

RESOLUCION SD.G.T.L.I.-A.F.I.P. 24/14

Buenos Aires, 27 de mayo de 2014

Fuente: página web A.F.I.P.

Impuestos a las ganancias y al valor agregado. Contrato de fideicomiso. Construcción de edificio afectado al régimen de propiedad horizontal. Tratamiento tributario.

I. Se consultó en el marco de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05, sobre el tratamiento tributario a dispensar en los impuestos a las ganancias y al valor agregado a determinadas operatorias emergentes de un contrato de fideicomiso cuyo objeto consiste en construir un edificio afectado al régimen de propiedad horizontal, Ley 13.512, a través de un fideicomiso sobre un inmueble cuyo dominio fiduciario será aportado por uno de los fiduciantes.

II. En dicho marco se arribó a las siguientes conclusiones:

1. Impuesto a las ganancias:

1.1. El fideicomiso por imperativo legal es quien debe tributar el gravamen en los términos del art. 69, inc. a), apart. 6 de la ley del gravamen, puesto que el único supuesto en que corresponde la exclusión del fideicomiso como sujeto, será cuando exista una total adecuación entre fiduciantes y beneficiarios.

Al encontrarse previsto en los arts. 11 y 12 del contrato de fideicomiso objeto de la presente consulta que pueden adquirir el carácter de beneficiarios del mismo además de los fiduciantes, los cesionarios de éstos, será el fideicomiso quien revestirá el carácter de sujeto del impuesto por resultar comprendido en el art. 69, inc. a), apart. 6 de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

1.2. Si las unidades construidas por el fideicomiso fueran adjudicadas y escrituradas a cada uno de los fiduciantes-beneficiarios al valor de los aportes realizados por éstos para hacer frente a todos los gastos que demanden las obras y realización del proyecto constructivo, deberá considerarse al mismo como valor de la transferencia.

Sin perjuicio de ello, de corroborarse que la sumatoria de los aportes efectuados y, por ende, el importe al que los bienes son adjudicados a los fiduciantes-beneficiarios es inferior al precio vigente en plaza, el Fisco podrá impugnar el valor consignado en las respectivas escrituras traslativas de dominio, tal como lo recepta el art. 18, inc. b), de la ley de rito fiscal.

En el caso de unidades adjudicadas en contraprestación por la entrega fiduciaria del terreno, el precio de aquéllas resultará equivalente a su valor de Mercado, conforme lo prevé el art. 28 del decreto reglamentario de la ley del tributo.

1.3. Atento a que el fideicomiso es sujeto del impuesto a las ganancias, en orden a lo normado en el apart. 6, inc. a) del art. 69 de la ley del gravamen, –cfr. pto. 1.1.–, deberá declarar los resultados provenientes de las ventas de inmuebles efectuadas a terceros no beneficiarios, así como también a beneficiarios, sean éstos fiduciantes o no.

2. Impuesto al valor agregado:

2.1. El fideicomiso resulta sujeto pasivo del impuesto al valor agregado, atento a perfeccionar el hecho imponible previsto en el inc. b) del art. 3 de la ley –obras efectuadas directamente o a través de terceros sobre inmueble propio–.

Cuando transfiera las unidades funcionales, tanto a los fiduciantes-beneficiarios cuanto a los respectivos cesionarios si los hubiere, dichas obras resultarán gravadas a la alícuota del diez coma cinco por ciento (10,5%) en la medida que las unidades adjudicadas o vendidas fueran destinadas a vivienda, de acuerdo con el cuarto párrafo, inc. c) del art. 28 de la ley del impuesto.

2.2. El método de prorrateo que establece el primer párrafo del art. 13 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, sólo deberá aplicarse cuando no fuera materialmente posible atribuir el gravamen en función de la proporción en que son aplicadas las adquisiciones a prestaciones con tratamiento diverso.