

CRITERIOS TRIBUTARIOS INSTITUCIONALES

No. 1-2018

“CRITERIOS INSTITUCIONALES RELACIONADOS CON LOS INGRESOS DERIVADOS DEL PAGO DE CUOTAS PARA GASTOS COMUNES POR LOS CONDÓMINOS A UN ADMINISTRADOR”

I. ANTECEDENTES:

A partir de la vigencia del Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria, se ha generado la incertidumbre en lo referente a si están afectas al Impuesto Sobre la Renta y al Impuesto al Valor Agregado, los ingresos derivados del pago de las cuotas por gastos comunes efectuadas por los condóminos a un administrador y si existe obligación de afiliarse a algún régimen.

La Intendencia de Asuntos Jurídicos, atiende consultas vinculantes planteadas por los contribuyentes conforme el artículo 102 del Código Tributario; a la fecha se han recibido varias consultas relacionadas con el tema sobre los ingresos generados por concepto de “cuotas para cubrir gastos comunes” que los condóminos pagan a los administradores.

Se observa que dentro de las consultas, el Administrador tiene dudas y pregunta sobre los casos siguientes:

1. Si estas cuotas están afectas al Impuesto al Valor Agregado.
2. Si estas cuotas están afectas al Impuesto Sobre la Renta.
3. Si es necesario afiliarlo a un régimen obligatoriamente al momento de la inscripción.

II. BASE LEGAL:

DECRETO LEY NÚMERO 106, CÓDIGO CIVIL.

Artículo 528. Propiedad singular en edificios de varios pisos, departamentos y habitaciones. Los distintos pisos, departamentos y habitaciones de un mismo edificio de más de una planta, susceptibles de



SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

aprovechamiento independiente, pueden pertenecer a diferentes propietarios, en forma separada o en condominio, siempre que tengan salida a la vía pública o a determinado espacio común que conduzca a dicha vía.

Artículo 529. Cómo se origina la propiedad horizontal. El régimen de propiedad horizontalmente dividida puede originarse:

- a) Cuando el propietario o los propietarios comunes de un edificio decidan someterlo a este régimen para efectuar cualquier negocio jurídico con todos o parte de sus diferentes pisos, una vez que se hayan inscrito en el Registro de la Propiedad como fincas independientes;
- b) Cuando una o varias personas construyan un edificio con el mismo propósito; y
- c) Cuando en disposición de última voluntad se instituya a los herederos o a algunos de ellos como legatarios de pisos de un mismo edificio susceptible de propiedad horizontal.

Artículo 533. Propiedad singular y condominio. Cada titular es dueño exclusivo de su piso y copropietario de los elementos y partes comunes del edificio total.

Son elementos comunes, además del terreno, las cosas necesarias para la seguridad, conservación y servicios generales para el uso y goce de todo el inmueble y de cada planta.

Artículo 545. Gastos comunes. Cada propietario debe contribuir a los gastos comunes de administración, mantenimiento, reparación, pago de servicios generales y primas de seguros sobre el edificio total; así como al pago de los impuestos que a éste correspondan, sin perjuicio de cubrir por su cuenta los impuestos de su propiedad particular.

DECRETO NÚMERO 6-91 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, CÓDIGO TRIBUTARIO.

Artículo 14. Concepto de la obligación tributaria. La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter

personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. (...)

Artículo 18. Sujeto pasivo de la obligación tributaria. Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.

Artículo 22. Situaciones especiales. Cuando ocurra el hecho generador en las situaciones que adelante se enumeran, serán responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y materiales, los sujetos que en cada caso se indica: (...)

Artículo 23. Obligaciones de los sujetos pasivos. Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso. La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le correspondan.

Artículo 31. Concepto. Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Artículo 120. Inscripción de contribuyentes y responsables. Todos los contribuyentes y responsables están obligados a inscribirse en la Administración Tributaria, antes de iniciar actividades afectas. (...)

DECRETO NÚMERO 27-92 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

Artículo 2. Definiciones. Para los efectos de esta ley se entenderá: (...)

- 6) Por contribuyentes: Toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aún cuando no tengan personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con esta ley.

Artículo 3. Del hecho generador. El impuesto es generado por:

- 1) La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales

constituidos sobre ellos.

- 2) La prestación de servicios en el territorio nacional. (...)
- 4) El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles. (...)
- 8) La primera venta o permuta de bienes inmuebles. (...)

Artículo 7. De las exenciones generales. Están exentos del impuesto establecido en esta ley: (...)

13. Los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones e instituciones educativas, de asistencia o de servicio social y las religiosas, siempre que estén debidamente autorizadas por la ley, que no tengan por objeto el lucro y que en ninguna forma distribuyan utilidades entre sus asociados e integrantes.

Artículo 26. Registro de Contribuyentes IVA. La Dirección llevará un registro de los contribuyentes en base al Número de Identificación Tributaria (NIT), para fines de control y fiscalización de este impuesto. El reglamento fijará los procedimientos y las características del mismo.

Artículo 40. Declaración y Pago del Impuesto. Los contribuyentes deberán presentar, dentro del mes calendario siguiente al del vencimiento de cada período impositivo, una declaración del monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior, incluso las exentas del impuesto y consignar en la misma forma los demás datos que se señale en el reglamento utilizando los formularios que proporcionará la Dirección al costo de su impresión. Juntamente con la presentación de la declaración se hará el pago del impuesto resultante.

Los contribuyentes que presenten operaciones de ventas gravadas y exentas, menores que las compras de bienes y las de adquisiciones de servicios, durante tres períodos impositivos consecutivos, deberán acompañar a la declaración, una justificación documentada de las razones por las cuales están comprando más de lo que venden.

DECRETO NÚMERO 10-2012 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA.

Artículo 10. Hecho generador. Constituye hecho generador del Impuesto Sobre la Renta regulado en el presente título, la obtención de rentas provenientes de

actividades lucrativas realizadas con carácter habitual u ocasional por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifican en este libro, residentes en Guatemala.

Se entiende por actividades lucrativas las que suponen la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del contribuyente. (...)

Con base en lo anterior, se hace necesario generar criterios institucionales relacionados con temas de consultas recurrentes, que expliquen y orienten sobre la aplicación de las disposiciones legales vigentes en materia tributaria y aduanera, que a su vez constituya una herramienta para uso tanto interno como externo, coadyuvando con esto a facilitar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y brindando certeza jurídica a los contribuyentes.

III. ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DEL CASO:

El artículo 3 de la Ley de Actualización Tributaria regula: *“Ámbito de aplicación. Quedan afectas al impuesto las rentas obtenidas en todo el territorio nacional, definido éste conforme a lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala”,* pareciera que con esta disposición deberían gravarse todas las rentas obtenidas en el territorio nacional por parte de los sujetos pasivos.

En ese sentido, el artículo 10 de la citada ley regula: *“Hecho generador. Constituye hecho generador del Impuesto Sobre la Renta regulado en el presente título, la obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas realizadas con carácter habitual u ocasional por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifican en este libro, residentes en Guatemala.*

Se entiende por actividades lucrativas las que suponen la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del contribuyente.”

Por su parte el artículo 3 de la ley del Impuesto al Valor Agregado regula:

“Del hecho generador. El impuesto es generado por:

- 1) La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- 2) La prestación de servicios en el territorio nacional. (...)
- 4) El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles. (...)
- 8) La venta o permuta de bienes inmuebles. (...)

La Corte de Constitucionalidad, según expediente número 558-2012, citó que la doctrina tributaria reconoce como elemento constitutivo del hecho generador, el siguiente: **“a) material:** que consiste en la descripción de los aspectos sustanciales del hecho que soporta la obligación tributaria, por ejemplo vender, transferir, poseer, entregar, adquirir, escriturar, importar”.

Para efecto del análisis correspondiente, es necesario indicar que el Código Civil en el artículo 528 regula que los distintos pisos, departamentos y habitaciones de un mismo edificio de más de una planta susceptible de aprovechamiento independientes, pueden pertenecer a diferentes propietarios, y sea de forma separada o en condominio y por su parte, el artículo 529 establece las formas de cómo se origina el régimen de propiedad horizontal, siendo una de éstas cuando el propietario o los propietarios comunes de un edificio decidan someterlo a este régimen para efectuar cualquier negocio jurídico con todos o parte de sus diferentes pisos, una vez que se hayan inscrito en el Registro de la Propiedad como fincas independientes.

Es decir, que cada propietario o los propietarios comunes de un edificio deciden someterlo a este régimen, con todos o parte de sus diferentes pisos; cada titular es dueño exclusivo de su piso y copropietario de los elementos y partes comunes del edificio total, al respecto el artículo 545 del citado código, regula **que cada propietario debe contribuir a los gastos comunes de administración, mantenimiento, reparaciones, pago de servicios generales y primas de seguros sobre el edificio total.**

Por otra parte, condominio se refiere a un derecho real, que pertenece a varias personas por una parte indivisa sobre una cosa mueble o inmueble, cada condómino puede enajenar su parte indivisa, así como sus acreedores pueden embargarla y vender antes de hacerse la división entre los comuneros.

El Código Tributario en el artículo 14 determina que la obligación tributaria es el vínculo jurídico de carácter personal entre la Administración Tributaria y los

sujetos pasivos, la que surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley tributaria.

Asimismo, los artículos 18 y 23 del código citado en el párrafo anterior regulan que los sujetos pasivos de la obligación tributaria, están obligados al pago de los tributos, al cumplimiento de los deberes formales y al pago de intereses y sanciones, cuando corresponda; y el artículo 22 establece las situaciones especiales, en el sentido que cuando ocurra el hecho generador están obligados a inscribirse en el régimen tributario aplicable, referente a los ingresos o bienes gravados de los mismos.

Al respecto, el artículo 31 del Código Tributario, establece que el hecho generador del impuesto origina el nacimiento de la obligación Tributaria, según la ley que lo establezca.

Para el efecto, el artículo 120 del cuerpo legal anteriormente citado, refiere que todos los contribuyentes están obligados a inscribirse en la Administración Tributaria, antes de iniciar actividades afectas.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en el numeral 6 del artículo 2 define que es contribuyente toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aun cuando no tengan personalidad jurídica, estableciendo que, siempre y cuando **realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con esta ley** y en el artículo 3 numerales 1), 2), 4) y 8) norma que el hecho generador se origina por actividades que se encuentran expresamente gravadas, entre otras, **la venta o permuta de bienes muebles, la prestación de servicios, el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, y venta o permuta de bienes inmuebles**, que se realicen y que se encuentren en el territorio nacional.

Por lo antes expuesto, se determina que **los ingresos que obtenga un administrador en concepto de cuotas para gastos comunes pagadas por los condóminos; no están gravados con el pago del Impuesto al Valor Agregado**, considerando que el pago de cuotas para gastos comunes no están incluidos en la norma que establece los hechos generadores de este impuesto y dichas cuotas no corresponden a una actividad mercantil.

Respecto al **Impuesto Sobre la Renta**, el artículo 10 de la Ley de Actualización Tributaria regula como hecho generador la obtención de rentas provenientes de **actividades lucrativas realizadas con carácter habitual u ocasional** por

personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifican en este libro, residentes en Guatemala, entendiéndose por actividades lucrativas la combinación de factores de producción, para producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por lo que el ingreso generado por concepto de cuotas para gastos comunes pagados por los condóminos, no están incluidos en dicha norma que establece el hecho generador de este impuesto.

No obstante a lo antes indicado, si el administrador realiza actividades mercantiles y/o lucrativas que constituyan hechos generadores, así como la generación y/o distribución de utilidades, deberá afiliarse a los impuestos correspondientes, emitir la factura respectiva y cumplir con el pago del referidos impuestos. Asimismo, el administrador debe cumplir con las obligaciones tributarias formales conforme al régimen en el que se encuentre inscrito y afiliado en la Administración Tributaria.

IV. CRITERIOS INSTITUCIONALES RESPECTO DE LOS INGRESOS DERIVADOS DEL PAGO DE CUOTAS PARA GASTOS COMUNES POR LOS CONDÓMINOS A UN ADMINISTRADOR.

- 1) Que los ingresos derivados del pago de cuotas para gastos comunes por los condóminos a un administrador, no están gravados por el Impuesto al Valor Agregado, considerando que no están incluidos en la norma que define el hecho generador de este impuesto, siempre y cuando se trate de ingresos por cuotas para cubrir gastos comunes, específicamente de administración, mantenimiento, reparación, pago de servicios generales y primas de seguros sobre el edificio o condominio total.
- 2) Que los ingresos derivados del pago de cuotas para gastos comunes por los condóminos a un administrador, no están gravados por el Impuesto Sobre la Renta, considerando que no están incluidos en la norma que define el hecho generador de este impuesto, siempre y cuando se trate de ingresos por cuotas para cubrir gastos comunes, específicamente de administración, mantenimiento, reparación, pago de servicios generales y primas de seguros sobre el edificio o condominio total.
- 3) Que el administrador, al realizar su inscripción ante la Superintendencia de Administración Tributaria, no está obligado a afiliarse a ningún impuesto, siempre y cuando sus ingresos sean



SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

derivados de las cuotas de los condóminos para cubrir los gastos comunes específicos de administración, mantenimiento, reparación, pago de servicios generales y primas de seguros sobre el edificio total.

- 4) Que el administrador está obligado al cumplimiento de las obligaciones tributarias formales conforme al régimen en el que se encuentre inscrito y actuar como agente de retención, cuando corresponda.

PONENTE: INTENDENCIA DE ASUNTOS JURÍDICOS.

Se aprueban los presentes criterios institucionales, los cuales deberán ser aplicados a partir de la presente fecha.

Guatemala, 15 de febrero de 2018.

Publíquese y divúlguese.

Lic. Abel Francisco Cruz Calderón

Superintendente de Administración Tributaria Interino