sus modificatorias y complementarias. Su sustitución. Texto actualizado. (B.O 28/06/2010).

#### II.2.4.1. Determinación e ingreso

La entidad Desarrolladora al igual que la Administradora deberá liquidar e ingresar el Impuesto sobre Los Bienes Personales como responsable sustituto por las participaciones accionarias cuyos titulares sean personas físicas y/o sucesiones indivisas domiciliadas en el país o en el exterior y /o sociedades y/o cualquier otro tipo de persona de existencia ideal, domiciliada en el exterior. Esta disposición está determinada por la Ley 25.585 de fecha 24/04/2002 art 25.1. La valuación de la titularidad en la empresa, se determinará en función del capital de la misma, que se obtiene por diferencia entre el activo y el pasivo al 31 de diciembre del año respectivo. El gravamen se liquidará considerando el importe que surja de la diferencia entre el activo y el pasivo de la sociedad correspondiente al 31 de diciembre del año respectivo, y aplicando la alícuota del 0,50% sobre el monto resultante atribuible a las acciones y participaciones cuyos titulares sean personas físicas o sucesiones indivisas domiciliadas o radicadas en el país o en el extranjero y/o sociedades o cualquier otro tipo de persona de existencia ideal, ente o patrimonio de afectación, domiciliado, radicado o ubicado en el exterior. Si la fecha de cierre del ejercicio comercial no coincide con el 31 de diciembre del año respectivo, se deberán sumar y/o restar al patrimonio neto, los aumentos y disminuciones de capital. Los aumentos de capital son aquellos originados en la integración de acciones o aportes de capital. Por su parte las disminuciones de capital son las originadas a raíz de dividendos y utilidades distribuidas por la sociedad.

La presentación de la declaración jurada deberá efectuarse hasta el día del mes de mayo, que establezca la reglamentación, del año inmediato siguiente al del período fiscal que se declara. El ingreso del gravamen tendrá carácter de pago único y definitivo y la entidad Desarrolladora tendrá derecho a reintegrarse el importe abonado, incluso reteniendo y/o ejecutando directamente los bienes que dieron lugar al pago.

#### II.2.5. Impuesto sobre los débitos y créditos en cuenta corriente bancaria

##### II.2.5.1. Determinación, alícuota y pago a cuenta

La ley 25.413. Ley de Competitividad sancionada el 24 de marzo 2001 estableció un Impuesto sobre los Débitos y Créditos en cuenta corriente bancaria. Ese impuesto se hallará a cargo de los titulares de las cuentas bancarias, siendo las entidades comprendidas en la Ley de Entidades Financieras quienes actuarán como agente de percepción y liquidación.



El impuesto se determinará aplicando la alícuota sobre el importe bruto de los débitos, créditos y operaciones gravadas, sin efectuar deducción o acrecentamiento alguno por comisiones, gastos, o conceptos similares, que se indiquen por separado en forma discriminada en los respectivos comprobantes, perfeccionándose el hecho imponible en el momento de efectuarse el débito o crédito en la respectiva cuenta.

A la entidad Desarrolladora se le aplicará el 6 por MIL sobre los créditos y débitos en sus cuentas. A su vez, según el art.13 del Decreto 534/2004 podrá computar como crédito de impuestos, el TREINTA Y CUATRO POR CIENTO (34%) de los importes liquidados y percibidos por el agente de percepción, originados en las sumas acreditadas en dichas cuentas. Ese pago a cuenta podrá ser aplicado a los impuestos a las Ganancias e Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, tanto para cancelar saldo de declaración jurada como para sus anticipos.

Tanto para cancelar anticipos como para el saldo de declaración jurada, se podrá computar el monto del crédito pendiente de imputación hasta el último día hábil del mes inmediatamente anterior al del vencimiento del anticipo o declaración jurada respectivamente.

En preguntas frecuente Afip [ID 4555834](#) de fecha 26/10/2011, se consultó como se considerara si se utilizara el crédito para cancelar anticipos y eso generara saldo a favor. A continuación se transcribe la consulta y respuesta por parte del organismo:

*Consulta: En aquellos casos en los cuales se cancelen anticipos del impuesto a las ganancias a través del cómputo del pago a cuenta proveniente del impuesto a los débitos y créditos bancarios y otras operaciones, y la suma de dichos anticipos exceda el valor del saldo de impuesto a ingresar, el mismo es considerado saldo a favor de libre disponibilidad?*

*Respuesta: El cómputo de anticipos en la declaración jurada, cancelados mediante crédito proveniente del impuesto a los débitos y créditos bancarios (Decreto N° 534/04), en ningún caso podrá generar saldo de libre disponibilidad.*

*En dicho supuesto, la parte del saldo a favor del contribuyente que tenga origen en la imputación del impuesto a los débitos y créditos bancarios, sólo podrá utilizarse para la cancelación de próximas declaraciones juradas o nuevos anticipos del mismo contribuyente, que correspondan a los impuestos a las ganancias o ganancia mínima presunta o contribución especial sobre el capital de las cooperativas, únicamente. En tal caso, la mencionada compensación se efectuará utilizando los códigos de impuesto, concepto y subconcepto 149/19/19 como origen de la compensación.*

*Finalmente se informa que, en general, el orden que se aplica para la imputación contra el impuesto determinado es el siguiente:*

- Impuesto Determinado menos,*
- Anticipos cancelados mediante Impuesto a los créditos y débitos (\*) menos,*
- Anticipos cancelados mediante otras formas (\*\*) menos,*
- Pagos a cuenta, Retenciones y Percepciones (que son considerados ingresos directos) (\*\*).*

*(\*): Si luego de esta imputación se genera saldo a favor del contribuyente, el mismo no resulta ser de libre disponibilidad (no es transferible y sólo puede imputarse contra el impuesto a las ganancias o ganancia mínima presunta (saldo de la declaración jurada o sus anticipos).*

*(\*\*): El saldo a favor del contribuyente que surja de estos conceptos es de libre disponibilidad.”*

En el actual sistema de cuentas tributarias se puede ver como si se generan saldos de este tipo el propio sistema los diferencia e indica por separado al querer efectuar compensaciones posteriores.

### **CAPITULO III: ANALISIS DE IMPUESTOS PROVINCIALES**

En el presente capítulo se detallará el análisis de los principales Impuestos Provinciales que afectan a ambas entidades. El mismo comenzará con el tratamiento de la Entidad Administradora y luego describirá el de la Entidad Desarrolladora.

#### **III.1. ENTIDAD ADMINISTRADORA**

##### **III.1.1. Ingresos Brutos**

El Impuesto sobre los ingresos Brutos grava el ejercicio habitual de actividades realizadas a título oneroso dentro la esfera de jurisdicción de los gobiernos provinciales.

Se puede apreciar que al adentrarse en el estudio del Impuesto a los Ingresos Brutos es importante definir las actividades de los contribuyentes y sus particularidades.

La actividad de la Administradora del Club de Campo consiste organización de prácticas deportivas y actividades de recreación dirigidas a los asociados. Es común a modo de ejemplo

la organización de torneos entre sus asociados en función de un deporte como puede ser; el golf. También incluye la realización de actos y reuniones para el fomento de camaradería, la organización de eventos en fechas festivas como puede ser año nuevo y el desarrollo de cursos y eventos para los miembros. Además lleva a cabo la dirección y administración de los servicios comunes necesarios para el funcionamiento del club.

Para la realización de sus objetivos, la Administradora del Club de Campo incurre en gastos para mantener en funcionamiento el club. Dentro de los mismos, podemos encontrar la seguridad del predio, ya que usualmente se contrata un servicio de vigilancia sea tanto para controlar el ingreso al Club como dentro del mismo haciendo circuitos de vigilancia; sueldos del personal afectado a la administración como puede ser gerentes y personal administrativo en general; el de las áreas recreativas y deportivas que incluye a los profesores y coordinadores de los actos y reuniones; sueldos de personal de mantenimiento, ya sean los encargados de las tareas de conservación como cortar el pasto o mantenimiento general, como refacciones eléctricas y/o técnicas. También va a incluir pago de servicios como luz, gas, internet; pago de impuestos; mantenimiento general de las instalaciones, refacciones eléctricas, fertilizantes, combustibles; gastos relativos a las actividades como regalos por torneos y eventos para los asociados; gastos de administración como honorarios a personal letrado, contadores, síndicos; gastos de papelería, folletería, impresiones, viáticos, entre otros. Para sufragar esos gastos el Club de Campo cobrará expensas a sus asociados. La forma de liquidación de las mismas se pacta expresamente en los estatutos y normas internas del Club de Campo, donde se determinan derechos y obligaciones para los participantes sea tanto del propietario como de la entidad administradora. Usualmente se calcula en función del porcentaje de superficie de propiedad que cada miembro posee y se cobra de forma mensual a cada propietario.

Es importante aclarar que las actividades de la Administradora se desarrollan dentro de las instalaciones del Club de Campo, por lo se circunscriben al lugar donde este radicado el mismo. A continuación se expone el tratamiento en la jurisdicción de La Provincia de Buenos Aires, asiento del presente Club de Campo.

#### III.1.1.1. Provincia de Buenos Aires

En Buenos Aires rige el Código Fiscal, Ley 10.397 (B.O. 11/03/2011) donde se establece las formas de determinación, fiscalización y percepción de los tributos locales.

El Libro Segundo – Parte Especial Título II del mencionado código le da tratamiento al Impuesto sobre los Ingresos Brutos. En su art.182 establece que el hecho imponible está dado por: *“El ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la provincia de Buenos Aires, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras y servicios, o de cualquier otra actividad a título oneroso -lucrativo o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice (zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares de dominio público y privado y todo otro de similar naturaleza), estará alcanzada con el impuesto sobre los Ingresos Brutos en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes.”*

El Art 187 establece que la base imponible: *“Salvo expresa disposición en contrario, el gravamen se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada.”*

El hecho imponible está dado por actividades ejercidas de forma habitual y onerosa llevadas a cabo en el ámbito jurisdiccional de la provincia. La materia utilizada para medir la obligación tributaria son los ingresos brutos devengados derivados del ejercicio de esa actividad; resulta irrelevante el resultado (pérdida o ganancia) de la misma.

El Art. 207 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires detalla las exenciones del impuesto y, en particular, en su inc. g) detalla que estarán exentos: *“Los ingresos obtenidos por el desarrollo de las actividades que establezca la Ley Impositiva, incluidos los provenientes del cobro de cuotas sociales y otras contribuciones voluntarias, que sean realizadas por asociaciones, sociedades civiles y fundaciones, entidades o comisiones de beneficencia, de bien público, asistencia social, de educación e instrucción, científicas, artísticas, culturales y deportivas, instituciones religiosas y asociaciones obreras, reconocidas por autoridad competente –todas sin fines de lucro-, siempre que los ingresos obtenidos sean destinados exclusivamente al objeto previsto en sus estatutos sociales, acta de constitución o documento similar y en ningún caso se distribuya directa o indirectamente suma alguna de su producido entre asociados o socios.”*

Por medio de la Ley 14.553 (B.O. 24/12/2013) en su Art. 38 detalla las actividades comprendidas en el inc. g del Art 207 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires con vigencia para el periodo fiscal 2014 . Dentro de ellas encontramos a :*“701090 (servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes propios o arrendados), 731100, 731200,*

731300, 731900, 732100, 732200 (*Investigación y desarrollo experimental*), 809000 (*Enseñanza para adultos y servicios de enseñanza n.c.p.*), 911100 (*servicios de federaciones de asociaciones, cámaras, gremios y organizaciones similares*), 911200 (*servicios de asociaciones de especialistas en disciplinas científicas, prácticas profesionales y esferas técnicas*), 912000 (*servicios de sindicatos*), 919100 (*servicios de organizaciones religiosas*), 919200 (*servicios de organizaciones políticas*), 919900 (*servicios de asociaciones n.c.p.*), 921420 (*composición y representación de obras teatrales, musicales y artísticas*), 921430 (*servicios conexos a la producción de espectáculos teatrales, musicales y artísticos*), 923100 (*servicios de bibliotecas y archivos*), 923200 (*servicios de museos y preservación de lugares y edificios históricos*), 923300 (*servicios de jardines botánicos, zoológicos y de parques nacionales*), 924110 (*servicios de organización, dirección y gestión de prácticas deportivas y explotación de instalaciones*).”

Los ingresos de la Administradora del Club de Campo están dados por las expensas cobradas a los propietarios para sufragar los gastos necesarios para el cumplimiento de sus objetivos. La Administradora no desarrolla otra actividad de tipo comercial ni industrial, no distribuye suma alguna entre los asociados y ese ingreso que cobra lo hace en post de cumplir sus objetivos, razón por la cual gozaría de la dispensa en la gabela.

Sus actividades encuadrarían en la actividad: 919900 Servicios de asociaciones NCP que en su definición: Comprende las actividades de organizaciones asociativas diversas creadas para la defensa de causas de carácter público o social mediante campañas de educación al público, influencia política, recaudación de fondos, etcétera.

Este criterio fue ratificado por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires en su informe N°22 -01 de fecha 17/01/2001, en el cual se le consulta la procedencia de la exención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de un club de campo constituido como asociación civil titular de las áreas de esparcimiento y circulación. En esa actuación la autoridad puntualizó sobre los ingresos por expensas: *“En el caso y con respecto a los ingresos por expensas, no surge, según la documentación aportada en autos, que el origen de los mismos pueda atribuirse al desarrollo de una actividad comercial. La circunstancia de utilizarse como método de liquidación de las expensas, la aplicación de un monto fijo por metro cuadrado de terreno, no habilita a suponer la realización de tal tipo de actividades, significando tan sólo una simplificación del procedimiento tendiente a satisfacer los gastos comunes que se generan en la administración del club.”*

### III.1.2 Impuesto Inmobiliario

#### III.1.2.1. Provincia de Buenos Aires

El art 169 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires Ley 10.397 (B.O. 1/03/2011) establece que: *“Los titulares de dominio, los usufructuarios y los poseedores a título de dueño pagarán anualmente por los inmuebles situados en la Provincia, el impuesto establecido en el presente Título, que estará conformado por un básico y además -en caso que corresponda- un complementario, de acuerdo a las siguientes disposiciones.”*

La base imponible del mismo estará conformada según el art. 170 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires Ley 10.397 (B.O. 1/03/2011) por: *“La base imponible del inmobiliario básico estará constituida por la valuación fiscal de cada inmueble.....La base imponible del inmobiliario complementario estará constituida por la suma de las bases imponibles del inmobiliario básico de los inmuebles pertenecientes a un mismo conjunto atribuibles a un mismo contribuyente”.*

El art. 177 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires Ley 10.397 (B.O. 1/03/2011) establece las exenciones del impuesto inmobiliario estableciendo que: *“Están exentos de este impuesto: ..... i) Las asociaciones y sociedades civiles, con personería jurídica, cuando el producto de sus actividades se afecte exclusivamente a los fines de su creación y que no distribuyan suma alguna de su producto entre asociados y socios, y solamente respecto de aquellos inmuebles que se utilicen principalmente para los fines que a continuación se expresan: .....5) Actividades deportivas.....”*

En la causa Club San Diego S.A. Tribunal Fiscal Buenos Aires de fecha 15/06/2000, el contribuyente apeló la denegación del pedido de exención del impuesto inmobiliario para el Club de Campo que estaba configurado jurídicamente como una sociedad anónima. En esa actuación el tribunal fallo a favor de la Agencia planeando: *“Que un examen de dicho precepto legal demuestra que la exención está referida únicamente a aquellos supuestos en los cuales la personería jurídica otorgada sea la de asociación o sociedad civil, circunstancia que no ocurre en el supuesto de estas actuaciones, ya que conforme surge del informe de la Inspección General de Justicia obrante a fojas 426, la firma se encuentra registrada como sociedad anónima.”* Así, vemos que en términos de interpretación del Tribunal Fiscal de Buenos Aires así como de la Agencia de Recaudación, la exención se circunscribe a aquellas

entidades que asuman la condición de asociaciones o sociedades civiles, no el caso del Club de Campo que jurídicamente adopta la forma de sociedad anónima.

De esa forma el Club de Campo liquidará el impuesto inmobiliario de las partidas que integren los espacios comunes que se le hayan cedido.

### III.2. ENTIDAD DESARROLLADORA

#### III.2.1. Ingresos Brutos

El Impuesto sobre los ingresos Brutos grava el ejercicio habitual de actividades realizadas a título oneroso dentro la esfera de jurisdicción de los gobiernos provinciales.

La entidad Desarrolladora realiza emprendimientos inmobiliarios para su posterior enajenación. Esto requiere un trabajo integral de planificación del producto, estrategia financiera, políticas de precios, la realización construcciones de accesos, servicios y áreas comunes, ingeniería de servicios públicos, subdivisión en lotes -entre otras-.

La actividad descrita es su actividad principal, constituyéndose como una operación venta ya que objeto es la transferencia de los lotes que forman parte del Club de Campo.

Además de la actividad descrita, la Desarrolladora lleva a cabo la ejecución de las obras de construcción de las viviendas que los futuros propietarios contraten.

#### III.2.1.1. Provincia de Buenos Aires

En Buenos Aires rige el Código Fiscal, Ley 10.397 (B.O. 11/03/2011) donde se establece las formas de determinación, fiscalización y percepción de los tributos locales.

El Libro Segundo – Parte Especial Título II del mencionado código le da tratamiento al Impuesto sobre los Ingresos Brutos en cuyo art, 182 y 187 se describe el hecho imponible y la forma de determinación de las bases respectivamente.

El art.187 establece como criterio general de atribución de ingresos al período para aquellos contribuyentes obligados a llevar a llevar libros y formular balances el método de devengado, reflejando el resultado de las actividades independiente de su cobro y se determinará el gravamen utilizando como base los ingresos brutos.

El art 201 del Código Fiscal, Ley 10.397 indica los momentos en que se considera devengado los ingresos, detallando que: *“Los ingresos brutos se imputarán al período fiscal en que se*

*devengan....Se entenderá que los ingresos se han devengado, salvo las excepciones previstas en el presente título:*

*a) En el caso de venta de bienes inmuebles, desde el momento de la firma del boleto, de la posesión o escrituración, el que fuere anterior.....”*

*“....c) En los casos de trabajo sobre inmuebles de terceros, desde el momento de la aceptación del certificado de obra, parcial o total, o de la percepción total o parcial del precio o de la facturación, el que fuere anterior.”*

Respecto de la venta de inmuebles, la ley permite una variante al método de devengado que es la aplicación del método del Devengado exigible estableciendo en el tercer párrafo del art 187 que: *“En las operaciones de ventas de inmuebles en cuotas por plazos superiores a doce (12) meses, se considerará ingreso bruto devengado a la suma total de las cuotas o pagos que vencieran en cada período”.*

Teniendo en cuenta lo antes desarrollado y adentrándose en el análisis de las actividades antes descriptas para la entidad Desarrolladora, podemos inferir que en Provincia de Buenos Aires encuadraran como:

a) Desarrollos urbanos: actividad 456000 Nomenclador de Actividades (NAIIB-99.1), siendo su definición “la promoción de proyectos inmobiliarios de edificios residenciales y no residenciales mediante la consecución de los medios financieros, técnicos y físicos necesarios para la realización de tales proyectos con vistas a su venta posterior. La entidad Desarrolladora tendrá cómo objeto perseguido la transferencia de los lotes, por cuanto la misma encuadra en las tareas antes descriptas.

Adicionalmente el nomenclador de actividades de la provincia de Buenos Aires, en relación a esta actividad, aclara: “Si esta actividad se efectúa no para una venta posterior, sino para su explotación, por ejemplo, alquiler de locales en los edificios construidos, la unidad que las realiza no se clasificará dentro de la actividad “Desarrollos urbanos”, sino que se clasificará de conformidad con su actividad operativa, es decir inmobiliaria, fabricación, etc.”.

En la Ley Impositiva 2014 (Ley Provincial 14.553 -B.O. N° 27208 24/12/13) establece que la actividad Desarrollos Urbanos se encontrará gravada a la alícuota del 4%.

Junto con la venta de los lotes se produce de forma inescindible la transferencia de las acciones que conforman el capital de la entidad Administradora. La gravabilidad de la operatoria de transferencia de las acciones fue objeto de múltiples controversias entre los fiscos provinciales y contribuyentes, sosteniendo los primeros que dicha operatoria se



encuentra alcanzada por el impuesto a los Ingresos Brutos. En ese orden de ideas se puede citar la causa "Nordelta S.A.- Tribunales Fiscal de Apelación de Buenos Aires 18/09/2012 en la cual el Tribunal sostuvo que: *"... la modalidad organizativa adoptada por la firma recurrente para los barrios que integran su proyecto, ningún titular de dominio de los lotes, podría revestir tal condición sin ser titular de una acción clase "A" de la sociedad anónima encargada de la administración del barrio y titular de dominio de las partes comunes. Con idéntico alcance, ningún sujeto podría ser titular de las acciones antes mencionadas sin reunir paralelamente la condición de titular de dominio de al menos un lote."*

*Que asimismo debe notarse que el apelante no ha podido acreditar su afirmación acerca que el ingreso derivado de la enajenación de la acción nominativa, no se constituya en un ingreso de NORDELTA S.A. sino que se trata de dineros propios de los adquirentes que la asociación civil "simplemente invierta por y en beneficio definitivo de aquellos". Ello por cuanto NORDELTA S.A. es la titular de tales acciones nominativas, las transfiere conjuntamente con la enajenación de los lotes de terrenos y percibe el valor correspondiente a las mismas.-*

*Que como conclusión, se encuentra plenamente acreditado en autos que los ingresos que NORDELTA S.A. percibe como consecuencia de las operaciones de venta de lotes que integran los diferentes "barrios" de su emprendimiento, se encuentran alcanzados por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, toda vez que se derivan del ejercicio habitual y a título oneroso de una actividad gravada."*

En igual sentido se puede citar el INFORME (Dir. Téc. Trib. DPR Bs. As. / ARBA) 15/2000 del 22/03/2000 que en su punto IV Tratamiento fiscal concluye: *".....cabe partirse de la premisa sustentada supra: ambos actos - vale decir, la transferencia del lote de terreno y de la acción de la Sociedad administradora y propietaria de las partes comunes - están indisolublemente unidos. Este es un carácter esencial del Instituto consagrado por la legislación y la doctrina especializada. Por ello, esta Subdirección entiende que media una relación de accesoriedad entre la operación que se estima principal- esto es, la transferencia del inmueble- y la transferencia de la acción nominativa representativa de las partes comunes del complejo. Efectivamente, ha quedado acabadamente demostrada la inescindibilidad de la calidad de socio y propietario de los lotes respectivos, conforme a lo estipulado por la Normativa aplicable (Ley 8912/77, Decreto. 9404/86 y Decreto 27/98).*

*Es por ello, que conforme al vínculo jurídico que enlaza a ambos actos, los dos se encuentran gravados por el Impuesto del epígrafe.”...*

*... “Los argumentos que respaldan el criterio sustentado, si bien ya han sido esbozados a lo largo del presente, se sintetizan a continuación:*

*1.- Imposibilidad de negociar la acción nominativa sin la correlativa transferencia de la parcela.*

*2.- Situación geográfica del Country Club, esto es, la Provincia de Buenos Aires.*

*3.- La transferencia de la acción nominativa genera efectos sobre las partes comunes del Predio, por cuanto las mismas representan el capital de la Sociedad Administradora y propietaria de las áreas recreativas, de esparcimiento y espacios comunes y circulatorios del Country Club (art. 215 del Código Fiscal).*

*Por último, y conforme se plantea en la consulta, al momento de autorizar la escritura pública de transferencia de los lotes pertinentes, se tributará solo por esa operación. El hecho de que medie una cláusula que se expida en cuanto a la negociabilidad de la acción nominativa no genera hecho imponible alguno, por cuanto el mismo se configura con la celebración del boleto de compraventa.*

b) Construcción, reforma y reparación de edificios residenciales: actividad 452100 Nomenclador de Actividades (NAIIB-99.1) siendo su definición : “Los edificios residenciales son aquellas construcciones en las que se utiliza por lo menos el 50% de ésta en dar alojamiento o protección a las personas en forma individual o colectiva, pero siempre refiriéndose al sector Familias y no a sectores de servicios como por ejemplo: edificios de hoteles, cárceles, u otros edificios que dan albergue pero como parte de una actividad económica. Esta actividad incluye:

- La construcción, reforma y reparación de edificios residenciales como pisos y apartamentos.
- La construcción, reforma y reparación de casas residenciales como bungalows, villas, chalés, casas de campo, cabañas, etcétera.
- La construcción, reforma y reparación de casas en propiedad horizontal, y los llamados departamentos "tipo casa".
- La construcción, reforma y reparación de edificios residenciales para colectividades, incluidas las residencias con servicios para ancianos, estudiantes, niños y otros grupos sociales, por ejemplo: residencias para ancianos, residencias para trabajadores, casas de beneficencia, orfanatos, etcétera.

No Incluye:

- La construcción, reforma y reparación de edificios para explotaciones agrarias no residenciales. (Subclase 45220).
- La construcción, reforma y reparación de hoteles (subclase 45220).
- La construcción, reforma y reparación de hospitales, clínicas y otras instituciones que prestan servicios de atención médica (subclase 45220).
- La construcción, reforma y reparación de instituciones penitenciarias y cuarteles (subclase 45220).
- La construcción, reforma y reparación de piscinas que forman parte de hogares particulares (subclase 45).

En la Ley Impositiva 2014 (Ley Provincial 14.553 -B.O. N° 27208 24/12/13) establece que la actividad Construcción, reforma y reparación de edificios residenciales se encontrará gravada a la alícuota del 4%.

### III.2.1.3. Regimen de percepción y retención

#### III.2.1.1. Provincia de Buenos Aires

##### Sujeto Pasible

La entidad desarrolladora será pasible de retenciones y percepciones en La Provincia de Buenos Aires.

La Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires ha implementado un procedimiento que implica la generación de un padrón para retenciones y otro para percepciones en donde se especificará la alícuota de percepción y retención que se deberá aplicar a cada contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por parte de los agentes de recaudación en cada transacción comercial que con ellos se practique. Así el agente deberá buscar la CUIT del sujeto pasible y ahí mismo obtendrá las alícuotas de retención y/o percepción aplicables.

##### Agente Recaudación

La Disposición Normativa-Serie "B" N° 1/04 establece en los artículos 318 a 477 los Regimen de Recaudación en la Provincia de Buenos Aires.

En dicha resolución y modificaciones se establece un régimen general y luego regímenes específicos según las diferentes actividades. Se encuentran obligados a actuar como agentes de percepción y retención en las operaciones de venta de cosas muebles, locaciones (de obras, cosas o servicios) y prestaciones de servicios que realicen las empresas que hubieran obtenido en el año calendario inmediato anterior Ingresos Brutos operativos (gravados, no gravados y exentos) por un importe superior a diez millones de pesos (\$10.000.000), debiéndose computar, a estos efectos, los ingresos provenientes de todas las jurisdicciones. También deberán actuar como agentes de percepción en las operaciones de venta de cosas muebles, aquellos sujetos que hubieran obtenido en el año calendario inmediato anterior ingresos brutos operativos (gravados, no gravados y exentos) por un importe superior a los cinco millones de pesos (\$5.000.000), debiéndose computar, a estos efectos, los ingresos provenientes de todas sus actividades y en todas las jurisdicciones, en tanto desarrollen actividades comprendidas en alguno de los siguientes códigos del Nomenclador de Actividades para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos (NAIBB-99): 519000, 512290, 514330, 512210, 513220, 514390, 515200, 515990, 515190 y 513520. El art. 425 establece específicamente un Regimen de Retención aplicable a empresas constructoras. Las empresas civiles, navales, y aeronáuticas deberán actuar como agentes de retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos respecto de los pagos que efectúen a contratistas y subcontratistas de obras o servicios. La obligación de retener alcanza a todas las obras y servicios directamente relacionados con la obra o construcción así como a los fletes.

#### **CAPITULO IV: REGIMEN DE FACTURACION Y REGISTRACION**

En el presente capítulo se detallará los regímenes de facturación y registración aplicables a ambas entidades. El mismo comenzará con el tratamiento de la Entidad Administradora y luego describirá el de la Entidad Desarrolladora.

##### **IV.1. ENTIDAD ADMINISTRADORA**

###### **IV.1.1. Resolución General 1415**

La Resolución General 1415<sup>21</sup> es la encargada de determinar el régimen de emisión de comprobantes y registración de operaciones.

En su art 1° establece: “... un régimen de emisión de comprobantes, de registración de comprobantes emitidos y recibidos e información, aplicable a las operaciones que se detallan a continuación:

- a) *Compraventa de cosas muebles.*
- b) *Locaciones y prestaciones de servicios.*
- c) *Locaciones de cosas.*
- d) *Locaciones de obras.*
- e) *Señas o anticipos que congelen el precio de las operaciones.*
- f) *Traslado y entrega de productos primarios o manufacturados.*
- g) *Pesaje de productos agropecuarios.*

La Administradora Del Club de Campo es una entidad exenta en el Impuesto al Valor Agregado. De conformidad con lo establecido en el art.16° de RG 1415, de necesitar emitir facturación lo debía hacer por medio de Facturas C.

Las expensas configuran la distribución de los gastos entro los propietarios; las mismas no son producto de una actividad comercial, ni de las operaciones establecidas en el art.1° RG 1415 por lo que no hace falta emitir facturación en términos de esa resolución. Usualmente se emite un comprobante de liquidación de expensas donde consta a que unidad pertenece, el porcentaje asignado a la misma en el total de superficie y el detalle de los gastos incurridos para el periodo correspondiente.

#### IV.1.2. Facturación manual o electrónica

En caso de que la Entidad Administradora necesitara emitir facturación, para ello puede optar por la emisión manual o el régimen de factura electrónica.

En el primero de los casos deberá gestionar ante esta Administración el “Código de Autorización de Impresión (C.A.I.)” antes de dirigirse a la imprenta. La mencionada solicitud se realiza a través de la página Web institucional ([www.afip.gob.ar](http://www.afip.gob.ar)), accediendo al servicio con Clave Fiscal “Autorización de Comprobantes”, opción “Solicitud de C.A.I.”. Una vez ingresados y confirmados los datos requeridos

---

<sup>21</sup> Resolución General 1415 AFIP. Procedimiento. Régimen de emisión de comprobantes, registración de operaciones e información. Resolución General N° 3.419 (DGI), sus modificatorias y complementarias. Su sustitución. Texto unificado y ordenado. (B.O.13/01/2003).

el sistema evaluará la solicitud y generará una “Constancia de C.A.I.”, la que deberá ser impresa y entregada a la imprenta en oportunidad de realizar la solicitud de impresión. Una vez que el autorizado retira los talonarios ya impresos, deberá ingresar nuevamente al servicio con Clave Fiscal “Autorización de Comprobantes”, seleccionar la opción “Recepción de C.A.I.” y tildar el casillero correspondiente al retiro de talonarios. Confirmados los datos, el sistema generará la “Constancia de información de recibo de C.A.I.”.

Conforme la RG 3749/15<sup>22</sup> en caso de que opte por ejercer la opción de emitir comprobantes electrónicos quedarán obligados a emitirlos para respaldar todas las operaciones realizadas en el mercado interno. Para ello no necesitará realizar ningún empadronamiento, pero si deben habilitarse los puntos de venta que se utilizarán para Factura Electrónica y deben ser distintos a los utilizados por otros métodos de emisión de comprobantes.

Los comprobantes alcanzados – en caso de optar por la facturación electrónica- serán: facturas clase “C”; notas de crédito y notas de débito clase “C” y recibos clase “C”. Para su emisión se deberá solicitar a la Administración Federal el código electrónico de autorización de emisión (CAE) a través del sitio web Institucional. Dicha solicitud podrá efectuarse mediante alguna de las siguientes opciones: a) Web Services

b) El servicio con clave fiscal “Comprobantes en línea”.

## IV.2. ENTIDAD DESARROLLADORA

### IV.2.1. Resolución General 1415

La Resolución General 1415 AFIP (B.O.13/01/2003) es la encargada de determinar el régimen de emisión de comprobantes y registración de operaciones.

La entidad Desarrolladora es responsable inscripta en el Impuesto al Valor Agregado por lo que dando cumplimiento al art. 15 de la mencionada resolución emitirá comprobantes “A” en sus operaciones con responsables inscriptos y “B” en operaciones con consumidores finales, sujetos exentos o monotributistas.

Los comprobantes emitidos o recibidos deberán ser registrados en libros como respaldo documental de las operaciones. Los libros o registros se deberán encontrar en el domicilio fiscal del contribuyente y/o responsable, a disposición del personal fiscalizador de la Administración Federal de Ingresos Públicos.

---

<sup>22</sup> Resolución General 3749 AFIP. Procedimiento. Régimen especial de emisión y almacenamiento electrónico de comprobantes originales. Responsables inscriptos y sujetos exentos en el impuesto a valor agregado. Resolución General N°2485, sus modificatorias y complementarias. Norma complementaria.

Asimismo el Anexo II de la RG 1415 establece los datos que cada comprobante debe contener en relación con su emisor; comprador, locatario o prestatario y de la operación.

#### IV.2.2. Facturación electrónica

Mediante la Resolución General (AFIP) 3571/13<sup>23</sup> la Administración Federal de Ingresos Públicos incorporó nuevas actividades a la obligación de emitir sus comprobantes en forma electrónica a sujetos que revistan el carácter de responsables inscriptos en el Impuesto al Valor Agregado.

En particular en Anexo I de la mencionada resolución incorporó a las empresas de construcción

por lo que la entidad Desarrolladora que incurre en esa actividad de encuentra obligada a partir del 01/04/2014 a efectuar su facturación vía electrónica.

Los comprobantes alcanzados según el art. 2 de la RG 3571/13 son las facturas, notas de crédito y débito tipo "A" y "B".

A efectos de incorporarse al régimen según esta determinado en el art. 3 de la RG 3571/13 los contribuyentes deberán comunicar a la Administración hasta el día anterior a la fecha señalada en para la aplicación del régimen – definido en el art. 22 de la misma- el periodo mensual a partir del cual comienzan la facturación vía electrónica. Ese período deberá coincidir con el mes a que se refiere el citado artículo o podrá ser anterior al mismo.

La comunicación se realizará mediante transferencia electrónica de datos a través del sitio -web- de este Organismo (<http://www.afip.gov.ar>). A tal fin deberán utilizar la respectiva "Clave Fiscal" habilitada con Nivel de Seguridad 2 como mínimo. La incorporación prevista en este artículo será publicada en el sitio -web- institucional.

Además deberán elegir e indicar que sistema de emisión de comprobantes se utilizará. El art 4 de la mencionada resolución establece que: *"...dicha solicitud podrá efectuarse mediante alguna de las siguientes opciones:*

- a) *El programa aplicativo denominado "AFIP DGI - RECE - REGIMEN DE EMISION DE COMPROBANTES ELECTRONICOS - Versión 4.0", de acuerdo con lo establecido en la Resolución General N° 2.485, sus modificatorias y complementarias.*

---

<sup>23</sup> Resolución General (AFIP) 3571/13. Régimen especial de emisión y almacenamiento electrónico de comprobantes originales. Resoluciones Generales N° 2.485 y N° 2.758, sus respectivas modificatorias y complementarias. Norma complementaria y modificatoria. (B.O. 18/12/2013).

- b) *El intercambio de información del servicio "web"*
- c) *El servicio denominado "Comprobantes en línea" para lo cual deberá contarse con "Clave Fiscal" habilitada con Nivel de Seguridad 2, como mínimo, conforme a lo establecido por la Resolución General N° 2.239, su modificatoria y sus complementarias."*

La solicitud de emisión de los comprobantes electrónicos originales deberá ser efectuada por cada punto de venta, que será específico y distinto a los utilizados para documentos que se emitan a través de Controlador Fiscal o los que se emitan de conformidad con lo dispuesto en las Resoluciones Generales N° 100 y N° 1.415, sus respectivas modificatorias y complementarias, y/o para otros regímenes o sistemas de facturación utilizados. De resultar necesario podrá emplearse más de un punto de venta, observando lo indicado precedentemente.

El art 7 de la RG 3571/13 aclara que los sujetos que sean obligados por las disposiciones en ella incluidas, no están obligados a cumplir con el régimen establecido en la Resolución General N° 1.361, referido a la emisión y almacenamiento de duplicados electrónicos de comprobantes y registración de operaciones, excepto cuando se encuentren obligados a tales fines, por aplicación del Título II de la misma o por la realización de alguna de las actividades consignadas en los Anexos de la Resolución General N° 2.485, sus modificatorias y complementarias.

En preguntas frecuentes AFIP el ID 18079579 de fecha 20/03/2015 Evento 3571 – se consulta: “Si realizo más de una actividad y me encuentro alcanzado sólo por una de ellas. ¿Debo emitir comprobantes electrónicos por todas mis operaciones? Respuesta: “Si desarrolla alguna actividad prevista en el Anexo I de la RG 3571/13 se deberán emitir comprobantes electrónicos originales a los fines de respaldar todas las operaciones realizadas en el mercado interno.”

## **CAPITULO V: REGIMENES DE INFORMACION**

En el presente capítulo se describirá primero los regímenes informativos que afectan de forma particular a la Entidad Administradora y a la Entidad Desarrolladora. Luego se detallara los regímenes que las afectan de forma común.



## V.1.ENTIDAD ADMINISTRADORA

### V.1.1. Regimen de Información Expensas

#### V.1.1.1 Resolución General 3369/12 AFIP

La Resolución General 3369<sup>24</sup> establece un régimen de información respecto de expensas, gastos y demás conceptos análogos. El art 1 de la citada norma dispone: *“Establécese un régimen de información respecto de las expensas, contribuciones para gastos y demás conceptos análogos — gastos soportados en forma proporcional por los propietarios de inmuebles sitios en cualquier tipo de “urbanización o complejo urbanístico privado” o consorcios de propiedad horizontal o inmuebles afectados al régimen de prehorizontalidad—, que se determinen y, en su caso, se abonen durante cada mes calendario, el que deberá ser cumplido por los agentes de información que se indican a continuación:*

*a) Sujetos que agrupen o representen a los propietarios de los inmuebles componentes de una urbanización o complejo urbanístico privado, que resulten responsables de los servicios comunes y/o complementarios a dichos inmuebles. Se encuentran comprendidos, entre otros, los siguientes complejos urbanísticos privados:*

- 1. Countries*
  - 2. Clubes de campo*
  - 3. Clubes de chacras o barrios de chacras*
  - 4. Barrios cerrados*
  - 5. Barrios privados,*
  - 6. Barrios náuticos,*
  - 7. Urbanizaciones privadas, promovidas y financiadas por particulares para instalación de viviendas.*
- b) Consorcios de propietarios de inmuebles afectados al régimen de la propiedad horizontal o administraciones de inmuebles afectados al régimen de prehorizontalidad.*

---

<sup>24</sup> *La Resolución General 3369 AFIP. Procedimiento. "Countries", clubes de campo, clubes de chacra, barrios cerrados, barrios privados, edificios de propiedad horizontal y otros. Importes en concepto de expensas, contribuciones para gastos y conceptos análogos. Régimen de información. Resolución General N° 2159 y sus modificaciones. Su sustitución. Texto actualizado. (B.O. 16/08/2012).*

*En todos los casos resultan responsables subsidiarios, del deber de información previsto en el primer párrafo, los administradores de los complejos y consorcios comprendidos en los incisos a) y b) precedentes”.*

A su vez, el art 3 de la citada RG establece que: *“El deber de informar se originará con la determinación de las expensas o gastos que correspondan a inmuebles ubicados en:*

*a) “Countries”, clubes de campo, clubes o barrios de chacras, barrios cerrados, barrios privados, barrios náuticos y demás complejos urbanísticos privados: cuando la superficie del bien —incluidos terrenos sin superficie construida— sea mayor o igual a CUATROCIENTOS METROS CUADRADOS (400 m2.) y el importe de las expensas o, en su caso, gastos determinados por todo concepto resulte mayor o igual a DOS MIL PESOS (\$ 2.000.-) en el mes calendario informado. A tal efecto, y de corresponder, deberá sumarse el monto que corresponda a marinas.”*  
*La información a suministrar es la detallada en el Anexo II de la Resolución General 3369 AFIP (B.O. 16/08/2012), a saber:*

*a) Respecto de los consorcios y de los administradores de “countries”, de clubes de campo, de clubes de chacras, de barrios privados, de barrios cerrados y administradores de todo tipo de complejo habitacional:*

- 1. Apellido y nombres, razón social o denominación.*
- 2. Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.).*
- 3. Domicilio fiscal.*
- 4. Período a informar.*
- 5. Tipo del complejo urbanístico administrado (“country”, club de campo, club de chacra, barrio cerrado, barrio privado, edificio de propiedad horizontal u otro tipo de complejo habitacional, por los que se abonen expensas o contribuciones para gastos).*
- 6. Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) del complejo urbanístico.*
- 7. Denominación del complejo urbanístico.*
- 8. Nombre comercial del complejo urbanístico.*
- 9. Domicilio del complejo urbanístico.*
- 10. Honorario de administración correspondiente al mes informado.*
- 11. Desde y hasta cuando lo administra.*
- 12. Cantidad de unidades del complejo.*
- 13. Superficie total del complejo.*

*b) Respecto de los ocupantes, propietarios o sujetos obligados al pago de las expensas o*

*contribuciones para gastos del complejo urbanístico:*

- 1. Carácter (propietario, locatario u otro sujeto).*
- 2. Clave Unica de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) o, en su defecto, Código Unico de Identificación Laboral (C.U.I.L.), o en caso de no poseerse, tipo y número de documento de identidad de los sujetos cuyos datos deben ser informados conforme a la referencia hecha en el Artículo 2° de la presente. De tratarse de extranjeros que no cuenten con los datos referidos, deberá informarse el número de pasaporte, la nacionalidad, y en su caso, identificación tributaria del exterior.*

*Cuando no se obtenga alguno de los datos mencionados en el párrafo precedente respecto de los ocupantes, se deberá informar apellido y nombres, razón social o denominación de éstos últimos.*

- 3. Domicilio del inmueble/departamento/unidad funcional, etc.*
- 4. Domicilio postal.*
- 5. Superficie total que ocupa en metros cuadrados, indicando la superficie cubierta y semicubierta de la edificación o mejora existente.*
- 6. Importe total en pesos que en concepto de expensas y/o contribución para gastos ha sido determinado para el período correspondiente.*
- 7. Importe total en pesos que en concepto de expensas y/o contribución para gastos ha sido efectivamente abonado en dicho período.*
- 8. Modalidad de pago: según tabla que se despliega en el programa aplicativo.*

*Resultará suficiente que la información referida a los datos identificatorios del propietario y, en su caso, de otros sujetos cuyos datos deben ser informados, sea la que dispongan los agentes de información para el cumplimiento de sus funciones específicas o la que surja de una manifestación escrita presentada por aquellos ante dichos sujetos.”*

La presentación se efectúa completando los datos descriptos en el párrafo precedente por medio de un aplicativo en plataforma Siap y su posterior transferencia de datos electrónica con clave fiscal en página de AFIP. En caso de que un mes no haya información a suministrar se deberá informar “sin movimiento”.

A su vez en preguntas frecuentes Afip (21/08/2012) ID 15757621, evento 3117 aclara - ¿Qué sucede cuando los importes de las expensas se encuentren adeudados? “*El régimen informativo deberá cumplirse aun cuando los importes correspondientes a expensas se encuentren adeudados total o parcialmente.*”

El art 8 de Resolución general prevé que el vencimiento para que los sujetos obligados efectúen la presentación es hasta el último día del mes siguiente al que corresponda la liquidación de las expensas o gastos.

Las infracciones o incumplimientos, parciales o totales, al régimen de información establecido en la Resolución General 3369 AFIP (B.O.16/08/2012), se encuentran comprendidos en las previsiones del artículo incorporado a continuación del Artículo 38 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.

## V.2.ENTIDAD DESARROLLADORA

### V.2.1. F 960- "Data Fiscal"

La Resolución General 3377/2012.<sup>25</sup> modificó la RG 1415 e incorporó la obligación de exhibir el formulario 960 N/M "Data Fiscal".

El art. 1 especifica que los contribuyentes y/o responsables que en el ejercicio de su actividad con consumidores finales, se encuentran obligados a emitir facturas o documentos equivalentes, deberán exhibir el Formulario 960/NM - "Data Fiscal", en sus locales de venta, locación o prestación de servicios —incluyendo lugares descubiertos—, salas de espera, oficinas o áreas de recepción y demás ámbitos similares.

El F 960/NM es un formulario interactivo que le permite conocer el comportamiento fiscal de un comercio, al consumidor o público en general. Posee un link a la página de AFIP donde le brindara información sobre la situación fiscal del contribuyente y por ese medio podrá reportar las irregularidades que detecte en los comercios, por medio de dispositivos móviles Smartphone" o similares con acceso a Internet.

El art. 2 establece que la solicitud de emisión del Formulario 960/NM se realizará por cada domicilio comercial, el que deberá estar declarado previamente en el Sistema Registral como local o establecimiento, excepto cuando el mismo corresponda al domicilio fiscal.

El formulario tiene que ubicarse en un lugar visible y destacado a una distancia máxima de 1 metro

---

<sup>25</sup>Resolución General 3377/2012. Régimen de emisión de comprobantes. Exhibición del Formulario N° 960/NM - "Data Fiscal". Resoluciones Generales N° 1415, N° 2676 y N° 2746, sus respectivas modificatorias y complementarias. Norma modificatoria y complementaria. (B.O. 29/08/2012).

a aquel en el que se realice el pago de la operación respectiva, de manera tal que permita capturar el código respuesta rápida (QR) impreso en el mismo. Quienes posean vidriera en el local o establecimiento deberán, además, exhibir dicho formulario contra el vidrio, en un lugar visible para el público desde el exterior del local o establecimiento, pudiendo el mismo ser de una dimensión de hasta tamaño A6.

Además si el contribuyente tuviera página de internet o sitio web, deberán colocar en un lugar visible de su página principal, el logo “Formulario N° 960/NM - “Data Fiscal”, eso se hace informando la URL de la página web y guardando la dirección. Luego aparecerá el código HTML que debe publicar en la web.

### V.2.2. Código de Oferta de Transferencia de Inmuebles (C.O.T.I.)

La RG 2371/07<sup>26</sup> establece el código de oferta de transferencia de inmuebles “C.O.T.I”. El mismo deberá ser generado y obtenido por el titular o condómino de bienes inmuebles con carácter previo a la ocurrencia de la negociación, oferta o transferencia de un bien inmueble o de derechos sobre bienes inmuebles a construir.

Dicho código debe generarse cuando el precio consignado , la base imponible fijada a los efectos del pago de los impuestos inmobiliarios o tributos similares y/o del impuesto de sellos que graven la transmisión del mismo o el valor fiscal vigente del inmueble de que se trate, resulte igual o superior a \$ 600.000.

En la reunión del Grupo de Enlace AFIP-CPCECABA –Acta de reunión 03/04//08 se consultó Como se informaba la operatoria en el caso particular de un Club de Campo para dar cumplimiento al Régimen informativo de operaciones inmobiliarias RG 2371. A continuación se transcribe la consulta :”*En el supuesto de enajenación de un lote en barrio privado o club de campo, que se realiza en forma conjunta e inescindible con una acción de la sociedad propietaria de los espacios comunes, asignándosele un valor al lote y otro a la acción, ¿cómo se informa? ¿Corresponde sólo informar el valor del inmueble o se informa el valor total de la operación?* La respuesta: “*Deberá informarse el valor total de la operación, el que comprende la sumatoria de ambos importes.*”

<sup>26</sup> Resolución General 2371/07. Negociación, oferta y transferencia de bienes inmuebles. Régimen de información. Requisitos, plazos y condiciones. Su implementación. (B.O. 14/12/2007).

### V.2.3. Regimen de Información Empresas Constructoras

La Disposición Normativa Serie "B" N°016/06 ARBA capítulo II establece un régimen de información para los contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos inscriptos en los códigos 452100, 452200 y 454900 del Nomenclador de Actividades NAIB-99 previstos para las actividades de construcción, reforma y reparación de edificios residenciales o no residenciales y terminación de edificios y obras de ingeniería civil n.c.p.

El art 4 de la Resolución establece que los sujetos comprendidos en las disposiciones anteriores deberán presentar una declaración jurada cuatrimestral que deberá contener información referida:

*"A) Con relación al contratante:*

- 1.- Apellido y nombre/Razón social.*
- 2.- Tipo y número de documento/c.u.i.t.*

*B) Con relación a la obra.*

- 1.- Fecha tentativa de inicio.*
- 2.- Fecha tentativa de terminación.*
- 3.- Porcentaje de ejecución de la obra al último día del cuatrimestre informado.*
- 4.- Superficie cubierta de la obra proyectada.*
- 5.- Superficie semicubierta de la obra proyectada.*
- 6.- Si se encuentra afectada al régimen de propiedad horizontal.*
- 7.- Número de expediente municipal.*
- 8.- Domicilio.*
- 9.- Partida/partido del inmueble en el que se efectúa."*

La información se suministrará en carácter de declaración jurada por medio del aplicativo AGENTES DE INFORMACION CORRALONES Y CONSTRUCTORAS "AI-C y C V1, siendo sus vencimientos en los meses de Junio, Octubre y Febrero en los días que establezca el cronograma de presentación.

### V.3. REGIMENES INFORMATIVOS COMUNES A AMBAS ENTIDADES

Tanto la Entidad Administradora como la Entidad Desarrolladora al configurarse como sociedades anónimas deben cumplir una serie de presentaciones de carácter informativo. A continuación se detallan las mismas y describen sus principales características.

### V.3.1. Informe para Fines Fiscales Presentación de Memoria y estados Contables

#### V.3.1.1 Resolución general 3077

La Resolución General 3077<sup>27</sup> establece los sujetos obligados, plazos y condiciones referentes al régimen de presentación del Informe para fines fiscales y Presentación de memoria y Estados Contables.

El art. 1 establece que: *“Los contribuyentes y/o responsables indicados en los incisos a), b), c) y en el último párrafo, del Artículo 49 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, así como los fideicomisos referidos en el inciso incorporado a continuación del inciso d) del citado artículo, que lleven un sistema contable que les permita confeccionar balances en forma comercial, deberán observar las disposiciones que se establecen por la presente resolución general.”*

Asimismo, el art. 4 establece junto con la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias, los sujetos antes mencionados deberán presentar: *“...b) El "Informe para Fines Fiscales" —excepto los responsables referidos en el segundo párrafo del Artículo 1º—, el cual podrá confeccionarse mediante alguno de los siguientes formularios:*

- 1. Formulario de declaración jurada F. 760/C por duplicado, conforme a lo previsto en el Anexo III de la presente.*
- 2. Formulario de declaración jurada F. 780, de acuerdo con lo dispuesto por el Anexo IV de la presente.*
- 3. Formulario de declaración jurada F. 760/C por duplicado, conforme a lo previsto en el Anexo III de la presente.*
- 4. Formulario de declaración jurada F. 780, de acuerdo con lo dispuesto por el Anexo IV de la presente.*
- 5. La utilización de uno de ellos respecto de un período fiscal, no impide efectuar presentaciones correspondientes a períodos posteriores utilizando el otro formulario.*

---

<sup>27</sup> Resolución General 3077. Impuesto a las Ganancias- Sociedades, empresas unipersonales, fideicomisos y otros, que practiquen balance comercial. Determinación e ingreso del gravamen. Resolución General N° 992, sus modificatorias y complementarias. Su sustitución. (B.O.13/04/2011).

c) *La Memoria, Estados Contables e informe de auditoría del respectivo período fiscal (4.1.), en formato ".pdf".*

*A efectos de cumplir con esta obligación, se deberá ingresar al servicio "Transferencia Electrónica de Estados Contables" del sitio "web" de este Organismo (<http://www.afip.gob.ar>), mediante la utilización de la "Clave Fiscal" habilitada, como mínimo, con Nivel de Seguridad 2. Una vez ingresado al servicio, el contribuyente deberá consignar los datos requeridos por el sistema, y adjuntar los Estados Contables del período fiscal a transferir, en un solo archivo en formato ".pdf". Como constancia de la presentación realizada, el sistema emitirá un comprobante que tendrá el carácter de acuse de recibo."*

Por medio del Informe para Fines fiscales, el profesional actuante deja constancia de que la información suscripta en los Estados Patrimoniales, de Resultados y Patrimonio Neto surgen de registros y documentación plasmadas en los Libros Inventarios y Balance; Diarios, Subdiarios; Registros Societarios y Balances auditados o certificados por profesional legalmente habilitado por el Consejo correspondiente.

El vencimiento para la presentación del Informe para Fines Fiscales y de la Memoria, los Estados Contables y el Informe de Auditoría, operará el sexto mes siguiente al de cierre de ejercicio fiscal, según el cronograma que se establezca para cada año para la presentación de la declaración jurada del impuesto a las Ganancias.(art. 6 RG 3077).

### V.3.2. Participaciones Societarias. Regimen de actualización de Autoridades Societarias

#### V.3.2.1. Resolución General 3293/12

La RG 3293<sup>28</sup> estableció un régimen de información a cargo de los sujetos comprendidos en los incisos a) y b) del artículo 49 —excepto las empresas unipersonales, las sociedades cooperativas y los fideicomisos— de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, respecto de los titulares de las acciones y participaciones sociales, como de sus directores, gerentes, administradores síndicos, miembros de consejos de vigilancia y apoderados.

<sup>28</sup> *Resolución General 3293 AFIP. Procedimiento. Títulos, acciones, cuotas y participaciones sociales. Régimen de información anual. Régimen de registración de operaciones. Régimen de actualización de autoridades societarias. Resolución General N° 2763. Su sustitución. (B.O 26/03/2012).*



La mencionada Resolución prevé tres regímenes de información: uno anual de participaciones en sociedades; otro de operaciones de transferencia o cesión de participaciones y un régimen de actualización de autoridades.

#### V.3.2.2. Regimen de Información Anual

El título I de la RG 3293 en su art.1 establece: “... un régimen de información a cumplir por los sujetos comprendidos en los incisos a) y b) del artículo 49, las asociaciones civiles y fundaciones no comprendidas en el punto 3. del inciso a) del artículo 69, ambos de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones y los fondos comunes de inversión no comprendidos en el punto 7. del inciso a) del citado artículo 69, con excepción de aquellos enunciados en el Anexo I de la presente, quienes deberán actuar como agentes de información, respecto de:

- a) *Las personas físicas y sucesiones indivisas —domiciliadas o radicadas en el país y en el exterior— que, al día 31 de diciembre de cada año, resulten titulares o tengan participación en el capital social o equivalente (títulos valores privados —incluidas las acciones escriturales—, cuotas y demás participaciones sociales, o cuotas parte de fondos comunes de inversión).*
- b) *Las sociedades, empresas, establecimientos estables, patrimonios de afectación o explotaciones domiciliados o, en su caso, radicados o ubicados en el exterior que, al día 31 de diciembre de cada año, resulten titulares o tengan la participación a que se refiere el inciso anterior.*
- c) *Los sujetos distintos de los mencionados en los incisos a) y b) precedentes, por sus participaciones en el capital social o equivalente, al 31 de diciembre de cada año.*
- d) *Las sociedades controladas, controlantes y/o vinculadas en los términos de la Ley N° 19.550 y sus modificaciones.*
- e) *Los directores, gerentes, administradores, síndicos y miembros del consejo de vigilancia.*
- f) *Los apoderados no incluidos en el inciso anterior, cuyo mandato o representación haya tenido vigencia durante el año que se declara, la mantengan o no a la fecha de cumplimiento del presente régimen.*

*La información se refiere únicamente a aquellas personas que hubieran sido apoderadas a través de cualquiera de las formas previstas a tal efecto en el artículo 32 del Decreto N° 1759 de fecha 3 de abril de 1972, texto ordenado en 1991, reglamentario de la Ley de Procedimientos Administrativos, para actuar en tal carácter ante este Organismo.*

*No deberán informarse quienes hayan sido autorizados mediante el Formulario F. 3283 ni los apoderados generales mencionados en el artículo 4º de la Resolución General N° 2570, sus modificatorias y complementarias.*

*g) El patrimonio neto al 31 de diciembre del año calendario por el cual se presenta la información y al cierre del último ejercicio finalizado a la fecha mencionada anteriormente.”*

La información a suministrar estará referida al 31 de diciembre de cada año y dentro de los datos a informar encontramos:

a) Dentro de los sujetos enunciados en los inc. a, b y c del primer párrafo del art.1º: nombre y apellido o razón social; Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.), Código Único de Identificación Laboral (C.U.I.L.) o Clave de Identificación (C.D.I.) y de corresponder domicilio en el país, cantidad de acciones, cuotas, porcentaje de las demás participaciones y su valor nominal.

b) De tratarse de sociedades controladas, controlantes o vinculadas: razón social, Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.); domicilio en el país -de corresponder-, tipo de vinculación.

c) De tratarse de los sujetos mencionados en los incisos e) y f) del primer párrafo del art. 1º: apellido y nombres, Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.), Código Único de Identificación Laboral (C.U.I.L.) o Clave de Identificación (C.D.I.) y domicilio en el país, de corresponder y fecha a partir de la cual han desarrollado en forma ininterrumpida las respectivas funciones.

Los datos solicitados se presentaran por medio de transferencia electrónica de datos completando el aplicativo habilitado a esos efectos, siendo su plazo de presentación desde el 27/07 hasta el 31/07 de cada año según terminación de CUIT .Cuando alguna de las fechas de vencimiento establecidas precedentemente coincida con día feriado o inhábil, la misma así como las posteriores, se trasladarán correlativamente al o a los días hábiles inmediatos siguientes.

### V.3.2.3. Regimen de Registración de Operación

El título II de la RG 3293 en su art. 7 establece un régimen de información respecto de las operaciones de transferencia y/o cesión parcial o total a título gratuito u oneroso de: “...

*a) Títulos, acciones y participaciones o equivalentes en el capital social de los sujetos comprendidos en los incisos a) y b) del artículo 49 y las asociaciones civiles no comprendidas en el punto 3. del inciso a) del artículo 69, ambos de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, con excepción de aquellos enunciados en el Anexo I de la presente y de los fondos comunes de inversión, realizadas sin oferta pública.*

*b) Títulos, acciones y participaciones o equivalentes en el capital social de entidades constituidas o ubicadas en el exterior, realizadas por los sujetos comprendidos en el segundo párrafo del artículo 1º de la presente, sin oferta pública.*

*c) Títulos valores, con oferta pública, emitidos por sujetos radicados en el país o en el exterior, cuando a partir de las mismas se produzca una modificación en el control societario.”*

De acuerdo a lo establecido en el art.8, la registración mencionada deberá ser efectuada, en forma concurrente, por

a) Los vendedores o cedentes y adquirentes o cesionarios de las participaciones dentro de los DIEZ (10) días hábiles contados a partir de la fecha de la transferencia y/o cesión respectiva, de la de cancelación total o parcial, de la emisión del documento de carácter público o privado que la instrumenta o de las actas o registraciones societarias, etc., según el caso, lo que ocurra primero.

b) Escribanos de Registro, cuando las transacciones se hubieren realizado con su intervención mediante instrumento público: dentro de los DIEZ (10) días hábiles contados a partir de la fecha de emisión del respectivo instrumento.

c) Sujetos comprendidos en los incisos a) y b) del artículo 49 y las asociaciones civiles no comprendidas en el punto 3. del inciso a) del artículo 69, ambos de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, con excepción de aquellos enunciados en el Anexo I de la presente y de los fondos comunes de inversión, cuyas acciones, títulos o participaciones resulten objeto de la transferencia: dentro de los DIEZ (10) días hábiles contados a partir de la fecha de haber tomado conocimiento de la operación.

La registración se efectuará mediante transferencia electrónica de datos, a través del sitio “web” AFIP, ingresando al servicio “Registración de Transferencias de Participaciones Societarias”, con “Clave Fiscal”. Una vez consignado los datos solicitados en el mismo (tipo de operación, datos de los intervinientes, fecha de la operación, monto de la misma...) como constancia de la presentación realizada, el sistema emitirá un comprobante que tendrá el carácter de acuse de recibo.

#### V.3.2.4. Regimen de Actualización de Autoridades Societarias

El título III de la RG 3293 en su art. 10º establece un régimen de información a cumplir por los sujetos comprendidos en los incisos a) y b) del artículo 49, las asociaciones civiles y fundaciones no comprendidas en el punto 3. del inciso a) del artículo 69, ambos de la Ley de Impuesto a las

Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones cuando se proceda a designar o renovar autoridades.

La información se suministrará mediante transferencia electrónica de datos, a través del sitio “web” AFIP, ingresando al servicio “Actualización Autoridades Societarias” con Clave Fiscal. Una vez ingresado al servicio, el contribuyente deberá consignar los siguientes datos: apellido y nombre de las autoridades, Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.), Código Único de Identificación Laboral (C.U.I.L.) o Clave de Identificación (C.D.I.), fecha de inicio y cese del mandato; fecha de designación y cargo para el que fue designado. Como constancia de la presentación realizada, el sistema emitirá un comprobante que tendrá el carácter de acuse de recibo.

El art. 11 establece que: *“la obligación establecida deberá cumplirse dentro de los DIEZ (10) días hábiles contados a partir de la fecha en que se produzca alguno de los siguientes hechos:*

- a) Inscripción ante esta Administración Federal, en el caso de entidades que inicien actividades.*
- b) Modificación de lo informado oportunamente a este Organismo.”*

## **CAPITULO VI: SEGURIDAD SOCIAL**

En el presente capítulo se describirá los aspectos más relevantes del Sistema de Seguridad Social que afectan a las entidades objeto del presente trabajo. El mismo comenzará con el tratamiento común para ambas por contar con personal a cargo y luego se hará un breve análisis de cada una de ellas y sus particularidades.

De acuerdo a la actividad desarrollada por las empresas, contará o no con un sindicato que agrupe a los trabajadores. En el caso objeto de estudio los trabajadores de la Entidad Administradora del Club de Campo contarán con la representación de Unión Trabajadores de Entidades Deportivas y Civiles (UTEDYC) y en el caso de la empresa Desarrolladora, los trabajadores de las actividades ligadas a la construcción se agruparan bajo La Unión Obrera de la Construcción de la República Argentina (U.O.C.R.A.)

**V.I.1 DISPOSICIONES APLICACABLES A AMBAS ENTIDADES**

La Seguridad Social abarca el conjunto de regímenes y normas que tienen como objetivo la asistencia de las personas cuando son afectados por contingencias consideradas socialmente protegibles.

Cada una de esas contingencias está incluida por un sistema de cobertura al que se accederá si el sujeto forma parte del universo alcanzado por la misma. A continuación se presenta un cuadro extraído de [ww.afip.gov.ar](http://ww.afip.gov.ar) donde se sintetiza las prestaciones mencionadas, sistema de cobertura y universo de personas alcanzadas:

<b>Contingencias sociales</b>	<b>Prestaciones o cobertura</b>	<b>Universo alcanzado</b>
Enfermedad profesional y Accidentes de trabajo	Régimen de Riesgos de Trabajo	Trabajadores en Relación de Dependencia. Desempleo Seguro de Desempleados (ex Trabajadores en Relación de Dependencia)
Desempleo	Seguro de Desempleo	Desempleados (ex Trabajadores en Relación de Dependencia)
Vejez, invalidez y Muerte	Régimen Previsional (SIPA)	Trabajadores en Relación de Dependencia, Monotributistas, Autónomos, Servicio Doméstico.
Cargas de familia	Asignaciones y Subsidios	Familiares Trabajadores en Relación de Dependencia, Desempleados, Jubilados y Pensionados.
Enfermedad	Obras Sociales y PAMI	Trabajadores en Relación de Dependencia, Servicio Doméstico, Monotributistas, Jubilados y Pensionados.

El sostenimiento financiero de los sistemas de cobertura que atienden las contingencias apuntadas se obtiene de diferentes fuentes, dentro de las cuales encontramos: los impuestos sean especiales o bien partidas asignadas a la seguridad social, aportes del empleado y contribuciones del empleador y recursos propios del estado.

#### V.I.1.1.Regimen Seguridad Social. Aportes y contribuciones.

El Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA) se encuentra creado y regulado por la Ley 24.241<sup>29</sup>. La misma en su art. 11 establece que: “El aporte personal de los trabajadores en relación de dependencia será del once por ciento (11 %), y la contribución a cargo de los empleadores del dieciséis por ciento (16 %).”.....

Además en su tercer párrafo especifica que: *“Los aportes y contribuciones obligatorios serán ingresados a través del SUSS. A tal efecto, los mismos deberán ser declarados e ingresados por el trabajador autónomo o por el empleador en su doble carácter de agente de retención de las obligaciones a cargo de los trabajadores y de contribuyente al SIJP, según corresponda, en los plazos y con las modalidades que establezca la autoridad de aplicación.”*

Esos importes se calcularán sobre las remuneraciones del empleado, especificando el art. 6 de la Ley 24.241 “Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones” (B.O. 18/10/1993 y sus modificaciones) que la misma se conceptualiza como : *“ Se considera remuneración, a los fines del SIJP, todo ingreso que percibiere el afiliado en dinero o en especie susceptible de apreciación pecuniaria, en retribución o compensación o con motivo de su actividad personal, en concepto de sueldo, sueldo anual complementario, salario, honorarios, comisiones, participación en las ganancias, habilitación, propinas, gratificaciones y suplementos adicionales que tengan el carácter de habituales y regulares, viáticos y gastos de representación, excepto en la parte efectivamente gastada y acreditada por medio de comprobantes, y toda otra retribución, cualquiera fuere la denominación que se le asigne, percibida por servicios ordinarios o extraordinarios prestados en relación de dependencia.”*

A su vez, en su art. 7 define los conceptos excluidos de considerarse remuneración indicando que *“No se consideran remuneración las asignaciones familiares, las indemnizaciones*

---

<sup>29</sup>Ley 24.241 “Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones” (B.O. 18/10/1993 y sus modificaciones).

*derivadas de la extinción del contrato de trabajo, por vacaciones no gozadas y por incapacidad permanente provocada por accidente del trabajo o enfermedad profesional, las prestaciones económicas por desempleo, ni las asignaciones pagadas en concepto de becas. Tampoco se considera remuneración las sumas que se abonen en concepto de gratificaciones vinculadas con el cese de la relación laboral en el importe que exceda del promedio anual de las percibidas anteriormente en forma habitual y regular.”*

Para aquellas obligaciones que se devenguen a partir del 1 de Julio de 2001 la normativa aplicable para el cálculo de las contribuciones patronales está dado por el decreto 840/2001 “Contribuciones Patronales” (B.O.20/06/2001) que en su art.2 establece que las alícuotas correspondientes a las contribuciones patronales sobre la nómina salarial con destino a los subsistemas de Seguridad Social serán:

*“a) 21% para los empleadores cuya actividad principal sea la locación y prestación de servicios con excepción de los comprendidos en las leyes 23.551, 23.660, 23.661 y 24.467.*

*b) 17% para los restantes empleadores no incluidos en el inciso anterior. Asimismo será de aplicación a las entidades y organismos comprendidos en el artículo 1° de la ley 22.016 y sus modificatorias.”*

A efectos de determinar la alícuota que corresponde utilizar para el cálculo de las contribuciones patronales con destino al Sistema Único de la Seguridad Social (SUSS) -la RG 1095/2001 .Seguridad Social. Sistema Único de la Seguridad Social. Decreto N° 814/2001, su modificación y sus complementarios. Norma complementaria (B.O. 19/09/2001) estableció en su art.2 que : “ *...se considerarán comprendidos en el inciso a) del artículo 2° del decreto mencionado en el artículo anterior, los empleadores que cumplan, en forma conjunta, sólo con los siguientes requisitos: a) que la actividad principal sea el comercio, o la prestación o locación de servicios, en cuyo caso se entenderá por actividad principal, la que represente respecto del total de la facturación bruta -neta de impuestos-, la de mayor porcentaje en el último ejercicio comercial o año calendario, de acuerdo con el último balance o información contable equivalente adecuadamente documentada, y b) que la facturación bruta total -neta de impuestos-, correspondiente al promedio de los TRES (3) últimos ejercicios comerciales o años calendario, a partir del último balance o información contable equivalente adecuadamente documentada, haya sido superior a CUARENTA Y OCHO MILLONES DE PESOS (\$ 48.000.000.-), cualquiera sea la cantidad de personal dependiente.*

*En caso de empleadores cuya antigüedad sea menor a la requerida para efectuar los cálculos previstos en los incisos precedentes, se deberá anualizar el total de los montos facturados hasta la fecha en que se realiza la evaluación.*

*Los empleadores que no cumplan con alguno de los requisitos establecidos en los párrafos anteriores, quedan comprendidos en el inciso b) del artículo 2° del Decreto N° 814/01, su modificación y sus complementarios.”*

Así, los empleadores a efectos de determinar el porcentaje a aplicar deberán observar lo determinado en las resoluciones mencionadas y en función del cumplimiento de los requisitos allí indicados, aplicara el 17% o bien el 21% en concepto de contribución patronal sobre las remuneraciones de los trabajadores.

De esta forma tanto la Entidad Administradora como la Desarrolladora en su carácter de empleadoras deberán ingresar como contribuyentes el importe en relación a las contribuciones de seguridad social y como agente de retención los aportes de los empleados bajo relación de dependencia. Ambas obligaciones se ingresaran por medio de una Declaración Jurada de pago mensual F 931- Formulario 931- que en función de la cantidad de empleados podrá completarse en línea o bien por medio del aplicativo SICOSS en plataforma SIAP y deberán hacerlo en los plazos y condiciones fijados al respecto.

Dentro del F. 931 los aportes de los empleados se ingresaran bajo el código 301; el importe ingresado por dicho concepto estará conformado además del aporte en concepto de jubilación (11%) por los aportes al P.A.M.I. Ley 19.032 y la suma retenida para el Fondo Solidario de Redistribución (ex ANSSAL). Las contribuciones del empleador se ingresarán bajo el código 351; totalizando el importe la sumatoria de los diferentes porcentajes asignados en concepto de: jubilación; contribución al P.A.M.I. Ley 19.032, contribución a las asignaciones familiares, la suma destinada al fondo solidario de redistribución (ex ANSSAL). y el fondo de desempleo.

#### V.I.1.2. Aportes y contribuciones Régimen de Obras Sociales

Los aportes y contribuciones a la obra social están reglamentados por la Ley 23.660. Obras Sociales (B.O 20/01/1989), la cual establece que están obligatoriamente incluidos en la calidad de beneficiarios de las obras sociales: los trabajadores que presten servicios en relación de dependencia- sea en el ámbito privado o en el sector público-; los jubilados y pensionados nacionales; los beneficiarios de prestaciones no contributivas nacionales. De forma adicional



quedan incluidos como beneficiarios el grupo familiar primario de las categorías arriba mencionadas; las personas que convivan con el afiliado titular y reciban del mismo ostensible trato familiar- según la acreditación que determine la reglamentación- y otros ascendientes o descendientes por consanguinidad del beneficiario titular y que se encuentren a su cargo.

Las contribuciones a cargo del empleador equivalente al seis por ciento (6 %) de la remuneración de los trabajadores que presten servicios en relación de dependencia.

El aporte de los trabajadores que presten servicios en relación de dependencia equivalente al tres por ciento (3%) de su remuneración. Asimismo, establece el art. 16. de la Ley 23.660 Obras Sociales (B.O 20/01/1989) que : *“ por cada beneficiario a cargo del afiliado titular.... aportará el uno y medio por ciento (1.5%) de su remuneración”*

De la misma forma que los recursos con destino a la Seguridad Social, el art. 19 de la Ley 23.660 Obras Sociales (B.O 20/01/1989) establece que: *“Los empleadores, dadores de trabajo o equivalentes en su carácter de agentes de retención deberán depositar la contribución a su cargo junto con los aportes que hubieran debido retener -al personal a su cargo-, dentro de los quince (15) días corridos, contados a partir de la fecha en que se deba abonar la remuneración”.*

A partir de Marzo de 2002 el Decreto 486/02 Emergencia Sanitaria Nacional (B.O. 13/03/2002) establece una escala en la redistribución para realizar entre Obra Social y el Fondo Solidario de Redistribución (ex ANSSAL) sobre los aportes y contribuciones mensuales.

Los porcentajes de distribución son:

- Para las Obras Sociales Sindicales:
  - 1) Remuneraciones hasta \$ 2.400.-: 90% Obra social y 10% ANSSAL.
  - 2) Más de \$ 2.400.-: 85% Obra social y 15% ANSSAL.
- Obras Sociales del Personal de Dirección y de las Asociaciones profesionales de empresarios:
  - 1) Remuneraciones hasta \$ 2.400.-: 85% Obra social y 15% ANSSAL.
  - 2) Más de \$ 2.400.-: 80% Obra social y 20% ANSSAL

Dicho de otra manera, cuando las remuneraciones mensuales brutas sean menores a \$2.400, las obras sociales perciben el 90 % u 85 % (según sea obra sindical o Sociales del Personal de Dirección y de las Asociaciones profesionales de empresarios) del importe de aportes y contribuciones mensuales. Si la remuneración es mayor a \$2.400, entonces percibirán el 85% u 80% del importe de aportes y contribuciones mensuales-según sea obra sindical o Sociales del Personal de Dirección y de las Asociaciones profesionales de empresarios-. La diferencia

del 10 % o 15 % o bien del 15 % o 20% - según sea la obra social- integrará el Fondo Solidario de Redistribución (ex ANSSAL).

De esta forma tanto la Entidad Administradora como la Desarrolladora en su carácter de empleadoras deberán ingresar como contribuyentes el importe en relación a las contribuciones de seguridad social y como agente de retención los aportes de los empleados bajo relación de dependencia. Ambas obligaciones se ingresaran por medio de una Declaración Jurada de pago mensual F 931- Formulario 931.

Los aportes de la obra social se ingresaran bajo el rubro 302 y las contribuciones bajo el número 352.

#### V.I.1.2. Aseguradora Riesgos de Trabajo (A.R.T.)

Todas las empresas que tengan personal bajo relación de dependencia se encuentran obligadas a contratar un seguro con las Aseguradoras de Riesgo de Trabajo ART.

Esto se encuentra regulado en la Ley 24.557 Ley de Riesgos de Trabajo (B.O. 04/10/1995) que prevé además las contingencias y situaciones cubiertas.

Los precios de las pólizas son libres y dependen entre otros factores de la actividad económica de la empresa; condiciones de seguridad e higiene y cantidad de personal.

Las prestaciones previstas se financiarán con una cuota mensual a cargo del empleador, que debe ser declarada y abonada conjuntamente con los aportes y contribuciones que integran el SUSS. Su fiscalización, verificación y ejecución estará a cargo de la aseguradora de riesgos del trabajo (ART).

La Entidad Administradora como la Desarrolladora en su carácter de empleadoras deberán ingresar el importe correspondiente en concepto de ART. Estas obligaciones se ingresaran por medio de la Declaración Jurada de pago mensual F 931, bajo el rubro 312.

#### V.I.2. ENTIDAD ADMINISTRADORA

##### V.I.2.1 UTEDyC

La Unión Trabajadores de Entidades Deportivas y Civiles (UTEDyC ) es una asociación sindical de 1° grado que fue fundada el 19 de julio de 1946 y cuenta con personería gremial N° 309, desde 1956.

Representa a trabajadoras y trabajadores de clubes, colegios y cajas profesionales; de los empleados de los sindicatos, hoteles sindicales y colonias de vacaciones, de fundaciones, cooperativas, bibliotecas, asociaciones civiles sin fines de lucro, clubes de campo, barrios cerrados, mutuales, clubes de fútbol, de instituciones dedicadas a la actividad deportiva con o sin fines de lucro, de organismos no gubernamentales de carácter civil, entre otras.

El actual Convenio Colectivo de Trabajo vigente que rige para las Entidades deportivas y civiles, Clubes de Campo, Barrios Privados y Urbanizaciones Especiales en la Provincia de Buenos Aires, Córdoba, Neuquén, Rio Negro y Santa Fe. es el CCT 581/10.

En el Título XIII Cuotas y Contribuciones solidarias en el art. 38 establece que las instituciones empleadoras procederán a descontar mensualmente de los trabajadores afiliados el 2,5% calculado sobre los conceptos remunerativos mensuales que perciba el trabajador. A su vez, a aquellos trabajadores que no estén afiliados al gremio pero que por sus actividades queden comprendidos en el ámbito de aplicación del convenio, las instituciones empleadoras deberán retener el 2% en concepto de contribución solidaria y el 0,5% en concepto de contribución extraordinaria, calculado sobre la remuneración bruta total percibida en cada periodo.

A su vez, el empleador en este caso la Entidad Administradora deberá contribuir mensualmente con el equivalente al 1% sobre los sueldos básicos de la totalidad de los dependientes amparados por la convención.

Las sumas retenidas en concepto de cuotas sindicales, contribución solidaria, contribución solidaria extraordinaria y contribución del empleador, deberá ser depositada en forma mensual y consecutiva de acuerdo a la legislación vigente en la cuenta de UTEDyC.

#### V.I.2.2 Retenciones SUSS- Agente de Retención

La RG 1769/2004 Sistema Único de la Seguridad Social (B.O. 17/11/2004) establece un régimen de retención para el ingreso de las contribuciones patronales con destino a la seguridad social, correspondientes a los sujetos que presten servicios de investigación y seguridad que revistan el carácter de empleadores.

En su art. 2 la resolución establece que : *“Deberán actuar como agentes de retención, los sujetos que contraten o subcontraten, total o parcialmente, los servicios de investigación y seguridad, siempre que el importe que abonen, en cada mes calendario, por el servicio contratado sea superior a la suma de OCHO MIL PESOS (\$ 8.000.-)”*

La retención se practicará en el momento en que el agente de retención efectúe cada pago, total o parcial, del importe correspondiente al servicio contratado. La determinación del impuesto a retener está definido en el art 10 de la RG 1769/2004 Sistema Único de la Seguridad Social (B.O. 17/11/2004) que indica que: *“La base de cálculo para efectuar la retención estará determinada por el importe de cada pago, sin deducción de suma alguna por compensación, materiales y toda otra detracción que por cualquier concepto lo disminuya, excepto el monto correspondiente al débito fiscal del impuesto al valor agregado, siempre que el beneficiario del pago tenga el carácter de responsable inscripto ante el citado impuesto”.*

El importe de la retención a practicar será el que resulte de aplicar la alícuota del 6%, sobre la base de cálculo determinada de acuerdo con el procedimiento dispuesto en el artículo 10.

Los importes retenidos deberán ser ingresados e informados en el respectivo programa aplicativo bajo el código de régimen "754", dentro de los TRES (3) días hábiles administrativos inmediatos siguientes de concluido cada uno de los períodos que se establecen a continuación:

- a) Del día 1 al 15 de cada mes calendario, ambos inclusive.
- b) Del día 16 al último de cada mes calendario, ambos inclusive.

De esta manera la Entidad Administradora del Club de Campo por los servicios de vigilancia que contrate para la seguridad del Club y cuyos montos a pagar superen la suma de \$8.000.- se constituirá como agente de retención. En ese caso deberá detraer del monto a abonar el importe de retención y en las formas, plazos y condiciones determinadas en la RG 1769/2004 Sistema Único de la Seguridad Social (B.O. 17/11/2004).

### V.I.3. ENTIDAD DESARROLLADORA

#### V.I.3.1. U.O.C.R.A

La Unión Obrera de la Construcción de la República Argentina (U.O.C.R.A.) es el sindicato que agrupa a los trabajadores de la industria de la construcción en la Argentina.

La U.O.C.R.A. ha suscripto varios convenios colectivos de trabajo. En el presente trabajo se desarrollara de forma muy resumida el convenio colectivo de trabajo N° 76/75 (CCT 76/75), que regula la actividad de los trabajadores contemplados bajo la denominación de “empleados de construcción”. Dentro de esa denominación se incluyen por ejemplo albañiles, frentistas, pintores, yeseros, entre muchos más.

El convenio colectivo de trabajo N° 76/75 (CCT 76/75) establece que los empleadores de la industria de la construcción actuarán como agentes de retención de las cuotas sindicales que ascienden al 2,5% de la remuneración del trabajador afiliado. Además en concepto de seguro de vida estos retendrán de la liquidación de la segunda quincena a los trabajadores el 2% del básico de la categoría (para todas las categorías se calcula sobre el básico de la categoría de sereno).

En el caso de los trabajadores no afiliados, los empleadores comprendidos dentro del Convenio CTT 76/75 les retendrán en concepto de Aporte Extraordinario Solidario, el 1,50 % mensual de los salarios sujetos a aportes y contribuciones legales, durante un periodo de 6 meses y la depositará a la orden de U.O.C.R.A. (en el último acuerdo se fijó la fecha desde el 05/2014 al 10/2014 inclusive)

Los empleadores, además de actuar como agentes de retención de los aportes de los trabajadores, ingresaran en concepto de contribuciones su cargo:

- Para el Fondo de Cese Laboral el 12% para el primer año de antigüedad; 8% para los restantes años. Por la naturaleza de la industria de la construcción, la relación de trabajo se rescinde sin obligación de preaviso ni indemnización por despido. Por ello y a modo de previsión en caso de extinción de la relación laboral, el empleador deberá integrar el Fondo de Cese laboral por medio de una contribución mensual cuyo depósito se realiza los días 15 de cada mes. Una vez producida el cese de la relación laboral el trabajador podrá hacer uso de los montos depositados al Fondo de Cese Laboral.
- Para el Fondo de Investigación, Capacitación y Seguridad Social: 2% sobre el total de contribuciones al Fondo de Cese Laboral.
- Para el I.E.R.I.C. - Instituto de Estadística y Registro de la Industria de la Construcción- 1% s/contribución Fondo de Cese Laboral.
- El I.E.R.I.C. es el órgano de contralor de la actividad de construcción. En él se deben inscribirse los empleadores de la industria de la construcción y ahí se tramitara la libreta de Fondo de Cese laboral.
- Para FODECO- Fondo para el Desarrollo de la Construcción- 1% s/contribución Fondo de Cese Laboral. El mismo se financiará con un aporte mensual a cargo de la parte empresaria y se ingresará junto con el pago del aporte mensual al I.E.R.I.C.

- Para la contribución empresaria extraordinaria: Cada Empleador incluido en la Convención Colectiva de Trabajo CTT 76/75, procederá a pagar, la cantidad de \$ 45 por cada trabajador que integre el plantel al mes inmediato anterior al pago, pagaderos desde 05/2014 al 02/2015 inclusive.

#### V.I.3.2. Agente de Retención S.U.S.S

La RG 2682/2009<sup>30</sup> establece un régimen de retención para para el ingreso de las contribuciones patronales con destino a la seguridad social, correspondientes a aquellos contratistas o subcontratistas de la industria de la construcción que revistan el carácter de empleadores.

El art. 2 de la mencionada resolución establece que están alcanzados los pagos - totales o parciales -, cuando cada uno de ellos o su sumatoria sea igual o superior a \$ 400.000, que perciban los sujetos, en cada año calendario, con motivo de la realización de los trabajos realizados directamente o a través de terceros sobre inmueble ajeno, entendiéndose como tales las construcciones de cualquier naturaleza, las instalaciones civiles, comerciales e industriales, las reparaciones, los trabajos de mantenimiento y conservación y la instalación de viviendas prefabricadas.

A su vez, si con un mismo sujeto se ha contratado más de una locación -obra y/o trabajo- alcanzada, para la determinación del citado importe se deberá considerar el monto que surja de la sumatoria de los pagos individuales efectuados con motivo de dichas locaciones o, en su caso, la totalidad del pago realizado, sin desagregar por locación, cuando corresponda a todas ellas.

El art. 4 establece la obligación de actuar como agentes de retención a:

*“a) Los sujetos que revistan el carácter de responsables inscriptos ante el impuesto al valor agregado, excepto las personas físicas que contraten las locaciones -obras y/o trabajos- alcanzadas en carácter de consumidores finales.*

---

<sup>30</sup>Resolución General 2682/2009 “Seguridad Social. Contribuciones patronales. Contratistas y/o subcontratistas de la industria de la construcción. Régimen de retención. Resolución General N° 4.052 (DGI) y sus modificaciones. Su Sustitución.” (B.O. 02/10/2009).

*b) Los sujetos contratistas cuando subcontraten, total o parcialmente, las locaciones -obras y/o trabajos- alcanzadas, aunque tengan la condición de inscriptos ante el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo).*

*c) La Administración Central de la Nación, de las provincias, municipalidades y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, incluidos sus entes autárquicos y descentralizados.”*

La retención deberá ser practicada en el momento en que el agente de retención efectúe cada pago, total o parcial, del importe correspondiente a la locación -obra y/o trabajo- alcanzada.

Los importes retenidos deberán ser informados con el aplicativo "SIJP Retenciones" e ingresados, dentro de los 3 días hábiles administrativos inmediatos siguientes de concluido cada uno de los períodos que se establecen a continuación:

a) Del día 1 al 15 de cada mes calendario, ambos inclusive.

b) Del día 16 al último de cada mes, ambos inclusive.

A tal fin deberá consignarse en el aplicativo el código de régimen "740". Empresas constructoras.

La empresa Desarrolladora en caso de subcontratar a otro empleador, deberá actuar como agente de retención para el ingreso de las contribuciones patronales con destino a la seguridad social y deberá retener e ingresar las mismas en la forma y plazos establecidos en la RG 2682/2009 “Seguridad Social. (B.O. 02/10/2009).

### V.I.3.3. Crédito Fiscal IVA por Contribuciones Patronales

El Decreto 814/2001 .Contribuciones Patronales (B.O.20/06/2001) establece en su art 4 que los contribuyentes podrán computar, como crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, el monto que resulte de aplicar los puntos porcentuales que para cada supuesto se indican en el Anexo I del mismo sobre las bases imponibles a los efectos de la determinación de las contribuciones patronales.

Los importes así determinados solo se podrán imputar como crédito fiscal del impuesto al valor agregado en el mismo período mensual devengado, en la medida en que fueran ingresadas hasta la fecha de vencimiento fijada para la presentación de la declaración jurada del mencionado impuesto.

En preguntas frecuentes AFIP [ID 8300692](#) se consulta: Si de acuerdo al Decreto N° 814/01 computo como crédito fiscal las contribuciones patronales abonadas, ¿debo aplicar el prorrateo

del art. 13 de la ley de IVA si poseo actividades gravadas y exentas? 14/11/2008 12:00:00 a.m.  
La respuesta del organismo fue que : *“Los importes de las contribuciones patronales que sean susceptibles de ser computados como crédito fiscal en el Impuesto al Valor Agregado, estarán sujetos al procedimiento establecido por el art. 13 de la ley del impuesto, cuando las remuneraciones que los originen se relacionen indistintamente con operaciones gravadas y con operaciones exentas o no gravadas.”*

La empresa Desarrolladora al ser sujeto inscripto en IVA podrá computar como crédito fiscal el porcentaje establecido en la ley por las contribuciones patronales efectivamente ingresadas en los plazos y formas en la reglamentación establecidos. Asimismo, al poseer actividades gravadas y exentas, deberá para el cómputo del crédito fiscal referido aplicar también el prorrateo establecido en el art 13 de la ley de IVA.

## **CAPITULO VII: CONSIDERACIONES FINALES**

### **VII.1. CONCLUSION**

En el presente trabajo se buscó describir de forma sintética pero concisa los aspectos más relevantes que conforman la situación impositiva y de seguridad social de los Clubes de Campo.

Se entiende por club de campo a un área territorial de extensión limitada que encontrándose localizada en un área no urbana, esta acondicionada para la práctica de actividades deportivas, sociales o culturales en pleno contacto con la naturaleza y a su vez está habilitada para la construcción de viviendas de uso transitorio.

En el desarrollo se planteó un esquema en el cual para gestionar y organizar el emprendimiento participan dos entidades:

- a) La Administradora del Club de Campo, configurada como sociedad civil sin fines de lucro que adopta la figura de sociedad anónima cuyo fin será desarrollo de actividades sociales, culturales y deportivas, y quien además llevará a cabo las tareas de mantenimiento y conservación del predio.



b) La Desarrolladora del emprendimiento, configurada como sociedad anónima quien es la encargada de la planificación y construcción del emprendimiento y la enajenación de los lotes.

La particularidad que se hace notar en esta estructura jurídica es que tanto las parcelas de uso particular como los espacios comunes conforman un conjunto inescindible; así quien adquiera un lote allí no solo incorporara una unidad parcelaria, sino parte de esas áreas comunes a través de la tenencia de acciones de la entidad Administradora, a quien para el cometido de sus fines se le cede las partes de dominio común.

Como visión final, teniendo en cuenta los elementos descritos en la exposición, consideramos que resulta sustancial destacar lo importante que es para cualquier planificación impositiva las estructuras jurídicas elegidas y su tratamiento impositivo.

En el desarrollo del mismo se puede observar lo interesante que resulta la constitución de una organización sin fin de lucro que ,cumpliendo los requisitos legalmente establecidos, gozará de múltiples exenciones impositivas; convirtiéndose así en un instituto muy atractivo y conveniente a nivel fiscal.

Creemos que una de las tareas más desafiantes de quien se desarrolle en el ámbito impositivo, se relaciona con la capacidad de analizar y proyectar diferentes escenarios, resultando de ello, la posibilidad de planear estrategias impositivas que abarquen diversas situaciones desarrolladas por los contribuyentes.

Cabe mencionar que esas tareas siempre deben estar en post de generar una eficiente estructura impositiva, minimizando las cargas fiscales y optimizando los recursos disponibles e invariablemente respetando y cumplimentando las normativas vigentes aplicables.

## **BIBLIOGRAFIA**

### **Libros y ensayos**

- Acquarone, María T.: “*Los clubes de campo. Utilización de la sociedad anónima para su estructuración*” en *Negocios Parasocietarios - Favier Dubois, Eduardo*. Ad-Hoc 1999.
- Althabe, Mario Enrique- Sanelli Alejandra P.: “*El convenio multilateral* “. La Ley 2007.
- Althabe, Mario Enrique: “*El Impuesto sobre los Ingreso Brutos*”. La Ley 2008.
- Bertaza Humberto; PALLAVICINI Emir y LOZANO Luis: “*Primer Encuentro Internacional Multidisciplinario de Seguridad Jurídica en la Contratación Inmobiliaria*”. Buenos Aires 29/06/2005
- Celdeiro Carlos Ernesto: “*Impuesto sobre los Bienes Personales y a la Ganancia Mínima Presunta*”. Errepar 2013.
- Corna, Pablo María: “*Clubes de Campo y Barrios Cerrados*”. Edicon 2013.
- Dasso, Ariel Gustavo: “*Conformación asociativa del club de campo*” en *Negocios Parasocietarios - Favier Dubois, Eduardo*. Ad-Hoc 1999.
- Diez, Gustavo: “*Impuesto a las Ganancias*”. La Ley 2007.
- Fenochietto , Ricardo: “*El Impuesto al Valor Agregado*”. La Ley 2007.
- Gomez, Teresa:” *Problemática impositiva de los Countries, Clubes de Campo, Barrios Cerrados y otros*” DTE- Errepar; Tomo XXXI Pág. 103, Febrero 2010.
- Hernandez, María Del Pilar: “*Determinación y cálculo de expensas en Contries y Barrios Cerrados*”-Thomson Reuters 14/02/2012.
- Pérez Cassini, Analía B.: “*Los clubes de campo. Su regulación desde el punto de vista del derecho societario y la legislación comparada*” en *Negocios Parasocietarios - Favier Dubois, Eduardo*. Ad-Hoc 1999.

### **Documentos Públicos**

- <http://www.afip.gov.ar>
- <http://www.arba.gov.ar>
- <http://www.agip.gov.ar>
- <http://www.anses.gob.ar>

- <http://www.sssalud.gov.ar>
- <http://www.infoleg.gov.ar>
- <http://www.utedyc.org.ar>
- <http://www.U.O.C.R.A..org>
- <http://www.comarb.gov.ar>

### **Leyes, Resoluciones, Fallos y Dictámenes**

- Código Fiscal, Ley 10.397 (B.O. 11/03/2011)
- Convenio Colectivo de Trabajo N° 581/10 (CCT 581/10).Unión de Trabajadores Entidades Deportivas y Civiles.(UTEDyC).
- Convenio Colectivo de Trabajo N° 76/75 (CCT 76/75). Unión Obrera Trabajadores de la Construcción Argentina. (U.O.C.R.A)
- Decreto 1230. IMPUESTOS. Impuesto al Valor Agregado. Establécese normas para la aplicación de la alícuota diferencial. (B.O 30/10/96)
- Decreto 1344/98 - Reglamentario Impuesto a las Ganancias B.O. (25/11/98).
- Decreto 1344/98 Reglamentario de la Ley Impuesto a las Ganancias (B.O. 25/11/1998)
- Decreto 486/02 Emergencia Sanitaria Nacional (B.O. 13/03/2002)
- Decreto 534/2004 Impuesto sobre los Créditos y Débitos en Cuentas Bancarias y Otras Operatorias (B.O. 03/05/2004).
- Decreto 840/2001 Contribuciones Patronales (B.O.20/06/2001)
- Decreto 9404/86 de la Provincia de Buenos Aires “Clubes de campo – Regulación de su constitución.” (B.O. 19/01/87).
- Decreto N° 380/2001.Decreto reglamentario de la Ley De Impuesto a los débitos y créditos en cuenta corriente. (B.O. 30/03/2001).
- Dictamen (DAL) 86/2002 “Impuesto a las Ganancias. Solicitud de exención. Artículo 20 Inciso f). Asociación Civil "A.L." S.A. y Otros” ” (27/11/2002)
- Dictamen 13/98 (DI ATEC 12/07/1998)
- Dictamen 28/2010 (D.A.T. 27/05/2010)
- Dictamen 3/2005 (DI ALIR 17/10/2005)

- Dictamen 66/2002 (DAT 07/08/2002)
- Dictamen 74/1997 (DI ATEC 4/11/1997).
- DAT 41/2006. IVA. Club de campo y barrios cerrados..
- Dictamen DAL (DGI) 61/94 “IMPUESTO A LAS GANANCIAS-Exención-Artículo 20, inc. f) C.C.” (17/10/1994).
- Dictamen DAL 74/1996 “IMPUESTO A LAS GANANCIAS. Solicitud de exención. Artículo 20, inciso f), de la Ley de Impuesto a las Ganancias. -Asociación Civil Amigos del Planetario de Buenos Aires "Galileo Galilei"-. (21/10/1996).
- Dictamen Dirección Asesoría Legal D.A.L.79/94
- Disposición Normativa Serie”B”N°016/06 ARBA.
- Disposición Normativa-Serie "B" N° 1/04. ARBA.
- Fallo ““Nordelta S.A”.- Tribunales Fiscal de Apelación de Buenos Aires 18/09/2012.
- Fallo “Arha SC-sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal-” 6/4/99
- Fallo “Hermitage SA” C.S.J.N. 15/06/2010.
- Fallo “Tiro Federal Argentina de Mar del Plata” -Tribunal Fiscal de la Nación- sala D “13/07/1998.
- Fallo; “Club San Diego S.A.”- Tribunal Fiscal Buenos Aires de fecha 15/06/2000.
- Informe (Dir. Téc. Trib. DPR Bs. As. / ARBA) 15/2000 del 22/03/2000
- Informe (Dir. Téc. Trib. DPR Bs. As. / ARBA) 22/2001 del 17/01/2001
- Ley (Bs As ) 14.553 Ley Impositiva 2014.Modificaciones al código (B.O. 24/12/2013)
- Ley 11.683 Procedimiento Tributario t.o. 1878 y sus modificaciones (B.O.20/07/1998).
- Ley 12.965 Entidades Deportivas (B.O. 16/04/1947)
- Ley 19.550- Ley de Sociedades Comerciales (B.O 25/04/1972).
- Ley 20.628 Impuesto a las Ganancias –T.O. por Decreto 649/97 (B.O. 06/08/97).
- Ley 23.349 Impuesto al Valor Agregado t.o. 1997 Dto. 280 y sus modificaciones (B.O. 15/04/97).
- Ley 23.660 Obras Sociales (B.O 20/01/1989)
- Ley 24.241 Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones (B.O. 18/10/1993)
- Ley 24.557 Ley de Riesgos de Trabajo (B.O. 04/10/1995)
- Ley 25.063 Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta (B.O. 30/12/1998).

- Ley 25.413 Ley de Competitividad (B.O. 24/03/2001).
- Ley 25.585 Impuesto sobre los bienes personales. Modificase la Ley N° 23.966, Título VI t.o. en 1997 y sus modificaciones. (B.O.15/05/2002).
- Ley 26.426 Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta establecido por la Ley N° 25.063. - Prórroga. (B.O. 19/12/2008).
- Ley 8912 De Ordenamiento territorial y Uso del Suelo de la Provincia de Buenos Aires (B.O. 28/10/77).
- Resolución General 2139/2006.IMPUESTO A LAS GANANCIAS. Transferencias de bienes inmuebles, cuotas y participaciones sociales. Régimen de retención. Resolución General N° 3.026 (DGI) y sus modificatorias. Su sustitución. Texto actualizado.( B.O. 09/10/2006).
- Resolución General (AFIP) 327. IMPUESTO A LAS GANANCIAS, A LA GANANCIA MINIMA PRESUNTA Y SOBRE LOS BIENES PERSONALES - Fondo para Educación y Promoción Cooperativa - Regímenes de anticipos - Resolución General N° 4060 (DGI), sus modificatorias y complementarias - Su sustitución. (B.O. 07/01/1999).
- Resolución General (AFIP) 3571/13Régimen especial de emisión y almacenamiento electrónico de comprobantes originales. Resoluciones Generales N° 2.485 y N° 2.758, sus respectivas modificatorias y complementarias. Norma complementaria y modificatoria. (B.O. 18/12/2013).
- Resolución General (DGI) 1432 Impuesto a los réditos. Asociaciones y entidades de beneficio público - Exención del artículo 19, inciso f) de la Ley. (B.O. 18/11/1971)
- Resolución General 1095/2001 .Seguridad Social. Sistema Unico de la Seguridad Social. Decreto N° 814/2001, su modificación y sus complementarios. Norma complementaria (B.O. 19/09/2001).
- Resolución General 1415 AFIP. PROCEDIMIENTO. Régimen de emisión de comprobantes, registración de operaciones e información. Resolución General N° 3.419 (DGI), sus modificatorias y complementarias. Su sustitución. Texto unificado y ordenado. (B.O.13/01/2003).
- Resolución General 1769/2004 Sistema Único de la Seguridad Social (B.O. 17/11/2004)
- Resolución General 2151/2006 IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES. Ley N° 23.966, Título VI, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones. Determinación e ingreso

del gravamen. Resolución General N° 808 y sus complementarias. Resolución General N° 1.497 y sus complementarias. Su sustitución. Texto actualizado. (B.O 03/11/2006).

- Resolución General 2333/2007. Procedimiento. Impuestos varios. Determinación e ingreso de retenciones y percepciones. Sistema de Control de Retenciones. (SICORE). Procedimientos, plazos y condiciones. Resolución General N° 738, sus modificatorias y complementarias. Texto actualizado. (B.O. 30/07/2007).
- Resolución General 2371/2007. Negociación, oferta y transferencia de bienes inmuebles. Régimen de información. Requisitos, plazos y condiciones. Su implementación. (B.O. 14/12/2007).
- Resolución General 2681/2009 “IMPUESTO A LAS GANANCIAS. Entidades exentas. Artículo 20 de la ley del gravamen. Resolución General N° 1.815, sus modificatorias y complementarias. Su sustitución. (05/10/2009).
- Resolución General 2682/2009 “Seguridad Social. Contribuciones patronales. Contratistas y/o subcontratistas de la industria de la construcción. Régimen de retención. Resolución General N° 4.052 (DGI) y sus modificaciones. Su Sustitución.” (B.O. 02/10/2009)
- Resolución General 2854/2010 Impuesto al Valor Agregado. Régimen de retención. Resolución General N° 18, sus modificatorias y complementarias. Su sustitución. Texto actualizado. (B.O 28/06/2010).
- Resolución General 3077. IMPUESTO A LAS GANANCIAS - Sociedades, empresas unipersonales, fideicomisos y otros, que practiquen balance comercial. Determinación e ingreso del gravamen. Resolución General N° 992, sus modificatorias y complementarias. Su sustitución. (B.O.13/04/2011).
- Resolución General 3164/2011IMPUESTO AL VALOR AGREGADO - Empresas de servicios de limpieza de edificios, de investigación y/o seguridad y de recolección de residuos domiciliarios. Régimen de retención. (B.O.26/08/2011)
- Resolución General 3175/2011.OBLIGACIONES FISCALES. Solicitudes de compensación de saldos de impuestos. Resolución General N° 1658. Su modificación (B.O.02/09/2011).
- Resolución General 3293/2012 AFIP. Procedimiento. Títulos, acciones, cuotas y participaciones sociales. Régimen de información anual. Régimen de registración de operaciones. Régimen de actualización de autoridades societarias. Resolución General N° 2763. Su sustitución. (B.O 26/03/2012).

- Resolución General 3337/1991 .IMPUESTO AL VALOR AGREGADO- Ley N° 23.349, artículo 1° y sus modificaciones - Empresas comprendidas por la Resolución General N° 3.125 y sus modificaciones - Régimen de percepción. (B.O 01/04/1991).
- Resolución General 3369 /2012 AFIP. Procedimiento. "Countries", clubes de campo, clubes de chacra, barrios cerrados, barrios privados, edificios de propiedad horizontal y otros. Importes en concepto de expensas, contribuciones para gastos y conceptos análogos. Régimen de información. Resolución General N° 2159 y sus modificaciones. Su sustitución. Texto actualizado. (B.O. 16/08/2012).
- Resolución General 3377/2012. Régimen de emisión de comprobantes. Exhibición del Formulario N° 960/ NM - "Data Fiscal". Resoluciones Generales N° 1415, N° 2676 y N° 2746, sus respectivas modificatorias y complementarias. Norma modificatoria y complementaria. (B.O. 29/08/2012).
- Resolución General 738/1999. PROCEDIMIENTO. IMPUESTOS VARIOS. Determinación e ingreso de retenciones y percepciones. Sistema de Control de Retenciones. (SICORE). Procedimientos, plazos y condiciones. Resolución General N° 4.110 (DGI), sus modificatorias y complementarias. Su sustitución. . Si.Co.Re (BO: 20/12/1999).
- Resolución General 830/2000.IMPUESTO A LAS GANANCIAS. Régimen de retención para determinadas ganancias. Régimen excepcional de ingreso. Resolución General N° 2.784 (DGI), sus modificatorias y complementarias. Resolución General N° 2.793 (DGI), sus modificatorias y complementaria. Su sustitución (B.O 28/04/00).
- Resolución General AFIP 2011/2006. IMPUESTO A LA GANANCIA MINIMA PRESUNTA. Determinación e ingreso del gravamen. Resolución General N° 997 y su complementaria. Su sustitución. Texto actualizado. (B.O. 07/03/2006).