



Tributación y Documentación del pago de una indemnización - Consulta DGI 6.156

Consulta DGI N° 6.156

Una Intendencia Municipal (Comuna) consulta al amparo de lo dispuesto por los artículos 71 y ss del Código Tributario, acerca de la naturaleza jurídica de la suma de dinero que entrega a particulares por la extracción de materiales para la construcción y conservación de los caminos públicos; materiales éstos que se extraen de padrones rurales aledaños a los caminos públicos, los que se encuentran sujetos a la servidumbre de extracción a que refieren los artículos 55° y ss del Código Rural. Dependiendo de la postura que se adopte, existirá un incumplimiento de la obligación de documentar operaciones gravadas, o de concluirse en que es un pago indemnizatorio para compensar pérdidas o daños por el uso de la servidumbre, no existiría tal obligación. Dado que el Tribunal de Cuentas consideró - a su juicio erróneamente - que la adquisición del material por la Intendencia constituía una operación que carecía de documentación comercial de respaldo, se efectúa la presente consulta.

Adelanta opinión contraria a la gravabilidad de tales operaciones por tratarse de una servidumbre administrativa que afecta temporalmente al propietario, pero que debe indemnizarse. Por tanto, en tal escenario, tampoco existe obligación de documentar conforme lo que establecen los artículos 70° del Código Tributario; 40 y ss del Decreto N° 597/988 de 21.09.988. A su juicio no se trata de un precio, sino de la compensación de un daño. La servidumbre no constituye una operación ni explotación comercial o productiva, sino que con ella se cumple una finalidad de interés público, cuyo cometido está a cargo de la Comuna.

Aclaran que la propiedad del yacimiento sobre el subsuelo integra en forma inalienable e imprescriptible el dominio del Estado y en consecuencia este tipo de servidumbre sólo limita el derecho de prioridad que tiene el propietario superficiario a la explotación de los yacimientos.

Respuesta

De acuerdo a la consulta formulada y a la documentación agregada, se entiende que, en la situación planteada, la suma de dinero percibida por el propietario del predio que soporta la servidumbre, es indemnizatoria y por lo tanto, tampoco debe documentarse en la forma establecida para esta clase de operaciones.

El artículo 55° del Código Rural prescribe que "Para la construcción, conservación y limpieza de los caminos públicos, la propiedad privada está sujeta a las siguientes servidumbres de interés general: ...

4°. La de busca y extracción de toda clase de materiales para la construcción de los caminos en los terrenos laterales y próximos a los mismos. La extracción se verificará tratando de perjudicar lo menos posible al propietario, y en cuanto sea racional, dejando el terreno en condiciones de nivel o declive semejantes a aquéllos en que se hallaba antes de la extracción".

El artículo 59° del mismo Código señala que: Siendo desatendidas las excepciones del propietario por la autoridad administrativa, así como en el caso de falta de avenimiento



sobre la procedencia de la indemnización o sobre su monto, podrá aquél deducir acción de daños y perjuicios...".

El artículo 4° del Código de Minería, por su parte, estatuye que: "Todos los yacimientos de sustancias minerales existentes en el subsuelo marítimo o terrestre o que afloren en la superficie del territorio nacional integran en forma inalienable e imprescriptible, el dominio del Estado".

El artículo 5° del mismo cuerpo normativo indica que "Sin perjuicio de lo dispuesto por el artículo 4°, los yacimientos de sustancias minerales, no metálicas, incluidos en la Clase IV del artículo 7°, quedan reservados para su explotación al propietario del predio superficial particular de ubicación del yacimiento, bajo las condiciones que establece este Código", siendo los de CLASE IV, los siguientes:

"los yacimientos de sustancias minerales no metálicas, que se utilizan directamente como materiales de construcción, sin previo proceso industrial que determine una transformación física o química de la sustancia mineral."

Es decir, que en la medida en que la vinculación entre la Comuna y el particular propietario del terreno sea la emanada de una resolución por la que se constituya una servidumbre de extracción, la suma de dinero recibida será la indemnización por los daños causados. La circunstancia de que se realice un pedido de precios a empresas del ramo a los efectos de fijar la compensación, no altera tal conclusión por cuanto es un parámetro utilizado a estos efectos, no convirtiéndose en precio lo que tiene naturaleza de indemnización. Igualmente, cabe señalar que, de acuerdo a la normativa citada, y sin perjuicio del mejor derecho del superficiario de explotar los yacimientos de naturaleza no metálica utilizados como materiales de construcción, son del dominio del Estado, por lo que tampoco analizado desde este punto de vista se configura una circulación de bienes gravada.

La presente respuesta tiene como antecedente en cuanto al Impuesto al Valor Agregado (IVA) lo dispuesto en la respuesta dada a las Consultas N° 5.390 de 19.08.010 (Bol. N° 447) y N° 3.350 de 17.08.993 (Bol. N° 243) y es aplicable a aquellos casos en que el titular del predio sirviente es una persona física.

En relación al Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF), la calidad de contribuyente del IRPF decae en el titular del predio sirviente, que es el que recibirá la renta generada por el gravamen en consulta (Consulta N° 4.997 de 21.07.009 Bol. N° 434).

En cuanto a las situaciones en que el titular del predio sea un sujeto pasivo de Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), cabe señalar que si el sujeto pasivo de IRAE, desarrollara otra actividad (caso de explotación ganadera), en dicho terreno, podría ser de aplicación el literal E) del artículo 17° del Título 4 T.O. 1996, en sede de renta bruta que señala que la constituyen " Los beneficios originados por el cobro de indemnizaciones en el caso de pérdidas extraordinarias sufridas en los bienes de la explotación".

En este caso, la suma no estará gravada por IVA (en tanto indemnizatoria), pero sí por IRAE, al constituir renta bruta.

Ahora bien, si el sujeto se dedica a la actividad de extracción de materiales de una cantera, es decir, que si en dicho terreno hubiera una empresa que desarrollara la explotación comercial de la cantera; o sea, que extrajera y vendiera dichos materiales, estaríamos ante una actividad comercial gravada y, por lo tanto, la suma que la Comuna



entregaría como contraprestación por los materiales a usar, constituiría un precio. En ese caso, se debería el IVA y el IRAE.

En cuanto a la documentación a emitir (y que la Comuna debería exigir), cabe señalar que sólo en el caso en que se desarrolle la explotación de cantera será dable exigir la factura con IVA, debiéndose además el IRAE. En los restantes casos la documentación será la acreditante de la constitución de la servidumbre.

07/06/019 - El Sub Director General de la DGI, acorde.