

DICTAMEN D.A.T. 3/14

Buenos Aires, 16 de enero de 2014

Fuente: página web A.F.I.P.

Dirección General Impositiva. Dirección de Asesoría Técnica. Impuesto al valor agregado. Expensas. Sociedad de fomento. Tratamiento impositivo.

Sumario:

Se concluyó que en la medida que las expensas cobradas por la sociedad de fomento sólo incluyan el reintegro de los gastos comunes del barrio que proporcionalmente le corresponda a cada propietario, las mismas no se encontrarán alcanzadas por el impuesto al valor agregado.

Sin perjuicio de ello, se destacó que no resultarían incluidos en dicho tratamiento los ingresos que eventualmente pudiera llegar a recaudar por servicios específicos brindados por la entidad en forma directa a los propietarios que los soliciten.

Texto:

El responsable del asunto efectúa una presentación en los términos de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05, mediante la cual consulta acerca del tratamiento a otorgar en el impuesto al valor agregado a las contribuciones que le abonan sus asociados destinadas al pago de los gastos comunes del ejido barrio.

Al respecto, informa que dicha sociedad de fomento funciona actualmente como una asociación civil sin fines de lucro, cuyos fines y objeto se cumplen dentro del ámbito del ejido cerrado formado por las fracciones incluidas en él, conforme con lo establecido por el art. 1 del Dto. 1.306/78 de la Municipalidad de General Sarmiento, en función de las prescripciones del art. 67 de la Ley 8.912 de la provincia de Buenos Aires.

Agrega que este último artículo establece que "... cuando una misma entidad jurídica agrupe a los propietarios de parcelas ubicadas en un club de campo y existan calles públicas, podrán convenirse con la respectiva municipalidad el

cerramiento total del área y la prestación de los servicios habitualmente de carácter comunal bajo la responsabilidad de la institución peticionante”.

Asimismo, detalla que de acuerdo con el estatuto de la sociedad, sus fines son: “a) Promover el mejoramiento urbanístico, sanitario, cultural y la elevación del nivel de vida de la población (...) mediante las contribuciones y esfuerzos de sus asociados, y velar por el cumplimiento de las disposiciones municipales, provinciales, nacionales y estatutarias vigentes. b) Propender y en su caso llevar a cabo el pavimentado y cuidado de las calles, el alumbrado de calles y demás instalaciones y espacios, la provisión de agua corriente, gas, energía, medios de transporte, teléfonos y demás comunicaciones, barrido y recolección o eliminación de escombros y basuras, desagote de aguas pluviales o residuos cloacales; vigilancia, ordenamiento del tránsito, alcantarillado, cercas y aceras, higiene, salubridad, parquización, cuidado y desarrollo de la flora y fauna, así como todo otro servicio de tipo comunal tendiente al mejoramiento de la calidad de vida y satisfacción de las necesidades de los habitantes o usuarios. c) Proteger y garantizar las necesidades de los socios y demás habitantes o usuarios del radio de su acción, vinculadas con el mejoramiento de la calidad de vida y en especial los derechos de gozar de la iluminación, ventilación, asoleamiento, silencio, acústica, privacidad, visuales, ángulos de visión del cielo y disfrute de los hechos naturales de valor paisajístico, haciendo cumplir normas de ocupación del suelo, subdivisión o englobamiento de parcelas y mantenimiento de un alto nivel de estética en las construcciones. En protección de esos derechos, otorgar aprobación o rechazo de los proyectos de construcciones o sus modificaciones y por sí o por instancia administrativa o judicial, suspender, remover, demoler, impedir o prohibir o mandar adecuar las construcciones de instalaciones de carteles, objetos, aparatos o artefactos. d) Proponer iniciativas y ejecutar, gestionar o convenir la realización de trabajos y obras que juzgue necesarios para sus fines en su radio de acción, o con efectos en el radio de acción ... e) Representar a los asociados y defender sus intereses en cuanto concierne a los propósitos y funciones del objeto de su constitución, incluso en presentaciones administrativas o judiciales”.

Sobre el particular, señala que el principal recurso de la sociedad de fomento lo constituyen las contribuciones impuestas por la sociedad a los asociados o beneficiados o usuarios, con la finalidad de sufragar los gastos de mantenimiento del ejido (seguridad, mantenimiento de calles y desagües, iluminación, recolección de residuos, etcétera).

Agrega que pueden asociarse como socios activos "... las personas físicas o jurídicas que sean propietarias, condóminas, usufructuarias, comodatarias de uno o más predios ubicados en el ejido territorial antes demarcado y como adherentes quienes no reuniendo las calidades para ser socios activos asuman las obligaciones estatutarias de estos y sean aceptados por la Comisión Directiva", acotando que, en los hechos, no existen socios adherentes y que los socios activos lo son en la medida de que revistan la calidad de propietarios de inmuebles dentro del ejido.

Por otra parte, señala que mediante el dictado de la Res. N° .../07 (DV ...), este organismo le revocó el reconocimiento de la exención oportunamente otorgada en virtud del art. 20, inc. f), de la Ley de Impuesto a las Ganancias, con fundamento en que la sociedad de fomento desarrollaría como actividad central la administración de los recursos que los propietarios aportan, la cual no resultaría compatible con la franquicia pues el beneficio particular se encontraría direccionado hacia un grupo determinado de personas –sus asociados–, en vez de cumplir un fin socialmente útil. Aclarando que la sociedad recurrió administrativamente y judicialmente la denegación de la excepción, pero posteriormente se acogió al régimen de regularización dispuesto por la Ley 26.476.

Con relación a la situación descripta, la rubrada entiende que la revocación de la exención del impuesto a las ganancias implica adquirir el carácter de responsable del impuesto al valor agregado únicamente para el supuesto que realice prestaciones gravadas y, por tal motivo, formula la presente consulta a efectos de determinar si las prestaciones que realiza a favor de sus asociados están alcanzadas por el impuesto al valor agregado.

En su opinión, considera que la particular situación jurídica de la entidad, la ausencia de fin de lucro y de contraprestaciones exigidas a cambio de los servicios brindados a los asociados –ya que son realizados a título gratuito–, implican que estos están fuera del objeto del impuesto, el cual alcanza a las operaciones realizadas a título oneroso, ya sea ventas y/o prestaciones y locaciones de obras y servicios.

Agrega que las contribuciones que se imponen a los asociados son los ingresos que le permiten a la sociedad cumplir adecuadamente con sus fines y asumir los costos que dichas prestaciones le generan, tratándose de un simple prorratio de los gastos de mantenimiento del ejido entre los propietarios, sin ninguna utilidad extra y/o suma adicional por sus servicios.

Con relación a ello, señala que la sociedad cumple su objeto administrando el barrio, de forma análoga a las actividades que realiza un consorcio de copropietarios de un edificio sometido al régimen de propiedad horizontal, sin percibir precio u honorario alguno por la administración de dichos recursos.

Asimismo, advierte que el concepto de expensas remite al de gastos o costas (cfr. Diccionario de la Real Academia Española), encuadrando en dicho concepto las contribuciones que se imponen a los asociados, sin perjuicio de los fondos que puedan reservarse para afrontar emergencias o gastos extraordinarios.

En tal sentido, afirma que no puede sostenerse que las aludidas expensas puedan ser consideradas un precio por los servicios prestados por la entidad.

Finalmente, informa que la sociedad de fomento no distribuye ganancias ni suma alguna entre los asociados y que los miembros de la Comisión Directiva no cobran remuneración por las tareas desarrolladas. Agregando que la sociedad realiza actividades de beneficencia (donaciones a entidades de bien público) y que en caso de disolución, sus bienes serán destinados a entidades de beneficio público sin fines de lucro.

II. En primer término, cabe aclarar que mediante Nota Nº .../13 (SDG ...), la consulta fue declarada formalmente admisible, con la salvedad de que, conforme con lo dispuesto por el art. 5, inc. a), de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05, la respuesta que se emita tendrá carácter vinculante únicamente para las obligaciones que sean posteriores a la interposición de la consulta.

Sentado ello, cabe señalar que en la Actuación Nº .../12 (DI ...) se analizó una consulta similar a la presente, concluyéndose que "... los ingresos por expensas que percibe la asociación civil ... en cumplimiento de sus funciones de administradora, no se encuentran alcanzados por el impuesto al valor agregado en la medida en que los importes cobrados sólo incluyan conceptos que representen el reintegro de los gastos que proporcionalmente le corresponde a cada propietario".

"Por el contrario no resultan incluidos en dicho tratamiento los honorarios de administración, dado que constituyen el precio de una prestación gravada, ni los ingresos que eventualmente pudiera llegar a recaudar por servicios específicos brindados por esa entidad en forma directa a los propietarios que los soliciten".

En el mismo sentido, en el Dict. 67/03 (DI ASLE), para el caso de expensas abonadas por los concesionarios de una zona franca, se dijo que "... los ingresos por gastos comunes o expensas, se encuentran alcanzados por el impuesto en la medida en

que no sean conceptos que representen el reintegro de los gastos que proporcionalmente les corresponde y que no gocen de una exención específica que los beneficie (Cf. Dicts. D.A.L. 83/99 y D.A.T. 41/02)". "En cuanto a la proporción asignable a una u otra prestación y qué conceptos responden a reintegro de gastos, resulta una cuestión fáctica a ser evaluada por el área operativa ...".

Asimismo, cabe citar el Dict. 21/02 (DI ASLE), en el que se analizó el tratamiento de los ingresos percibidos por una cooperativa que actuaba como administradora de un barrio cerrado, destacándose que "... solamente sería asimilable al concepto de expensas la circunstancia en la cual la cooperativa, por los servicios recibidos por terceros, efectuara una rendición de tales gastos trasladando a cada uno de los propietarios, y en función de sus respectivos porcentuales, el costo de tales servicios ...".

En el presente caso, según surge del art. 4 del estatuto de la sociedad del asunto, "El patrimonio se compone de los bienes que posee en la actualidad, de los que adquiera en lo sucesivo por cualquier título y de los recursos que obtenga por:

1. Las cuotas que abonan los asociados.
2. Las contribuciones impuestas a los asociados o beneficiados o usuarios por la sociedad en pago de las obras o servicios que preste, contrate o proyecte; incluido el cobro de peaje.
3. Las rentas de sus bienes, las donaciones ...
4. El producido de beneficios, rifas, festivales, multas y toda otra entrada que pueda obtener lícitamente".

Por su parte, el art. 7 estipula que "Las cuotas sociales, el monto de las multas por infracciones a los reglamentos y las contribuciones a recaudar en concepto de servicios o de obras emprendidas por la entidad serán fijadas por la Asamblea ...".

Asimismo, a fin de precisar las características de las expensas que cobra la rubrada, puede recurrirse a los considerandos de la resolución denegatoria de la exención – obrante a f. 65 a 72–, de los que surge que el área operativa determinó que "... la contribuyente realiza la actividad de administración del Barrio Cerrado Sociedad de Fomento Barrio ..., función que consiste en la cobranza de 'expensas' a cada propietario para solventar los gastos por servicios en los que incurre la sociedad por el consumo de sus mismos socios".

“Que es en cumplimiento de dicha actividad que el estatuto prevé la recaudación por parte de la sociedad, de las contribuciones y cuotas sociales a los socios de las distintas categorías, respetando ‘... el factor que determina el gasto y distribuyéndolo entre los asociados en base a un criterio cuantitativo y a la incidencia que las características de cada propiedad tengan en los costos que originan la contribución ...’”.

En función de lo expuesto, se concluye que en la medida que las expensas cobradas por la sociedad de fomento sólo incluyan el reintegro de los gastos comunes del barrio que proporcionalmente le corresponda a cada propietario, las mismas no se encontrarán alcanzadas por el impuesto al valor agregado.

Sin perjuicio de ello, cabe destacar que no resultarían incluidos en dicho tratamiento los ingresos que eventualmente pudiera llegar a recaudar por servicios específicos brindados por la entidad en forma directa a los propietarios que los soliciten.