

Espacio Consultivo AFIP - CPCECABA
Grupo de Enlace
TEMARIO – Reunión del 22/06/2016

TEMAS TÉCNICOS Y LEGALES

I. PROCEDIMIENTO FISCAL

1. Clausura. Plazo de apelación del art. 78 de la Ley N°11.683

La Ley fija que el recurso ante los juzgados en lo penal económico de la Capital y juzgados federales en el resto del país deberá ser interpuesto y fundado en sede administrativa, dentro de los 5 días de notificada la resolución, sin aclarar si se trata de días hábiles administrativos o judiciales. Dado que existen dos antecedentes de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico que fijan un criterio diferente: Frigorífico la Octava S.A. (Sala B 2/9/99) y Arte en Piedras S.R.L. (Sala A 30/12/2003), ¿la Dirección fijó un criterio sobre el tema?

Se trata de días hábiles judiciales. La AFIP fijó criterio en ese sentido mediante el dictado de una instrucción interna.

2. Responsable por deuda ajena

La Ley, en su artículo 17, dispone que se haga por vía de determinación de oficio la exigencia al responsable por deuda ajena. La jurisprudencia sostiene que, en ese caso, el director puede defenderse en función de su responsabilidad, pero también puede discutir la procedencia del impuesto. La AFIP, en casos concretos, se niega a aceptar ese criterio porque sostiene que ya precluyó la posibilidad de discutir el fondo del asunto.

Se consulta respecto de la exigencia al responsable por deuda ajena (p. ej. el director de una sociedad anónima) después de haberse determinado e intimado al principal.

El responsable por deuda ajena puede discutir el fondo del asunto.

3. Interrupción de la prescripción por iniciación del cobro compulsivo

El artículo 67 inc. c) de la Ley N°11.683 prevé, como acto interruptivo de la prescripción que corre en contra del fisco, la iniciación del cobro compulsivo:

- a) ¿Qué se entiende por iniciación: la emisión de la boleta de deuda o la presentación ante la justicia?
- b) ¿Existe un nuevo cómputo de 5 años?
- c) Si la respuesta es positiva, ¿a partir de cuándo: de la iniciación del juicio o de la terminación?

a) Se entiende por iniciación a la presentación ante la Justicia.
b) y c) Existe un nuevo cómputo a partir del día siguiente al que queda firme la sentencia de ejecución, cuya duración se rige por el art. 2560 del CCyC; debiéndose tener en cuenta la norma de derecho transitorio prevista en el art. 2537 del citado código, dado el mayor plazo que establecía el 4023 del viejo Código Civil.

4. Plan de Facilidades de Pago de la RG AFIP 984

Con motivo de ciertas interpretaciones que consideran la imposibilidad de aplicar el Plan de Facilidades de Pago RG (AFIP) 984, cuando se trate de declaraciones juradas presentadas fuera de término, parece relevante consultar el criterio de la autoridad fiscal, ya que de la lectura de la norma no resulta tal impedimento, atendiendo a las disposiciones de la misma, que parcialmente y en la parte pertinente se transcriben:

Artículo 1°— Los contribuyentes y responsables de los impuestos a las ganancias y/o sobre los bienes personales, podrán solicitar —al momento de la presentación de las declaraciones juradas originarias— la cancelación del saldo de impuesto resultante y, en su caso, **sus intereses resarcitorios** y multas por aplicación del artículo 38 de la Ley N°11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, conforme al régimen de facilidades de pago que se establece por la presente.

No obstante ello, también se podrá efectuar el ingreso del saldo de impuesto mediante el plan de facilidades de pago, correspondiente a las declaraciones juradas rectificativas, cuando para la cancelación de la declaración jurada originaria o alguna rectificativa anterior del período fiscal, no se hubiera solicitado dicho plan.

Artículo 3° inc. d) dispone que "...d) Las cuotas restantes se cancelarán hasta el día 22 de cada mes, a partir del inmediato siguiente a aquel en que se produzca la **presentación de la declaración jurada o el vencimiento general, lo que fuera posterior...**"

Atento a lo expuesto, se consulta si se coincide en la posibilidad de la aplicación del mencionado Plan de Facilidades de Pago para el caso de presentación de declaraciones juradas que se presenten fuera de término.

Sí, se coincide con el criterio. El plan aplica para declaraciones juradas que se presenten fuera de término siempre y cuando se cumpla con lo reglado por el segundo párrafo del artículo 1° de la norma bajo análisis (posibilidad de ingreso del saldo de impuesto mediante el plan de facilidades de pago, correspondiente a las declaraciones juradas rectificativas, cuando para la cancelación de la declaración jurada originaria o alguna rectificativa anterior del período fiscal, no se hubiera solicitado dicho plan).

5. Solicitud de devolución de saldos a favor de libre disponibilidad (RG AFIP 2224)

Atento a que numerosos contribuyentes en virtud de la tramitación de la devolución del saldo a favor originado en el cómputo de las percepciones de impuesto a las ganancias, previstas en las RG(AFIP) 3450 y sus modificaciones y RG (AFIP) 3583 han solicitado la inscripción en el Impuesto a las Ganancias, surgen las siguientes inquietudes

procedimentales en relación a la inscripción en el citado impuesto y a la forma de solicitar la devolución cuando se trasladen saldos a favor de períodos anteriores:

- a) Si durante el lapso en que dure el trámite de devolución, es menester mantener la inscripción en el impuesto por el cual se ha solicitado la devolución del saldo a favor.

Por ejemplo, un empleado en relación de dependencia debió inscribirse en el Impuesto a las Ganancias por haber sufrido percepciones por la RG AFIP 3450 y solicitó la devolución del saldo a favor de la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias período fiscal 2015, conforme el mecanismo de la RG DGI 2224. ¿Puede cancelar la inscripción en dicho gravamen al 31/12/2015 o debe mantener la misma mientras dure el trámite de devolución?

- b) Si la declaración jurada del Impuesto correspondiente al período fiscal 2015 arroja un saldo a favor, y en ésta a su vez se traslada el saldo a favor de la declaración jurada del 2014. ¿Debe solicitarse únicamente la devolución del saldo a favor correspondiente al período fiscal 2015 (que acumula al proveniente de la declaración jurada correspondiente al período fiscal 2014) o debe solicitarse la devolución por cada uno de los períodos fiscales involucrados?

- a) Los sujetos pueden cancelar la inscripción al 31/12/2015.**
b) Corresponde solicitar la devolución por cada uno de los períodos fiscales involucrados (2014 y 2015).

II. IMPUESTO A LAS GANANCIAS

1. Personas humanas. Principio de afectación patrimonial. Artículo 81 a) LIG

Un sujeto, persona humana, tiene intereses de plazo fijo exentos por sus inversiones personales.

Por otro lado tiene una empresa comercial que le genera rentas de 3ª categoría. Estas rentas son netas de los intereses que paga a sus proveedores por la financiación de sus compras.

El penúltimo párrafo del LIG art. 20 establece que cuando coexistan intereses activos contemplados en el inciso h) o actualizaciones activas a que se refiere el inciso v), con los intereses o actualizaciones mencionados en el artículo 81, inciso a), la exención estará limitada al saldo positivo que surja de la compensación de los mismos.

Pero el LIG art. 81 inc. a) establece el principio de afectación patrimonial, admitiendo implícitamente para personas humanas la diferenciación de la fuente de los intereses y su deducibilidad en los casos que estén vinculados con ganancias gravadas.

Por lo tanto en este caso no se produciría compensación alguna.
¿Se está de acuerdo con esta tesis?

No se comparte el criterio.

Del análisis de los artículos 20, 81 y 97 de la Ley, como así también de la doctrina, se llega a la conclusión que – en un contexto económico de tasas elevadas de interés – podría vulnerarse el espíritu de la norma, dando lugar a situaciones de aprovechamiento de quebrantos. Consecuentemente, se interpreta que corresponde efectuar la compensación.

2. Reorganización de empresas. Anticipos posteriores al cierre del período irregular

De acuerdo con lo que establecen varios dictámenes, en una escisión debe presentarse la declaración jurada por el periodo irregular cerrado a la fecha de reorganización.

Cierta agencia (la N° 9) reclama luego a la sociedad escidente los anticipos de ganancias y/o ganancia mínima presunta por el total del impuesto declarado y no por la proporción de la cual la sociedad escidente es continuadora.

Se entiende que el reclamo de dicha agencia no resulta correcto.

De acuerdo con las conclusiones del Dictamen DAT 9/2008, para el supuesto planteado corresponde ingresar los anticipos solo por la proporción de la cual la sociedad escidente es continuadora.

3. Venta de acciones por persona humana

¿Se encuentra gravado en el Impuesto a las Ganancias para una persona humana el resultado de:

- a) la venta de acciones de YPF si la operación fue realizada privadamente, es decir que no se concretó través de bolsas o mercados de valores autorizados por la Comisión Nacional de Valores?;
- b) la venta de ADRs (American Depositary Receipt) del Banco Galicia realizada en el NYSE?;
- c) la venta de CEDEAR (Certificados de Depósito Argentinos) de una empresa del exterior realizada en el Mercado de Valores de Buenos Aires?

a) Del análisis de los artículos 20 inc. w) y 42 del DR, se entiende que la operación debe realizarse a través de bolsas o mercados de valores autorizados por la Comisión Nacional de Valores, por lo que para el caso planteado dicha operación resulta alcanzada por el impuesto.

b) La operación resulta gravada por el impuesto.

c) Dicha transacción se encuentra exenta del gravamen.

4. DD.JJ. Informativa prevista por el artículo 12 y Anexo V de la RG AFIP 2437

Se solicita analizar la posibilidad de que el programa web del Régimen Simplificado para presentar la Declaración Jurada Informativa del Impuesto a las Ganancias para empleados, esté disponible para periodos anteriores y no sólo para el periodo actual, dado que la norma que lo crea no limita su uso al último periodo fiscal.

Asimismo se consulta si tratándose de un contribuyente que siempre tuvo exclusivamente ingresos por Relación de Dependencia, y no obstante cumplía su obligación de presentación de la Declaración Jurada Anual Informativa bajo entorno SIAP, atento a la posibilidad que brinda la

resolución en trato, puede cambiar y cumplir su obligación formal mediante la utilización del Régimen Simplificado.

Respecto al primer planteo, se destaca que a través del servicio “Mis Aplicaciones Web” pueden realizarse rectificativas de presentaciones de períodos anteriores efectuadas en la misma aplicación.

En cuanto a lo consultado en el segundo párrafo, se resalta que resulta indistinto efectuar la presentación bajo entorno SIAP o mediante Régimen Simplificado, siempre y cuando se cumplan con los requisitos para presentar por la vía de este último.

5. Tenencia de cuotas sociales de SRL de Brasil

Se considera que el titular, residente en la República Argentina, de cuotas sociales de sociedad de responsabilidad limitada de Brasil, no debe gravar el resultado impositivo, en la proporción que le corresponda, que determine la sociedad en la que participa, por cuanto:

- El artículo 10 del convenio para evitar la doble imposición con Brasil establece en su apartado 1) que los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado. Sin embargo, conforme lo dispone el apartado 2), estos dividendos pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que resida la Sociedad que pague los dividendos y de acuerdo con la legislación de ese Estado.
- De acuerdo con lo establecido por el apartado 4) del artículo 10, el término dividendos comprende las "rentas de otras participaciones sociales asimiladas a los rendimientos de las acciones por la legislación fiscal del Estado Contratante en que resida la Sociedad que las distribuya".
- El artículo 23 del convenio trata sobre los métodos para evitar la doble imposición. En lo que nos interesa, en el apartado 3) se dispone que cuando un residente de Argentina obtenga rentas que, de acuerdo con las disposiciones del presente Convenio, puedan someterse a imposición en Brasil, Argentina no las someterá a imposición a menos que dichas rentas se consideren procedentes de Argentina.

Si bien el régimen previsto se refiere a los dividendos de sociedades por acciones y demás distribuciones de utilidades de otro tipo de sociedades, la eximición de tales rentas en nuestro país perdería efectividad si se gravara el resultado impositivo devengado de la sociedad que reside en Brasil. Consecuentemente, a efectos de otorgarle sentido y efectividad a la dispensa legal, no debería someterse a imposición en Argentina a las ganancias que obtienen las sociedades de Brasil.

No obstante se trata de un tema cuya competencia primaria corresponde al Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas, se coincide en términos generales con el criterio, destacándose que no pueden someterse a imposición en la República Argentina las rentas de dividendos de sociedades de responsabilidad limitada de Brasil en la medida en que se cumplan con las demás condiciones del convenio.

6. Procedencia de la exención del Impuesto a las Ganancias de los clubes de campo y barrios cerrados

Se trata, en la generalidad de los casos, de asociaciones civiles o sociedades anónimas sin fines de lucro, propietarias de las áreas comunes del emprendimiento urbanístico, cuyo objeto principal es la administración de dichos espacios, de acuerdo a la normativa establecida por los Decretos Ns 9404/86 Y 27/98 de la Provincia de Buenos Aires.

A efectos del mantenimiento de los espacios circulatorios y demás áreas comunes del barrio, así como también para solventar los gastos de seguridad y vigilancia, alumbrado y demás servicios, limpieza, etc., la entidad administradora cobra "expensas", mediante un mecanismo de rendición y liquidación mensual, similar en su esencia al esquema utilizado por los administradores de edificios regidos por la ley 13.512 de propiedad horizontal. Además, percibe de sus socios - propietarios de los inmuebles que conforman el barrio - cuotas sociales y/o deportivas que tienen por fin el mantenimiento de las instalaciones del complejo - club house, piletas, canchas de fútbol, tenis, etc, afectadas a tales actividades -sociales y/o deportivas-.

En nuestra opinión, la exención que contempla el inciso f) del artículo 20 de la LIG es procedente, puesto que:

1. Los ingresos en concepto de expensas no constituyen una retribución por los servicios prestados por la entidad administradora sino que representan reintegros de gastos, avalado por la documentación respaldatoria pertinente y por la realidad económica de la operatoria.
2. En lo que respecta a los ingresos por las cuotas sociales y/o deportivas, si se considerase que, por su naturaleza, no forman parte de las expensas comunes sino que constituyen la contraprestación por los "servicios sociales y/deportivos" que la Entidad presta a sus socios, consideramos que opera la dispensa legal, puesto que las actividades de cultura física o intelectual se encuentran expresamente previstas en el inciso f) del artículo 20 de la LIG. Téngase presente que si se excluyera el cobro de las expensas por no tratarse de un ingreso sino de un recupero de gastos, los únicos ingresos a considerarse serían los que correspondan a las cuotas sociales y/o deportivas, amparados por la dispensa legal.

- | |
|--|
| <ol style="list-style-type: none">1. <i>Se coincide con el criterio, si la liquidación de expensas representa el reintegro de gastos que proporcionalmente corresponda a las propietarios sobre la base del prorrateo, y en tanto no surjan excedentes al final del período, los mismos no darían lugar a resultado alguno.</i>2. <i>Se entiende que los ingresos por las cuotas sociales y/o deportivas se encuentran gravados en el impuesto bajo análisis.</i> |
|--|

III. IMPUESTOS A LAS GANANCIAS Y SOBRE LOS BIENES PERSONALES

Impuesto sobre los Bienes Personales que grava la tenencia de bienes en el exterior. **Deducibilidad**

Se consulta respecto del Impuesto sobre los Bienes Personales argentino que grava la tenencia de bienes en el exterior siguiendo el principio de patrimonio mundial. En torno a ello, ¿es un gasto

incurrido en el país, de fuente argentina y, por lo tanto, si su importe supera la renta que producen esos bienes situados en el exterior, resulta deducible contra las demás rentas de fuente local?

Tener presente que el impuesto es el 1,25 % del activo gravado y muchos activos financieros o inmuebles no producen actualmente ese nivel de renta.

Conforme el análisis de los artículos 162, 134 y 19 LIG, se concluye que esas deducciones deben computarse contra ganancias de fuente extranjera. Si como resultado de ello surge un quebranto, el mismo solo puede compensarse contra ganancias de igual naturaleza.

IV. IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES

1. Traslado de créditos impositivos entre la sucesión indivisa y los herederos

Se plantea la siguiente inquietud para el traslado de créditos impositivos (anticipos y saldos a favor de libre disponibilidad) de la sucesión indivisa hacia sus herederos, ya que el aplicativo del Impuesto sobre los Bienes Personales no contempla la posibilidad de computar los anticipos ingresados durante el ejercicio fiscal por la sucesión indivisa, que al 31/12 no resulta ya contribuyente, habiéndose dictado la declaratoria de herederos. Se consulta ¿cuál sería el procedimiento a seguir en esos casos para que los herederos puedan computarse los mismos, en la proporción que les corresponda?

Se trata de un crédito para los sucesores el cual resultará computable para cada uno de ellos en la proporción que surja de la declaratoria de herederos.

Consecuentemente, con respecto al procedimiento a seguir, deberá presentarse en la agencia donde se encuentra domiciliada la sucesión una multinota informando quiénes resultan herederos y en qué proporción. Asimismo, deberán adjuntar copia de la declaratoria de herederos.

En segundo lugar, cada heredero deberá presentar en la agencia en la cual se encuentre inscripto, una multinota con igual información y documentación detallada en el párrafo anterior, a la que se le agregará una copia de la multinota presentada en la agencia donde se radica la sucesión.

V. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

1. Determinación del IVA Débito Fiscal correspondiente a un sujeto monotributista que fue excluido en forma retroactiva del Régimen Simplificado

Ante la existencia de jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Nación que sostiene que los importes facturados por los monotributistas en operaciones a consumidores finales incluyen el Impuesto al Valor Agregado (“José Benjamín y Walter Rodolfo Ledesma Luna SH”, TFN Sala “D” 19/04/2011; “García, Abel José”, TFN Sala “D” 16/09/2009; “Jofre, Alberto Francisco”, TFN sala “D” 18/03/2005;

“Gallardo, Claudio Alberto s/recurso de apelación” Sala D causa 16.122-I – 14/11/2001), se consulta:

- a) Tratándose de ventas a consumidores finales, ¿Se considera que los importes facturados por el sujeto monotributista, resultan contenedores del Impuesto al Valor Agregado a efectos de determinar el débito fiscal a computar?
- b) Respecto a las ventas que hubieran efectuado a responsables inscriptos ¿se considera que el IVA no se encuentra contenido en dichas ventas y se mantiene la postura del Dictamen DAT 55/2009 sobre la posible refacturación del débito fiscal omitido mediante la emisión de Notas de débito?

En relación a las compras, ¿corresponde el cómputo de los créditos fiscales de IVA por hallarse incluidos en el precio pagado por las compras a Responsables Inscriptos, toda vez que el impuesto no fue discriminado atendiendo a la condición del contribuyente en su carácter de comprador, al momento de la facturación de dichas compras? En el Fallo “José Benjamín y Walter Rodolfo Ledesma Luna S.H. s/recurso de apelación – Impuesto al Valor Agregado” – T.F.N. Sala D, 19/04/2011, se concluyó que el contribuyente tendría derecho a tal cómputo

- a) **A pesar de la jurisprudencia emanada del Tribunal Fiscal, la cual ha sido apelada, esta Administración Tributaria continúa sosteniendo que al tratarse de sujetos monotributistas, los mismos no han facturado débito fiscal en sus operaciones. Consecuentemente, corresponde que el gravamen se calcule sobre el monto total facturado por el sujeto.**
- b) **Si, se mantiene dicho criterio.**
- c) **Se continúa manteniendo el criterio de que no corresponde computar crédito fiscal alguno.**

TEMAS OPERATIVOS

Administrador de relaciones

A pesar que en el instructivo de la AFIP se permite la presentación de instrumentos en copia común firmada por el presentante, exhibiendo el original, la mayoría de las Agencias (por ej. la 10) exige que el instrumento de designación del Directorio venga certificado por escribano, es decir, no admite fotocopia común exhibiendo el original. Algunas agencias admiten que el instrumento se acompañe con fotocopia del formulario de presentación ante la IGJ, pero otras (ej. Agencia 10) requieren que esté inscripto.

Las agencias se ajustan a las disposiciones de la RG AFIP 3713, en particular, artículo 26 y Anexo III.

En torno a ello se destaca que respecto a las copias de documentación que deben aportarse, la certificación por escribano público o juez de paz es la regla general.

El artículo antes citado expresa que excepcionalmente, y a criterio del funcionario de la dependencia interviniente, cuando la relevancia y/o poca cuantía de los adjuntos lo posibilite, podrá aceptar que se exhiban los originales para su certificación.

MIEMBROS PARTICIPANTES

- **AFIP-DGI**: Dres. Roberto Sericano (AFIP), Alberto Baldo (AFIP), Adela Flores (DI CETE), María Eugenia Ciarloni (DI CETE), Simón Zárate (DI ATEC), Claudio Burtín (DI ALIR), Marcelo Nieto (DI ALIR), Walter Suarez (DI PyNR), Adrián Groppoli (DI ATEC), Daniel Gonzalez (DI ATEC), Luis Mendez (DI FIIN), Luciana Fernández (DE EVAS), Gonzalo Checcacci (DE EVAS).
- **CPCECABA**: Dres. Humberto Bertazza, Armando Lorenzo, José Bugueiro, Horacio Ziccardi, Hugo Kaplan, Marcos Verdún y Gabriela Marzano.

Ciudad de Buenos Aires, 22 de junio de 2016.