



DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS

| | |
|------------|-----------|
| RESOLUCIÓN | |
| CV | 0001/2010 |

Córdoba, 18 de Mayo de 2010.-

**REF: TRÁMITE C.I. N° XXXXXXXXXXXXX.-
CONTACTO N° XXXXX**

VISTO: El trámite de referencia por medio del cual, con fecha 20/01/2010, se presentan la señora ZZ, CUIT N° XX, y la Señora AA, DNI BB condóminos del inmueble Cuenta N° XXXXXXXXXXXX, con domicilio en calle , Ciudad de Córdoba, C.P.: , efectuando Consulta Vinculante en los términos del Capítulo Tercero del Título Segundo del Libro Primero de la Ley 6006 y modificatorias,

Y CONSIDERANDO:

I) La consulta formulada sobre si los ingresos que se perciben por la Locación de un Inmueble corresponde su inscripción o no en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos; ello dado que de distintos sectores de esta Dirección han sido asesoradas de diferentes maneras, el Sector Certificado Fiscal, en oportunidad de la Solicitud del Certificado Fiscal para Contratar para percibir el ingreso por el alquiler, se les indicó que debían proceder a la inscripción en el impuesto, en tanto que desde el Área de Asesoramiento se les informó la improcedencia de la inscripción. Señalando en su nota que obra a fs. 3: "...Tengo una propiedad heredada al 50% con mi hermana, que tiene el otro 50%, y la hemos alquilado a \$ 800 cada una es decir hace un alquiler de \$ 1600, según el Código Tributario art. 176 inciso "K" No grava Ingresos Brutos hasta un monto establecido en LIA.....,"

II) Según Escritura Número XXX de fecha 02-12-2008 que obra a fs. 15/20, el inmueble afectado a la locación es **Donado** a favor de las consultantes, en carácter de **Anticipo de Herencia**. En la misma la donante trasmite a las donatarias todos los derechos de propiedad, posesión, dominio, y/o cualquier otro que sobre el inmueble donado tiene y le corresponde o pudiera corresponderle, obligándose para casos de evicción y saneamiento; por su parte las donatarias aceptan la donación y que en virtud de la tradición verificada con anterioridad a la donación, se encuentran con la posesión real y efectiva del de inmueble.

III) Por **Contrato de Locación** que obra a fs. 12/14 celebrado el día 7 de Octubre de 2009, las donatarias ceden en locación al ZZZZ, el inmueble de su propiedad, fijando en la cláusula Cuarta el **plazo de duración de 2 (dos) años a partir del 1° de Octubre de 2009**, operando su **vencimiento el día 30 de Setiembre de 2011**. Estableciendo en la Cláusula Quinta el precio de la locación en la suma de Pesos Un Mil Novecientos Veinte (\$ 1.920.-) mensuales, con un **descuento del veinte por ciento (20%) para el primer año**, correspondiendo en consecuencia un **alquiler mensual de Pesos Un Mil Seiscientos (\$ 1.600.-) para el primer año, pagaderos por mes adelantado** del 1° al 10 de cada mes. Asimismo se establece en la Cláusula Novena que será **por cuenta del locatario** el pago de los **servicios de electricidad, agua y teléfono**, como así mismo los servicios cloacales si los tuviere; en



DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS

tanto que en la Cláusula Undécima se fija que los **impuestos, derechos, tasas, contribuciones y otro gravámenes nacionales, provinciales o municipales**, que afecten al inmueble durante el plazo de locación, serán **por cuenta del locador**.

IV) Se aporta a fs. 21 Factura "C" por su condición de Monotributista, emitida en oportunidad en que una de las donatarias recibe el importe de Pesos Ochocientos (\$ 800.-) en concepto de alquiler del inmueble, parte esta equivalente a su parte indivisa en el total del alquiler para el primer año de \$ 1.600.-.

QUE, en el análisis de la consulta planteada, podemos decir que la donación del inmueble como anticipo de herencia a favor de dos personas, ha constituido sobre el mismo un derecho real conforme lo establecido por el Código Civil en su Art. 2502 "*Los derechos reales sólo pueden ser creados por la ley.....*" definiendo en el Art. 2503 "*Son derechos reales: 1° El dominio y el condominio.....*"

QUE, por otro lado la citada Norma Legal en su Art. 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.*", entonces podemos decir que la titularidad del inmueble corresponde a cada una de las condóminas, en partes iguales, para este caso.

QUE, conforme a ello se plantea ahora definir: las características del "sujeto pasivo" del Impuesto sobre los Ingresos Brutos cuando la titularidad del inmueble cedido en locación se encuentre condominio, y la determinación de la base imponible y modalidad de aplicación de los ingresos no computables y no gravados, en los términos de los Arts. 176° inc. k) para la anualidad 2009 y 147° inc. b) para la anualidad 2010 del Código Tributario Ley 6006, T.O. 2004 y modificatorias.

QUE, cabe señalar que los Artículos 2680° a 2685° del Código Civil, establecen algunas reglas de administración y disposición de la cosa común, sin que ello importe dotar al derecho real de condominio de una personalidad propia, o entidad distinta a la de sus titulares. Si bien en el derecho real de condominio se observa, como características determinantes, una pluralidad de sujetos y una unidad de objeto, ello no debe llevarnos a confundir la existencia de una sociedad, con esta figura jurídica del condominio. Lo que en realidad sucede es que existen limitaciones forzosas sobre los derechos inherentes a cada sujeto titular, pues el ejercicio de los derechos derivados del condominio se reducen a un porción indivisa; y respecto a ella, el Artículo 2676 del C.C. establece que "*Cada condómino goza, respecto de la parte indivisa, de los derechos inherentes a la propiedad, compatibles con la naturaleza de ella, y puede ejercerlos sin el consentimiento de los demás copropietarios*", y según el Artículo 2677 "*Cada condómino puede enajenar su parte indivisa y sus acreedores pueden hacerla embargar y vender antes de hacerse la división entre los comuneros.*" Se colige que existe un amplio derecho para disponer de cada parte indivisa, correspondiente a cada copropietario.

QUE, en el caso particular de la locación de inmuebles, por lo establecido en los Artículos 2680° a 2682° del Código Civil:
"*Art. 2.680. Ninguno de los condóminos puede sin el consentimiento de todos, ejercer sobre la cosa común ni sobre la menor parte de ella, físicamente determinada, actos materiales o jurídicos que importen el ejercicio actual e inmediato del derecho de propiedad. La oposición de uno bastará para impedir lo que la mayoría quiera hacer a este respecto.*"



DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS

Art. 2.681. Ninguno de los condóminos puede hacer en la cosa común innovaciones materiales, sin el consentimiento de todos los otros.

Art. 2.682. El condómino no puede enajenar, constituir servidumbres, ni hipotecas con perjuicio del derecho de los copropietarios. El arrendamiento o el alquiler hecho por alguno de ellos es de ningún valor”.

QUE, las condóminas han decidido dar el inmueble en locación, en un evidente acuerdo de voluntades previo a la celebración del contrato con el locatario, destinado a reglar sus derechos y obtener del bien en condominio, una renta, un producido económico, plasmado en el precio que se ha fijado como valor locativo. Esa situación nos pone en la necesidad de considerar que el hecho imponible es único y los sujetos pasivos de la imposición son aquellos que obtienen ingresos que devienen del desarrollo de actividades alcanzadas por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Esta unión de voluntades reúne características que podemos válidamente considerar como propias de una entidad, pues desde el punto de vista tributario, y al solo efecto de determinar el sujeto pasivo, corresponde unificar esa pluralidad de sujetos que constituye un condominio, en un único contribuyente. A ese único contribuyente atribuiremos las obligaciones y los derechos como sujeto pasivo del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, debiendo inscribirse y llenar las demás formalidades correspondientes, así como cumplir con las obligaciones sustanciales.

QUE, así ello, el sujeto pasivo del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, resulta ser el condominio constituido por las condóminas, tipificado en nuestro Código Tributario, Ley 6006, T.O. 2004 y modificatorias en su Art. 22° inc. 3): “*Son contribuyentes en tanto se verifiquen a su respecto el hecho generador de la obligación tributaria previsto en este Código o Leyes Tributarias Especiales, los siguientes:*

1).....

3) *Las entidades que, sin reunir las cualidades mencionadas en el inciso anterior, existen de hecho con finalidad propia y gestión patrimonial autónoma con relación a las personas que las constituyan.....”;* atribuyéndosele a los condóminos la responsabilidad del pago de la deuda conforme lo previsto en el Art. 27° inc. 3) de la citada norma legal.

QUE, a los fines de determinar la existencia del hecho generador de la obligación tributaria señalado en el párrafo que antecede, vemos que en la norma antes citada en la definición del Hecho Imponible, se establece en el Artículo 146° “*El ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la Provincia de Córdoba..... **locaciones de bienes** cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste..... **estará alcanzado con un impuesto sobre los Ingresos Brutos** en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes y en la Ley Impositiva Anual....”;* en tanto que en el Artículo 147° se define que “*Se considerarán también actividades alcanzadas por este impuesto las siguientes operaciones, realizadas dentro de la Provincia:*

a).....

b) *El fraccionamiento y venta de inmuebles (loteos) y la **locación de inmuebles**.....”.*

QUE, resulta conveniente mencionar los antecedentes a nivel nacional que regulan la misma materia y en particular la RG (AFIP) N° 1032, que en los Artículos 2° y 3° formaliza la existencia del sujeto pasivo “*Condominio*”, para los alquileres gravados por IVA, como resulta el presente caso, regulando su inscripción, el domicilio fiscal y las formalidades que deben cumplir en la facturación. Del mismo modo tuvo su acogida como sujeto pasivo dentro del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo),



DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS

por medio del Decreto Reglamentario 1/2010 de la Ley Nacional N° 25565, establecido en su Artículo 5° *“Las locaciones de bienes muebles e inmuebles y de obras, se encuentran comprendidas en el primer párrafo del artículo 2 del “Anexo”.*

De tratarse de condominios de bienes muebles e inmuebles, corresponderá dispensar a los mismos, idéntico tratamiento que el previsto para las sociedades comprendidas en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS), siendo la aplicación, en consecuencia, las disposiciones establecidas a tal efecto en el “Anexo” y en el presente decreto.

Las actividades primarias tendrán el tratamiento previsto para las ventas de cosas muebles y las locaciones de bienes muebles, inmuebles y de obras, el aplicable a las locaciones y/o prestaciones de servicios.”

QUE, en virtud de esta situación, resultaría conveniente que los contribuyentes que conforman el presente condominio regularicen previamente la inscripción a nivel nacional, a fin de obtener la CUIT del condominio que permitirá formalizar la inscripción ante la Dirección General de Rentas.

QUE, respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, debe entenderse que corresponde inscribir a ambas contratantes conformando un solo sujeto pasivo de imposición; el cual por la afectación del inmueble a la locación, resulta alcanzado por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por el valor locativo estipulado en el Contrato \$ 1600.- para el primer año y \$ 1920.- para el segundo. En consecuencia **obligado el Condominio a inscribirse en el impuesto a partir del 1° de Octubre de 2009**, fecha de inicio del plazo de locación estipulado en el Contrato, conforme lo prevé el Código Tributario en su Art. 37°: *“Los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir los deberes establecidos por este Código los contribuyentes, responsables y terceros quedan obligados a:*

1) Inscribirse ante la Dirección, en los casos y términos que establezca la reglamentación;.....”

Debiendo cumplimentar a tales efectos los requisitos y formalidades establecidos por la Resolución Normativa N° 1/2009 y Modificatorias en sus Artículos 255° a 257°.

QUE, a los fines de la determinación del impuesto por parte del Condominio, resultante de considerar los ingresos para el primer año en \$ 1600.-, deberán considerar las disposiciones contenidas en el Código Tributario, Ley 6006, T.O. 2004 y Modificatorias, teniendo en cuenta las vigentes en las anualidades 2009 y 2010; esto es:

Año 2009: Art. 174°: *“...para la determinación de la base imponible se computarán como ingresos gravados:... h) En la locación de inmuebles, urbanos o rurales:*

1. Los tributos que el inquilino o arrendatario haya tomado a su cargo;
2. Las expensas de administración y reparación de las partes y bienes comunes, y primas de seguros del edificio, según Ley N° 13.512, que el inquilino o arrendatario haya tomado a su cargo, y

3. Los ingresos que bajo cualquier concepto o denominación formen parte del precio de la locación, excepto los que representen recuperos de consumos de servicios públicos realizados exclusivamente por los locatarios.”

Art. 176°: *“Para la determinación de la base imponible no se computarán como ingresos brutos gravados:..... k) Los ingresos obtenidos por locación de inmuebles, o valor locativo correspondiente a los cedidos a título gratuito o precio no determinado, hasta el importe mensual que establezca la Ley Impositiva Anual para el conjunto de los mismos, propiedad del contribuyente;....”*



DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS

Comparar los ingresos devengados en la anualidad 2009 con el importe no computable establecido en el Artículo 15° de la LIA (\$ 1500), correspondiendo al contribuyente tributar sobre lo que excede de este último importe, la alícuota del Cuatro por Ciento (4%) por los tres primeros meses desde el inicio de actividad.

Año 2010: Art. 147°: *“Se considerarán también actividades alcanzadas por este impuesto las siguientes operaciones, realizadas dentro de la Provincia:*

a).....

b) *El fraccionamiento y venta de inmuebles (loteos) y la locación de inmuebles. Tratándose de la locación de inmuebles, esta disposición no alcanza los ingresos correspondientes al contribuyente y/o responsable hasta el importe que según el caso, establezca la Ley Impositiva Anual para el conjunto de los mismos”.*

Y **Art. 174°** ya señalado en la anualidad 2009.

Comparar los ingresos devengados por esta anualidad con el importe establecido en el Artículo 15° de la LIA (\$ 1500), resultando que de superar los mismos este último importe, se deberá tributar sobre el total de los ingresos, la alícuota del Cuatro por Ciento (4%), o la que correspondiera teniendo en cuenta las previsiones del Artículo 18 de la Ley Impositiva. Teniendo en cuenta que el valor del alquiler para el segundo año, contado a partir del 01/10/2009 se modificará.

QUE, en mérito a lo expuesto y en virtud de la documentación analizada por el Sector Consulta Tributaria de la Subdirección de Jurisdicción de Asesoría, con intervención del Área Jurídica de dicha Subdirección y habiendo cumplido con los procedimientos establecidos en los Artículos 20 ter al 20 septies del Código Tributario, Ley N° 6006 – T.O. 2004 – y modificatorias y los Artículos 202 (1) a 202 (14) de la Resolución Normativa N° 1/2009 y modificatorias;

POR ELLO y en virtud de lo establecido por los Artículos 16, 20 y 20 ter a 20 septies del Código Tributario – Ley 60065, T.O. 2004 por Decreto N° 270/04 y sus modificatorias, y lo previsto en el Capítulo 12 del Título Segundo de la Resolución Normativa N° 1/2009 y modificatorias.

**EL DIRECTOR GENERAL
DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS**

R E S U E L V E :

ARTÍCULO 1°.- El ingreso proveniente de la locación sobre el inmueble donado como Anticipo de Herencia, mediante un contrato en el que se fija un valor locativo que supera el monto no imponible establecido en la Ley Impositiva vigente en 2009, y el importe no gravado que establece la Ley Impositiva para la anualidad 2010; facturado el mismo por cada una de la donatarias en igual porcentaje que su parte indivisa, resulta alcanzado por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, correspondiendo la inscripción en el mismo de las donatarias **ZZ y AA** como Condominio, el que como sujeto del impuesto deberá tributar considerando las disposiciones que las normas legales prevén al respecto.

ARTÍCULO 2°.- La presente consulta y su respectiva respuesta vincularán exclusivamente a los consultantes, a la Dirección General de Rentas y Dirección de Policía Fiscal con relación al caso consultado, implicando para los consultantes la obligación de acatar



DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS

estrictamente el criterio técnico-jurídico contenido en la presente respuesta. El criterio sustentado en ella deberá aplicarse a la determinación del gravamen, correspondiente a todos los períodos fiscales vencidos y no prescriptos y a los que venzan con posterioridad; y, de aplicación obligatoria hasta la vigencia de nuevas disposiciones legales, reglamentarias o nuevos actos administrativos de alcance general o en su caso hasta su revocación o modificación por un pronunciamiento distinto.

En la presente respuesta los consultantes podrán interponer Recurso de Reconsideración según las disposiciones previstas en el Artículo 112° y siguientes del Código Tributario, Ley N° 6006 – T.O. 2004 y modificatorias.

ARTÍCULO 3°.- **PROTOCOLÍCESE, PUBLÍQUESE** en el link de la Dirección General de Rentas de la página Web del Gobierno de la Provincia de Córdoba, **NOTIFÍQUESE** a los interesados con copia de la presente Resolución. **CUMPLIDO, GÍRESE** a las Direcciones de Jurisdicción de la Dirección General de Rentas para la toma de razón. **ARCHÍVESE.**

| |
|-----|
| ALL |
| LO |
| LJ |
| PR |

CR. ALFREDO LALICATA
DIRECTOR GENERAL
DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS