

Informe de Novedades Tributarias (CFR) N° 7

Abril 2015

I. Objetivo del Informe:

Informar sobre las principales novedades acontecidas durante el mes en materia normativa a nivel Nacional y Provincial.

Además, el Informe se complementa con un resumen de la jurisprudencia judicial y administrativa más relevante a la cual hemos tenido acceso en el período. Este mes se destacan dos fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en relación con la problemática de las “facturas apócrifas”, los cuales difieren de la doctrina del fallo *Bildown SA* y, más recientemente, del fallo *Molinos Río de la Plata (14/10/2014)*, por cuestiones de hecho y prueba que hacen que los casos analizados en el presente Informe se diferencien de los precedentes antes mencionados. Es decir, como mencionamos al momento de tratar el fallo *ADM Argentina SA*, consideramos que no estamos ante un cambio de doctrina por parte del Máximo Tribunal, sino que estamos ante situaciones de hecho diferentes.

Por último, continuamos con nuestro apartado de “Temas a Seguir” en el cual realizamos un seguimiento de ciertas normas que, si bien fueron comentadas en Informes anteriores, su impacto sigue siendo relevante en el presente período por la complejidad operativa de las mismas.

II. Novedades Nacionales:

- ✓ **Nación. Régimen de Incentivo Fiscal para Bienes de Capital, Informática y Telecomunicaciones. Decreto (PEN) 451/2015 (BO 06/04/2015).** Se prorroga al 30/6/2015, con efecto a partir del 1/1/2015, el régimen de incentivo fiscal para bienes de capital, informática y telecomunicaciones dispuesto por el decreto 379/2001. Asimismo, se establece que los fabricantes locales de bienes de capital, a los fines de obtener el beneficio fiscal correspondiente, además de los otros requisitos deberán presentar al 30/6/2015 una declaración jurada asumiendo el compromiso por escrito y con participación de la asociación sindical signataria del convenio colectivo vigente a no reducir la plantilla de personal teniendo como base de referencia el mayor número de empleados registrados durante el mes de diciembre de 2011, ni aplicar suspensiones sin goce de haberes. Recordamos que uno de los requisitos para la obtención de los citados beneficios fiscales es informar con carácter de declaración jurada la cantidad de trabajadores en relación de dependencia, debidamente registrados al día 31 de diciembre de 2011.
- ✓ **Nación. Régimen de Crédito Fiscal. Empresas, Talleres Protegido y/o Cooperativas. Resolución (Ministerio de Trabajo) 170/2015 (BO 13/04/2015) y Resolución (Secretaría de Empleo) 847/2015.** Se crea un régimen de crédito fiscal destinado a contribuir a que las empresas (de todo tamaño), talleres protegidos de producción y/o cooperativas mejoren su productividad y competitividad mediante el fortalecimiento de las competencias laborales de su personal operativo en todos los niveles de calificación, y/o que trabajadores desocupados tengan oportunidades de fortalecer sus condiciones de empleabilidad en el marco del Programa PROEMPLEAR. Los certificados de crédito fiscal solo se podrán utilizar para cancelar obligaciones fiscales emergentes del Impuesto a las Ganancias, a la Ganancia Mínima Presunta, al Valor Agregado y/o Impuestos Internos, quedando excluidos del presente régimen los

impuestos o gravámenes destinados a la Seguridad Social. No podrán participar del presente régimen de crédito fiscal quienes al momento de la presentación tengan deudas fiscales y/o previsionales o estén incluidos en el REPSAL, quienes se encuentren en situación de riesgo crediticio, quienes hayan incurrido en despidos colectivos en los últimos 12 meses y/o en cualquier etapa del proyecto, quienes hayan tenido sentencia sancionatoria con multa por empleo no registrado en los últimos 12 meses anteriores a la presentación o en cualquier etapa durante la ejecución del proyecto, siempre que no se encuentre cancelada al momento de la admisión de la empresa. **El régimen incluye a pequeñas y mediana empresas, con un límite en cuanto el beneficio del 8% del total de compensaciones abonadas en los últimos 12 meses y, también, a grandes empresas con un límite del 8 por mil calculado sobre la misma base.** Se faculta a la Secretaría de Empleo para la reglamentación del régimen, quien lo ha hecho por medio de la Resolución 847/2015.

- ✓ **AFIP. Plan de Facilidades de Pago. R.G. (AFIP) 3769 (BO 5/05/2015).** Si bien corresponde al mes de mayo no queríamos dejar de incluir la presente Resolución General que aclara ciertos aspectos del mencionado plan. Entre ellos se resuelve que los contribuyentes y responsables que soliciten planes de facilidades de pago deberán adherir al domicilio fiscal electrónico, conforme al procedimiento establecido por la R.G. (AFIP) 2109, lo cual ya era un requisito de facto cuando se quería ingresar un plan en “Mis Facilidades”. También se establece que para ciertas actividades, a los efectos de determinar la cantidad de empleados registrados en la declaración jurada F. 931 de los meses de que se trate, ya sea para verificar las condiciones de adhesión al plan así como también las causales de caducidad, no se tomará como parámetro la nómina declarada en el mes 12/2014, siempre que la **cantidad de empleados registrados en la declaración jurada F. 931 vencida en el mes inmediato anterior al momento en que se realice el proceso de verificación de caducidad no disminuya respecto de la cantidad declarada en el mismo período del año 2014.** Con relación al requisito de cumplimiento en el pago y/o en la presentación de las declaraciones juradas durante la vigencia del plan, se computará la fecha de interposición de la demanda de ejecución judicial, como fecha de caducidad.

III. Novedades Provinciales:

- ✓ **Provincia de Buenos Aires. Sistema de Fiscalización Remota del Impuesto sobre los Ingresos Bruto (FIRE). R.N. (ARBA) 15/2015 (BO 20/04/2015).** Es la primera etapa y comprende: a) la notificación, en el domicilio fiscal electrónico, a contribuyentes y/o agentes de recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos, del inicio de la fiscalización remota, por haberse detectado inconsistencias en el impuesto; b) la posibilidad de realizar el reconocimiento total o parcial de la pretensión fiscal por parte de los contribuyentes y/o agentes de recaudación, o bien, en su defecto, la presentación de la información de descargo que se estime necesaria; c) al recibir la citada notificación, los contribuyentes y/o agentes de recaudación deberán ingresar a la aplicación denominada "FIRE", disponible en el microsítio "Mi ARBA" en la página web de la ARBA; d) se dispone que los contribuyentes y/o agentes de recaudación del referido impuesto tendrán un plazo de 15 días hábiles administrativos contados desde la correspondiente notificación, a los efectos de reconocer, total o parcialmente, la pretensión fiscal o realizar la presentación de la información de descargo; f) transcurrido dicho plazo sin que el contribuyente y/o agente de recaudación efectivicen alguna de las dos opciones citadas, se considerará configurada la infracción por incumplimiento de los deberes formales cuyas multas están graduadas en el artículo 60 del Código Fiscal. Recordamos en este punto la necesidad/obligación (que ya existía) de revisar el domicilio fiscal electrónico como parte de la rutina del área de impuestos.
- ✓ **Provincia de Buenos Aires. Plan de Facilidades de Pago Compulsivo. R.N. (ARBA) 16/2015 (FN 23/04/2015).** Se establece un plan especial compulsivo de facilidades de pago de las deudas

líquidas y exigibles que registren los contribuyentes de todos los tributos provinciales, mediante la intervención de **agentes de cobro** designados al efecto (Bancos, Entidades Emisoras de Tarjetas de Crédito, Compañías de Seguro, de Energía Eléctrica, etc.). Al respecto, se establece que se generará, de manera trimestral, una nómina de los contribuyentes incluidos en el presente plan, la que será puesta a disposición de los interesados para su consulta a través del sitio web de ARBA (www.arba.gov.ar). Asimismo, los contribuyentes podrán solicitar su exclusión total o parcial del presente régimen a través del mencionado sitio web. El cobro de las deudas por parte de los agentes de cobro se hará efectivo con relación a los contribuyentes incluidos en la referida nómina a quienes los mismos presten servicios o les recepcionen depósitos o acreditaciones, sean personas físicas o de existencia ideal. Se encontrarán alcanzados por la primera etapa de implementación del plan los contribuyentes con **deudas líquidas y exigibles correspondientes a los impuestos inmobiliario, básico y/o complementario y/o a los automotores, excepto el relativo a las embarcaciones deportivas o de recreación**. La primera etapa será de aplicación a partir del 1/6/2015.

- ✓ **Provincia de Buenos Aires. Extensión Planes de Facilidades de Pago. R.N. (ARBA) 18/2015 (FN 27/04/2015).** Se extienden hasta el 31/05/2015 los planes de facilidades de pago vigentes.
- ✓ **CABA. Texto Ordenado del Código Fiscal. 2015. Decreto 117/2015 (BO 10/04/2015).** Se aprueba el nuevo texto ordenado del Código Fiscal de la Ciudad.
- ✓ **CABA. Restablecimiento el Régimen de Facilidades de Pago. R. (MH) 462/2015 (BO 22/04/2015).** Se restablece, con vigencia desde el 1/5/2015 hasta el 30/6/2015, el régimen transitorio de **facilidades de pago de hasta 120 cuotas R.** (MH) 910/2014, incorporada a la R. (SHyF.) 2722/2004. Por medio del mismo se podrán regularizar obligaciones tributarias adeudadas, intereses, accesorios y multas del impuesto sobre los ingresos brutos (excluido el régimen simplificado) y del impuesto de sellos. Será requisito para poder acogerse al régimen no adeudar obligaciones tributarias del período fiscal 2015, exigibles al momento del acogimiento por el tributo que se regulariza.
- ✓ **Córdoba. Ingresos Brutos. Agentes de Recaudación. Nuevo Sistema. R.N. (DGR) 151/2015 (BO 31/03/2015).** Se aprueba la Versión 2.0 Release 10 del programa aplicativo "Sistema Liquidación Agentes de Retención Percepción Impuesto sobre los Ingresos Brutos - SiLARPIB.CBA", el que deberá ser utilizado por todos los agentes de retención, recaudación y percepción comprendidos en el Decreto 443/2004 (excepto por los escribanos en las operaciones financieras en las que intervengan). El presente programa aplicativo deberá ser utilizado por los mencionados agentes a partir del 1/4/2015.
- ✓ **Córdoba. Ingresos Brutos. Régimen de Retención. Portales de Compra por Internet. R. (SIP) 12/2015 (BO 27/04/2015).** Se establecen adecuaciones específicas acerca de cómo deberá actuar MercadoLibre SRL como agente del Régimen General de retención del impuesto sobre los ingresos brutos bajo el Decreto 443/2004 y R. (SIP) 2/2015. Al respecto, se modifican las alícuotas a aplicar por el citado sujeto al momento de actuar como agente del referido régimen. De esta forma pasa a actuar como agente de retención y percepción por la misma operación. En el caso de sujetos del Convenio Multilateral la retención será del 2,5% y para contribuyentes locales del 3%, la cual se suma a la percepción (que ya se venía aplicando desde el año 2012) del 2% y 2.50% respectivamente.
- ✓ **Tucumán. Plan de Facilidades de Pago. R. (ME) 311/2015 (BO 13/04/2015).** Se restablece hasta el 29/5/2015 la vigencia del régimen de facilidades de pago R. (ME) 12/2004, para las deudas cuyos vencimientos generales para la presentación y/o el pago hubiesen operado hasta el 30/1/2015. Quedan comprendidas las deudas por los impuestos sobre los Ingresos Brutos; las retenciones y/o percepciones practicadas y no ingresadas; y las sanciones de multas previstas en el Código Tributario Provincial. Asimismo, quedan excluidas las deudas regularizadas

mediante planes de facilidades de pago vigentes al 31/3/2015. Por último, solo respecto a deudas por retenciones y percepciones practicadas y no ingresadas y las no efectuadas, la cantidad de pagos parciales no podrá exceder del mes de diciembre de 2016. Por medio de la **R.G. (DGR) 37/2015** se reglamentó el mencionado plan.

- ✓ **Mendoza. Domicilio Fiscal Electrónico. R.G. (ATM) 26/2015 (BO 31/03/2015).** Sumándose al resto de las jurisdicciones, la provincia de Mendoza reglamento el régimen de domicilio fiscal electrónico. El mismo aplica a: a) contribuyentes locales del impuesto sobre los Ingresos Brutos; b) contribuyentes del impuesto sobre los Ingresos Brutos inscriptos bajo las normas del Convenio Multilateral con alta en la jurisdicción Mendoza, aun cuando esta no sea su jurisdicción sede; c) agentes de retención y/o percepción del impuesto sobre los ingresos brutos; d) agentes de retención del impuesto de Sellos. E mismo producirá los efectos de domicilio fiscal constituido, siendo válidas y plenamente eficaces todas las notificaciones, los emplazamientos y las comunicaciones que se practiquen por esa vía. La norma será de aplicación a partir del 31/3/2015, contando los contribuyentes obligados con 15 días hábiles para la constitución del citado domicilio.

IV. Jurisprudencia Judicial y Administrativa:

- ✓ **CSJN. Impuesto al Valor Agregado. Facturas Apócrifas. “Feretti, Felix Eduardo c/DGI (10/03/2015)”.** La AFIP impugnó los créditos fiscales deducidos en el IVA (12/1997 – 6/2001) por considerar que los proveedores que surgían de las facturas examinadas no eran quienes realmente habían hecho las operaciones de venta allí consignadas. Además, aplicó la multa por defraudación prevista en el artículo 46, para lo cual utilizó las presunciones de los incisos a), b) y c) del artículo 47 de la Ley 11.683. Por su parte, también juzgo que los débitos fiscales consignados en las declaraciones juradas de esos períodos resultaban inferiores a los montos que realmente se deberían haber exteriorizado. El Tribunal Fiscal de la Nación revocó la determinación de oficio sólo en lo que hace al cómputo de los créditos fiscales, luego de tener por acreditadas la realización de las operaciones, la cancelación de las facturas, el pago del IVA y la entrega de la mercadería (**independientemente de que quien entrego la mercadería no era el mismo sujeto que la facturó, en el caso de los tres proveedores cuestionados**). También revocó la aplicación de la multa por defraudación. La Cámara ratificó parcialmente la sentencia del Tribunal, pero impuso una multa por omisión (artículo 45) del 100%.

Finalmente, la CSJN, luego de adentrarse en el análisis de los hechos, determinó que de la prueba testimonial surge que los tres proveedores que facturaban no eran quienes realmente realizaban las operaciones, sino que prestaban su identidad a cambio de una comisión. Resalta que según lo establecido en el último párrafo del artículo 12 de la Ley de IVA el cómputo del crédito fiscal es procedente sólo si se hubiera perfeccionado para el vendedor el respectivo hecho imponible, cuestión que no aconteció en el presente caso por que quien facturó no fue el vendedor de los bienes. En consecuencia, revoca la sentencia y confirma el acto administrativo del organismo recaudador, inclusive aplicando la multa prevista en el artículo 46.

- ✓ **CSJN. Impuesto al Valor Agregado. Facturas Apócrifas. “ADM Argentina S.A. c/ AFIP-DGI (10/03/2015)”.** La Cámara, revocó la sentencia del Tribunal de primera instancia y mantuvo las Resoluciones de la AFIP por medio de las cuales el organismo recaudador rechazó parcialmente las solicitudes de reconocimiento de crédito fiscal del IVA vinculados con operaciones de exportación efectuadas en los períodos 12/2002 y 3/2003 al 7/2005. La posición de la AFIP se fundó, en síntesis, en considerar que las facturas que instrumentaban los créditos fiscales impugnados reflejaban operaciones económicas inexistentes. **El organismo fiscal había rechazado las solicitudes de reintegro del crédito fiscal de IVA por entender que dichos conceptos no se correspondían con la realidad económica de las operaciones de compra de cereal posteriormente exportado por la actora. Según el Fisco y la Cámara ninguno de**

los proveedores fiscalizados ni los terceros involucrados tenían capacidad económica, patrimonial, financiera ni operativa **para realizar las aludidas operaciones**, circunstancia que ponía en evidencia que los sujetos mencionados como proveedores no eran los verdaderos generadores de los créditos declarados por la actora, extremo que denotaba que la documentación respaldatoria no reflejaba la realidad económica de las operaciones.

El Máximo Tribunal en su sentencia plantea que el apelante se limita a la reiteración de planteos formulados ante las instancias anteriores y no aporta elementos nuevos de convicción para desvirtuar lo decidido, en especial, en lo referente a la ausencia de capacidad operativa, comercial y financiera de los proveedores impugnados para vender a la actora los bienes facturados, y a la **ausencia de demostración por la accionante, en las indicadas circunstancias, de la efectiva realización de las operaciones en cuestión. Agrega que resulta inaplicable al caso de autos la doctrina sentada en la causa "Bildown SA", por cuanto, según surge de lo anteriormente expuesto, y a diferencia de la situación examinada en aquel precedente (en el que no se debatió sobre la existencia y materialidad de las operaciones), en el sub examine tal cuestión ha sido controvertida y la apelante ha omitido demostrar la veracidad de las que alegó haber realizado con los proveedores consignados en las facturas impugnadas. En consecuencia, se falla en favor del Fisco.**

De la lectura de este precedente de la CSJN es importante destacar que es un tema de hecho y prueba el que provoca la distancia existente entre este fallo y la doctrina del fallo Bildown SA, ratificado entre otros más recientemente por el fallo Molinos Río de la Plata c/ AFIP DGI (14/10/2014), también del Máximo Tribunal. No consideramos que estemos en presencia de un cambio de doctrina (como a nuestro entender surge de la lectura del sentencia), sino que estamos ante hechos diferentes que llevan a conclusiones diferentes.

- ✓ **Cámara Nacional Contencioso Administrativo Federal. Sala IV. Impuesto a las Ganancias. Amortizaciones. "Sullair Argentina SA c/ DGI (25/02/2015)".** El tema sobre el cual trata el fallo es si es razonable el plazo de 10 años asignado por la actora para la amortización de ciertos bienes de uso (turbogeneradores), a los efectos de la amortización impositiva o si correspondía aplicar el plazo de 25 años pretendido por el fisco. La actora presentó un Informe de un perito ingeniero el cual se basó, para determinar la razonabilidad del plazo de 10 años, en el análisis de varios aspectos técnicos del bien, en particular el desgaste de su principal componente. Por su parte, el perito del fisco, se limitó a plantear que el plazo era de 25 años porque en España ese era el plazo de amortización para bienes similares, aduciendo carecer de información para realizar un análisis técnico. En su sentencia, la Corte plantea que la AFIP, para impugnar la amortización, debe apoyarse en motivos categóricos que demuestren la falta de razonabilidad del plazo adoptado por el contribuyente y su notorio apartamiento de los criterios contables aplicables. Agrega que **la "vida útil" es el lapso durante el cual el bien es utilizable en condiciones económicamente provechosas, es decir, en el que su uso resulte eficiente en desde el punto de vista económico.** Por lo tanto, basándose en los informes periciales (y en la debilidad del informe del perito de parte de la AFIP) falla a favor del contribuyente con costas para el fisco.
- ✓ **Comisión Arbitral. Resolución 8/2015. Ingresos Brutos. R.G. 83/2002. "Fiat Auto Argentina S.A c/Ciudad Autónoma de Buenos Aires (18/02/2015)".** NOVO AUTO S.A. (concesionario oficial FIAT) sólo realiza por "internet" los pedidos y la comunicación del lugar en donde se deben entregar los vehículos. En todos los casos, la empresa FIAT entrega los autos en la Provincia de Buenos Aires, donde el concesionario posee sus depósitos, más allá que la Casa Central se encuentra situada en la CABA, asignando en consecuencia el total ingresos a esa jurisdicción entendiéndose que el **"lugar de entrega"** es el **"domicilio de los adquirentes,"** de forma de dar cumplimiento a la RG (CA) 83/2002. La litis comienza con el reclamo de la CABA, quien plantea que la mencionada Resolución General al hacer mención al **"domicilio del adquirente de los bienes"** no se limita al lugar de entrega de los mismos sino que se debe tener en cuenta el



Consultores

“destino final los automóviles”. Por lo tanto, ante este razonamiento le correspondería atribución de ingresos a la CABA, donde el concesionario poseía la mitad de las sucursales. Este criterio que fue compartido por la Comisión Arbitral, más allá de resolver sobre la no procedencia del Protocolo Adicional, no haciendo lugar a la acción interpuesta por FIAT.

V. Temas a Seguir:

- ✓ **AFIP. Plan de Facilidades de Pago. R.G. (AFIP) 3756 (BO 27/03/2015).** Al análisis de la norma hay que sumar la mencionada **R.G. (AFIP) 3769**, en cuanto a los requisitos de mantenimiento de nómina, incumplimientos de presentación y pago y adhesión al domicilio fiscal electrónico.
- ✓ **AFIP. Impuesto al Valor Agregado. Confección y Declaración Jurada Vía Web. R.G. (AFIP) 3711 (B.O. 22/01/2015).** Recordamos que, de manera informal, funcionarios del fisco han aclarado que, por el momento, se encuentran excluidos del régimen por la totalidad de las operaciones quienes estén inmersos en alguna de las siguientes situaciones previstas en la norma, por ejemplo “Contribuyentes que realicen operaciones de exportación”. Es decir, por ejemplo un sujeto que realice sólo venta de bienes y no realice exportaciones (o cualquiera de las situaciones previstas específicamente en la Resolución) ingresa al régimen on-line de declaración del IVA. Ahora, si realiza exportaciones, hasta el día de hoy, estaría fuera del régimen y debería seguir declarando sus operaciones bajo la plataforma del sistema SIAP. **Por último, recordemos que el régimen tiene vigencia para las declaraciones juradas que se presenten a partir del 1 de julio de 2015, más allá que el nuevo sistema ya puede ser utilizado a partir del 1 de febrero de 2015.**
- ✓ **AFIP. Sistema Integral de Retenciones Electrónicas. R.G. (AFIP) 3726 (BO 26/01/2015).** Dentro del servicio “Mis Retenciones” la AFIP incorporó la opción “Mis Certificados SIRE”, para que los contribuyentes puedan hacerse de los mencionados certificados.
- ✓ **AFIP. Monotributo. Recategorización y Régimen Informativo Cuatrimestral.** Recordamos que este mes (límite 20/5) se debe realizar recategorización de los contribuyentes adheridos al régimen del Monotributo. Por su parte, partir del día 22/04 de acuerdo a la terminación del CUIT, también se debe realizar las presentaciones del régimen informativo correspondiente al cuatrimestre 1/2015 – 4/2015, para quienes se encuentren dentro de la **categoría F** o superiores o se revistan la calidad de empleadores.
- ✓ **AFIP. Nuevo Régimen de Información de Ventas y Compras. R.G. (AFIP) 3685 (BO 22/12/2014).** El lunes 4/5/2015 la Administración ha puesto a disposición el aplicativo que se deberá utilizar para dar cumplimiento al mencionado régimen de información. Recordemos que con la generalización del régimen de factura electrónica a todos los responsables inscriptos a partir del 1/07/2015, se amplió el universo de sujetos alcanzados por la presente Resolución General.
- ✓ **AFIP. Facturación Electrónica. Generalización del Régimen. R.G. (AFIP) 3749 (BO 11/03/2015).** Se generaliza el régimen de facturación electrónica (R.G. 2485) para los Responsables Inscriptos en el Impuesto al Valor Agregado a partir del 1/07/2015. Por su parte, dentro del mismo Título I de la norma se deja sin efecto a partir de la misma fecha de la generalización el Régimen de Emisión de Comprobantes Electrónicos en Línea (RECEL), migrando a quienes usaban el mismo de oficio al Régimen de Emisión de Comprobantes Electrónicos (RECE). La AFIP por medio del canal de ABC de Consultas Frecuentes aclaró la continuidad del régimen de “Comprobantes en Línea”, más allá de la desaparición del RECEL.
- ✓ **AFIP. Exclusión de Monotributistas. Boletín Oficial del 5/05/2015.** Como mencionamos en todos nuestros informes el primer día hábil de cada mes la AFIP, de conformidad con la R.G.



Consultores

3.640, publica una extensa lista de sujetos excluidos del Monotributo. Sugerimos como rutina tener en agenda la lectura de la misma ya sea que uno pertenezca al régimen o que tenga proveedores que lo utilicen. Además, si entendemos que esos sujetos pasarán a ser inscriptos a partir de su exclusión, los mismos quedarían inmersos en las obligaciones establecidas por la R.G. 3.685 relacionada con el nuevo régimen informativo de compras y ventas (en sustitución del CITI Compras y del CITI Ventas), la cual está vigente desde el 1/1/2015. Además, también estarán obligados a emitir facturas electrónicas a partir del 1/07/2015.