



**Vitta, José Ma.**  
**Verón, Carmen**  
**Español, Guillermo**  
**Ferullo, Claudio**  
**Fernández, Fernanda**  
**Gastaldi, Jorgelina**  
**Grecchi, Ana Ma.**  
**Giménez, Marcelo**  
**Marcolini, Silvina**

**Mattos, Ernesto**  
**Olego, Perla**  
**Reynares, Armando**  
**Rodríguez, Carlos**  
**Ruiz, Sergio**  
**Vitta, Carlos**

*Instituto de Investigaciones Teóricas y Aplicadas, Escuela de Contabilidad*

## **CUESTIONES CONTABLES E IMPOSITIVAS EN LA GESTION DE LAS ASOCIACIONES CIVILES DEPORTIVAS**

### **1. INTRODUCCIÓN**

Al referirnos a las asociaciones deportivas debe señalarse- ante todo que estamos refiriéndonos a asociaciones civiles que tienen por objeto la difusión, enseñanza y/o práctica del deporte entre sus asociados.

Junto a la práctica deportiva del ciudadano como actividad espontánea, desinteresada y lúdica o con fines educativos y sanitarios, se halla la actividad deportiva organizada a través de estructuras asociativas y el "espectáculo deportivo", fenómeno de masas, cada vez más profesionalizado y mercantilizado<sup>1</sup>

El deporte, aún manteniendo rasgos de deporte- ocio, deporte-salud o deporte-recreación, también ha sufrido el impacto y los efectos de la transformación posmoralista que privilegia la trivialización de la inteligencia y la cultura, y no sorprende que la actualidad del deporte coincida con el culto hiperbólico del espectáculo, con las estrategias de marcas, con la personalización y la profesionalización de los campeones. En este contexto se desarrolla y crece el negocio-deporte, el espectáculo- deporte.<sup>2</sup>

Ante todo las asociaciones deportivas suelen constituirse bajo la forma de asociaciones civiles, y como tales es necesario en primer lugar encuadrarlas estableciendo sus particulares características.

En cuanto al ámbito del derecho civil (Código de fondo que regula el funcionamiento de este tipo de organizaciones) podemos decir, junto con Halperín que, en la

<sup>1</sup> Comunidades de bienes, cooperativas y otras formas de empresa, T.1, Colegios Notariales de España, Consejo General del notariado, Madrid, 1996, p.249.

<sup>2</sup> Biagosh, Facundo Alberto. Asociaciones Civiles. Ed.Ad Hoc. Buenos Aires, noviembre 2000.



*asociación se excluye necesariamente la repartición de beneficios entre los asociados, los cuales, de existir, se destinarán a acrecentar el patrimonio de la entidad y sobre los cuales los socios carecen de todo derecho. Y, en caso de disolverse y liquidarse el patrimonio de la asociación, el remanente que surgiera no será reintegrado nunca a los socios.*

El Código Civil aclara ello en su art. 50 al señalar que: *"Disuelta o acabada una asociación civil con el carácter de persona jurídica, los bienes y acciones que a ella pertenecían, tendrán el destino previsto en sus estatutos; y si nada se hubiese dispuesto en ellos, los bienes y acciones serán considerados como vacantes y aplicados a los objetos que disponga el cuerpo legislativo, salvo todo perjuicio a tercero y a los miembros existentes de la corporación."*

El Dr. Baldomero Llerena señalaba ya, que las personas jurídicas a que se refiere éste son aquellas señaladas por Baudry- Lacanterie (Personas, T.I, n° 3306) tales como los establecimientos de utilidad pública, o fundaciones piadosas que personifican una obra, una institución, un interés general, sin ningún interés especulativo; ese interés general es su interés y la razón de su existencia. Extinguida esa persona- agrega el autor- como nadie tiene interés individual en ella, ninguna persona puede invocar un título para percibir sus bienes, porque pertenecen a la sociedad en general, a todos los habitantes del estado, es sólo el Estado quien puede percibirlos a nombre de la sociedad<sup>3</sup>.

En segundo lugar, no debemos confundir a las Asociaciones con las Fundaciones. Compartimos aquello que señalara el profesor De Castro y Bravo, en cuanto a que todas las personas jurídicas tienen una estructura organizada, pero el peso de esa organización en las asociaciones descansa en un grupo de personas unidas por un fin, en tanto que, en las fundaciones, reposa sobre un patrimonio destinado a un fin.

Nuevamente cabe remitirse al Código Civil, que en su artículo 33 las enumera conjuntamente (a las fundaciones y a las asociaciones) y por ello es que en general se habla de entidades de bien común, cuando se las define, o también suele hacerse referencia a entidades sin fines de lucro.

Apunta Biagosch<sup>4</sup> que dentro de los distintivos se encuentra el llamado elemento subjetivo, los socios que, por un lado constituyen el elemento esencial en las asociaciones, ausente en las fundaciones. En lo referido a la conceptualización de las fundaciones y su definición, la doctrina argentina actual entiende que las fundaciones constituyen un patrimonio de afectación destinado a la prosecución de un objetivo de

<sup>3</sup> Llerena, Baldomero: Concordancias y comentarios del Código Civil Argentino, 3era.edición aumentada, La Facultad, Buenos Aires, 1931, p.132.

<sup>4</sup> Biagosch, Facundo A. Asociaciones.... Op.cit. pag. 204/206



bien común, tendiente a suplir necesidades de la comunidad, que el Estado por sus intrínsecas limitaciones no puede resolver, según las mismas se plantean.

En el ordenamiento jurídico argentino, las fundaciones han sido reguladas por ley 19.836 a diferencia de las asociaciones civiles que cuentan con un cuerpo normativo reglamentario dictado por un organismo administrativo con facultades delegadas a tal efecto por la ley 22.315. La fundación no tiene miembros sino destinatarios

Por su parte, nuestra Constitución Nacional ha reconocido expresamente el derecho de asociarse con fines útiles (art.14 CN) y, aunque el derecho de reunión no está expresamente mencionado en la Constitución, nadie duda que este también uno de los derechos fundamentales de todo ciudadano, y se lo hace derivar de los artículos 19, 22, 23 y 44 de nuestra Carta Magna.

Sin embargo el derecho de reunión no debe confundirse con el derecho de asociación, derecho éste último que abarca el simple hecho de reunirse, de entrar en comunicación recíproca con otros o de unirse calladamente sea o no para escuchar a un orador.

El derecho de libre asociación se encuentra presente al hablar de fines útiles, noción que no debe ser interpretada como sinónimo de "utilitarismo", es decir que se espera produzca provecho a los asociados, sino en el sentido más amplio posible. La finalidad de la asociación debe estar dirigida a mejorar de alguna manera al hombre o al mundo que lo circunda.

Es útil todo aquello que no es ilícito, lo que no afecta la moral, a las buenas costumbres ni a los derechos de terceros<sup>5</sup>.

Los tres grandes sectores existentes en las sociedades industrializadas son el sector con fines de lucro, el sector público y el sector sin fines de lucro (tercer sector).

Sector con fines de lucro: está formado por entidades que desarrollan actividades con ánimo de lucro y son controladas por propietarios privados, cuyo sistema de información contable de carácter económico y financiero ha sido objeto de estudio fundamental en el área de la contabilidad financiera.

Sector público: integrado por las administraciones públicas (nacional, provincial o municipal), las entidades autárquicas y las empresas públicas, cuyo elemento común es que el control último corresponde a representantes elegidos por los ciudadanos o en general a individuos o grupos legitimados por el poder político.

Adicionalmente a los dos sectores anteriores, existe un tercer sector, con una complejidad y heterogeneidad mayor, que suelen definirse por exclusión.

---

<sup>5</sup> Ekmekdjian, Miguel A. Manual de la Constitución Argentina. Depalma, pág. 101-107.



Este sector no responde a las leyes del mercado pues su finalidad no es la generación de resultados repartibles entre sus integrantes, y busca gobernar o representar a los ciudadanos. Su motivación principal se basa en la búsqueda de fines de interés general, sea para el grupo social que pertenece o para sus integrantes.

## 2. CARACTERÍSTICAS DEL SECTOR

El Tercer Sector está situado entre el sector público y el sector privado pues posee características entre lo "puramente público" y lo "puramente privado". Estas características son analizadas por Anthony y Young [1988]:

1. Ausencia del objetivo de maximizar los beneficios económicos. El beneficio deja de ser el criterio que orienta la actividad directiva. Su objetivo es la maximización del bienestar de sus socios o usuarios. El beneficio revertirá en sus beneficiarios y no en los accionistas.

La diferencia con respecto a las entidades mencionadas con anterioridad está en el reparto de los resultados, los cuales tienen que revertir sobre la propia organización. Estos resultados en el ámbito de las entidades sin fines de lucro se denominan "excedentes".

2. Tendencia a comportarse como organizaciones de servicios. Estas entidades no producen bienes para la venta, sino que se dedican a la prestación de servicios para diversos usuarios.

3. Existencia de ciertas restricciones en los objetivos y estrategias pues tienen menor libertad para modificar los objetivos y las estrategias se modifican lentamente, por contar con órganos de decisión más complejos.

4. Órganos de dirección débiles pues mayoritariamente en estas entidades la línea de responsabilidad no es clara. El órgano directivo suele estar insuficientemente informado, lo que puede llevar a la toma de decisiones incorrecta.

Esta falta de información es uno de los aspectos que abordaremos en nuestra investigación con el objetivo de proponer un sistema de información contable que satisfaga las necesidades de información de los usuarios identificados y cumpla con sus objetivos.

En el ámbito de nuestro país dichas características se enuncian de la siguiente forma:

- *Ausencia de fin de lucro*
- *Se trata de Asociaciones Civiles formalmente constituidas pero con ausencia de legislación específica (excepto para las entidades con dificultades económicas – ley 25284 –).*
- *En general con alto índice de endeudamiento*



- *Sujetas a controles de entes nacionales, provinciales y municipales y a organismos propios de las actividades deportivas que se realizan.*
- *Con situaciones complejas en cuanto a los aspectos políticos internos.*
- *Organismos internos de contralor no siempre eficientes o escasamente independientes de los organismos de dirección y ejecución. En consecuencia, las actividades de control implementadas pueden no cubrir los estándares deseables, incrementándose el riesgo de errores o irregularidades intencionales.*
- *Con escasa o nula formalización de políticas y procedimientos internos.*
- *Existencia de aspectos particulares para la medición y exposición contable de activos, pasivos y resultados e inexistencia de normas contables propias de la actividad, aplicándose en consecuencia aspectos generales expuestos en las normas vigentes.*
- *Alta posibilidad que tanto los Estados Contables como el Informe del Auditor sean detalladamente analizados por distintos tipos de usuarios (asociados, organismos de contralor, entidades financieras, etc.)*



### **3- CUESTIONES CONTABLES**

#### **3.1. Usuarios de la información contable**

Los usuarios de la información contable elaborada por las asociaciones civiles puede ser amplio y de características muy heterogéneas entre ellos. A modo de ejemplo mencionamos: asociados, colaboradores, voluntarios, beneficiarios o usuarios de los bienes o servicios, donantes, deudores, acreedores, empleados, directivos, administración pública, analistas e investigadores del sector y la comunidad en general que tiene legítimo y vital interés en conocer la actividad que realiza la entidad pues directa o indirectamente repercute en ella.

Las necesidades de información deberían ser satisfechas por los estados contables de publicación, pero debemos señalar que dichos estados tienen como objetivo suministrar información a los proveedores de fondos de la entidad: inversores y acreedores. Pero las necesidades de información de los usuarios que hemos identificado difieren de los mencionados proveedores de fondos, entre las cuales señalamos:

- Situación o viabilidad financiera de la asociación: para tomar conocimiento de la capacidad de la organización para continuar prestando servicios de acuerdo a un determinado nivel de calidad y su capacidad para atender los compromisos asumidos.
- Grado de cumplimiento de los estatutos, reglamentos y régimen legal aplicable: mediante las erogaciones realizadas y los recursos percibidos para conocer si los mismos se están destinando a los fines establecidos.
- Actuación de la comisión directiva y administradores: mediante la gestión y aplicación de los recursos, evaluando la eficacia, eficiencia y economía de la gestión que realizan.
- Costo de los servicios prestados y de la gestión de la entidad: para conocer los costos de los distintos servicios que presta la asociación y la proporción que representa sobre los recursos percibidos. Adicionalmente conocer las erogaciones que demanda la gestión de la entidad y su proporción sobre la totalidad de erogaciones de ejercicio.

Las cuestiones manifestadas en los párrafos anteriores plantean situaciones que no se encuentran resueltas en las normas contables vigentes, para lo cual se requiere la interpretación de las mismas o recurrir a la doctrina.



A continuación presentamos una propuesta de tratamiento contable a una de las situaciones que habitualmente se presenta en este tipo de entidades.

### **3.2. Objetivos de la información contable**

El Financial Accounting Standards Board (FASB), en su SFAC N°4, párrafos 33 y 55, detalla los objetivos de la información contable para organismos sin ánimo de lucro, distinguiendo los siguientes:

- I. Información que resulte útil para que los usuarios puedan llevar a cabo una toma de decisiones racional acerca de la asignación de recursos en estas organizaciones.
- II. Información que ayude a los usuarios a conocer los servicios que presta la organización y su capacidad para continuar prestándolos.
- III. Información que resulte útil a los usuarios para conocer cómo los gestores de las entidades sin fin de lucro han hecho frente a su responsabilidad en la administración y los logros por ellos alcanzados.
- IV. Información acerca de los recursos económicos, obligaciones y recursos netos de la organización, y los efectos de las transacciones, hechos y circunstancias que modifican los recursos y los intereses puestos en ellos.
- V. Información acerca de los logros alcanzados por la organización durante el período. En este contexto, la información más útil es la concerniente a la medición periódica de los cambios en la cantidad y composición de los recursos netos de la organización.
- VI. Información acerca de la manera en que la organización obtiene y emplea sus recursos líquidos, sus endeudamientos y la forma en que se les hace frente, y sobre otros factores que pueden afectar a la liquidez de la organización.
- VII. Explicaciones e interpretaciones que permitan a los usuarios comprender la información suministrada.

### **3.3. Contenidos de la información contable para uso externo**

La Resolución Técnica N° 11 "Normas particulares de exposición contable para entes sin fines de lucro" de la F.A.C.P.C.E. trata el contenido de cada uno de los rubros correspondientes al activo y pasivo de este tipo de entes en el Capítulo III, los cuales se muestran en el CUADRO I.



RUBRO	DEFINICIÓN	CONTENIDO
<b>A. ACTIVO</b>		
A.1. Caja y bancos	Incluye el dinero en efectivo en caja y bancos del país y del exterior y otros valores de poder cancelatorio y liquidez similar.	
A.2. Inversiones	Son las realizadas con el ánimo de obtener una renta y otro beneficio, explícito o implícito. Incluyen entre otras; títulos valores, depósitos y plazo fijo en entidades financieras, inmuebles y otras propiedades.	
A.3. Créditos	Son derechos que el ente posee contra terceros y asociados para percibir sumas de dinero u otros bienes o servicios (siempre que no respondan a las características de otro rubro del activo), incluyendo compromisos de subsidios por parte de autoridades nacionales, provinciales o municipales. Deben discriminarse entre cuentas por cobrar a asociados o entes afiliados, por servicios prestados y por sus correspondientes compromisos (cuotas sociales, financiaciones de aranceles especiales, derechos de ingreso, promesas de donación, compromisos de aportes, etc.), cuantas por cobrar a terceros y derechos a recibir servicios. Las cuentas por cobrar a terceros deberán clasificarse entre las vinculadas con las actividades principales del ente y las que no tengan ese origen (publicidades por cobrar, subsidios, donaciones, depósitos en garantía, etc.).	<u>En clubes deportivos:</u> - Cuotas sociales a cobrar - Cuotas a cobrar por facilidades - Aranceles a percibir
A.4. Bienes para consumo o comercialización	Son los bienes destinados a la venta o al consumo en el curso habitual de la actividad del ente, así como los anticipos a proveedores por las compras de estos bienes. Se deberá prever la distinción de sus componentes en: a) existencias de bienes para consumo interno; b) existencias de bienes de cambio para su comercialización.	<u>En clubes deportivos:</u> <i>I. Consumo</i> - Pelotas y balones - Implementos deportivos - Redes <i>II. Comercialización</i> - Vestimentas y equipos deportivos - Artículos para prácticas - Pelotas de tenis
A.5. Bienes de uso	Son aquellos bienes tangibles destinados a ser utilizados en la actividad del ente, incluyendo a los que están en construcción, tránsito o montaje y los anticipos a proveedores por compras de estos bienes. Los bienes afectados a locación o arrendamiento se incluyen en inversiones.	
A.6. Activos intangibles.	Son aquellos representativos de franquicias, privilegios y otros similares, que no son bienes tangibles ni derechos contra terceros y que expresan un valor cuya existencia depende de la posibilidad futura de producir ingresos. Deben incluirse los anticipos efectuados para su adquisición. Incluyen, entre otros, los siguientes: derechos de propiedad intelectual, patentes, marcas, licencias, gastos de organización, gastos de desarrollo, derechos de pase de jugadores profesionales, inscripciones y afiliaciones, etc.	
A.7. Otros activos	Se incluyen en esta categoría los activos no encuadrados específicamente en ninguna de las anteriores, brindándose información adicional de acuerdo con su significación. Ejemplo de ellos son los bienes de uso desafectados.	





<b>B. PASIVO</b>		
B.1. Deudas	Son aquellas obligaciones ciertas, determinadas o determinables.	
B.2. Previsiones	Son aquellas partidas que, a la fecha a la que se refieren los estados contables, representan importes estimados para hacer frente a situaciones contingentes que probablemente originen obligaciones para el ente. Las estimaciones incluyen el monto probable de la obligación contingente y la probabilidad de su concreción.	
B.3. Fondos con destino específico	Se incluyen en esta categoría los fondos que, con destino específico, correspondan a distintos sectores internos componentes del ente que, desde el punto de vista de la realidad económica, deben considerarse como un "tercero" distinto del ente. Estos fondos se computarán como recursos en el mismo período en el cual se produzca el gasto para el que fueron recaudados.	

**CUADRO I:** *Contenidos de la información contable para uso externo según la Resolución Técnica N° 11 (FACPCE)*



## **4 CUESTIONES DE AUDITORIA**

Las actividades anteriores al compromiso de auditoría tiene por objetivo permitir al auditor tomar un conocimiento del ente que ha solicitado la cotización de sus servicios de auditoría, de forma tal de facilitarle definir adecuadamente el riesgo en que incurre por la aceptación del trabajo. Este riesgo se define a partir de las circunstancias negativas a las que puede enfrentarse como consecuencia de haber aceptado y ejecutado la tarea contratada con su cliente (auditoría de sus Estados Contables).

Adicionalmente, el auditor debe reunir información que le facilite el cálculo del presupuesto de horas y valores que constituyan su cotización a la Entidad. Resulta fácil comprender que un presupuesto no ajustado al trabajo a realizar, tendrá como lógicas consecuencias pérdidas económicas (ante la presupuestación en defecto) o la posibilidad de presentar un presupuesto sobredimensionado, quedando en consecuencia fuera de competencia con otros profesionales.

Las características de este tipo de entidades mencionadas en el punto 2 de este trabajo contribuyen a aumentar el riesgo de auditoría y deben ser consideradas al momento de evaluar la viabilidad de aceptar un nuevo trabajo o renovar una tarea repetitiva. La existencia de situaciones como las expuestas, en modo alguno debe ser causa del rechazo de un posible cliente sin su adecuada evaluación, sino que su conocimiento y consideración permitirá establecer un presupuesto acorde con la tarea a realizar y su responsabilidad, y planificar y ejecutar en las sucesivas etapas del trabajo de auditoría, procedimientos orientadas a dar respuesta adecuada a las situaciones de riesgo relevadas en esta y otras etapas de este proceso.

Cuando la evaluación del riesgo que ha efectuado el auditor supera sus límites tolerables es aconsejable rechazar la tarea solicitada.

### **4.1. Presupuestación del trabajo de auditoría**

El auditor debe obtener información datos tendientes a obtener un conocimiento apropiado del cliente para poder elaborar un presupuesto adecuado y evaluar correctamente el riesgo de auditoría.

En primer lugar debe identificar factores de riesgo asociados al trabajo de auditoría. Los principales factores de riesgo son:

- Integridad de los integrantes de la Comisión Directiva y de la Gerencia de la Entidad: entre los aspectos principales a considerar puede mencionarse: predisposición de la Gerencia a manipular las cifras de los estados contables, realización de actividades ilegales o cuestionables, excesiva audacia en la toma



de decisiones, inexperiencia o incompetencia, problemas de la vida privada de los miembros de Comisión Directiva y de la Gerencia, entre otros.

- Naturaleza de la organización: en razón de las características propias de los entes analizados, es factible que el auditor perciba la existencia de problemas relacionados con la estructura organizacional, entre otros: superposición de funciones incompatibles, falta de formalización de funciones y procedimientos, influencia dominante de un individuo o grupo sobre la administración del ente, lo que puede llevar a que el procesamiento de las transacciones y la elaboración de los estados contables no se efectúen adecuadamente.
- Resultados de los estados contables: se relaciona con la existencia de problemas económicos y/o financieros, que deriven en una presión sobre la gerencia para la presentación de estados contables falsos o que no cumplan con las Normas Contables Vigentes.

La metodología para reunir información necesaria para evaluar el riesgo de auditoría se basa en la realización de visitas y entrevistas con la Gerencia y miembros de Comisión Directiva, lectura de los estados contables de períodos anteriores, consulta, si es posible a los auditores salientes para conocer las razones de su desvinculación y lectura de publicaciones afines a la actividad de la Entidad.

#### **4.2. Contenido del contrato de auditoría**

En el contrato de auditoría se establecen las pautas básicas de la relación entre auditor y cliente. De acuerdo a los lineamientos expuestos en Lattuca (2001) se indica a continuación el contenido básico del contrato:

- Datos formales de las partes intervinientes
- Objetivo de la auditoría
- Alcance del trabajo
- Distintas clases de opinión que puede tener el Informe
- Declaración sobre la necesidad de que el cliente brinde acceso irrestricto a toda la documentación necesaria para cumplir con las normas de auditoría.
- Indicar que, debido a las limitaciones inherentes a una auditoría y a cualquier sistema de control interno, existe la posibilidad de que no se detecten errores significativos.
- Colaboración a recibir del cliente y detalle de los elementos que debe suministrar al auditor.



- Si se prevé la presencia de asistentes del auditor, es conveniente dejar constancia de ello.
- Monto de los honorarios estimados o definitivos, plazos de pago, tratamiento de viáticos y gastos de movilidad, etc.
- Si el cliente lo solicitara y fuera posible, establecer las fechas de iniciación y finalización de los trabajos y las fechas de presentación de los informes.

## **5. CUESTIONES IMPOSITIVAS**

Partiendo de los conceptos y marcos descriptos en la introducción, es que las leyes impositivas han previsto exenciones que tienen como fundamento las previsiones constitucionales y civiles ya esbozadas.

No obstante lo hasta aquí dicho, y en referencia a la interpretación y justificación que merecen las exenciones en cuanto a consideraciones legales, nos parece de importancia señalar una aclaración contenida en un fallo del 31/03/97 del T.F.N. en la causa Club Deportivo Baradero (Errepar, agosto 1997), cuando sostuvo que "...no compete al Organismo Recaudador otorgar ni conceder una exención- no obstante que así lo expresan, impropriamente el artículo 28 del reglamento de la Ley 11.682 y el artículo 33 del DR de la ley de impuesto a las ganancias (...se otorgará a pedido de los interesados)- ya que es materia de reserva legislativa tanto la creación de los tributos como la de los beneficios de naturaleza fiscal, ciñéndose la función administrativa a constatar si existe correspondencia entre la concreta situación de hecho y la descripta en la norma legal como antecedente de esa dispensa".

### **5.1. Impuestos Nacionales**

#### **a) Impuesto a las ganancias**

La ley no define ni enuncia quienes son los sujetos del impuesto, sólo hace una mención de ellos al precisar el ámbito del impuesto en el art.1, al disponer que todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas al mismo.

Y agrega que los sujetos residentes en el país, tributan sobre la totalidad de sus ganancias obtenidas en el país o en el exterior, incorporando el concepto de sujeción integral.

En cambio, los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina, a través de un retención con carácter de pago único y definitivo.

De lo que se desprende la necesidad previa de conocer la residencia de los sujetos, y en consecuencia definir el alcance de la materia gravada.



Por cuanto, de no cumplirse las condiciones de reciprocidad establecidas por el art. 20, las asociaciones deportivas del exterior deberán tributar por las ganancias de fuente argentina.

En materia de personas de existencia ideal el criterio es el lugar de constitución, sin tener en cuenta otros aspectos.

Estas exenciones, tal como ya mencionáramos comprenden subjetivamente a la gama de entidades u organizaciones conocidas coloquialmente como "entidades sin fines de lucro", entre las cuales se encuentran las asociaciones civiles (con y sin personería jurídica) y específicamente las asociaciones civiles y deportivas, motivo de esta investigación.

Dado que las entidades deportivas suelen celebrar contratos de fideicomiso debe decirse que son considerados residentes en tanto estén regidos por la ley 24441.

En parte, es el art. 69 que al establecer la forma de tributar – con alícuota proporcional- enuncia los sujetos. Dentro de las sociedades de capital y otros sujetos, se incluye a **las asociaciones civiles y fundaciones constituidas en el país siempre que no gocen de exención.**

Es aquí donde entra a jugar el tratamiento diferencial, y la importancia de reunir los requisitos exigidos por el art. 20 de la ley y sus correlativos del decreto reglamentario a fin de gozar de tal exención, que liberan a estas entidades de tributar sobre sus ganancias netas, a la alícuota proporcional del 35 %.

No obstante es preciso tener presente que en caso de no gozar de tal tratamiento exentivo, o en caso de perderlo, son sujetos del impuesto desde la fecha del acta fundacional.

Su vida no se extingue hasta tanto no se efectúe la distribución final. Al hacerse la distribución definitiva de lo obtenido por la liquidación- lo que implica la terminación del ejercicio fiscal corriente- debe presentarse una declaración jurada correspondiente al ejercicio así terminado.

El art. 2º del decreto reglamentario dispone que están obligados a presentar declaración jurada y, cuando corresponda, a ingresar el impuesto, entre otros, las entidades civiles, los directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios; después del cierre del ejercicio anual, acompañando como parte integrante de la declaración jurada aquellos elementos que a tal efecto requiera la A.F.I.P.

De manera que estas entidades, en principio, son sujetos del impuesto a las Ganancias. Les cabe en tal carácter la aplicación del art. 2 de la ley y en especial la teoría del incremento patrimonial o del balance, en virtud del cual todas las



ganancias que obtengan están alcanzadas – salvo que estén exentas- aún cuando no cumplan las condiciones de permanencia y habilitación de la fuente y periodicidad de la renta.

El Impuesto a las Ganancias acuerda beneficios fiscales a estas entidades desde los albores del mismo, más aún, desde la vigencia del impuesto a los Réditos. Pero también lo hace desde otro ángulo, favoreciendo y motivando la realización de donaciones de los demás sujetos a estas entidades.

Es en el inc.m) del artículo 20 de la ley de Impuesto a las Ganancias, que se consagra esta exención de carácter subjetivo a las ganancias de las asociaciones deportivas y de cultura física. Pero exige el cumplimiento de una serie de condiciones.

En efecto, gozarán del beneficio siempre que:

- .a) no persigan fines de lucro,
- b) no exploten o autoricen juegos de azar

El Art. 37 del reglamento aclara que a los fines de la exención del impuesto a las ganancias que acuerda el artículo 20, inciso m), de la ley, no se considerará explotación de juegos de azar la realización de rifas o tómbolas cuando hayan sido debidamente autorizadas.

De manera que el goce de la exención depende de la autorización o no del juego de azar.

- c) y/o cuyas actividades de mero carácter social priven sobre las deportivas, conforme a la reglamentación que dicte el Poder Ejecutivo.

Para establecer la relación entre las actividades sociales y las deportivas, se tendrán en cuenta los índices representativos de las mismas (cantidad de socios que participan activamente, fondos que se destinan y otros), tal como lo dispone la mencionada norma reglamentaria.

Agrega que esta exención se extenderá a las asociaciones del exterior, mediante reciprocidad.

En un intento por restringir las exenciones de carácter general, y evitar que se utilicen fondos adoptando la forma de pago a los directivos, el art. 20, in fine, establece que la exención no será de aplicación para aquellas instituciones que durante el período fiscal abonen a cualquiera de las personas que formen parte de los elencos directivos, ejecutivos y de contralor de las mismas cualquiera sea su denominación, un importe por todo concepto, incluidos los gastos de representación y similares, superior en un 50% al promedio anual de las tres mejores remuneraciones del personal administrativo; tampoco serán de aplicación las citadas exenciones, cualquiera sea el monto de la retribución, para aquellas entidades que tengan vedado el pago de las



mismas por las normas que rijan su constitución y funcionamiento.

El reglamento delega en la Administración Federal de Ingresos Públicos, determinar en cada caso el cumplimiento de los requisitos exigidos.

Pero tal como expone Chalupowicz (2004) en cada caso es el propio Estado quien debe desarrollar una adecuada función de fiscalización y control -más allá del aspecto fiscal-, para no convalidar entes cuya fachada puede aparentar un fin loable, pero que en su operatoria pueden configurar un fin no tan merecedor del tratamiento exentivo mencionado.

Esta exención no se goza por el sólo hecho de reunir los requisitos señalados, sino que debe ser solicitada de acuerdo con lo previsto en el art. 34 del D.R. que dispone que "se otorgará a pedido de los interesados, quienes a tal fin presentarán los estatutos o normas que rijan su funcionamiento y todo otro elemento de juicio que exija la A.F.I.P"

Estas entidades deben empadronarse de acuerdo con lo normado por la Res. general 729 (IMP, 2000-A, 136) y su modificatoria (Res. general 885 -IMP, 2000-B, 1747-).

De esta forma el Fisco ha tomado conocimiento de la situación de muchas entidades que gozaban de exención en virtud de antiguas resoluciones, que las han perdido por no reunir los requisitos señalados.

#### **b) Impuesto al valor agregado**

El Impuesto al Valor Agregado que nace con el dictado de la ley 20631 del 27/12/1973 y con vigencia desde el 01/01/1975 respecto a la prestación de servicios ( actividad que desarrollan las asociaciones civiles deportivas, objeto del presente estudio) presenta la siguiente evolución:

- Desde sus orígenes y hasta la ley 23871 (B.O. 31/10/90) y vigente a partir del 01/12/1990, sólo gravaba algunas prestaciones de servicios que eran las indicadas en el art. 3º de dicha ley, mientras que el resto estaban excluidas del objeto del tributo.
- A través de la ley 23871, se produce la generalización del IVA a los servicios. El procedimiento adoptado fue incorporar el actual apartado 21 al inciso e) del artículo 3º donde se gravan: *"Las restantes locaciones y prestaciones, siempre que se realicen sin relación de dependencia y a título oneroso, con prescindencia del encuadre jurídico que les resulte aplicable o que corresponda al contrato que las origina"*



Esta modificación trajo como consecuencia que el legislador cuando no quiere gravar una determinada prestación debe declararla exenta; anteriormente, bastaba con no incluirla en el listado del artículo 3º.

Por este motivo se incluye el actual inciso h) del artículo 7 de exenciones que se refiere solamente a la prestaciones y locaciones comprendidas en el apartado 21 del inciso e) del artículo 3º.

El apartado 6 de este inciso exceptúa a " Los servicios prestados por.....entidades y asociaciones comprendidas en los incisos f)g)y m)<sup>6</sup> del art. 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias....."

Dada la redacción, apreciamos que el alcance de la exención sólo está referido a locaciones y prestaciones de servicios, incluidas en el apartado 21 del inciso e) del artículo 3º, por lo cual, si la entidad presta servicios incluidos en los apartados 1 a 20 o efectúa venta de cosas muebles, esto resulta alcanzado por el gravamen.

Por otra parte, la reciente reforma<sup>7</sup> al artículo sin número incorporado a continuación del 7º a la ley del IVA establece en su 4º y 5º párrafo: *"Sin perjuicio de las previsiones del primer párrafo de este artículo, en ningún caso serán de aplicación respecto del impuesto de esta ley las exenciones genéricas de impuestos, en cuanto no lo incluyan taxativamente. La limitación establecida en el párrafo anterior no será de aplicación cuando la exención referida a todo impuesto nacional se encuentre prevista en leyes vigentes a la fecha de entrada en vigencia de la ley por la que se incorpora dicho párrafo, incluida la dispuesta por el artículo 3º inciso d) de la ley 16656, que fuera incorporada como inciso s) del artículo 19 de la ley 11682"*

Dentro de las exenciones subjetivas contempladas en leyes anteriores a la ley 25920, encontramos la ley 16774 B.O. 21/03/1966, mediante la cual se eximió al Club Atlético Boca Juniors de todos los impuestos y tasas nacionales que le correspondiera abonar con motivo de las construcciones que realice sobre la superficie que le fuera cedida por ley 16575.

Igual tratamiento se le otorgó a aquellos clubes deportivos que a la fecha de sanción de la ley, o en el futuro, efectúen obras de construcción, refacción o ampliación de estadios o instalaciones deportivas.

Tal dispensa fiscal, respecto del IVA, implica la exención del impuesto a los contratistas, locadores de obra, locadores y prestadores de servicios y proveedores de materiales en la medida que tengan por objeto las construcciones deportivas citadas.

<sup>6</sup> El inciso m) comprende a las asociaciones deportivas y de cultura física sin fines de lucro

<sup>7</sup> Ley 25920 B.O. 09/09/2004





Esta disposición legal consagra una exención de características únicas en nuestro régimen de IVA, dado que rige también respecto de las adquisiciones, puesto que en el resto de las exenciones, la dispensa sólo se aplica respecto de las prestaciones que realice el sujeto exento.

Sobre la vigencia de esta ley el organismo recaudador se expidió con fecha 23/11/1991 ante el pedido de emisión de una constancia de exención respecto del impuesto al valor agregado para ser entregada a la empresa adjudicataria de la construcción de un gimnasio cubierto de una entidad deportiva, reafirmando dicha vigencia.

Por todo lo expuesto, luego del dictado de la ley 25920, esta exención proveniente de legislación extraña a la ley del IVA, sigue siendo aplicable.

## **5.2. Tributos locales**

### **a) Tasa General de Inmuebles**

Es la contraprestación anual exigida por la Municipalidad de Rosario por la prestación de los servicios de asistencia pública, mantenimiento de alumbrado, barrido, riego, recolección de residuos, arreglos de calles y caminos rurales y conservación de plazas, paseos, red vial municipal, desagües, alcantarillas, realización y conservación de las obras públicas necesarias para la prestación de servicios municipales y los restantes servicios prestados por el municipio que no estén gravados especialmente (según se indica en el artículo 68 del Código Tributario Municipal – texto según Ordenanza 5257/91).

El objeto imponible de este gravamen lo configura cualquier inmueble situado en el éjido municipal, sea urbano o rural, que conste en el documento cartográfico derivado del correspondiente relevamiento territorial registrado en la Dirección de Catastro de la Provincia y/o de la Municipalidad de Rosario o en el título dominial respectivo.

En cuanto a la base imponible, la Ordenanza Impositiva y Ordenanzas Fiscales Complementarias delimitan y categorizan los avalúos fiscales básicos de los terrenos libres de mejoras y de las construcciones registradas, sobre los cuales se aplican las alícuotas periódicas que fija la Ordenanza Impositiva. De tratarse de terrenos baldíos ubicados en zonas determinadas por la Ordenanza Impositiva, abonan una sobretasa fijada por ésta en base a la función social de la propiedad privada y por su ubicación en el municipio, autorizando el Código Tributario al Departamento Ejecutivo a considerar como terreno baldío, a los efectos de la aplicación de esta sobretasa, a los inmuebles cuya edificación se encuentre manifiestamente deteriorada o que no permita un uso racional de los mismos.



Los contribuyentes de esta Tasa son los propietarios de inmuebles o poseedores a título de dueño (art. 70 del Código Tributario Municipal).

Con relación a la posibilidad de las entidades deportivas de obtener la eximición del pago de esta Tasa, el artículo 76 del Código Tributario Municipal, dentro del Título II, Capítulo I, otorga la exención de la Tasa General de Inmuebles más adicionales, en su inc. k), a los inmuebles de propiedad de **instituciones deportivas de carácter amateur**, con personería jurídica otorgada, o en trámite durante un plazo máximo de seis meses, siempre que desarrollen una actividad deportiva federada, se encuentren en trámite de federarse y/o realicen actividades deportivas en forma habitual y permanente, y cuyos predios se destinen a sus fines estatutarios.

El beneficio que se reconoce en este inciso k) posee un tope periódico equivalente a cinco (5) veces la cuota mínima absoluta de "fincas" que corresponda tributar por este gravamen y sus adicionales del radio céntrico del Municipio (tener en cuenta que el término "finca" se lo asimila a inmueble edificado en el Código Tributario). No se emitirá valor diferencial en su caso mientras tal diferencia no iguale o supere aquella cuota mínima total.

Este artículo del Código Tributario Municipal también establece una limitación a la exención, cual es que sólo procede la eximición del 100% del gravamen y sus adicionales en los casos en que las instituciones mencionadas formalicen convenios de reciprocidad con la Municipalidad de Rosario concediendo el uso de sus instalaciones, en tiempo y modalidades a convenir, para brindar a través de los mismos, servicios a la comunidad en general.

Pero quedan excluidos del presente beneficio exentivo, los predios existentes en dichos inmuebles que se destinen a bares, restaurantes, bufetes y otro tipo de actividad alcanzada por el Derecho de Registro e Inspección, *a los que tengan acceso el público en general*. Dichos espacios físicos deberán hallarse debidamente empadronados en forma separada e inscriptos en el gravamen respectivo al momento de solicitarse la presente exención.

Sin perjuicio de lo expresado precedentemente, tales entidades quedarán excluidas de tal obligación (pago de T.G.I. y de subdividir los predios) cuando se cumplan con los siguientes requisitos:

- que la superficie ocupada destinada a cualquier tipo de actividad alcanzada por el Derecho de Registro e Inspección no exceda de 80 m<sup>2</sup>;
- que la institución perciba una cuota societaria, de la categoría activos, de pesos cinco (\$ 5) o menor y que no supere la cantidad de doscientos (200) asociados en dicha categoría, debiendo los sujetos beneficiados comunicar toda



modificación que se produzca al respecto a fin de disponer el cese de la exención eventualmente acordada.

En todos los casos la exención del presente inciso sólo podrá otorgarse previa verificación por autoridad municipal competente.

Los beneficios otorgados en virtud de las disposiciones antes indicadas caducarán automáticamente cuando la Municipalidad verifique la existencia en el inmueble por el que reconozca esta dispensa, de actividades que violen disposiciones legales o estatutarias, o que considere, a su único y exclusivo criterio, que afectan la moral y buenas costumbres de la población (texto ordenado según Ordenanza 7279/01 y 7315/02, modificado por Ordenanza 7361/02).

Las exenciones establecidas por el presente artículo deberán ser solicitadas por Mesa General de Entradas de la Municipalidad mediante nota en formulario de 20 líneas (pagando el sellado correspondiente de \$1,45) dirigida al Sr. Intendente, donde se solicita la exención, acompañada por copia autenticada de la documentación legal respectiva que acredite la calidad de beneficiario del sujeto solicitante, como así también la efectiva realización o existencia de su actividad o condición personal que considera exenta, y en caso de tratarse de una entidad locataria, se deberá adjuntar asimismo copia del contrato con vigencia para dicho año, debidamente sellado y en el que se establezca la obligatoriedad de pago íntegro del gravamen municipal a cargo del locatario. Todo ello sin perjuicio del cumplimiento de las normas reglamentarias correspondientes. El expediente iniciado se deriva a la Dirección General de Finanzas de la Municipalidad de Rosario, quien se encarga de evaluar si la entidad se ajusta o no a los requisitos legales para obtener la exención y la duración de la misma. El pedido de la exención se debe tramitar antes del 31 de diciembre del año anterior al año por el cual se la solicita. Una vez recibidos los expedientes del Área de Finanzas de la Secretaría de Hacienda, se cita por nota a las autoridades de la institución deportiva (Presidente y Secretario) a los fines de la firma del respectivo Convenio de Cesión de Instalaciones al que se hace alusión más arriba.

Si la entidad deportiva ocupa predios en carácter de locataria para el cumplimiento de sus fines específicos, podrá igualmente solicitar la eximición, como se señaló más arriba, por año fiscal, adjuntando copia del respectivo contrato legal con vigencia para dicho año, debidamente sellado y en el que se establezca la obligatoriedad de pago íntegro del gravamen municipal a cargo del locatario. La eximición en tales casos sólo podrá otorgarse previa verificación por autoridad municipal competente. Cuando cese el destino de los citados inmuebles, los sujetos beneficiarios deberán comunicar dicha circunstancia a la autoridad municipal competente para que ésta disponga el cese de



la exención respectiva, bajo apercibimiento de las sanciones legales que fueran pertinentes. Idéntica obligación les corresponderá a los propietarios de dichos inmuebles, quienes deberán comunicar en forma individual mediante nota el cese del contrato de alquiler respectivo con el sujeto beneficiario de la exención, siendo solidariamente responsable con los mismos por el pago de tales obligaciones en caso de incumplimiento (texto según Ordenanza Nro 6583/98 - Vigencia a partir del ejercicio fiscal 1998).

#### **b) Derecho de Registro e Inspección**

El Derecho de Registro e Inspección en la ciudad de Rosario se aplica a quienes tengan locales habilitados en la ciudad, en contraprestación por prestar determinados servicios la Municipalidad, como: registrar, habilitar y controlar las actividades comerciales, industriales, científicas, de investigación y toda actividad lucrativa; preservar la salubridad, seguridad e higiene; fiscalizar la fidelidad de pesas y medidas; inspeccionar y controlar las instalaciones eléctricas, motores, máquinas en general y generadores a vapor y eléctricos; supervisar vidrieras y publicidad en las mismas o en el local habilitado; inspeccionar y habilitar elementos publicitarios fuera del local inscripto, instalados en o hacia la vía pública, en vehículos en general o en locales e instalaciones de terceros, previa autorización especial reglamentaria; habilitar mesas, sillas y similares con fines comerciales, en la vía pública o espacios públicos, previa autorización especial reglamentaria, al margen de la tributación específica que pudiera corresponder a este rubro en concepto de ocupación del dominio público.

Los sujetos de este Derecho son las personas físicas, de existencia ideal y las sucesiones indivisas, siempre que posean locales habilitados en la ciudad de Rosario. En general la base imponible es igual a los ingresos brutos (sin incluir el IVA) devengados en la jurisdicción del municipio, correspondiente al período fiscal considerado.

A los efectos de la determinación del gravamen no se considerarán sujetos al mismo los ingresos brutos provenientes de sucursales, agencias o negocios establecidos fuera de la jurisdicción del municipio.

El período fiscal es mensual.

Las alícuotas son fijadas por la Ordenanza Impositiva, la que fija la alícuota general, las alícuotas diferenciales, los montos de cuotas fijas especiales y cuotas mínimas así como porcentuales de los adicionales.



Existen para este Derecho exenciones objetivas y subjetivas. El artículo 89 del Código Tributario Municipal, en el Título II - Capítulo II del mismo, con relación a las entidades deportivas, otorga la exención para dicho Derecho, en su inc. e), a las **asociaciones civiles de carácter** social, cultural y científico, artístico, **deportivo**, vecinal, gremial o sindical con personería jurídica, así como los colegios y consejos profesionales.

### **c) Derecho de Acceso a Diversiones y Espectáculos Públicos**

En el Capítulo IV del Título II del Código Tributario Municipal, se establece este Derecho de acceso a diversiones y espectáculos públicos.

El hecho imponible del mismo, según dicho Código Tributario, se configura por la concurrencia a espectáculos públicos, deportivos, y diversiones en general, que se ofrezcan dentro de los límites del Municipio.

La base imponible está constituida por el valor de la entrada, sobre el cual la Ordenanza Impositiva Anual determina la medida de su alcance. Cuando no existiese fijación del precio de entrada o acceso al espectáculo, el Código le otorga a la Ordenanza Impositiva la facultad de instrumentar la forma de aplicación del gravamen. La Ordenanza General Impositiva fijó las alícuotas de este tributo, sobre el importe de la entrada o concepto previo obligatorio que franquee el acceso integral al espectáculo, en 10% para espectáculos deportivos profesionales en general y 5% para espectáculos artísticos en general, exposiciones y desfiles promocionales.

El contribuyente del tributo resulta ser toda persona que produce el hecho imponible establecido en el Capítulo del Código Tributario que regula este Derecho.

El artículo 103 del Código Tributario Municipal designa como únicos y directos responsables del ingreso de las sumas provenientes de la aplicación de este derecho a todo organizador, permanente o esporádico, de espectáculo. Dichos responsables, a tales efectos, deberán incluir en el precio de la entrada el importe correspondiente al Derecho.

En cuanto a la forma de pago, el art. 104 del Código establece que los organizadores permanentes quedan obligados a hacer habilitar previamente las fórmulas de entradas que se utilicen y deberán ingresar las sumas percibidas por este derecho, en la forma que establezca la Ordenanza Impositiva. Ésta establece que en los locales de espectáculos donde se cobre entradas u otros conceptos asimilables, se deberán utilizar talonarios perforados o sellados por el Organismo Fiscal. Mientras que los organizadores circunstanciales no deberán cumplimentar tal habilitación, pero igualmente deberán proceder al ingreso del gravamen por cada espectáculo que organicen.



El Organismo Fiscal podrá denegar el sellado habilitante de entradas o el permiso para la realización de espectáculos, en los casos que los responsables no se hallen al día con ingresos correspondientes a este gravamen.

El presente Derecho se liquida, según lo establece la Ordenanza General Impositiva, según declaración jurada semanal y los agentes de retención lo deben ingresar dentro de la semana inmediata siguiente al período declarado, excepto que el Organismo Fiscal, en virtud de las circunstancias o importancia del espectáculo, disponga la liquidación y recepción del gravamen en el mismo lugar y fecha de su realización.

En los casos de espectáculos circunstanciales, según lo dispone la Ordenanza General Impositiva, el Organismo Fiscal podrá exigir el ingreso *anticipado* del gravamen correspondiente al total de las entradas que se presenten a habilitación reglamentaria. Sólo en el caso de locales o salas con capacidad debidamente registrada, se podrá admitir un ingreso anticipado inferior al 100% del tributo, pero exigiéndose como mínimo, según sigue diciendo la Ordenanza, el 40% de la capacidad habilitada multiplicado por el número de funciones programadas. En tales casos, el saldo resultante de acuerdo a la liquidación definitiva se tendrá que ingresar dentro de las 48 horas hábiles posteriores a cada función diaria.

Con relación a las exenciones de este Derecho, el artículo 105 del Código Tributario Municipal establece que podrá acordarse exención del tributo a los concurrentes a espectáculos de promoción cultural o de interés social organizados directamente por entes oficiales, nacionales, provinciales, municipales o instituciones benéficas, cooperadoras o entidades de bien público debidamente reconocidas, siempre que el costo del acceso integral al espectáculo por todo concepto obligatorio al asistente, no supere el valor que se fija en la Ordenanza General Impositiva en su artículo 32, inciso b), por persona, cualquiera sea el sector, localidad o preferencia ofrecido, el que fue fijado según Ordenanza 5316/91 en \$5,00.

Pero no se exceptúan en ningún caso los tributos correspondientes al Fondo Municipal para protección integral a las personas discapacitadas y al Fondo de Asistencia para la Lucha contra la Drogadicción (texto según Ordenanza 6462/97).

#### **d) Derechos de Bonos, Rifas y Tómbolas**

En el Capítulo XIII del Título II del Código Tributario Municipal, se estipula este Derecho por la circulación de rifas o bonos.

El hecho imponible del mismo, según se establece en el art. 122 del Código, lo constituye la circulación de rifas y bonos.

La base imponible está constituida por el valor total de venta de la boleta.



La Ordenanza Impositiva establece lo que corresponde tributar sobre la base imponible (texto según Ordenanza 5602/93), Ordenanza que fijó una alícuota del 2%.

Se consideran contribuyentes de este Derecho a las entidades organizadoras con asiento jurídico en la ciudad de Rosario, por el total de boletas y/o cartones a emitir, según previa autorización del Superior Gobierno de la Provincia. Las entidades organizadoras con asiento jurídico fuera del municipio serán también contribuyentes, pero por el diez por ciento (10%) del total de boletas a emitir (texto según Ordenanza 5602/93).

Los permisos para rifas y bonos de contribución se acordarán exclusivamente a entidades de beneficencia debidamente reconocidas por la Municipalidad, instituciones mutualistas legalmente constituidas, entidades sindicales o gremiales con personería, cooperadoras escolares o policiales, agrupaciones estudiantiles, bibliotecas públicas o populares, **clubes y otras instituciones con fines benéficos o sociales**, debiendo adjuntar a las respectivas solicitudes, certificado del Gobierno de la Provincia que autorice su realización, según lo establece el art. 124 del Código Tributario.

El derecho que corresponda abonarse deberá cancelarse previo al sellado o perforado habilitante de las boletas. Sin embargo, el Departamento Ejecutivo municipal podrá permitir, mediante Resolución fundada, el otorgamiento de facilidades de pago con anticipo mínimo del veinte por ciento (20%) del gravamen total, previo al sellado o perforado habilitante. Dichas facilidades de pago, según lo dispone la Ordenanza General Impositiva, no pueden exceder las siete (7) cuotas mensuales, mediante resolución fundada del Departamento Ejecutivo, que fijará los vencimientos e intereses de aplicación.

El Código Tributario le atribuye responsabilidad solidaria del pago del derecho a las personas o entidades patrocinantes, distribuidores y/o vendedores.

Con relación a las exenciones de este Derecho, el artículo 127 del Código Tributario Municipal indica que se hallan exentas del derecho de Rifas o Bonos, siempre que sean organizados directamente por la entidad beneficiaria y destinen su producido al cumplimiento de sus fines específicos, entre otras, las entidades de beneficencia pública debidamente reconocidas por la Municipalidad.

## 6. BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA

BIAGOSH, F.A. (2000): *Asociaciones Cíviles*, Editorial Ad-Hoc. Buenos Aires, Argentina.

FEDERACION ARGENTINA CONSEJOS PROFESIONALES CIENCIAS ECONOMICAS (FACPCE): *Resoluciones Técnicas*, Texto Ordenado a abril 2004.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (FASB): *Standard Financial Accounting Concept N°4*



GONZÁLEZ QUINTANA y CAÑADAS MOLINA (2002): "Nuevos retos en la Contabilidad de las entidades no lucrativas privadas". Incluido en *Ensayos Científicos sobre Contabilidad. XXV. Aniversario de la Cátedra del Prof. Requena*.

LLERENA, B. (1931): *Concordancias y comentarios del Código Civil Argetrino*, La Facultad, Buenos Aires, Argentina.

**LEGISLACIÓN:**

Código Tributario Municipal (Municipalidad de Rosario)

Ley de Impuesto a las Ganancias

Ley del Impuesto al Valor Agregado