

Informe de Novedades Tributarias (CFR) N° 2

Noviembre 2014

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 breve resumen de la jurisprudencia judicial y administrativa más relevante a la cual hemos tenido acceso.

Por último, a modo de repaso de temas relacionados con Fideicomisos de Construcción incluimos en el presente Informe una Resolución de la AFIP en respuesta a una Consulta Vinculante que fuera publicada en el Boletín de la AFIP del mes de Octubre/2014.

II. Novedades Nacionales:

- ✓ **AFIP. Impuesto a las Ganancias. Operaciones de Dólar Bolsa o Dólar MEP. Tratamiento de las Diferencias de Pago. Circular 5/2014 (BO 19/11/2014).** Por medio de la Circular de referencia se aclara que no resultan deducibles en el Impuesto a las Ganancias las pérdidas por diferencias de cambio negativas derivadas de operaciones de “dólar bolsa” o “dólar MEP”, con títulos públicos, en razón de que, a criterio del Fisco, las mismas no se encuentran vinculadas con la obtención, mantenimiento ni conservación de ganancias gravadas por dicho impuesto, ni cumplen con los requisitos legales para ser consideradas pérdidas extraordinarias en tanto no obedecen a situaciones de fuerza mayor o caso fortuito. En los considerandos, se plantea que dichas pérdidas tienen como único propósito evitar el pago del Impuesto a las Ganancias y que responden a una planificación fiscal agresiva.

En este punto es importante recordar que las “circulares” son actos generales, externos y no resolutivos, cuyo contenido comprende aclaraciones o precisiones sobre aspectos vinculados con la interpretación o aplicación de determinadas normas. En este sentido, se asimilan a las resoluciones generales interpretativas, pero la diferencia entre ambas radica en la virtualidad de sus efectos: mientras que éstas son resolutivas (es decir, producen efectos hacia terceros), las circulares no lo son. Es decir, estamos en presencia de una “opinión” relevante del Administrador sobre el tema, pero no concluyente. Por lo tanto, sólo será de aplicación obligatoria para los agentes fiscales.

- ✓ **Nación. Presupuesto Nacional para el Año 2015. Promoción de Inversiones en Bienes de Capital y Obras de Infraestructura. Ley 27.008 (BO 18/11/2014).** Por medio de los artículos 25 y 26 se extienden los plazos previstos en la Ley 26.360 (Promoción de Inversiones) y sus modificatorias para la realización de inversiones en obras de infraestructura hasta el 31 de diciembre de 2015, inclusive. Se entenderá que existe principio efectivo de ejecución cuando se hayan realizado erogaciones de fondos asociados al proyecto de inversión entre el 1 de octubre de 2010 y el 31 de diciembre de 2015, ambas fechas inclusive, por un monto no inferior al quince por ciento (15%) de la inversión prevista, aun cuando las obras hayan sido iniciadas entre el 1 de octubre de 2007 y el 30 de septiembre de 2010.

III. Novedades Provinciales:

- ✓ **C.A.B.A. Agentes de Recaudación. Aplicativo e-A.R.Ci.B.A. Res. (AGIP) 745/2014 (BO 6/11/2014).** Se aprueba el aplicativo "e-A.R.Ci.B.A." que será de utilización obligatoria para la presentación de la declaración jurada y pago de las obligaciones fiscales por parte de los agentes de recaudación respecto de las retenciones y percepciones realizadas a los contribuyentes del impuesto sobre los Ingresos Brutos. El nuevo aplicativo se deberá utilizar a partir de los vencimientos correspondientes al período 10, que operaron en el mes de noviembre del año 2014. En caso de presentarse algún inconveniente técnico en su utilización, se podrá hacer uso del aplicativo "A.R.Ci.B.A." para las declaraciones juradas correspondientes a los períodos 10 a 12 del año 2014. Por su parte, las declaraciones juradas correspondientes al período 01 de 2015 y posteriores, incluyendo las rectificativas de períodos anteriores, deberán ser confeccionadas obligatoriamente mediante la utilización del aplicativo "e-A.R.Ci.B.A.". La constancia de presentación de la declaración jurada se obtendrá a través de la página web www.agip.gov.ar y para la cancelación será de uso obligatorio el Sistema SetiPago de AFIP, utilizando el Volante Electrónico de Pago (VEP).
- ✓ **Buenos Aires. Contribuyentes Directos del Impuestos sobre los Ingresos Brutos. Presentación de Declaraciones Juradas Vía Web. R.N. (ARBA) 66/2014 (no se cuenta con la fecha de la norma).** Se aprueba la cuarta etapa del cronograma para la implementación del procedimiento de presentación vía web de las declaraciones juradas y/o sus pagos correspondientes a contribuyentes directos del impuesto de referencia. La norma detalla las actividades comprendidas en esta etapa, para las cuales se establece la obligatoriedad del mencionado procedimiento a partir del anticipo del mes de noviembre/2014. Por último, para los que con posterioridad se den de alta (dentro de las mismas actividades) deberán utilizar el procedimiento vía web a partir del primer día del mes subsiguiente a aquel en el cual se formalice dicha alta.
- ✓ **Santa Fe. Código de Operación de Traslado. Res. (API) 38/2014 (Fecha de Norma 12/11/2014).** Se actualiza la normativa correspondiente al Código de Operación de Traslado (COT), dejando sin efecto la Res. (API) 21/2009 y sus modificatorias. El mismo debe ser obtenido obligatoriamente por los sujetos obligados a emitir los comprobantes que respalden el traslado y la entrega de bienes y de productos primarios o manufacturados siempre que el origen y/o el destino se encuentre ubicado en la Provincia de Santa Fe, cualquiera fuera el medio transporte. La multa formal ante un incumplimiento es de \$ 2.000.
- ✓ **Mendoza. Creación del "Programa de Asistencia al Sector Vitivinícola". Crédito Fiscal. Decreto 1837/2014 (BO 3/11/2014).** Ante la situación por la que está atravesando el sector se establecen los siguientes beneficios:
 1. Un reintegro a las exportaciones de vino blanco genéricos respecto a los impuestos indirectos provinciales pagados durante el proceso de producción, elaboración, logística y comercialización. Los requisitos son: a) vino blanco genérico, apto para exportación según el grado alcohólico fijado por el Instituto Nacional de Vitivinicultura (INV), para los despachos al consumo en 2014 y de acuerdo con las disposiciones establecidas por el presente decreto; b) destinos todos los países; c) los beneficiarios deben ser preferentemente cooperativas y/o pequeñas y medianas bodegas que sean parte o no de grupos asociativos de exportación, de acuerdo a los parámetros que establezca la reglamentación. El beneficio consiste en un monto de hasta U\$S 0,10 por litro de vino efectivamente exportado, de acuerdo a los requisitos que se determinen en la reglamentación de este decreto. La vigencia es hasta el 31 de mayo de 2015 incluido.

2. El otorgamiento de crédito fiscal de hasta a \$ 1,50 por litro de vino destinado a uso no vínicico preferentemente para pequeños y medianos productores, cooperativas y/o pequeñas y medianas bodegas, de acuerdo a los parámetros que establezca la reglamentación. La vigencia será para las ventas de vino realizadas desde la fecha de publicación del presente decreto y hasta el 31 de enero de 2015 incluido. Los créditos serán utilizables hasta el 30/6/2015, para la cancelación de sus deudas por impuestos provinciales de ejercicios vencidos al momento de la compensación, por los conceptos de capital, intereses, multas y sus actualizaciones.
3. Una operatoria de bonificación de tasas de interés de operaciones crediticias que otorguen entidades financieras reguladas por la ley nacional 21526, a las empresas del sector vitivinícola, destinadas a la compra de materia prima (vino y/o uva), siempre que se realicen a los valores de referencia que determine la reglamentación de la presente.

Además se crea el Centro de Información Vitivinícola y el Programa de Vitivinícola Responsables.

- ✓ **Tucumán. Validez Constancia de Inscripción. R.G. (DGR) 81/2014 (BO 26/11/2014).** Se establece que, a partir del 1/1/2015, la impresión de las constancias de inscripción y la de las consultas que se efectúen para verificar su autenticidad tendrán una vigencia de 360 días corridos contados a partir de la fecha de su impresión. En el caso del impuesto sobre los Ingresos Brutos, las mismas tendrán una vigencia no mayor a 6 meses renovables automáticamente (al 1 de enero y al 1 de julio de cada año calendario) en la medida en que se encuentre cumplido el deber de presentación de las declaraciones juradas del citado gravamen, y sus anticipos. Recordamos que las constancias de inscripción se pueden consultar en <http://www.rentastucuman.gob.ar>, haciendo click en consultas/constancia de inscripción.

Por su parte, por medio de la **R.G. (DGR) 82/2014 (BO 26/11/2014)** se dispuso la modificación de la R.G. (DGR) 86/2000 estableciendo, entre otras cosas, que los agentes de recaudación del impuesto deberán acceder al padrón de contribuyentes que publicará la Dirección General de Rentas en su página web, a fin de verificar la situación fiscal de los sujetos pasibles. También se establecen las consecuencias que pueden surgir a partir de la mencionada consulta.

- ✓ **Tucumán. Percepciones de Ingresos Brutos. Nómica de Sujetos Pasibles de Percepción y Alícuota Aplicable. R.G. (DGR) 83/2014 (BO 21/11/2014).** Se establece que las percepciones deberán practicarse sobre el precio neto al cual se refiere el artículo 6 de la resolución general (DGR) 86/2000 y sus modificatorias, salvo respecto de aquellos sujetos pasibles de percepción que mensualmente la Dirección General de Rentas informe a través de la nómina que publique en su página web. Con respecto a estos últimos, la percepción se practicará sobre el resultado de multiplicar el precio neto por el coeficiente que con relación a cada contribuyente en particular se consigne en la referida nómina, quedando liberados los agentes de percepción de acceder al padrón de contribuyentes al cual se refiere el cuarto párrafo del artículo 3 de la resolución general (DGR) 86/2000 y sus modificatorias. La nómina estará conformada por aquellos contribuyentes comprendidos en el régimen del Convenio Multilateral, con jurisdicción sede fuera de la Provincia de Tucumán, que cumplan con el deber de presentación de las declaraciones juradas correspondientes al impuesto sobre los ingresos brutos, y sus anticipos.

La mencionada nómina se encontrará a disposición de los agentes de percepción con una antelación no menor a tres (3) días hábiles al inicio del mes calendario de su aplicación. En cuanto a la vigencia, la resolución de referencia se aplicará a las percepciones que correspondan practicarse a partir del mes calendario enero de 2015 inclusive, siendo el día 26 de diciembre de



Consultores

2014 la fecha de puesta a disposición de la nómina correspondiente al citado mes enero de 2015.

- ✓ **Misiones. Modificación al Régimen de Pago a Cuenta de los Anticipos de Ingresos Brutos. R.G. (DGR) 40/2014 (BO 13/11/2015).** Se establece que aquellos contribuyentes que en el último año calendario, hayan tenido ingresos brutos totales, provenientes de todas sus actividades y de todas las jurisdicciones, que no excedan la suma de \$ 50.000.000, y que no posean incumplimientos sustanciales y formales, podrán adherirse en forma automática al sistema especial de pago del 75% previsto en la R.G. 56/2007. También se establece el procedimiento para solicitar la exclusión parcial o total del régimen, ante la existencia de saldos a favor recurrentes.

Recordemos que, por medio de la R.G. 5/2008 (modificatoria de la R.G. 56/2007), atendiendo a las dificultades logísticas que implica el pago al momento de ingresar las mercaderías a la provincia Misiones de un porcentaje del valor del producto que se transporta, se estableció el mencionado régimen especial de pago a cuenta del 75% del impuesto determinado del mes calendario anterior, pero sólo con carácter excepcional y previa solicitud y autorización de la Dirección General de Rentas.

También, por medio de la R.G. (DGR) 40/2014, se dispone que estarán exentos del impuesto de sellos los actos, los contratos y las operaciones con motivo del otorgamiento de créditos y préstamos, incluyendo sus garantías otorgadas por entidades financieras, con sucursal en el territorio provincial, que se constituyan con destino a inversiones en maquinarias e instalaciones, para ser utilizadas o instaladas en las actividades primarias e industriales a desarrollarse en la Provincia.

Por último, en la misma resolución, se gradúan las sanciones aplicables para las infracciones que detecte la Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones en sus controles fijos o móviles.

- ✓ **Corrientes. Plan de Facilidades de Pago. Obligaciones Tributarias en Instancia Judicial. Res. (Ministerio de Hacienda) 385/2014 (Fecha de Norma 21/10/2014).** Se extiende hasta el 31/12/2014 la fecha de vencimiento para acogerse al régimen extraordinario de regularización de obligaciones tributarias en instancia de cobro judicial.
- ✓ **Entre Ríos. Alícuota 0% en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos a la Actividad Industrial. Sujetos Pasibles de Retenciones. R. (AT) 349/2014 (BO 20/11/2014).** Como consecuencia del restablecimiento de la alícuota del 0% en el impuesto sobre los ingresos brutos aplicable a la actividad industrial en establecimientos radicados en el territorio provincial, se establece que los mismos no serán sujetos pasivos de retención en el impuesto.
- ✓ **Formosa. Domicilio Fiscal Electrónico. Prórroga. R.G. (DGR) 45/2014 (Fecha de Norma 31/10/2014).** Se prorroga hasta el 1/1/2015 la entrada en vigencia del procedimiento de constitución de un domicilio fiscal electrónico en el ámbito de la Provincia de Formosa. A partir de esa fecha estarán obligados a la constitución del mismo todos los contribuyentes inscriptos en los gravámenes administrados por la Dirección General de Rentas de la Provincia y los agentes de retención, recaudación y percepción.

IV. Jurisprudencia Judicial y Administrativa:

- ✓ **Corte Suprema de Justicia de la Nación. “Alubia S.A. c/AFIP (4/11/2014)”.** Intereses Acción de Repetición (si bien la causa es más amplia nos referiremos sólo a este tema por



Consultores

considerarlo el más relevante). La Cámara Federal de Apelaciones de Salta había confirmado, parcialmente, el fallo de primera instancia declarando la inconstitucionalidad del artículo 4° de la

Resolución del Ministerio de Economía 314/04, la cual dispone en su artículo 4° que el fisco debe pagar el 0,5% mensual de interés a los contribuyentes que inicien acciones de repeticiones, y disponiendo que los intereses se liquidaran de acuerdo a la tasa para uso de la Justicia fijada en la Resolución (BCRA) 14.290. El tribunal de alzada había considerado que la tasa del 0,50% mensual constituye un perjuicio económico injustificado para la actora ya que era inferior a la variación del “Índice de Precios al Consumidor” determinado por el INDEC. Ante esto la CSJN se manifiesta que el recurso interpuesto por la AFIP, en este punto de la demanda, es improcedente pues no logra el fisco refutar todos y cada uno de los fundamentos en que se sustenta la decisión apelada. De esta forma queda firme la sentencia a favor del contribuyente.

- ✓ **Corte Suprema de Justicia de la Nación. “Molinos Río de la Plata c/ AFIP DGI (14/10/2014)”.** **Recupero de Impuesto al Valor Agregado. Exportaciones.** La CSJN declaró inadmisibles los recursos extraordinarios interpuestos por la AFIP, aplicando el artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. De esta forma quedó firme el fallo de la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal por el cual se había convalidado la posición del contribuyente al haber probado la materialidad de las operaciones (Boleto de Compraventa de Granos Certificado por la Bolsa de Cereales, Pagos, Retenciones, Carta de Porte, etc.). Por su parte, el fisco, para sostener el rechazo de los pedidos de recupero de IVA, había planteado la incapacidad económica del proveedor y la falta de presentación de la Declaración Jurada de Impuesto a las Ganancias. De esta forma se convalida la jurisprudencia del fallo “*Bildown S.A c/AFIP de la CSJN (27/12/2011)*”. Es importante recordar que en este antecedente la Corte sostuvo que habiendo quedado fuera de debate la existencia y materialidad de las operaciones realizadas, queda en claro que la actora ha abonado el gravamen correspondiente a sus adquisiciones, pagándolo junto con el precio. Por su parte continúa diciendo que *“nada encuentro en la ley del IVA que otorgue al Fisco la posibilidad de condicionar la restitución del crédito fiscal al exportador al hecho de que sus proveedores hayan abonado sus respectivos gravámenes. En otras palabras, no existe precepto alguno que subordine el derecho a la restitución del IVA del exportador al cumplimiento de las obligaciones sustantivas por parte de los terceros con los que él operó”*. Por último, en este valioso antecedente se plantea que *“tengo para mí que pretender ello conduce a dos inaceptables conclusiones. En primer lugar, equivale a constituir al contribuyente en una suerte de responsable del cumplimiento de la obligación sustantiva de otros, sin norma legal que así lo establezca. Y, en segundo término, lleva a que el Fisco se vea liberado de su inexcusable deber de verificar, fiscalizar y cobrar las sumas adeudadas por los contribuyentes, mediante la transferencia de esa responsabilidad hacia un tercero, como dije, sin ley que así lo autorice”*.
- ✓ **Cámara Nacional Contencioso Administrativo Federal. Sala III. “Herramental S.A. c/DGI (9/9/2014)”.** **Quitas Concursales. IVA.** La Cámara ratifica el fallo del TFN a favor del contribuyente por el cual se había revocado la determinación de oficio realizada por la AFIP, en la cual se pretendía asimilar a las quitas concursales con aquellas previstas en los artículos 11 y 12 de la Ley de IVA. El tribunal de alzada expresa que las quita concursal no guarda relación directa con la operación que le dio origen, sino con un conjunto de deudas que se refieren a una categoría de créditos. Por lo tanto, no ha sido lograda “respecto del precio neto” de la venta, locación o prestación de servicios, como reza el artículo 11 de la Ley de IVA, sino que se conforma respecto de otro motivo ulterior y ajeno a ese “precio neto”, como lo es el “crédito verificado”. En consecuencia, se plantea que la interpretación esgrimida por la AFIP respecto a la comprensión de las quitas concursales en las quitas referidas en la ley de IVA, no se estaría sino frente a una situación de enriquecimiento sin causa por parte del Estado a costa de los acreedores, en razón de que pagaron el tributo sobre débitos fiscales mayores que aquellos que le son adeudados.



Consultores

- ✓ **Tribunal Fiscal de la Provincia de Buenos Aires. Sala I. “Sidus S.A. (15/5/2014)”.** **Plazo para Interponer Recurso de Apelación. Unificación de Personería.** La disposición del Departamento de Relatoría había sido notificada, como es usual en estos casos, a los Directores y a la sociedad en diferentes fechas. Sidus, para determinar el plazo de los 15 días para realizar la apelación, comenzó a contar el mismo desde la fecha del último sujeto notificado. Ante esto, el TFAPBA declara la improcedencia del recurso de apelación interpuesto por uno de los Directores que había sido notificado previamente, por extemporáneo y confirma la Disposición Delegada. Esto nos lleva a tener en cuenta, para determinar el comienzo del plazo perentorio para interponer la apelación, el de aquel solidario o principal que ha sido notificando en primer término, inclusive en el caso de unificar personería en cabeza del sujeto pasivo.
- ✓ **Comisión Arbitral. “Servicios y Productos para Bebidas Refrescantes S.R.L c/Provincia de Buenos Aires (15/10/2014)”.** La accionante manifiesta que el Fisco objeta el "coeficiente de ingresos" declarado por la firma para las operaciones efectuadas por medios electrónicos con sus clientes (embotelladores), siguiendo el tratamiento especial establecido en el art. 19 del anexo de la R.G. 1/2013, asignando los ingresos de tales operaciones al lugar de domicilio del adquirente. ARBA considera que tales operaciones deben ser atribuidas al "lugar de entrega" de la mercadería vendida, que en todos es un depósito con una empresa con la cual tiene un contrato de almacenamiento y provisión de frío industrial. El fisco provincial basa su posición en el razonamiento de que las operaciones concretadas entre la contribuyente y sus clientes no son operaciones que encuadran en el último párrafo del artículo 1° del C.M. (ausentes), toda vez que las mismas se dan en un contexto de una relación comercial de tracto sucesivo, permanente y continúa. Finalmente, la Comisión plantea que, de acuerdo a la modalidad empleada por los clientes para efectuar las compras de sus productos deben considerarse que los ingresos por esas operaciones encuadran en el artículo 1°, último párrafo, del Convenio Multilateral (más allá del contrato existente). En consecuencia, los ingresos provenientes de dichas operaciones celebradas por medios electrónicos, deben ser atribuidos a la jurisdicción donde se encuentra el domicilio del adquirente.
- ✓ **Comisión Federal de Impuestos. Vigencia del Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento. Resolución General Interpretativa 35/2014 (BO 6/11/2014).** La Comisión plantea que los compromisos asumidos por las distintas jurisdicciones, sujetos a cumplimiento antes del 31 de diciembre de 1995, han sido prorrogados hasta el 31 de diciembre de 2015 o hasta que entre en vigencia el Régimen de Coparticipación Federal de Impuestos, que reemplace al instituido por la Ley 23.548, lo que ocurra primero, no resultando por ello exigibles las conductas que se encuentran suspendidas. Se plantea que las prórrogas a que se ha sometido el cumplimiento de tales suspenden la exigibilidad del Pacto en tanto las mismas estén vigentes. Por lo tanto, los contribuyentes no podrían exigir aquella limitación al legítimo ejercicio del poder de imposición mientras los compromisos asumidos por los fiscos se encuentren suspendidos, en cuanto a su exigibilidad, como consecuencia de la voluntad de aquellos al prorrogar los mismos. Finalmente, se concluye que es legítimo que los fiscos puedan modificar, en el marco de dichas prórrogas, el régimen tributario local en las materias alcanzadas por los compromisos del Acto Declarativo Primero del Pacto Fiscal II sujetos a plazo y prorrogados, en tanto ello no agrave las obligaciones vigentes derivadas de las leyes convenio de coparticipación federal.
- ✓ **AFIP. Consulta Vinculante. Fideicomiso de Construcción. Tratamiento en el IVA e IG. Resolución (SDG TLI) 24/2014 (Fecha de Norma: 27/05/2014 / AFIP- Bol. Nº 207 – Octubre 2014).** El objeto del contrato de fideicomiso era construir un edificio afectado al régimen de Propiedad Horizontal (Ley 13.512), sobre un inmueble aportado por uno de los fiduciarios. Se consulta por el tratamiento en el IVA e IG de las operaciones que emergen del contrato.
 1. **Impuesto a las Ganancias:** el fideicomiso es sujeto del impuesto, salvo que exista una total adecuación entre fiduciario y beneficiario. Al encontrarse previsto en los Artículos 11 y 12



Consultores

del Contrato de Fideicomiso objeto de la presente consulta que pueden adquirir el carácter de beneficiarios del mismo además de los fiduciantes los cesionarios de éstos, será el Fideicomiso quien revestirá el carácter de sujeto del impuesto. Si las unidades construidas por el Fideicomiso fueran adjudicadas y escrituradas a cada uno de los fiduciantes-beneficiarios al valor de los aportes realizados por éstos, deberá considerarse al mismo como valor de la transferencia. Sin perjuicio de ello, de corroborarse que la sumatoria de los aportes efectuados y, por ende, el importe al que los bienes son adjudicados a los fiduciantes-beneficiarios es inferior al precio vigente en plaza, el Fisco podrá impugnar el valor consignado en las respectivas escrituras. En el caso de unidades adjudicadas en contraprestación por la entrega fiduciaria del terreno, el precio de aquéllas resultará equivalente a su valor de mercado.

2. **Impuesto al Valor Agregado:** el Fideicomiso resulta sujeto pasivo del Impuesto al Valor Agregado. Cuando transfiera las unidades funcionales, tanto a los Fiduciantes-Beneficiarios cuanto a los respectivos cesionarios si los hubiere, dichas obras resultarán gravadas a la alícuota del 10,50% en la medida que las unidades adjudicadas o vendidas fueran destinadas a vivienda, de acuerdo al cuarto párrafo, inciso c) del Artículo 28 de la Ley del impuesto. El método de prorrateo que establece el primer párrafo del Artículo 13 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, sólo deberá aplicarse cuando no fuera materialmente posible atribuir el gravamen en función de la proporción en que son aplicadas las adquisiciones a prestaciones con tratamiento diverso.