

TRABAJO FINAL INTEGRADOR

“ANÁLISIS IMPOSITIVO DE LA LOCACIÓN DE INMUEBLES URBANOS EN CONDOMINIO”

Carrera: Especialización en Tributación.

Director: Del Moro, Marcelo.

Postulante: Sorbo Bordeta, Antonela Victoria.

Año 2015

ÍNDICE DE CONTENIDOS

1. OBJETIVO	3
2. DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD	4
3. CONCEPTO DE CONDOMINIO	6
4. ANÁLISIS IMPOSITIVO A NIVEL NACIONAL	
4.1 Régimen simplificado de contribuyentes	8
4.2 Impuesto al valor agregado	13
4.2.1 Régimen de retención del Impuesto al valor agregado	22
4.3 Emisión de comprobantes. Facturación	23
4.4 Impuesto a las ganancias	29
4.4.1 Régimen de retención del Impuesto a las ganancias	33
4.5 Impuesto a la ganancia mínima presunta	34
4.6 Impuesto sobre los bienes personales	35
4.7 Regímenes de información	
4.7.1 Registro de operaciones inmobiliarias y locaciones de inmuebles	36
4.7.2 Régimen informativo de compras y ventas	40
4.8 Formulario N° 960/NM “Data Fiscal”	42
5. ANÁLISIS LABORAL/PREVISIONAL DE LA ACTIVIDAD. CONSORCIO DE PROPIETARIOS	44
6. ANÁLISIS IMPOSITIVO A NIVEL PROVINCIAL	47
7. ANÁLISIS IMPOSITIVO A NIVEL MUNICIPAL	52
8. CONCLUSIÓN	55
9. BIBLIOGRAFÍA	57

1. OBJETIVO

El objetivo de este trabajo final integrador es servir de guía al profesional para diagramar el esquema impositivo en el ámbito nacional, provincial y municipal, de la actividad referida al alquiler de inmuebles urbanos, con la particularidad de que el locador sea un condominio.

En función de lo mencionado, se indaga en las particularidades del condominio como sujeto frente a cada impuesto, partiendo de la descripción de la actividad y definición de la figura, y extendiendo el análisis y diferenciación de la posición impositiva de los condóminos en cada caso.

Como aporte para ampliar la visión sobre la actividad, también se analiza al condominio en el área laboral/previsional.

2. DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD.

El presente trabajo analiza la locación de inmuebles urbanos en condominio, es decir, el alquiler de inmuebles donde el propietario del bien cedido es éste último, figura que se describirá en el próximo apartado.

La norma de referencia para éste apartado y el siguiente es el Código Civil de la Nación. Pero debemos realizar una observación acerca de éste último. Al momento de la realización de éste trabajo se encuentra vigente el Código Civil de la Nación sancionado a través de la Ley N° 340¹. Pero a partir del 01/08/2015 comenzará a regir la Ley N° 26994² que reforma y unifica el Código Civil y Comercial de la Nación. El nuevo cuerpo normativo tiene 2671 artículos que reemplazan a los más de 4000 del texto sancionado en 1869.

Debido a ésta situación, nos basaremos en las definiciones del Código Civil de la Nación vigente a la fecha de realización de éste trabajo, pero indicaremos los artículos del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación que reemplazarán a los que hagamos referencia

Respecto a la locación de inmuebles en sí misma, que constituye un contrato³, el artículo 1.493⁴ del Código Civil de la Nación establece cuándo habrá locación y quiénes intervienen en la misma:

“Habrá locación, cuando dos partes se obliguen recíprocamente, una a conceder el uso o goce de una cosa, o a ejecutar una obra, o prestar un servicio; y la otra, a pagar por este uso, goce, obra o servicio un precio determinado en dinero.

¹ Código Civil de la Nación. B.O. 01/10/1869.

² Código Civil y Comercial de la Nación. B.O. 19/12/2014.

³ Código Civil de la Nación, Artículo 1.137. Código Civil y Comercial de la Nación, Artículos 957.

⁴ Código Civil de la Nación, Artículo 1.493, Libro II “De los derechos personales en las relaciones civiles”, Sección tercera “De las obligaciones que nacen de los contratos”, Título VI “De la locación”. Código Civil y Comercial de la Nación, Artículo 1.187 Libro III “Derechos personales”, Título IV “Contratos en particular”, Capítulo 4 “Locación”, Sección 1ª “Disposiciones generales”.

El que paga el precio, se llama en este código "locatario", "arrendatario" o "inquilino", y el que lo recibe "locador" o "arrendador". El precio se llama también "arrendamiento" o alquiler.”

Adaptando la definición de la norma a la actividad a analizar, se puede concluir que ésta se da cuando un condominio cede un inmueble de su propiedad en alquiler a cambio de un precio. El condominio es el locador y el que paga el precio, es decir el alquiler, es el locatario. Lo diferente de ésta situación frente a un contrato de locación habitual, es que el inmueble es propiedad de varias personas llamadas condóminos, cuyos derechos reales de propiedad que recaen sobre el bien, configuran un condominio. Esta diferencia hace que el análisis del condominio y los condóminos frente a cada impuesto, sea nacional, provincial, y/o municipal, respecto de la locación de inmuebles como hecho imponible, sea más que interesante, y ha sido la motivación para desarrollar la actividad objeto de éste trabajo integrador.

3. CONCEPTO DE CONDOMINIO.

El condominio no es civilmente una persona, por lo cual es preciso analizar y definir esta figura para conocer su funcionamiento. El concepto, y demás aspectos, también se encuentra en el Código Civil de la Nación⁵. Precisamente el artículo 2.673 establece:

“El condominio es el derecho real de propiedad que pertenece a varias personas, por una parte indivisa sobre una cosa mueble o inmueble.”

De ésta definición se desprenden ciertas características que ayudan a comprender la composición y el funcionamiento en la realidad de esta figura y su relación con la actividad:

-Pluralidad de sujetos: es la base del condominio que el derecho de propiedad sobre la cosa pertenezca a varias personas, llamadas condóminos, las que pueden ser físicas o jurídicas.

En el transcurso del trabajo, como se ha adelantado, se expondrá la distinción que existe entre la figura del condominio y los condóminos, y se analizará la posición impositiva de cada parte.

-Unidad de cosa: la cosa, como establece el artículo del Código Civil, puede ser mueble o inmueble y puede ser una o varias. En este último caso se aplica la unidad sobre el conjunto, es decir que se toma a todas las cosas como si fueran una sola, recayendo el derecho de propiedad sobre la totalidad de cada una de ellas.

⁵ Código Civil de la Nación, Artículo 2.673, Libro III “Derechos Reales”, Título VIII “Del condominio”. Código Civil y Comercial de la Nación, Artículo 1.983, Libro IV “Derechos Reales”, Título IV “Condominio”, Capítulo 1 “Disposiciones generales”.

Debe resaltarse que los bienes sobre los cuales recae el derecho real de propiedad, deben ser cosas; de lo contrario no se configura el condominio.⁶

Es importante tener presente este principio de unidad de cosa u objeto porque es recurrente en dictámenes y definiciones que emite el Fisco al resolver cuestiones impositivas controvertidas referentes a la locación de inmuebles en condominio.

-Propiedad de cada condómino de una parte indivisa sobre el total de la cosa: esta característica significa que cada titular del derecho posee una cuota parte de la cosa; un medio, un tercio, por ejemplo. Esta cuota parte no es física, sino que recae sobre el dominio entero, correspondiéndole a cada persona el derecho de propiedad según la cuota parte que le pertenezca.

⁶ Código Civil de la Nación, artículo 2.674.

4. ANÁLISIS IMPOSITIVO A NIVEL NACIONAL.

4.1 Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.

El Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS) – Monotributo, se encuentra legislado en el Anexo de la Ley N ° 26565⁷. En el artículo 2° del mismo, se define quienes son pequeños contribuyentes: entre otros, personas físicas que realicen locaciones y/o prestaciones de servicios, y las sociedades de hecho y comerciales irregulares⁸, en la medida que tengan un máximo de hasta tres socios.

Como se observa, la locación de inmuebles está incluida, pero el condominio como sujeto no es nombrado taxativamente en la definición de pequeño contribuyente en la Ley mencionada; sí en el Decreto N ° 01/2010⁹ que la reglamenta. El artículo 5° del Decreto establece que cuando se trate de condominios de inmuebles, se les dispensará el mismo tratamiento que a las sociedades comprendidas en el RS. Por lo tanto a los fines de la adhesión al RS, el condominio debe ser considerado como una sociedad. Analizando el último párrafo del artículo 2° del Anexo, se puede concluir que para que el condominio adquiera el rol subjetivo¹⁰ se deben dar las siguientes condiciones:

-el condominio debe cumplir con los requisitos establecidos para las sociedades de hecho y comerciales irregulares;

- la totalidad de los integrantes, que no debe ser mayor a tres, individualmente considerados, deberá reunir las condiciones para ingresar RS.

Es decir que si un condómino no cumple los requisitos para ser monotributista

⁷ B.O. 21/12/2009.

⁸ Ley 19.550 t.o. por el Anexo del Decreto N° 841/84 – Sociedades Comerciales-, B.O. 30/03/1984. Capítulo I - Sección IV.

⁹ B.O. 05/01/2010.

¹⁰ DIEZ, Humberto. “Monotributo. Material.” Universidad Nacional de La Plata, 2015, p. 24.

a causa del desarrollo de otras actividades que impliquen la exclusión de RS, el condominio tampoco podrá serlo.

Antes de continuar debemos realizar las siguientes consideraciones. La asimilación del condominio a una sociedad incluida en el monotributo sólo es posible en el caso de condominios que alquilen muebles e inmuebles y siempre que las operaciones se encuentren alcanzadas por el IVA, ya que al ser tipificados como sujetos de éste último impuesto el RS-Monotributo permite la opción de asimilar a éste sujeto del IVA a una sociedad de personas.

En el caso en que las operaciones estén exentas en el IVA, el condominio no cumple con la condición subjetiva en éste impuesto, en consecuencia carece de la posibilidad de encuadrarse en el RS-Monotributo como sujeto independiente. Respecto a los condóminos, deberán encuadrarse en el RS-Monotributo considerando a la actividad de locación de inmuebles como una más (si es que tienen otras) pero en proporción a sus respectivas tenencias.¹¹

Como puede observarse, el condominio, al ser considerado como una sociedad, es un sujeto diferente a los condóminos, pero para su inscripción en el RS depende de que cada uno de ellos también sean monotributistas.

Analizando la posición de los condóminos frente al RS, el artículo 7° del Decreto 01/2010 expone la diferencia de sujetos antes mencionada, por la cual, si los condóminos desarrollan otras actividades en forma individual, no deben computar los ingresos provenientes de sus cuota partes para la categorización en el RS por dichas actividades, ya que por la locación de inmuebles, en éste caso, el sujeto del RS es el condominio.

¹¹ DIEZ, Humberto. “Monotributo. Material.” Universidad Nacional de La Plata, 2015, p. 25.

Otra situación en la que se observa esta diferencia, y que analizaremos mas adelante, se presenta cuando el condominio debe inscribirse en el Régimen General. Esta situación no hace perder la condición de monotributistas a los condóminos¹².

Precisando la posición de la locación de inmuebles urbanos en condominio frente al RS, este será sujeto siempre que:

- cumpla con los requisitos de adhesión al RS requeridos para las sociedades de hecho y comerciales e irregulares;
- los condóminos no sean mayor a tres;
- todos los condóminos, en forma individual, sean monotributistas;
- las unidades de explotación, es decir los inmuebles en alquiler, no sean mayores a tres. Es irrelevante la existencia de una partida inmobiliaria por

cada inmueble o una única para todas las unidades; lo que debe identificarse es que cada unidad de explotación sea una fuente de ingresos¹³.

- Los ingresos brutos anuales no superen el tope máximo determinado en la escala de categorías vigente. Actualmente pesos cuatrocientos mil (\$ 400000.-).¹⁴

Como dijimos anteriormente, el condominio recibe el mismo tratamiento que las sociedades comprendidas en el RS, por lo que para inscribirse debe seguir lo mismos pasos que la AFIP establece para las personas jurídicas: obtención de la Clave Única de Identificación tributaria (CUIT) y clave fiscal, y la adhesión al RS.

¹² Dictamen DAL 70/2001 (Bol. AFIP-DGI del 11/09/2001). Tema: “Monotributo-Locación de inmuebles-Exenciones impositivas.”

¹³ Dictamen DAL 72/2004 (Bol. AFIP-DGI N° 95, 01/06/2005, página 1214). Tema: “Monotributo-Locación-Condominio-Inmuebles.”

¹⁴ Resolución General AFIP 3529/13. B.O. 12/09/2013.

Para obtener la CUIT, el condómino autorizado a actuar como administrador deberá utilizar el programa aplicativo "MÓDULO INSCRIPCIÓN DE PERSONAS JURÍDICAS - F. 420/J - Versión 1.0" para presentar dicho formulario, con su clave fiscal, a través del servicio "Presentación de DDJJ y Pagos" de la Web de AFIP¹⁵ y obtener el acuse de recibo. Ambos documentos se deberán presentar en la agencia fiscal correspondiente junto con fotocopia del Documento Nacional de Identidad de los integrantes del condominio, dos constancias del domicilio fiscal (impuesto, servicio, certificación policial, acta ante escribano) y la documentación que acredite el carácter de los condóminos.

Se aclara que la Denominación deberá contener: el apellido y nombres, denominación o razón social del condómino precedido del término "Condominio" y seguido de la expresión "y otros".

Una vez finalizado el trámite de inscripción, el organismo asignará la CUIT y clave fiscal del nuevo contribuyente.

Para adherirse al RS, se deberá ingresar con la clave fiscal a la Web de AFIP, en el servicio "Sistema Registral" opción "Registro Tributario/Monotributo/Adhesión". Se deberá determinar en que categoría se encuentra encuadrado el condominio en función a los parámetros de la escala, siempre desde la categoría D en adelante¹⁶, e ingresar los montos correspondientes impositivos y previsionales. Actualmente la tabla es la siguiente:

¹⁵ www.afip.gov.ar.

¹⁶ Ley N ° 26565. B.O. 21/12/2009. Artículo 9°.

“Análisis impositivo de la locación de inmuebles urbanos en condominio”

Categoría	Ingresos Brutos	Actividad	Cantidad Mínima de Empleados	Sup. Afectada	Energía Eléctrica Consumida Anualmente	Monto de Alquileres Devengados Anualmente	Impuesto Integrado	Aportes al SIPA	Aportes Obra Social
D	Hasta \$ 96.000	No excluida	No se requiere	Hasta 60 m2	Hasta 6.700 KW	Hasta \$ 36.000	\$128	\$ 157	\$ 323

Respecto al importe a ingresar mensualmente, el condominio abonará sólo el componente impositivo de la categoría en la que esté, más un 20% adicional por cada uno de los condóminos integrantes¹⁷. Y éstos últimos ingresarán individualmente las cotizaciones previsionales fijas¹⁸ excepto que ya sean monotributistas por otra actividad, empleados en relación de dependencia o aporten a cajas profesionales. Ejemplo: un condominio ubicado en la categoría D, integrado por tres condóminos, ingresará \$128,00 más 3 veces \$25,60, es decir un total de \$204,80. Y cada condómino en forma individual \$157,00 más \$323,00, un total de \$480,00.

¹⁷ Ley N ° 26565. B.O. 21/12/2009. Artículo 11°.

¹⁸ Ley N ° 26565. B.O. 21/12/2009. Artículo 41°.

4.2 Impuesto al Valor Agregado.

Cuando el condominio que dé en locación un inmueble no cumpla con algunas de las condiciones para adherirse al RS, o quede excluido del mismo, y siempre que la actividad esté gravada por el Impuesto al Valor Agregado (IVA), deberá inscribirse como sujeto pasivo del mismo. Esta situación se visualiza en la interpretación del artículo 4° de la Ley de IVA¹⁹: serán sujetos del impuesto cualquier ente colectivo que sea locador, en el caso de locaciones gravadas. El autor Marchevsky²⁰, a los sujetos que enumera el artículo citado, en su libro los llama “Entes plurales”, y analiza las diferentes posiciones doctrinarias ya que no existe unanimidad acerca de si ha sido atinada la inclusión de éstas figuras como sujetos pasivos del gravamen. Las críticas de la doctrina a esta situación subrayan que la procedencia del IVA podría desalentar la formación de estos entes, cuando el mismo debe ser neutral en cuanto a la decisión empresaria.

Respecto al término “cualquier ente” que indica el artículo 4° de la Ley de IVA, el autor se pregunta el alcance del mismo como sujeto pasivo del impuesto, y señala la opinión de Costa, María Isabel²¹, al analizar el fallo “Promotions and Licensing S.A. (TFN, Sala C, 15/04/2002):

“...De manera que se ha comprendido en el aspecto subjetivo del tributo a todas aquellas formas en las que la actividad económica se preste mediante colaboración, agrupación o integración de factores que confluyen en el resultado pretendido por la norma, independientemente de los caracteres

¹⁹ Ley N° 2334 - Impuesto al Valor Agregado (IVA) - B.O. 25/08/1986. Artículo 4° inciso f) y párrafo a continuación del inciso g) del mismo artículo.

²⁰ MARCHEVSKY, Ruben A.: Impuesto al valor agregado. Análisis integral. Editorial Errepar, Buenos Aires, 2006, p. 212 a 215.

²¹ Novedades Fiscales. Diario Ámbito Financiero, 2002, p. 116.

formales con los que cuenten. Es decir que a través de esta disposición se le dio personalidad a los efectos tributarios a entidades que carecían de ella en el derecho común, en tanto y en cuanto se perfeccionare alguno de los hechos imposables previstos por el artículo de marras.”

Como dijimos al inicio, el condominio debe inscribirse en el IVA siempre que las locaciones estén gravadas, es decir que no encuadren en la exención del artículo 7° inciso h) punto 22 de la Ley de IVA. Del análisis del mismo, surge que los ingresos por el alquiler de un inmueble pueden quedar comprendidos en alguna de estas situaciones²²:

1. Los correspondientes a aquellos destinados a casa habitación del locatario y su familia y de inmuebles rurales afectados a actividades agropecuarias, como el pastoreo (dictamen DAT 14/99), están exentos cualquiera sea el importe de la locación.
2. También están exentos los ingresos por el alquiler de inmuebles que no tuvieran las finalidades del punto anterior (por ejemplo los destinados a locales comerciales o estudios jurídicos) siempre que el valor del alquiler, por unidad y locatario, no supere los \$1500 mensuales (artículo 38° Decreto Reglamentario N° 692/1998 de la Ley de IVA²³).
3. Los ingresos por la locación de inmuebles destinados para conferencias, reuniones, fiestas y similares, continúan gravados, cualquiera sea el importe del alquiler (artículo 3| apartado 18, inciso e) de la Ley de IVA).

²² FENOCHIETTO, Ricardo: El Impuesto al Valor Agregado. 2ª Edición, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2007, p. 477.

²³ Decreto Reglamentario N° 692/1998 – Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) - B.O. 17/06/1998.

La inscripción de los condominios en éste impuesto está regulada por la Resolución General (AFIP) 1032/01²⁴, la cual, en su artículo 2°, obliga a éstos a categorizarse como responsables inscriptos en el Impuesto al Valor Agregado cuando den en locación un inmueble, y siempre que se trate de locaciones gravadas. Además de indicar el procedimiento de la inscripción en el impuesto, ésta resolución define la constitución del domicilio fiscal, hace aclaraciones acerca de cuales son las locaciones gravadas, hace precisiones acerca de la suma del importe del alquiler y determina los comprobantes de facturación que deben emitir.

La inscripción del condominio, según el artículo 4° de la RG, deberá realizarse mediante la presentación ante la AFIP del formulario F. 460/J consignando en los ítems:

a) "Forma Jurídica", dentro del apartado de "Datos comerciales": una equis en el código 241 y la leyenda "Condominio".

b) En el apartado "Datos de identificación": el apellido y nombres, denominación o razón social del condómino cuyo domicilio se constituya de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3°, precedido del término "Condominio" y seguido de la expresión "y otros".

El artículo 3° de la RG determina que el condominio deberá constituir como domicilio fiscal aquel que corresponda al condómino designado administrador residente en el país o, en su defecto, el del condómino residente en el país de mayor participación o, si las participaciones son iguales, el domicilio del que posea la Clave única de Identificación Tributaria (CUIT) más baja.

²⁴ B.O. 26/06/2001.

c) En el apartado "Componentes de la sociedad o autoridad en ejercicio": los datos de todos los condóminos y en la columna "Carácter", el código 07 para cada condómino o el código 08 en caso que éste sea administrador.

Acompañando el referido formulario, deberá presentarse la documentación que acredite el carácter de los condóminos así como el domicilio fiscal constituido.

Respecto a las locaciones gravadas, ésta RG dispone aclaraciones en sus artículos 7° a 9°, con cierto exceso para el autor Fenochietto Ricardo²⁵:

1. No se consideran exentas aquellas locaciones de inmuebles que no tengan como único destino el de vivienda, ni a aquellas que, aun teniendo dicho destino, no sean habitadas por el locatario y su familia.
2. Respecto al importe mensual del alquiler, para determinar si el mismo está gravado o exento, se determinará por unidad y por locatario. De acuerdo a esto, cuando un sujeto alquile dos o mas unidades a un mismo locatario, el importe a considerar será el que corresponda a cada una de las unidades alquiladas, siempre que las mismas y el monto del alquiler de cada una de ellas sean independientemente identificables, según el respectivo contrato.

En el caso de que distintas partes de una unidad sean alquiladas por diferentes locatarios el importe a considerar será el que corresponda a cada una de dichas partes. Si son unidades utilizadas en forma no simultánea por distintos

²⁵ FENOCHIETTO, Ricardo: El Impuesto al Valor Agregado. 2ª Edición, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2007, p. 478.

locatarios, el importa a considerar será el que le corresponda a cada locatario.

Una vez inscripto en impuesto, el condominio liquidará y presentará mensualmente la declaración jurada del IVA a través de la página web www.afip.gob.ar, ingresando con clave fiscal, en el rol “Mis aplicaciones Web”, procedimiento que detallaremos más adelante. La base imponible será el precio convenido en el respectivo contrato más los montos que por cualquier otro concepto se estipulen como complemento del mismo, excepto los importes correspondientes a expensas, gravámenes y demás gastos por tasas y servicios que el locatario tome a su cargo²⁶. A la base imponible se le aplicará la alícuota del 21% obteniendo así el débito fiscal que, luego de detraer el crédito fiscal, originará el impuesto a pagar. Recordemos que el débito fiscal se genera cuando el hecho imponible se perfecciona. Para las locaciones de inmuebles esto se da en el momento en que se produzca el vencimiento de los plazos fijados para el pago de la locación o en el de su percepción total o parcial, el que fuera anterior²⁷. En el caso en que se hayan iniciado acciones judiciales para el cobro de pagos incumplidos, los hechos imponibles de los periodos impagos posteriores a dicha acción se perfeccionaran con la percepción total o parcial del precio convenido en la locación.²⁸

Puede advertirse que la forma en que se perfecciona el hecho imponible provoca inconvenientes para los propietarios ya que éstos deben generar el débito fiscal aún cuando no cobren el alquiler, por lo que deben pagar IVA

²⁶ Ley N ° 23349 – Impuesto al Valor Agregado (IVA) - B.O. 25/08/1986. Artículo 10°. Decreto Reglamentario 692/1998. B.O. 11/06/1998. Artículo a continuación del 49°.

²⁷ Ley N ° 23349 – Impuesto al Valor Agregado (IVA) - B.O. 25/08/1986 Artículo 5° inciso b) punto 8.

²⁸ Ley N ° 23349 – Impuesto al Valor Agregado (IVA) - B.O. 25/08/1986 Artículo 5° inciso b) punto 8.

cuando el inquilino no les haya pagado. Esto es contrario al principio de comodidad de pago porque el objetivo de su aplicación es lograr un mayor cumplimiento tributario.²⁹

El crédito fiscal a computar, será aquel que provenga de gastos relacionados con la locación de inmuebles gravada como los originados en el mantenimiento, reparación y/o reforma de los inmuebles, gastos administrativos como los de imprenta para emitir las facturas del condominio, por ejemplo.

Volviendo a la diferencia que existe entre el condominio y sus condóminos frente al IVA, en éste caso, es importante destacar la resolución del Dictamen N ° 6/2002³⁰ en la que el Fisco brinda una serie de precisiones, y Marchevsky³¹ las resume de la siguiente forma:

-Siendo el condominio el sujeto pasivo del tributo, no resulta procedente computar en la declaración jurada de este último el crédito fiscal generado por cada uno de los sujetos integrantes del mismo.

-Cuando un condómino tuviera individualmente otro inmueble en construcción para destinarlo a alquiler, corresponderá que el crédito fiscal generado por la construcción sea imputado en la declaración jurada de este sujeto el cual será absorbido por el débito fiscal generado por el alquiler de ese mismo inmueble gravado.

-En relación con la posibilidad de que varias personas posean distintas propiedades en un único condominio, se entiende que el conjunto de cosas puede ser considerado como un solo objeto, correspondiendo la inscripción del

²⁹ FENOCHIETTO, Ricardo: El Impuesto al Valor Agregado. 2ª Edición, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2007, p. 477.

³⁰ Dictamen DAT 6/02. (Boletín AFIP N° 61, 01/08/2002, página 1414). Tema: “Impuesto al valor agregado. Locación de inmuebles en condominio.”

³¹ MARCHEVSKY, Ruben A.: Impuesto al valor agregado. Análisis integral. Editorial Errepar, Buenos Aires, 2006, p. 499.

condominio de acuerdo con lo establecido en el RG (AFIP) 1032/01, teniendo en cuenta que este mismo sujeto pasivo deberá liquidar el impuesto atribuible a la pluralidad de bienes que posee como objeto y que resulten alcanzados por el gravamen.

Como dijimos al final del apartado anterior, el Dictamen N ° 70/2001³² también describe otra diferencia entre el condominio y los condóminos. En éste caso se solicitó la opinión acerca de un contribuyente que por su actividad profesional era monotributista y a la vez poseía en condominio un local comercial alquilado por un importe superior a pesos un mil quinientos (\$1500.-), es decir, una locación de inmuebles alcanzada por el IVA. La Dirección consultante opinó que, si bien el contribuyente era parte del condominio, no perdía su condición de monotributista puesto que el sujeto categorizado como inscripto por la locación del local comercia era el condominio. Es decir, a pesar de tener participación en otra actividad alcanzada por el IVA, además de su profesión, la exclusión del monotributo está determinada, entre otras, por tener más de una unidad de explotación y/o actividad comprendida en el régimen, que no era el caso.

La Resolución General 3711/15³³ establece la confección y presentación de las declaraciones juradas del IVA vía web directamente, en lugar de realizarla utilizando el aplicativo de la plataforma SIAP. Se aplica a aquellas declaraciones, originales o rectificativas, que se presenten a partir del 01/07/2015 utilizando el servicio denominado “Mis Aplicaciones Web”, seleccionando el formulario “F2002 IVA por Actividad”, que se encuentra disponible en la página www.afip.gov.ar. La novedad de éste nuevo

³² Dictamen DAL 70/2001 (Bol. AFIP-DGI del 11/09/2001). Tema: “Monotributo-Locación de inmuebles-Exenciones impositivas.”

³³ Resolución General (AFIP) 3711/15. B.O 21/01/2015.

procedimiento es que las declaraciones juradas deberán efectuarse desagregando los débitos fiscales de acuerdo con la actividad económica declarada y las ventas conforme a la alícuota que corresponda para cada caso.

Los sujetos obligados a la presentación vía web son los que efectúen ventas de bienes y/o locaciones de servicios que por sus características no requieran el ingreso de datos específicos y/o posean determinadas particularidades vinculadas con:

- a) Empresas promovidas.
- b) Proveedores de empresas promovidas.
- c) Contribuyentes que realicen operaciones de exportación.
- d) Responsables que soliciten reintegros por operaciones de bienes de capital.
- e) Sujetos con “Régimen de Reintegro de Retenciones Agropecuarias”.
- f) Sujetos adheridos al “Régimen Agropecuario con Pago Anual”.
- g) Sujetos alcanzados por los beneficios de la ley 25080 y su modificación - Inversiones para bosques cultivados.
- h) Sujetos alcanzados por los beneficios de la ley 26093 - Régimen de regulación y promoción para la producción y uso sustentables de biocombustibles.
- i) Sujetos alcanzados por los beneficios de la ley 26190 - Régimen de fomento nacional para el uso de fuentes renovables de energía destinadas a la producción de energía eléctrica.
- j) Sujetos alcanzados por los beneficios de la ley 26566 - Actividades que permitan concretar la extensión de la vida de la Central Nuclear Embalse.

Esta nueva metodología de confección y presentación de la declaración jurada de IVA vía web, reemplaza a partir del 01/07/2015 a la que era realizada a través del aplicativo de la plataforma SIAP.

4.2.1 Régimen de retención del Impuesto al Valor Agregado.

La Resolución General 2854/10³⁴ de AFIP establece un régimen de retención del IVA para las locaciones de servicios, entre otras actividades³⁵. El condominio, como locador, es sujeto pasible de retención³⁶ del impuesto siempre que el locatario sea uno de los agentes de retención determinados en el artículo 2° de dicha RG:

a) Administración Central de la Nación y sus entes autárquicos y descentralizados, incluso cuando actúen en carácter de consumidores finales y el impuesto al valor agregado no se encuentre discriminado en el respectivo comprobante.

b) Sujetos que integren la nómina detallada en el Anexo I de la RG.

c) Exportadores incluidos en la nómina detallada en el Anexo II de la RG.

d) Exportadores incorporados en la nómina detallada en el Anexo III, de la RG.

La retención se produce en el momento del pago de la operación³⁷ y tiene carácter de impuesto ingresado³⁸, es decir que se tomará a cuenta del impuesto a pagar de la declaración jurada del IVA del condominio del mes en que se practicó la retención o en la que corresponda presentar al primer vencimiento que opere con posterioridad a dicha retención, siempre que el respectivo hecho imponible se hubiera verificado en un período fiscal anterior.

³⁴ Resolución General (AFIP) 2854/10. B.O. 28/06/2010.

³⁵ Resolución General (AFIP) 2854/10. B.O. 28/06/2010. Artículo 1°.

³⁶ Resolución General (AFIP) 2854/10. B.O. 28/06/2010. Artículo 4°.

³⁷ Resolución General (AFIP) 2854/10. B.O. 28/06/2010. Artículo 6°.

³⁸ Resolución General (AFIP) 2854/10. B.O. 28/06/2010. Artículo 16°.

4.3 Emisión de comprobantes. Facturación.

Es interesante desarrollar cómo se debe facturar en el caso de locaciones de bienes cuyo dominio pertenezca a más de un titular, como es el caso de la locación de inmuebles en condominio. El tipo de comprobante que deba entregar el condominio dependerá de si la locación está gravada o exenta por el IVA.

La Resolución General (AFIP) 1415/03³⁹ establece el régimen de facturación para las locaciones exentas y alcanzadas por el IVA:

“11. Locaciones de cosas muebles o inmuebles cuyo importe se percibe a través de intermediarios.

De tratarse de locaciones de cosas muebles e inmuebles, cuyos importes se perciban a través de intermediarios, se considerarán válidos las facturas o recibos emitidos por éstos a su nombre, excepto cuando la locación esté alcanzada por el impuesto al valor agregado. Los comprobantes extendidos por los aludidos sujetos deberán además indicar el apellido y nombres, denominación o razón social del o los beneficiarios por cuya cuenta y orden se percibe el importe de la locación y la Clave Unica de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) de los mismos.

11.1. Bienes cuyo dominio pertenezca a más de un titular.

En caso de bienes cuyo dominio pertenezca a más de un titular, la factura o el recibo podrá ser emitido a nombre de alguno de los condóminos,

quien deberá ser siempre el mismo mientras perdure el condominio, correspondiendo además indicar en ese documento el apellido y nombre o

³⁹ Resolución General B.O. 13/01/2003. Puntos 11.1 y 11.2 del Apartado B) del Anexo IV.

denominación, y la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) de los restantes condóminos.

11.2. Locaciones alcanzadas por el impuesto al valor agregado.

Cuando las locaciones se encuentren alcanzadas por el impuesto al valor agregado, los comprobantes relativos al cobro de las mismas deben ser emitidos, exclusivamente, a nombre del propietario de los bienes respectivos.

Los locadores de inmuebles que revistan la calidad de responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado, deberán utilizar a efectos de documentar sus operaciones las facturas tipos "A" o "B", según corresponda.

En caso de condominio de los bienes cuya locación se encuentre gravada por el mencionado impuesto, la factura deberá ser emitida a nombre de éste, correspondiendo además indicar en dicho comprobante su Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT.).”

Se debe tener en cuenta que la Resolución General (AFIP) 3571/13⁴⁰ establece nuevas actividades alcanzadas por el régimen de factura electrónica, clasificadas en seis grupos dentro del Anexo I de la RG. Los sujetos inscriptos en el IVA que hayan declarado ante la AFIP o desarrollen alguna de dichas actividades, se encuentran obligados a emitir los siguientes comprobantes en forma electrónica: facturas clase “A”, notas de crédito y de débito clase “A”, facturas clase “B” y notas de crédito y débito clase “B”.

El condominio inscripto en el IVA, al desarrollar la actividad de servicios inmobiliarios y de alquiler (Grupo 2 del Anexo antes nombrado), deberá cumplir con éste régimen desde el 01/05/2014, debiendo comunicar a la AFIP el período mensual a partir del cual comenzará a emitir comprobantes

⁴⁰ Resolución General 3571/13. B.O. 18/12/2013.

electrónicos. Éste periodo de inicio deberá coincidir con el mes de Mayo en el caso de ésta actividad. Dicha comunicación podrá realizarse hasta el día anterior a la fecha mencionada mediante transferencia electrónica de datos a través del sitio Web de la AFIP, seleccionando el servicio "Regímenes de Facturación y Registración (REAR/RECE/RFI)", opción "R.E.C.E. - Factura Electrónica – Régimen Obligatorio".⁴¹

Luego de comunicar que se encuentra obligado a emitir comprobantes electrónicos, el condominio deberá solicitar autorización a la AFIP a los fines de la confección de los mismos. Ésta solicitud podrá realizarse mediante tres opciones:

- Programa aplicativo denominado “AFIP DGI - RECE - REGIMEN DE EMISION DE COMPROBANTES ELECTRONICOS - Versión 4.0.

- Intercambio de información del servicio Web, cuyas especificaciones técnicas se encuentran publicadas en www.afip.gov.ar, bajo las siguientes denominaciones:

1. "RG 2485 Diseño de Registro XML V.2".
2. "RG 2485 Manual para el Desarrollador V.2".

- El servicio denominado “Comprobantes en línea”.

Cabe mencionar que la Resolución General (AFIP) 3749/15⁴² generalizó la obligación de utilizar el régimen de factura electrónica a todos los sujetos que revistan el carácter de responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado, a partir del 01/07/2015, y otorgó la posibilidad a los sujetos exentos de optar por el mismo desde el 01/04/2015. Debido a que han existido inconvenientes para la implementación en tiempo y forma del régimen para

⁴¹ www.afip.gov.ar.

⁴² Resolución General 3749/15. B.O. 11/03/2015

algunos contribuyentes, la AFIP publicó la Resolución General (AFIP) 3793/15⁴³ prorrogando la fecha límite al 31/03/2016. Se debe aclarar que los sujetos que emitieron facturas electrónicas a partir del 01/07/2015 quedan obligados a continuar con esa modalidad⁴⁴.

En el caso en que el condominio pertenezca al Régimen Simplificado de Pequeños Contribuyentes, está obligado a emitir facturas pero tipo “C”⁴⁵ en forma manual. La factura podrá ser emitida a nombre de alguno de los condóminos, quien deberá ser siempre el mismo, correspondiendo además indicar en ese documento el apellido y nombre o denominación, y la C.U.I.T. de los restantes condóminos.⁴⁶

Para la obtención de los comprobantes la Administración Federal de Ingresos Públicos, a través de la Resolución General N ° 3665⁴⁷, estableció un nuevo procedimiento. Los contribuyentes que al 01/11/2014 necesiten comprobantes deberán solicitar autorización para la impresión de los mismos mediante la página Web de la AFIP. Estos nuevos comprobantes que se obtengan van a poseer el número CAI (código de autorización de impresión) y fecha de vencimiento para su utilización (un año), datos que los anteriores no tenían. Si el contribuyente posee comprobantes solicitados con anterioridad al 01/11/2014 (sin CAI ni fecha de vencimiento) podrá continuar utilizándolos hasta agotar su existencia, siempre que cumplan con el deber de informar los datos de los mismos (numeración) y no hubieran utilizado comprobantes impresos con CAI y fecha de vencimiento.

⁴³ Resolución General (AFIP) 3793/15. B.O. 10/08/2015.

⁴⁴ www.afip.gob.ar. ABC - Preguntas y respuestas frecuentes. ID 19487242.

⁴⁵ Resolución General (AFIP) 1415/03. B.O. 13/01/2003. Artículo 16°, inciso b).

⁴⁶ Resolución General (AFIP) 1415/03. B.O. 13/01/2003. Anexo IV.

⁴⁷ Resolución General (AFIP) 3665/14. B.O. 04/09/2014.

EL procedimiento para obtener la autorización para la impresión de los nuevos comprobantes es el siguiente:

1) En Internet. Se debe ingresar en la página Web de la AFIP con clave fiscal y adherir el servicio: “Autorización de impresión de Comprobantes” que se encuentra ubicado en la solapa Administrador de Relaciones con Clave Fiscal.

2) Punto de venta. Antes de pedir autorización hay que dar de alta los lugares donde se entregan las facturas (si no hay un lugar físico, hay que ingresar el domicilio fiscal), con la opción “AMB puntos de venta” dentro del servicio habilitado.

3) Pedir autorización. Ingresar en “Nueva solicitud de Código de Autorización de Impresión (CAI)” y completar todos los datos que se piden: punto de venta previamente empadronado, tipo de comprobante, cantidad de comprobantes, determinar si son comprobantes de resguardo o no, cargar autorizado a realizar el trámite, en su caso.

4) Comprobación. La AFIP realiza controles sistémicos y emite el CAI si está todo en orden. Se verifica que esté la CUIT activa, el domicilio fiscal, que se habiliten los puntos de ventas, que se haya declarado la actividad económica según el “Clasificador de Actividades Económicas (CLAE), que se encuentran presentadas las declaraciones juradas informativas cuatrimestrales y las declaraciones juradas como empleador, si corresponde. Si hubiera alguna observación, la autorización puede obtenerse pero los comprobantes tendrán vencimiento menor al del año.

Además se verificará que el contribuyente no presente incumplimientos o irregularidades como resultado de la evaluación de su comportamiento fiscal.

5) **Constancias.** Se deben imprimir dos constancias, una para el contribuyente y otra para la imprenta. Esta última, tendrá que verificar on line que el CAI es válido.

6) **Retirar e informar.** Una vez que se hayan retirado los talonarios de los comprobantes de la imprenta, el contribuyente tiene hasta el día hábil siguiente para informar a la AFIP cuántos se recibieron. Si no se cumple con este paso, no se podrá obtener otro CAI.

7) **Validez.** Los comprobantes tendrán un año de validez para los contribuyentes que utilizan la facturación manual y dos años para aquellos que utilizan factura electrónica o controlador fiscal.

Los sujetos adheridos al Régimen Simplificado que estén encuadrados desde la categoría H en adelante deben realizar factura electrónica de la misma manera que lo hacen los inscriptos en IVA.⁴⁸

⁴⁸ Resolución General (AFIP) 3067/11. B.O. 29/03/2011. Artículo 1°.

4.4 Impuesto a las Ganancias.

El condominio no es sujeto del Impuesto a las ganancias ya que no es persona física ni ideal⁴⁹. Los sujetos son los condóminos quienes tributarán el impuesto en forma individual. El Decreto 1344/98⁵⁰, en el primer párrafo de su artículo 57° establece:

“La parte de cada condómino será considerada a los efectos del impuesto como un bien inmueble distinto.”

Teniendo en cuenta esto y que los condóminos pueden ser personas físicas o jurídicas, la locación de los inmuebles en condominio en la declaración jurada de cada uno de éstos, será renta de primera o de tercera categoría⁵¹.

Un caso especialmente legislado en el artículo citado anteriormente es cuando un inmueble en condominio es ocupado por uno o algunos de los condóminos. En este supuesto, la norma enunciada establece que no serán computables el valor locativo ni la parte proporcional de las deducciones que corresponda a la parte ocupada, con arreglo a los derechos que sobre el inmueble tengan él o los condóminos que ocupan la propiedad. Creemos que un ejemplo clarificará esta situación:

Supuesto:

AA y BB son propietarios de un departamento, el que es ocupado por el señor AA como casa-habitación, sin ninguna retribución al otro condómino.

Solución:

El valor locativo de la casa-habitación se encuentra exento por el artículo 20° inciso o) de la Ley N° 20628, por lo tanto no se genera ninguna renta gravada para el condómino AA.

⁴⁹ Ley N° 20628 de Impuesto a las Ganancias. B.O. 31/12/1973. Artículo 1°.

⁵⁰ Reglamento de la Ley N° 20628 de Impuesto a las Ganancias. B.O. 25/11/1998.

⁵¹ Resolución General (AFIP) 2854/10. Artículo 41°.

Sin embargo el condómino BB está cediendo gratuitamente el inmueble a su condómino AA, lo que origina una renta presunta según el artículo 41° inciso g) de la misma Ley, que considera justamente como ganancia de primera categoría el valor locativo de inmuebles cedidos gratuitamente o a un precio no determinado.

En su declaración jurada de ganancias, el señor BB computará los ingresos, a partir de un valor locativo presunto y los gastos que correspondan al departamento, todos en una proporción del 50%, dado que en este ejemplo son dos condóminos.

Otra situación interesante para analizar respecto al Impuesto a las Ganancias se configura cuando un condominio, en forma de Consorcio de Propietarios⁵², alquila espacios comunes. Para tales situaciones el fisco se ha expedido a través de la consulta vinculante (SDG TLI) 73/2000 en la cual el objeto de la misma es definir la gravabilidad de las rentas provenientes del alquiler del espacio ubicado en la terraza del edificio de un Consorcio de Propietarios a una empresa de telefonía móvil, a los fines de la instalación de una antena y equipos utilizados para la transmisión de ondas de telefonía móvil. La Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) respondió que al ser cada propietario dueño exclusivo de su piso o departamento, y copropietario sobre el terreno y todos los espacios y cosas de uso común del edificio, resultando dicho derecho proporcional al valor del departamento o piso de su propiedad, el artículo 57° del Decreto Reglamentario de la Ley del gravamen, que comentamos al inicio de éste apartado, prevé que, a los fines de considerar las rentas provenientes de la primera categoría, artículo 41°,

⁵² Figura definida en el apartado “Análisis laboral/previsional de la actividad.”, página 36.

inciso a) de la Ley, la parte de cada condómino -personas físicas y sucesiones indivisas- será considerada a los efectos del impuesto como un bien inmueble distinto. Es decir que serán los condóminos, considerados individualmente, quienes deberán declarar las rentas derivadas de la explotación de los espacios comunes pertenecientes al Consorcio, en la proporción que les corresponda. En cuanto a la argumentación de que las rentas provenientes de la locación se utilizan en su totalidad para solventar los gastos comunes del edificio y que en ningún caso se distribuyen entre los consorcistas, es de señalar que lo que opera en el caso, en función del principio de la realidad económica, es una distribución indirecta del beneficio, atento a que ello redundará en un menor desembolso por parte de los consorcistas en el pago de sus expensas, al volcar ese ingreso al flujo de ingresos del consorcio, resultando el ahorro del consorcista equivalente al ingreso proporcional que le correspondería de haber sido distribuida la ganancia obtenida, por lo que no podría negarse la existencia de dicha ganancia.

El Organismo en su Dictamen (DAT) N ° 18/2010⁵³ mantiene igual postura haciendo referencia a la misma fuente legal: "al ser cada propietario dueño exclusivo de su piso o departamento, y copropietario sobre el terreno y todos los espacios y cosas de uso común del edificio, resultando dicho derecho proporcional al valor del departamento o piso de su propiedad, el artículo 57° del Decreto Reglamentario de la Ley del gravamen prevé que, a los fines de considerar las rentas provenientes de la primera categoría, artículo 41°, inciso a) de la Ley, la parte de cada condómino -personas físicas y sucesiones indivisas- será considerada a los efectos del impuesto como un bien inmueble

⁵³ Dictamen DAT 18/2010 (Bol. AFIP-DGI del 20/04/2010). Tema: "Consortio de propietarios. Alquiler de terraza en espacio de edificio. Tratamiento en el gravamen."

distinto. Es decir que serán los condóminos, considerados individualmente, quienes deberán declarar las rentas derivadas de la explotación de los espacios comunes pertenecientes al consorcio, en la proporción que les corresponda”.

4.4.1 Régimen de retención del Impuesto a las Ganancias.

El alquiler de un inmueble es un concepto sujeto a retención del Impuesto a las Ganancias. La norma que regula el régimen es la Resolución General (AFIP) 830/00⁵⁴. En el artículo 8° se detalla el procedimiento para realizar la retención cuando el pago es a varios beneficiarios en forma global. La diferencia respecto al régimen de retención del IVA es que en éste caso la retención se le practicará individualmente a cada condómino ya que el condominio, como dijimos, no es sujeto del impuesto. El momento de practicar la retención también es el pago⁵⁵. Los beneficiarios deberán presentar al agente de retención una nota en carácter de Declaración Jurada⁵⁶ suscripta por todos y en la que se consignará por cada uno de ellos: a) Apellido y nombre o denominación, b) Domicilio fiscal, c) CUIT, d) Proporción de la renta que le corresponde, e) Condición ante el impuesto.

⁵⁴ Resolución General (AFIP) 830/00. B.O. B.O. 28/04/2000.

⁵⁵ Resolución General (AFIP) 830/00. B.O. 28/04/2000. Artículo 10°.

⁵⁶ Resolución General (AFIP) 830/00. B.O. 28/04/2000. Anexo I. Artículo 8.1.

3.5 Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta.

El condominio no es sujeto de éste impuesto debido a que no encuadra en la norma que lo reglamenta⁵⁷.

Los condóminos tampoco lo son ya que son sujetos las personas físicas y sucesiones indivisas titulares de inmuebles rurales⁵⁸, no urbanos. Creemos que el objetivo del legislador fue evitar la doble imposición ya que, como detallaremos en el apartado siguiente, los titulares de inmuebles urbanos son sujetos del impuesto a los Bienes Personales.

⁵⁷ Ley N ° 25063. B.O. 30/12/1998. Artículo 6°, Título V, Capítulo I, artículo 2°.

⁵⁸ Ley N ° 25063. B.O. 30/12/1998. Artículo 6°, Título V, Capítulo I, artículo 2°, inciso e).

4.6 Impuesto sobre los Bienes Personales.

La situación es similar a la que ocurre con el Impuesto a las Ganancias.

La Ley N ° 23966⁵⁹ menciona que los sujetos del Impuesto sobre los Bienes Personales son personas físicas. Por lo cual el condominio no es sujeto, sino sus condóminos. El Decreto 127/96⁶⁰ establece en el artículo 5°:

“En el caso de bienes en condominio, cada condómino incluirá en su declaración, la parte que le corresponde en la titularidad de tales bienes, valuados de acuerdo con las disposiciones de la ley y de este reglamento.”

Es decir que cada condómino presentará dentro de su declaración jurada de éste impuesto, la participación sobre el inmueble en condominio que posea. Para el caso de inmuebles, la valuación de los mismos debe hacerse según el artículo 22 inciso a) de la Ley mencionada.

Ejemplo: dos hermanos poseen en condominio, en idéntica proporción, un inmueble cuya valuación, según las normas referidas, asciende a \$300.000.

Cada condómino deberá incluir en sus respectivas declaraciones juradas del gravamen, el mencionado inmueble en la proporción que le corresponda; en el ejemplo mencionado será \$150.000 (50% sobre \$300.000).

⁵⁹ Ley N° 23966 – Impuesto a los Bienes Personales.- B.O. 20/08/1991. Artículo 17°, Título VI.

⁶⁰ Decreto 127/96. Reglamento de la Ley N ° 23966 de Impuesto a los Bienes Personales. B.O. 16/02/1996.

4.7 Régimen de información.

4.7.1 Registro de operaciones inmobiliarias y locaciones de inmuebles.

La Resolución General (AFIP) 2820/10⁶¹ consta de dos Títulos centrales: El Título I trata del Registro de operaciones inmobiliarias; y el Título II del Régimen de información. Ésta RG obliga a todos los sujetos que realicen o intervengan en operaciones económicas vinculadas con bienes inmuebles situados en el país, a solicitar la inscripción en el Registro, es decir, empadronarse, y a cumplir con el Régimen de información.

El condominio está explícitamente enunciado como sujeto obligado a inscribirse⁶² y deberá empadronarse en el Registro cuando las rentas brutas devengadas a favor del condominio o, en su caso, condómino, por la locación de inmuebles en su conjunto, sumen un monto igual o superior a pesos ocho mil (\$ 8.000.-) mensuales sin IVA incluido⁶³. Este empadronamiento deberá ser dentro de los 10 días hábiles de cumplirse la condición citada, mediante transferencia electrónica de datos a través del servicio “Registro de Operaciones Inmobiliarias”, habilitado en el sitio Web www.afip.gov.ar, utilizando Clave Fiscal e ingresando los datos requeridos por el sistema. De producirse modificaciones de los datos ingresados en el momento del empadronamiento, el condominio deberá registrarlos por la misma vía dentro de los 10 días hábiles de que se haya producido.

Los condóminos también son sujetos obligados a empadronarse en el Registro de operaciones inmobiliarias, pero quedan exceptuados de hacerlo

⁶¹ Resolución General 2820/10. B.O. 05/05/2010.

⁶² Resolución General 2820/10. B.O. 05/05/2010. Anexo I, artículo 1°, punto 1.1, Inciso A).

⁶³ Resolución General 2820/10. B.O. 05/05/2010. Artículo 2° inciso b) punto 1.

cuando las rentas que obtengan provengan exclusivamente de la participación en el condominio, si éste último ya se empadronó.

El Régimen de información previsto en el Título II de la RG 2820/10 consiste en la presentación, a través del mismo servicio de la página Web antes mencionado, pero en la opción “Locaciones y/o cesiones de inmuebles”, de los datos requeridos en el Anexo III de la RG. Dicha presentación se debe hacer hasta el día 26 del mes inmediato siguiente a aquél en que, conforme al respectivo contrato de locación y/o cesión, se verifiquen las condiciones que determinan la sujeción al presente régimen. El sistema informático emitirá como acuse de recibo de la presentación, una constancia que contendrá un código verificador. Una copia de la misma deberá ser entregada al locatario del condominio.

Además se debe realizar la presentación de una Declaración Jurada anual de la totalidad de las operaciones realizadas en el año calendario, hasta el día 26 de marzo del año inmediato posterior a aquel al que corresponda la información. La obligación señalada deberá cumplirse aún cuando en un período anual no existan operaciones a informar, en cuyo caso se consignará la novedad "Sin Movimiento" en el servicio Web.

Se deben destacar dos situaciones importantes respecto a ésta Resolución General (AFIP) 2820/10. Una la establece el artículo 15° de la RG: cuando el condominio, estando obligado a hacerlo, no cumpliera con la presentación de la información requerida por el Régimen, cada condómino deberá presentarla en forma individual, con prescindencia del monto de las rentas que corresponda a su participación.

La otra situación se da en el caso en que el condominio no esté obligado a inscribirse ante la AFIP por realizar locaciones exentas en IVA; en éste caso le corresponderá a cada uno de los condóminos cumplir con los requerimientos de ésta norma.⁶⁴

Debemos informar que a la fecha de presentación de éste trabajo el condominio ya no estaría obligado a éste Régimen de Información debido a la publicación de la Resolución General N° 3779⁶⁵. El Artículo 15° de la misma deroga la obligación para los sujetos que realicen las siguientes operaciones respecto a inmuebles urbanos⁶⁶:

-La locación, alquiler o arrendamiento, de bienes inmuebles, incluidos los efectuados bajo la modalidad de 'leasing', por cuenta propia o con la intervención de los sujetos que efectúen operaciones de intermediación en la compraventa y/o locación, así como las sublocaciones y subarriendos, conforme a lo establecido en los Artículos 1583 a 1603 del Código Civil.

-La cesión de derechos reales y/o cesiones o contratos que impliquen derechos de uso a título oneroso sobre inmuebles urbanos , excepto hipoteca y anticresis, cualquiera sea la denominación, modalidad y/o forma de instrumentación, no comprendida en el párrafo anterior, siempre que se cumpla la condición del monto de renta bruta de \$8000 mensuales.

- La locación de espacios o superficies fijas o móviles, exclusivas o no, delimitados dentro de bienes inmuebles (locales comerciales, 'stands', góndolas, espacios publicitarios, cocheras, bauleras, localización de antenas de telefonía celular, etc.), por cuenta propia o por cuenta y orden de terceros,

⁶⁴ www.afip.gob.ar. ABC - Consultas y Respuestas Frecuentes sobre Normativa, Aplicativos y Sistemas. ID 13326625-ID13457777.

⁶⁵ Resolución General N° 3779. B.O. 12/06/0015.

⁶⁶ Resolución General N° 2820. B.O. 05/05/2010. Artículo 2°, incisos b) y e).

cualquiera sea la denominación y forma de instrumentación dada a los respectivos contratos, cuando cumplan la condición del monto de renta de \$8000 mensuales.

4.7.2 Régimen informativo de compras y ventas.

La Resolución General (AFIP) N° 3685/2014⁶⁷ crea, a partir del 01/01/2015, un régimen que obliga a informar las siguientes operaciones, sean o no generadoras de crédito o débito fiscal en el IVA:

- a) Compras, locaciones o prestaciones recibidas e importaciones definitivas de bienes y servicios, así como todo otro concepto facturado o liquidado por separado, relacionado con las mismas o con su forma de pago.
- b) Descuentos y bonificaciones recibidos, quitas, devoluciones y rescisiones obtenidas, que se documenten en forma independiente de las compras, locaciones y prestaciones.
- c) Ventas, locaciones o prestaciones realizadas, exportaciones definitivas de bienes y servicios, así como todo otro concepto facturado o liquidado por separado, relacionado con las mismas o con su forma de pago.
- d) Descuentos y bonificaciones otorgados, quitas, devoluciones y rescisiones efectuadas, que se documenten en forma independiente de las ventas, locaciones y prestaciones.

Los sujetos obligados a actuar como agentes de información son:

- Sujetos designados por la AFIP que integren la nómina que oportunamente se publique en el micrositio www.afip.gob.ar/comprasyventas del sitio “web” institucional
- Responsables Inscriptos obligados a emitir comprobantes electrónicos, excepto los sujetos monotributistas comprendidos en el régimen de factura

⁶⁷ Resolución General (AFIP) N° 3685/2014. B.O. 22/10/2014.

electrónica dispuesto por la RG AFIP N° 3067; es decir aquellos encuadrados en la categoría H en adelante.

- Responsables Inscriptos en el IVA a partir del 01/01/2014.
- Responsables Inscriptos en el IVA que al 22/10/2014 se encuentren alcanzados por el régimen de Almacenamiento electrónico de registraciones previsto en la RG AFIP N° 1361.

Dependiendo en qué situación de las mencionadas se encuentre el condominio, estará obligado o no a presentar el Régimen Informativo de Compras y Ventas.

La presentación de la información deberá efectuarse, a través del programa aplicativo denominado “A.F.I.P.-D.G.I. - RÉGIMEN DE INFORMACIÓN DE COMPRAS Y VENTAS - Versión 1.0”, mensualmente hasta el día de vencimiento del plazo fijado para la presentación de la declaración jurada del IVA correspondiente al período mensual que se informa, aún cuando no se hubieran efectuado operaciones. En éste último caso se informará, a través del sistema, la novedad “SIN MOVIMIENTO”.

Como dijimos, las disposiciones de ésta resolución rigen a partir del 01/01/2015. Pero se encuentra contemplado un plazo especial para la presentación de la información correspondiente a los siguientes periodos⁶⁸:

- Enero y febrero de 2015: mayo de 2015.
- Marzo y abril de 2015: junio de 2015.
- Mayo y junio de 2015: julio de 2015.
- Julio y agosto de 2015: agosto de 2015.

⁶⁸ www.afip.gob.ar. ABC - Preguntas y respuestas frecuentes. ID 18765994.

4.8 Formulario N ° 960/NM “Data Fiscal”.

Otro régimen de facturación y registración a cumplir desde Octubre del año 2012 consiste en la exhibición del formulario N ° 960/NM “Data Fiscal” creado por la Resolución General (AFIP) N ° 3377/12⁶⁹. Es un formulario interactivo que le permite conocer el comportamiento fiscal de un contribuyente al consumidor o público en general. El consumidor podrá reportar las irregularidades que detecte por medio de dispositivos móviles de última generación con acceso a Internet. Para obtener el Formulario N ° 960/NM - "Data Fiscal" se deberá ingresar al servicio denominado "Formulario N ° 960/NM" del sitio Web⁷⁰ de la Administración Federal, mediante la utilización de la "Clave Fiscal". La impresión del formulario se realizará sobre papel tamaño A4 respetando todas sus características en cuanto a diseño, formato, medidas y colores.

Los contribuyentes que deben exhibir el formulario son aquellos que por las operaciones de venta de bienes muebles o locaciones o prestaciones de servicios realizadas con consumidores finales, se encuentran obligados a emitir facturas o documentos equivalentes.

El formulario debe exhibirse en los locales de venta, locación o prestación de servicios, incluyendo lugares descubiertos, salas de espera, oficinas o áreas de recepción y demás ámbitos similares. Específicamente tiene que ser en un lugar visible y destacado próximo a aquel en el que se realice el pago de la operación respectiva, cualquiera sea su forma, de manera tal que permita acercar un dispositivo móvil, provisto de cámara y con acceso a Internet a una distancia máxima de un metro para proceder a la lectura del

⁶⁹ B.O. 29/08/2012.

⁷⁰ www.afip.gob.ar

código de respuesta rápida (QR) impreso en el mismo, por parte del público en general y de los agentes de la Administración Federal, sin que otros formularios, carteles, avisos, letreros, etc., impidan su rápida localización.

Como se observa en la definición de los sujetos obligados a exhibir el formulario, el condominio encuadra como tal en el caso de que realice operaciones con consumidores finales. Pero creemos que el punto a analizar es el lugar en el cual debe exhibirlo. Una posibilidad es que el condominio posea algún tipo de oficina administrativa en la cual exhiba el formulario y perciba los ingresos de la actividad. La misma puede estar a cargo del condómino administrador y constituir el domicilio fiscal del condominio.

Cuando no exista oficina o local, por ejemplo en el caso en el que el condominio perciba los ingresos por transferencia bancaria a la cuenta de alguno de los condóminos, creemos que no corresponde la exhibición del formulario.

5. ANÁLISIS LABORAL/PREVISIONAL DE LA ACTIVIDAD.

Como hemos descripto en un principio, y durante el desarrollo de éste trabajo, el condominio es un derecho real con la particularidad de ser sujeto de derecho a los fines tributarios, similar, en algunos casos, a una sociedad de hecho. Pero, reiteramos, el condominio civilmente no es persona de acuerdo a las definiciones existentes en el Código Civil de la Nación⁷¹, por lo que no tiene posibilidad de ser empleador, excepto que adopte una figura que se lo permita, como la de una sociedad de hecho, o como la de un Consorcio de Propietarios que, según el Código mencionado, configura una persona jurídica de carácter privado y que definiremos seguidamente.

El Consorcio de Propietarios es la persona jurídica conformada por los distintos propietarios de un inmueble afectado a la propiedad horizontal, que tiene por finalidad recaudar los distintos créditos de los que es titular, gestionar el patrimonio afectado al interés común, y realizar todos los actos de administración y conservación del inmueble. Conforme a ello se trata de una persona jurídica “especial”, y tiene capacidad jurídica para adquirir bienes y contratar servicios para sí, con los recursos que integran su patrimonio. El Consorcio de Propietarios está amparado expresamente por las previsiones de la Ley N° 13512⁷² de Propiedad Horizontal, en el artículo 9° específicamente.

Según éste artículo, el Consorcio debe acordar y redactar un Reglamento de Copropiedad y Administración por acto de escritura pública que debe ser inscripto en el Registro Inmueble, y designar un representante, llamado Administrador, además de conformar la Asamblea de Propietarios y el Consejo

⁷¹ Libro primero – “De las personas”, Sección primera – “De las personas en general”, Título I – “De las personas jurídicas” y Título II – “De las personas de existencia visible”

⁷² B.O. 18/10/1948.

de Administración. Pero nos detendremos específicamente en la figura del Administrador ya que la tendencia a que éste puesto sea ocupado por un Contador Público es cada vez mayor, y es una alternativa ideal para la iniciación profesional debido a la posibilidad de aplicar conocimientos de liquidación de sueldos, determinación de presupuestos, entre otros. El Administrador es el representante legal del Consorcio quien actuará, directamente o por apoderado, ante las autoridades públicas, sean ellas administrativas, fiscales, municipales.⁷³ Sus atribuciones surgen del Reglamento de Copropiedad y una de las ellas es contratar y/o despedir al personal en relación de dependencia con el Consorcio (encargados, encargados guardacoches, vigiladores), liquidar los sueldos y cumplir con las obligaciones previsionales, tanto en los aspectos formales como con el pago de las mismas. El Administrador deberá realizar estas tareas dentro del marco de la Ley N ° 12981⁷⁴, Estatuto de empleados y obreros de casas de renta, y el Convenio Colectivo de Trabajo 589/10⁷⁵, correspondiente al Sindicato Único de Trabajadores de Edificios de Renta y Horizontal⁷⁶, que son las normas que amparan a empleados/as u obreros/as en relación de dependencia con Consorcios de Propietarios ocupados en edificios o emprendimientos sometidos al régimen de la Propiedad Horizontal.

Lo esencial a tener en cuenta es que, a pesar que el Administrador tenga a su cargo las tareas mencionadas, el empleador, y contribuyente en el Régimen Simplificado o en el Régimen General, es el Consorcio de Propietarios, por lo que es responsable de cualquier incumplimiento laboral y/o

⁷³ Revista del CPCEPBA y su Caja de Seguridad Social “Re Pro. Realidad Profesional.” Febrero 2014, año 15, N ° 77, Página 22 y 23.

⁷⁴ B.O. 20/05/1947.

⁷⁵ B.O. 29/06/2010.

⁷⁶ www.suterh.org.ar

previsional y es el que deberá inscribirse ante la AFIP bajo los siguientes códigos de actividad:

*949920– “Servicios de consorcios de edificios” para aquellos consorcios que solo perciban habitualmente ingresos por el cobro de expensas.”

*682099– “Servicios inmobiliarios realizados a cambio de una retribución o por contrata n.c.p. (Incluye compra, venta, alquiler, remate, tasación, administración de bienes, etc., realizados a cambio de una retribución o por contrata, y la actividad de administradores, martilleros, rematadores, comisionistas, etc.)”, para aquellos consorcios que perciban ingresos provenientes de alguna actividad inmobiliaria, como puede ser el alquiler de la portería, alquiler de espacios comunes (ejemplo: terrazas) para la instalación de antenas o publicidad, en el caso de edificios de propiedad horizontal, u otros consorcios como edificios de cocheras, galerías comerciales, tiempos compartidos.⁷⁷

Aquí se observa la relación entre el Consorcio de Propietarios y un condominio.

⁷⁷ Revista del CPCEPBA y su Caja de Seguridad Social “Re Pro. Realidad Profesional.”Febrero 2014, año 15, N ° 77, Página 22 y 23.

6. ANÁLISIS IMPOSITIVO A NIVEL PROVINCIAL.

En éste apartado analizaremos la posición impositiva del condominio frente al Impuesto a los Ingresos Brutos (IIBB) dentro de la jurisdicción de la provincia de Buenos Aires.

La norma que regula el impuesto a los IIBB, entre otros impuestos, es el Código Fiscal de la provincia de Buenos Aires⁷⁸. Respecto a los sujetos de las obligaciones fiscales comprendidas en éste Código, en general, y a los contribuyentes de IIBB en particular, establece lo siguiente:

Artículo 19º: “Son contribuyentes las personas de existencia visible, capaces o incapaces, las sucesiones indivisas, las personas jurídicas, las sociedades, asociaciones y entidades, con o sin personería jurídica, los patrimonios destinados a un fin determinado, las uniones transitorias de empresas, las agrupaciones de colaboración y demás consorcios y formas asociativas aun cuando no revistan el carácter de sujetos de derecho de conformidad a la legislación de fondo, que realicen los actos u operaciones o se hallen en las situaciones que las normas fiscales consideren causales del nacimiento de la obligación tributaria.”

Artículo 202: “Son contribuyentes del impuesto las personas físicas, sociedades con o sin personería jurídica y demás entes que realicen las actividades gravadas. ...”

Como puede observarse, la definición de sujetos que realiza la norma fiscal, caracteriza a los contribuyentes excediendo las figuras que presenta la legislación de fondo respecto de quienes son considerados "sujetos de derecho".

⁷⁸ Ley Nº 10397 – Código Fiscal Provincia de Buenos Aires.- B.O. 03/07/1986 t.o. por Resolución Nº 39/2011.

El condominio locador de inmuebles está comprendido en los dos artículos, y es contribuyente del impuesto al ser una forma asociativa que realiza actividades gravadas, aún sin tener el carácter de sujeto de derecho.

Respecto a la locación de inmuebles, actividad alcanzada por IIBB⁷⁹, creemos importante resaltar que la norma no requiere la habitualidad en la realización de la misma; sino que la actividad estará alcanzada se realice en forma habitual o esporádica.⁸⁰ .

Actualmente la locación de inmuebles con destino comercial está siempre alcanzada por el impuesto a los Ingresos Brutos con una alícuota del 6%⁸¹ sobre la base imponible que, según el artículo 187° del Código Fiscal, será el total de los ingresos percibidos por el condominio en el período fiscal, provenientes de los alquileres. Utilizamos el término “siempre alcanzada” porque hasta el 31/12/2011 no era así. Esta situación rige desde el 01/01/2012 debido a una importante reforma que, sobre el Código Fiscal, provocó la Ley Impositiva N ° 14357. Ésta determinó una causal de exclusión del impuesto ya que dejó afuera del gravamen los ingresos que perciba el propietario por la locación de sólo un inmueble destinado a vivienda, siempre que no superen el monto que establezca la misma Ley⁸². Pero en la Ley Impositiva anterior se limitaba la exclusión a dos inmuebles, sin importar el destino del mismo. Es decir que en el 2012 se restringió doblemente la dispensa.

⁷⁹ Ley N° 10397 – Código Fiscal Provincia de Buenos Aires.- B.O. 03/07/1986 t.o. por Resolución N° 39/2011. Artículo 184°.

⁸⁰ Ley N° 10397 – Código Fiscal Provincia de Buenos Aires.- B.O. 03/07/1986 t.o. por Resolución N° 39/2011. Artículo 184°, primer párrafo.

⁸¹ Ley N ° 14553 (Poder Legislativo Buenos Aires). Ley Impositiva 2014. Modificaciones al Código Fiscal. B.O 14/12/2013.

⁸² Pesos cinco mil trescientos (\$ 5.300) mensuales o pesos sesenta y tres mil setecientos (\$ 63.700) anuales para el año 2014 según artículo 37 de la Ley Impositiva 14.553.

“Análisis impositivo de la locación de inmuebles urbanos en condominio”

Además ésta excepción no es aplicable cuando el propietario sea una sociedad o empresa inscripta en el Registro Público de Comercio o se trate de un fideicomiso.

Si el alquiler de ese único inmueble destinado a vivienda es superior a los montos máximos, la alícuota del impuesto es del 3.5%. Es decir que el esquema a partir del 2012 quedó de la siguiente manera.⁸³

	Servicios inmobiliarios, empresariales y de alquiler	Alicuota
7010	Servicios inmobiliarios para uso residencial por cuenta propia, con bienes propios o arrendados	3,5%
701090	Servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes propios o arrendados n.c.p.	6%(I)
(I) Alícuota especial vigente a partir del 1/1/2012		

⁸³ ALANIZ, José Antonio: Provincia de Buenos Aires. Ingresos Brutos. Alquiler de inmueble. Nuevo tratamiento impositivo. Nueva condición para reducir el beneficio a una última expresión. Editorial Errepar. Buenos Aires. Febrero 2012.

“Análisis impositivo de la locación de inmuebles urbanos en condominio”

Persona física	Alquiler de inmueble		Destino		Tratamiento frente al impuesto sobre los ingresos brutos
	1 inmueble	2 o más inmuebles	Vivienda	Otro destino	
Ingresos hasta \$ 5300 por mes y hasta \$ 63700 por año	SÍ		SÍ		No alcanzado
	SÍ			SÍ	Alcanzado
		SÍ	Indistinto		
Ingresos mayores a \$ 5300 por mes y a \$ 63700 por año					Alcanzado
Cualquiera sea el ingreso	Indistinto		NO	SÍ	Alcanzado
	NO	SÍ	Indistinto		Alcanzado

El Código Fiscal hace referencia específicamente al condominio como locador⁸⁴: “...Cuando la parte locadora esté conformada por un condominio, el monto de ingreso al que se alude, se considerará con relación al mismo como un único sujeto.” El “monto referido” son los montos máximos que determine la Ley Impositiva vigente para el caso del alquiler de un inmueble destinado a vivienda, y considera al condominio como un único sujeto, por lo que, a nuestro entender, dichos montos se aplican por condominio, no por inmueble ni por condómino.

⁸⁴ Ley N° 10397 – Código Fiscal Provincia de Buenos Aires.- B.O. 03/07/1986 t.o. por Resolución N° 39/2011. Final del punto 1 del artículo 184° inciso c).

Respecto al impuesto a los IIBB también existe un régimen de retenciones y percepciones, detallado en la Disposición Normativa Serie "B" N ° 001/04⁸⁵ de la Dirección Provincial de Rentas, y el condominio como locador de inmuebles es pasible de retención según éste régimen. El artículo 321 de la Disposición enumera a los locadores de cosas, obras o servicios, entre otros, como sujetos pasibles de retención de IIBB; y el artículo 407 a las operaciones alcanzadas: entre otras, las locaciones de cosas, obras o servicios que se realicen en jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires.

La retención, como establece el artículo 328, tiene carácter de impuesto ingresado y puede computarse como pago a cuenta a partir del anticipo correspondiente al mes en que se produjo la misma. Es importante aclarar que al vencimiento de la obligación fiscal, pueden computarse aquellas retenciones sufridas en los dos meses anteriores, y hasta el último día del mes anterior al citado vencimiento.

⁸⁵ Capítulo IV (artículo 319, en adelante).

7. ANÁLISIS IMPOSITIVO A NIVEL MUNICIPAL.

En éste apartado sesgaremos el análisis debido a que la situación impositiva del condominio variará en función a las normas que tenga cada municipio. Nuestra hipótesis será que el mismo tiene domicilio en la ciudad de La Plata.

La norma que rige las obligaciones fiscales de éste municipio es el Código Tributario de La Plata⁸⁶, el cual también tiene una definición amplia de los contribuyentes, en la que se incluye al condominio, al igual que el Código Fiscal de la provincia de Buenos Aires:

“Artículo 15: Son contribuyentes, en tanto se verifique a su respecto la realización de los hechos imponibles que den nacimiento a las obligaciones tributarias que imponga el Municipio:

...

5) Los patrimonios destinados a un fin determinado, las uniones transitorias de empresas, las agrupaciones de colaboración, y demás consorcios y formas asociativas, aún cuando no revistan el carácter de sujetos de derecho de conformidad a la legislación de fondo, que realicen los actos u operaciones o se hallen en las situaciones que las normas fiscales consideren causales del nacimiento de la obligación tributaria.

...”

La autoridad de aplicación y recaudación de las obligaciones fiscales que reglamenta éste Código Tributario es la Agencia Platense de Recaudación (APR).

⁸⁶ Ordenanza Municipal N° 10993 – Código Tributario de La Plata – Boletín Municipal N° 1088, 12/12/2012.

Dichas obligaciones fiscales constituyen tasas, derechos, patentes, contribuciones. Entendemos que la obligación fiscal más interesante y de importancia para éste trabajo, además de ser fuertemente cuestionada, es la Tasa por Inspección de Seguridad e Higiene (TISH). La misma está reglamentada en el Título V de la Parte Especial del Código⁸⁷, y las actividades alcanzadas se encuentran enumeradas en el artículo 259 con las correspondientes alícuotas y mínimos bimestrales. El destino del pago de ésta tasa está detallado en el artículo 149:

“Artículo 149: Por los servicios de zonificación, localización y/o inspección destinados a preservar la seguridad, salubridad e higiene en comercios, industrias, depósitos de mercaderías o bienes de cualquier especie, en toda actividad de servicios o asimilables a tales, servicios públicos explotados por entidades privadas, estatales, autárquicas, descentralizadas, y/o de capital mixto que realicen actividades económicas que se desarrollen en locales, establecimiento, oficinas y/o cualquier otro lugar, aunque el titular del mismo por sus fines fuera responsable exento, se desarrollen en forma accidental, habitual, susceptible de habitualidad o potencial, se abonará la tasa establecida en este Código.”

La TISH surge de la aplicación de la alícuota sobre una base imponible bimestral; dicho resultado no puede ser menor a los importes mínimos bimestrales establecidos en el artículo 259, como dijimos anteriormente. Por ejemplo, la tasa obtenida por la aplicación de la alícuota sobre la base

⁸⁷ Ordenanza Municipal N° 10993 – Código Tributario de La Plata – Boletín Municipal N° 1088, 12/12/2012. Parte Especial, Título V, artículos 149 al 165 inclusive.

imponible de los meses de Enero más Febrero, o el mínimo bimestral si éste fuera mayor, actualmente se paga en el mes Marzo.

Pero ¿cuál es la base imponible de la TISH? Éste es el punto que ha generado la controversia que previamente señalamos, ya que la base imponible de la TISH, definida en el artículo 154 del Código Tributario de La Plata, son los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada. Esta definición coincide con la base imponible del impuesto a los Ingresos Brutos, definida en el artículo 187 del Código Fiscal de la provincia de Buenos Aires, lo que indicaría un indicio de doble imposición que motivó las críticas a ésta Tasa, las cuales compartimos.

Volviendo al condominio locador de inmuebles, ya dijimos que encuadra dentro de la definición de contribuyente de la TISH. La actividad que le corresponde, según la enumeración del artículo 259 del Código Tributario de La Plata, es la del código 701090 “SERVICIOS INMOBILIARIOS REALIZADOS POR CUENTA PROPIA, CON BIENES PROPIOS O ARRENDADOS N.C.P.”, y la alícuota a pagar sobre los ingresos brutos devengados por bimestre es el 1.3%, o el mínimo bimestral de pesos trescientos (\$300.-), en su caso. La obligación de tributar la TISH se plasma en una Declaración Jurada bimestral que actualmente puede liquidarse y presentarse, obteniendo previamente un usuario y contraseña en el organismo del Municipio correspondiente, a través de la página Web www.apronline.gov.ar.

8. CONCLUSION.

A través de éste trabajo hemos desarrollado una guía de consulta para el profesional en Ciencias Económicas, aplicable al momento de asesorar sobre la locación de inmuebles urbanos en condominio. Ante las exigencias cada vez mayores de toda la actividad económica actual y las propias del fisco, creemos que es de importancia tener una visión sobre todas las áreas que incumben a la misma y es por ello que hicimos un análisis amplio de los aspectos impositivos y laborales correspondientes. También pensamos que es relevante la posición de los integrantes del condominio frente a los mismos. Debido a este interés, analizamos y establecimos las diferencias de la figura del condominio con sus condóminos frente a cada impuesto analizado. Como dijimos al inicio de nuestro trabajo la figura de condominio no es civilmente una persona, sino que es el derecho real de propiedad que pertenece a varias personas, por una parte indivisa sobre una cosa mueble o inmueble. Esas personas son los condóminos que pueden ser personas físicas o jurídicas. Debido a ésta distinción y según la definición de sujeto de cada impuesto, será el condominio o los condóminos los que tributen en cada caso.

Durante el desarrollo del presente trabajo, hemos descripto como encuadrar al condominio frente a los tributos, tanto de jurisdicción Nacional como Provincial. Respecto a los gravámenes locales nos limitamos al análisis de la normativa y requerimientos impositivos establecidos por el Código Fiscal de la Localidad La Plata exclusivamente. Asimismo, el estudio de la posición del condominio en el plano laboral completa, a nuestro modo de ver, todas las aristas de la actividad analizada.

Anhelamos que nuestro trabajo sea una herramienta útil y práctica para el ejercicio profesional de los colegas.

9. BIBLIOGRAFÍA.

REFERENCIA DOCTRINARIA/LIBROS

- MARCHEVSKY, Rubén A. *Impuesto al Valor Agregado. Análisis integral*. Editorial Errepar, Buenos Aires, 2006.
- FENOCHIETTO, Ricardo: *El Impuesto al Valor Agregado*. 2ª Edición. Editorial La Ley, Buenos Aires, 2007.
- ALANIZ, José Antonio: *Provincia de Buenos Aires. Ingresos Brutos. Alquiler de Inmueble. Nuevo tratamiento impositivo. Nueva condición para reducir el beneficio a una última expresión*. Editorial Errepar, Buenos Aires, 2012.

ARTICULOS RELACIONADOS

- Novedades fiscales, Diario *Ámbito Financiero*, 2002, página 116.
- Revista del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Buenos Aires y su Caja de Seguridad Social “RePro. Realidad Profesional.” Febrero 2014, año 15, N ° 77, páginas 22 y 23.
- Diez, Humberto. “Monotributo. Material.” Universidad Nacional de La Plata, 2015, páginas 24 y 25.

JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA

Resoluciones Generales:

- Resolución General (AFIP) 830/2000 (B.O. 28/04/2000). Régimen de retención para determinadas ganancias.

- Resolución General (AFIP) 1032/2001 (B.O. 23/06/2001). Impuesto al Valor Agregado. Locaciones de inmuebles.
- Resolución General (AFIP) 1415/2003 (B.O. 13/01/2003). Facturación y registración.
- Resolución General (AFIP) 2820/2010 (B.O. 05/05/2010). Facturación y registración. Registro de operaciones inmobiliarias.
- Resolución General (AFIP) 2854/2010 (B.O. 28/06/2010). Impuesto al Valor Agregado. Régimen de retención.
- Resolución General (AFIP) 3529/2013 (B.O. 12/09/2013). Régimen Simplificado Para Pequeños Contribuyentes.
- Resolución General (AFIP) 3571/2013 (B.O. 18/12/2013). Régimen especial de emisión y almacenamiento electrónico de comprobantes originales.
- Resolución General (AFIP) 3685/2014 (B.O. 22/10/2014). Procedimiento. Régimen especial de emisión y almacenamiento de duplicados electrónicos de comprobantes y de registración de operaciones.
- Resolución General (AFIP) 3711/2015 (B.O. 21/01/2015). Impuesto al Valor Agregado. Determinación del gravamen según la actividad declarada.
- Resolución General (AFIP) 3749/2015 (B.O. 11/03/2015). Impuesto al Valor Agregado. Factura electrónica. Generalización para Responsables Inscriptos y determinados sujetos independientemente de su condición en el gravamen desde el 1/7/2015 y la posibilidad de que los sujetos exentos opten por el régimen desde el 1/4/2015.

-Resolución General (AFIP) 3793/2015 (B.O. 10/08/2015).

Procedimiento. Régimen especial de emisión y almacenamiento electrónico de comprobantes originales. Resolución General N° 3.749, su modificatoria y complementaria. Norma complementaria.

Dictámenes:

-Dictamen DAL 70/2001 (Dirección de Asesoría Legal). Bol. DGI-AFIP del 11/09/2001. Tema: “IVA-Monotributo.-Locación de inmuebles.- Exenciones impositivas.”

-Dictamen DAT 6/2002 (Dirección de Asesoría Técnica). Bol. AFIP N° 61, del 01/08/2002, página 1414. Tema: “IVA- Locación de inmuebles- Condominio.”

-Dictamen DAL 72/2004 (Dirección de Asesoría Técnica). Bol. AFIP N° 95, del 01/06/2005, página 1214. Tema: “Monotributo. Locación. Condominio-Inmuebles.”

-Dictamen DAT 18/2010 (Dirección de Asesoría Técnica). Bol. DGI-AFIP del 20/04/2010. Tema: “Consortio de propietarios. Alquiler de terraza en espacio de edificio. Tratamiento en el gravamen.”

Otros:

-TFN, Sala C, 15/04/2002 – Fallo “Promotions and Licensing S.A.”.

-Consulta vinculante AFIP (SDG TLI) 73/2000.

LEGISLACIÓN

Leyes:

- Ley N ° 12981 (B.O. 20/05/1947). Estatuto empleados y obreros de casas de renta.
- Ley N ° 13512 (B.O. 18/10/1948). Propiedad Horizontal.
- Ley N ° 20628 (B.O. 31/12/1973). Impuesto a las ganancias
- Ley N ° 19550 (B.O. 30/03/1984). Sociedades comerciales.
- Ley N ° 10397 (B.O. 03/07/1986). Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires.
- Ley N ° 23349 (B.O. 25/08/1986). Impuesto al Valor Agregado.
- Ley N ° 23966 (B.O. 20/08/1991). Reforma Tributaria. Impuesto a los Bienes Personales.
- Ley N ° 25063 (B.O. 30/12/1998). Reforma tributaria. Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta.
- Ley N ° 26565 (B.O. 21/12/2009). Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.
- Ley N ° 14357 (B.O. 31/05/2012). Reforma impositiva 2012. Provincia de Buenos Aires.
- Ley N° 14553 (B.O. 14/12/2013). Ley Impositiva 2014. Modificación al Código Fiscal. Provincia de Buenos Aires

Decretos:

- Decreto 841/1984 (B.O. 30/03/1984). Texto Ordenado Ley N° 19550 de Sociedades Comerciales.

-Decreto Reglamentario 127/1996 (B.O. 16/02/1996). Impuesto a los Bienes Personales.

-Decreto Reglamentario 692/1998 (B.O. 17/06/1998). Impuesto al Valor Agregado.

-Decreto Reglamentario 1344/1998 (B.O. 25/11/1998). Impuesto a las Ganancias.

-Decreto 01/2010. (B.O. 05/01/2010). Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.

Otros:

-Convenio Colectivo de Trabajo 589/2010 (B.O. 29/06/2010).
Trabajadores de edificios.

-Disposición normativa Serie B N ° 001/2004 de fecha 07/12/2012.
ARBA.

-Ordenanza N° 10993 (Bol. Municipal N° 1088 del 12/12/2012). Código Tributario de La Plata.

SITIOS WEB

-www.afip.gov.ar

-www.arba.gov.ar

-www.apronline.gov.ar

-www.errepar.com