

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

***SEMINARIO SOBRE IMPUESTO DE SELLOS***

En el transcurso del mes de noviembre de 1982 se llevó a cabo en el Salón Notario Gervasio Antonio de Posadas un seminario sobre impuesto de sellos, que contó con la participación de los señores Juan Alberto Paolucci, Jorge Ludovico Barricala, Carlos Acquisto y del doctor Jorge Pallache, funcionarios de la Dirección General Impositiva, este último como invitado

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

en su calidad de jefe Subzona Impuesto de Sellos y Varios.  
Su desarrollo, que se transcribe a continuación, resultó de sumo interés para los escribanos de la demarcación, dado el aspecto del tema tratado.

**SESIÓN DEL 22 DE NOVIEMBRE DE 1982**

Expositores: señores Jorge L. Barricala, Juan Alberto Paolucci y Carlos Acquisto

Temario: "Disposiciones generales: a) actos alcanzados por el impuesto en función del lugar del otorgamiento y ubicación de los bienes; b) boleto de compraventa y cesión. Cláusula de locación de servicios (comisión del intermediario); c) escribanos; su responsabilidad. Transcripción de documentos que impliquen reconocimiento de deudas. Actas extraprotocolares" .

- Presenta a los disertantes el escribano Gonzalo de Azevedo.

SR. PAOLUCCI. - Las relaciones económicas que nacen de determinados instrumentos jurídicos constituyen un tráfico patrimonial que la ley del impuesto de sellos grava.

El de sellos es uno de los impuestos más viejos que se conocen, y algunos tratadistas, como Giuliani Fonrouge, sostienen que ya en 1624, en los Países Bajos, se usaba para extender documentos y determinados actos.

Si bien es cierto que este impuesto empezó utilizándose como papel timbrado, con el correr del tiempo fue reemplazado por otro elemento más moderno, como la estampilla, y en la actualidad se emplean máquinas timbradoras que evitan el engorroso sistema de tener que agregar estampillas a los papeles sellados para poder cumplir con el pago de la obligación.

En tiempos más cercanos, a partir de la década del 50, se agregó a este impuesto el sistema de pago por declaración jurada, que los escribanos conocen mediante la famosa resolución 1354, que suprimió el sistema del "corresponde", o sea el pago de un formulario por cada escritura, y lo sustituyó por la declaración jurada mensual.

Dentro del consenso general de los impuestos, el de sellos tiene una recaudación prioritaria para el Estado nacional puesto que no es un impuesto coparticipado, sino que todo su producido ingresa en el Tesoro nacional.

La primera ley del impuesto al papel sellado que se conoce lleva el número 44, y es de setiembre de 1855. Su contenido era muy simple porque se refería a los impuestos que había que pagar por determinados actos notariales, qué es lo que se pagaba ante la justicia, qué es lo que se pagaba ante la Aduana, y qué es lo que se pagaba ante la propia Administración Pública.

El transcurso del tiempo y las necesidades propias del erario nacional determinaron su ampliación, constituyéndose en una ley que comprendía

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

bastantes operaciones relacionadas entre sí, que a veces no tenían mucha vinculación con el propio impuesto de sellos.

Llegamos así a la ley 11290, que en realidad era más un código que una ley de sellos.

En 1943 se creó una comisión para que estudiara a fondo el problema de la ley de sellos y tratara de hacer un compendio mucho más uniforme de sus disposiciones. Así nació el decreto 9432 que, con ciertas modificaciones, se aplica en la actualidad.

Los principios básicos de la ley de sellos son varios. En primer término, el lugar del otorgamiento hace nacer la obligación fiscal, pero el paso del tiempo llevó a comprobar la insuficiencia de este simple hecho, y para tratar de disminuir lo que era la doble o la triple tributación, se añadieron a sus normas varias causas más, por ejemplo, dónde el contrato produce sus efectos.

Otro de los requisitos fundamentales de la ley de sellos consiste en la formalización del instrumento público o privado, entendiéndose por instrumento toda escritura papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos y contratos celebrados de manera que revistan los caracteres exteriores de un título jurídico mediante el cual se puede exigir el cumplimiento de las obligaciones que en él se contraen.

Otro principio en que se sustenta la ley se refiere a considerar, a los fines del impuesto, como si fueran puras y simples todas las cláusulas condicionantes que contenga cualquier instrumento.

Partiendo de esos principios básicos, ha sido preocupación permanente de las autoridades encargadas de la aplicación de la norma, evitar la doble o la triple o la cuádruple imposición porque, como bien sabemos, la ley de sellos se rige en todas las jurisdicciones en que la República está dividida por el sistema federal de gobierno.

De ese modo llegamos a 1970, en que ya se piensa en buscar alguna solución al problema de la doble imposición. Con este motivo, se resuelve dividir la ley de sellos vigente en esa época - que era el texto ordenado 1968 - en tres leyes: una, la 18524, se refería a la ley de sellos propiamente dicha; otra, la 18525, versaba sobre La tasa de justicia; y la 18526 comprendía lo atinente a la compraventa, permuta o cambio de divisas.

La ley 18524 es la primera que trata de dar solución al problema de la doble tributación, y se partía de la base de que una forma de evitarla consistía en considerar que cuando un instrumento tenga su nacimiento en otro lugar fuera de la jurisdicción, el impuesto que se hubiese pagado en esa jurisdicción, tenía valor en la jurisdicción local.

Por eso, al dictarse esta ley, se introdujo esta novedad, que si bien era muy importante, estaba condicionada a que, a su vez, las otras jurisdicciones también hicieran el mismo sistema. Es decir, la jurisdicción nacional debía aceptar como pago correcto el impuesto abonado en otra jurisdicción, y las jurisdicciones provinciales debían aceptar como bien pago el impuesto que se abonara por el instrumento que iba a tener efectos fuera de la Capital.

Sin embargo, por varias razones, principalmente porque las jurisdicciones provinciales no adoptaron este sistema, lo que pretendió alcanzar, no dio el

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

resultado apetecido.

Posteriormente, ya en 1978/1979, se constituyó una comisión encargada de renovar la ley de sellos y de buscar otra salida para que los actos no tuvieran una doble tributación. Esa comisión elaboró el proyecto que se transformó en la ley 11364, que crea una serie de disposiciones que tratan de dar solución al problema de la doble imposición. Si bien este sistema es mucho más perfeccionado que el emergente de la ley 18524, en la práctica tampoco permitió pagar la doble tributación. La provincia de Buenos Aires, que adoptó este sistema, ha evitado la doble imposición por lo menos de ese porcentaje.

Con el correr del tiempo y con la experiencia que se va adquiriendo en este tipo de operaciones, es posible que en un futuro próximo se elabore una ley que reúna mejores características que la actual y permita evitar, si no en un 80 o un 90 por ciento, la doble imposición.

Así nos encontramos hoy, por un lado, con un articulado referido a la forma en que deben ser tratados los instrumentos que provienen de otras jurisdicciones y producen sus efectos en la Capital, y por el otro, con un articulado en virtud del cual no están alcanzados los actos que se otorgan en la Capital y producen sus efectos en la provincia.

En primer término tenemos los actos y contratos referidos exclusivamente a inmuebles.

La constitución o la modificación de cualquier derecho real o la transferencia del dominio de inmuebles ubicados en la Capital por actos o instrumentos otorgados en las provincias están sujetos al pago del impuesto. Viceversa, cuando el acto o la escritura de constitución, transmisión o modificación de cualquier derecho real se haga en la Capital sobre inmuebles ubicados en las provincias, no pagarán el impuesto, y lo mismo sucederá cuando se trata de cesión de derechos hereditarios sobre inmuebles ubicados en las provincias y el acto se ha otorgado en jurisdicción de la Capital Federal.

En segundo lugar, los contratos de locación y sublocación de inmuebles ubicados en la Capital, así como los de obras y servicios sobre tales inmuebles, otorgados en las provincias, pagan el impuesto nacional. Viceversa, si el contrato de locación o de sublocación de inmuebles o de locación de obras y servicios sobre inmuebles ubicados en las provincias se otorga en la Capital, no pagará el sellado nacional. Esto está referido tanto a las obras públicas como a las privadas.

La condición que requiere la ley está referida a la ubicación del bien. Si está ubicado en la provincia de Buenos Aires - es el ejemplo más típico, si ese bien está exento de impuesto, y viceversa, si el inmueble está ubicado en la Capital, tiene que oblar el impuesto.

Estos artículos de la ley de sellos nacional parecen de fácil aplicación, pero en las provincias que no han adoptado ese sistema resulta engorroso y nos encontramos con casos de doble tributación, salvo el de la provincia de Buenos Aires, que ha adoptado el sistema y, en consecuencia, no paga el impuesto. Otra provincia que ha adoptado el sistema es la de Santa Cruz, que ha copiado exactamente la ley de la Capital Federal, pero en las

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

restantes nos encontramos con lo que acabo de señalar.

Dentro de esta forma de evitar la doble imposición es muy importante tener en cuenta lo que sucede con las operaciones de bolsa y mercados. Ustedes, como escribanos, no tiene oportunidad de ver este tipo de operaciones, pero son muy importantes porque las operaciones que se llevan a cabo en la Bolsa de Comercio de Buenos Aires, en la Bolsa de Cereales de Buenos Aires, en el Mercado de Cereales a Término, cuando se trate de mercaderías o productos radicados en las provincias, no van a pagar el impuesto de sellos; y viceversa, Si las operaciones que se hacen en las bolsas y mercados de las provincias y los bienes de que se tratan, ya sean cereales, oleaginosas, se encuentran en el puerto de Buenos Aires, van a tener que pagar el impuesto de carácter nacional.

En materia de doble imposición, el caso que a ustedes les interesa es el de los contratos de constitución de sociedades, o de ampliaciones de capital que se otorguen en la provincia y existan bienes inmuebles o bienes registrables en jurisdicción de la Capital. De acuerdo con la ley, el contrato de sociedad pagará solamente sobre el valor correspondiente a los bienes inmuebles o a los bienes registrables que se encuentren ubicados en la Capital; viceversa, si en la Capital se hace una constitución o ampliación de capital de una sociedad que tiene bienes inmuebles o que son registrables en la provincia, no paga el impuesto sobre esos inmuebles o esos bienes registrables porque en su oportunidad se abonará el impuesto correspondiente a la jurisdicción de la provincia.

Por otra parte, la ley de sellos nacional admite también que cualquier otro acto u otro instrumento que, por su lugar de otorgamiento, sean de las provincias y sus efectos se producen en la Capital y se haya pagado el impuesto de esta jurisdicción - porque esta jurisdicción lo grava en forma expresa - también admite la validez de ese impuesto.

Esto es en términos generales lo que ocurre con la doble imposición. Hay más casos pero no creo conveniente entrar a analizarlos porque resultaría un poco fatigoso y en rigor no tendrían razón de ser porque para ustedes, escribanos, no tendrían prácticamente aplicación.

Como consecuencia de lo que acabamos de hablar, vamos a pasar al punto del temario referido a la situación del boleto de compraventa y cesión, a la cláusula de locación de servicios y comisión del intermediario.

Respecto de los boletos de compraventa de inmuebles ubicados tanto en la Capital como en provincias, hay que hacer un distingo: primeramente, cuál era la situación en que se encontraban frente a la ley 18524, y en segundo lugar, cuál es la situación frente a la ley 22364; es decir, a las modificaciones que se introdujeron posteriormente.

Durante la vigencia de la ley 18524 - todavía es de aplicación; no olvidemos que no ha pasado el plazo de prescripción que establece la ley -, la situación en que nos encontrábamos es la siguiente: Cuando en la Capital se otorgaban boletos de compraventa de inmuebles ubicados en la provincia, de acuerdo con la ley de sellos, tenían que estar gravados. Hubo mucha jurisprudencia, bastante controvertida, pero en definitiva el Tribunal Fiscal, dado que algunas salas opinaban que estaban gravados y otras

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

sostenían lo contrario, resolvió en plenario por la afirmativa, o sea, que estaban gravados.

Lo mismo sucedió a nivel de las diferentes salas en lo contencioso - administrativo federal con respecto a esta situación.

Finalmente, nos encontramos a la fecha con que los boletos de compraventa otorgados en Capital sobre inmuebles ubicados en la provincia pagan el impuesto de sellos, porque así lo ha resuelto la Dirección, y la jurisprudencia de los organismos que mencioné le ha dado la razón.

Como consejo a dar aquí es que si los escribanos en sus protocolos llegan a tener algún tipo de boleto de esta índole, cuando se dicte la ley de moratoria y de condonación de multas, aprovechen para pagar el impuesto, con lo que se evitarán los intereses y multas que les pudieren corresponder en caso de inspección posterior.

Pasemos a analizar la situación de los boletos de compraventa y su cesión con respecto a la época actual de vigencia de la ley 22364

Como dije sobre la doble imposición, cuando el inmueble está ubicado en la provincia de Buenos Aires y el boleto es otorgado en la Capital, no se abona el Impuesto. No ocurre lo mismo si el inmueble está en la Capital y el boleto se otorga en la provincia, porque tiene que pagar el impuesto de sellos nacional.

La cesión de los boletos sobre inmuebles ubicados en las provincias tampoco pagarían tributo. Pero durante la época de vigencia de la ley 18524, si la cesión se otorgaba en la Capital aun cuando el inmueble estuviera ubicado en la provincia, pagaba el impuesto.

Las cesiones de boletos de compraventa de inmuebles ubicados en la Capital pagan el impuesto. De más está decir que cuando hacen la escritura traslativa de dominio sobre las cesiones, no se puede descontar el impuesto, no así sobre el boleto de compraventa original.

Veamos qué pasa con las cláusulas de locación de servicios. Si en los boletos de compraventa se reconoce una comisión al martillero y éste firmó el documento, la Dirección considera que hay locación de servicios por lo tanto se lo grava.

Esta es la interpretación de la Dirección General Impositiva, porque podría darse el caso de que se ha firmado pero sin la intención de hacer una locación de servicios; pero si el martillero firma, la Dirección lo considera como locación de servicios y corresponde pagar el 10 por mil.

Y ya que hablamos de los boletos de compraventa, vamos a referirnos a las escrituras de compraventa otorgadas en el extranjero.

Cuando hablé de la doble imposición me referí a su tratamiento a nivel del territorio de la República Argentina, a la situación de Capital y provincias. Lo que ocurre con el extranjero es completamente distinto.

A los fines de la ley, los actos otorgados en la Capital que producen efectos en el extranjero y los actos otorgados en el extranjero que producen efecto en la Capital, están gravados. Por ejemplo, la compraventa otorgada en la Capital sobre un inmueble ubicado en el extranjero se encuentra gravada con el impuesto, y pagará la tasa del 25 por mil que establece el artículo 23

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

de la ley. Si la compraventa se realiza en el extranjero sobre un inmueble ubicado en la Capital, se encuentra gravada ya sea por el precio fijado en la operación o por la valuación fiscal. En el caso anterior, es decir, el de la venta del inmueble ubicado en el extranjero, pagará el impuesto sobre el precio de la compraventa, dado que resultará imposible determinar la valuación fiscal.

SR. BARRICALA. - La numerosa concurrencia de escribanos nos halaga por nosotros y por la Dirección misma, dado el interés que se demuestra en este tema. Si un pequeño porcentaje de los presentes queda satisfecho por lo que podamos decir, nos vamos a sentir muy complacidos, tanto por nosotros como por la Dirección, porque será para bien de todos.

Con el señor Acquisto y con el señor Paolucci convinimos en no esperar hasta el final de las exposiciones para formular preguntas, sino al término de cada una de ellas, porque el tema está más fresco y será más fácil desarrollarlo.

Si están de acuerdo, nos ponemos ya a disposición de ustedes para ampliar o aclarar alguna duda respecto del tema que muy sintéticamente expuso el señor Paolucci.

PARTICIPANTE. - Querría que se dejara bien en claro que actualmente cuando el boleto de compraventa se firma en la Capital sobre un inmueble ubicado en la provincia, no paga sellado en la Capital.

SR. BARRICALA. - Ha sido usted sumamente claro, escribano. Este ha sido uno de los temas que precisamente el señor Paolucci abordó concisamente, y trajo a colación el régimen de la ley anterior y la jurisprudencia que está sentada en esta materia.

Como usted, escribano, bien lo dijo, los boletos de compraventa celebrados en la Capital sobre inmuebles ubicados en cualquier lugar de la República Argentina - la excepción la hizo notar el señor Paolucci respecto de los inmuebles situados en el extranjero no se encuentran alcanzados por el impuesto de sellos, exención que también se extiende a las cesiones de boleto, a la cesión de derechos hereditarios, a que también se refirió el orador preopinante, y creo que en general a todo acto que constituya un derecho real.

Ese ha sido uno de los logros más importantes de la ley 22364, no solamente en la parte del boleto de compraventa, sino también en la parte de sociedades y, por supuesto, sobre inmuebles y bienes registrables en la provincia.

La tendencia ha sido señalada por el señor Paolucci; evitar la doble imposición. En algunos casos se ha logrado plenamente; en otros han quedado algunas "perlitas", que con el correr del tiempo se superarán.

En concreto, quedamos, como lo ha señalado muy bien el escribano, en que tanto los boletos de compraventa, sus cesiones, como las cesiones de derechos hereditarios y la compraventa de bienes inmuebles registrados en la provincia y celebrados en la Capital no pagan impuesto. Pienso que en provincia van a pagar.

PARTICIPANTE. - En el caso de un boleto, de un documento al que nos estamos refiriendo, respecto del cual se pagó erróneamente el impuesto de

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

Capital, ¿este impuesto se puede recuperar?

SR. BARRICALA. - Sí, no hay inconveniente en que se recupere plenamente, incluso con indexación, si correspondiere. Pero previamente debe abonarse el impuesto de provincia, que es un requisito lógico e ineludible, en relación al cual la Dirección, si bien no juzga, tiene facultades para comunicarlo a la provincia en caso de que no se haya hecho.

Entonces, previo pago del impuesto de la provincia, es totalmente acreditable y compensable y, por supuesto, se podrá pedir la devolución del impuesto, si correspondiere.

PARTICIPANTE. - Desearía ampliar la pregunta formulada por la escribana en cuanto al supuesto de un boleto que se firma en la Capital sobre un inmueble ubicado en la provincia de Río Negro.

El boleto no paga impuesto de sellos en la Capital, pero estimo que debe tributar el sellado de la provincia de Río Negro. Entiendo que en este supuesto habría que ir o a la Casa de la Provincia de Río Negro o a un banco rionegrino para oblar el sellado correspondiente.

SR. BARRICALA. - Evidentemente, si el impuesto no se paga en la Capital tendrá que abonarse en el lugar de ubicación del bien, sea Río Negro o cualquier sitio del territorio nacional; es decir, habría que dirigirse al lugar donde se habilita el documento para abonar el impuesto que corresponda a la jurisdicción.

PARTICIPANTE. - El tiempo de esa tributación no está fijado en la ley de sellos.

SR. PAOLUCCI. - Partimos de la base de que no está gravado en la Capital.

Una de las consultas que se nos ha hecho llegar por escrito dice así: González le compra a Pérez un departamento en 45 millones de pesos, recibiendo en el acto de la firma del boleto a cuenta de precio 9 millones de pesos y el saldo contra escritura y entrega de posesión. A las tres semanas el señor González cede los derechos que tiene al señor Fernández por la misma suma que recibió o sea, 9 millones de pesos. ¿Cómo se sella esta cesión de boleto; por 9 ó por 45 millones de pesos?

SR. BARRICALA. - Hay que hacer un distinguo porque se puede tener un enfoque diverso de acuerdo con el impuesto. Una cosa es ganancias eventuales y otra el impuesto de sellos. La finalidad o la naturaleza del impuesto de ganancias eventuales es otra y, por lo tanto, la forma de imposición también es distinta.

Para sellos, el precio va a ser siempre, en razón de una jurisprudencia que viene desde hace muchos años, lo que el comprador saca de su bolsillo, y creo que esta consideración algunos de ustedes me ha escuchado decirla alguna vez. Por lo tanto, si el cesionario paga 9 millones de pesos, ese es el precio de la operación, con prescindencia de la ganancia o utilidad - llámenla como quieran - que ha tenido el cedente del precio de compra a la cesión. ¿Está claro?...

PARTICIPANTE. - La consulta no es esa.

SR. BARRICALA. - Normalmente el boleto se hace por un precio y el cedente cede por otro, con una utilidad.

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

PARTICIPANTE - En este caso no hay utilidad.

SR. PAOLUCCI. - Va a pagar por 9 millones de pesos porque ese es el valor que se dio a la cesión: cuando esciture, pagará por los 45 millones. La cesión a pagara por 9 millones; y lo que se dio a cuenta serán 9 millones.

SR. BARRICALA. - El principio es el mismo: lo que el cesionario paga es el precio de la cesión.

ESC. BURLO. - En la conversación se ha omitido considerar dos cosas, que pediría a la mesa que se aclaren.

Cuando el cesionario adquiere derechos y obligaciones está adquiriendo una deuda. El boleto era por 45 millones; Pérez pagó 9 millones y se comprometió a pagar 36 millones al escriturar. Pérez se lo vendió a Fernández en 9 millones, pero, además de pagar los 9 millones de pesos, Fernández asume la obligación de pagar 36 millones.

Cuando la ley regula sobre la tributación de contratos de fondos de comercio, dispone que el impuesto se paga por el total de la operación, incluyendo las obligaciones que se toman a su cargo.

SR. PAOLUCCI. - La ley dice sobre el precio neto.

ESC. BURLO. - En las escrituras inmobiliarias, el adquirente, por ejemplo, compra en 20 millones, constituye una hipoteca por 16 millones y paga 4 millones, y yo pago el impuesto por 20 millones.

En el supuesto a examen, Pérez compra a González en 45 millones de pesos, pagaderos 9 millones al contado y 36 millones en el momento de cumplirse el contrato. En la mitad del tracto, Pérez vende a Fernández el boleto en 9 millones, y Fernández va a reemplazar a Pérez en el cumplimiento de sus obligaciones, y va a pagar 36 millones.

La pregunta que se hace es esta: ¿ese boleto se repone sobre la base de 9 millones de pesos o sobre la base de 45 millones?

SR. PAOLUCCI. - Se repone sobre la base de la cesión, es decir, sobre los 9 millones de pesos.

El escribano que presentó este caso hace un agregado a su pregunta diciendo que en el supuesto de que figure el intermediario - o sea, el intermedio debe figurar en el boleto -, pero no lo firma, ¿igual existe la doble imposición?

No, para que se produzca la locación de servicios de que hablamos hace algunos momentos es necesario que el intermediario firme el boleto de compraventa.

Otra pregunta que se nos ha hecho llegar expresa lo siguiente: ¿cuál es la responsabilidad del escribano si presenta un boleto de compraventa con intervención de martillero sin haber aportado el 1 por mil sobre la comisión.

Si el martillero firmó el boleto, ese documento está en infracción porque falta habilitarlo con parte del sellado de ley.

La ley de sellos dice que los que otorguen, endosen, admitan, tengan en su poder por cualquier razón o motivo un documento en infracción, son solidarios en el pago del impuesto y de la multa que pudiera corresponder. En este caso habría que decirle al martillero que abone el impuesto, la multa, los intereses resarcitorios si correspondieran, y la actualización.

PARTICIPANTE. - Es decir que tendrían que reunirse dos elementos: que en

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

el boleto figure la intervención del martillero cobrando una comisión de equis por ciento y que él lo firme.

SR. PAOLUCCI. - A la Dirección le interesa que firme.

PARTICIPANTE. - ¿Si no dice cuánto cobra de comisión?

SR. PAOLUCCI. - Entonces va a ser un acto de valor indeterminado, y la Dirección tiene facultades para pedirle una estimación.

A la Dirección no le interesa si no están fijados los valores, pero puede exigir que le diga cuánto es el monto de la comisión que había estipulado, y sobre ese monto pagar el impuesto.

Otra pregunta está concebida en estos términos: Aumento de capital de sociedad anónima con domicilio en provincia, inscrita en el Registro Público de Comercio de la provincia. Se hace ese aumento en la Capital Federal. El aporte se efectúa en dinero, en efectivo. ¿Hay doble imposición?

Contestamos afirmativamente: sí, hay doble imposición.

SR. BARRICALA. - Se nos formula otra pregunta exactamente igual a la que analizamos. Se trata de una sociedad anónima que incorpora a su patrimonio un inmueble ubicado en la provincia y que hace simultáneamente un aumento de capital por el mismo importe. Es decir, aquí hay aumento de capital, transferencia por aporte de un inmueble en provincia por el mismo valor, y preguntan si paga impuesto.

No tributa impuesto porque obviamente esa transferencia está exenta de ello, y, por otro lado, esa parte de aumento de capital que se opera por la incorporación de un inmueble por su total valor no debe tributar impuesto.

El problema se plantea por la integración que se hace en dinero. Esta es una de las premisas a que nos referíamos recién, porque la ley habla de bienes inmuebles y de muebles registrales en provincia, y no ha considerado, ya sea por omisión o porque no fue intención eximirla, la parte de integración en efectivo de esa sociedad, que debería pagar impuesto.

SR. PAOLUCCI. - Cuando hemos hablado de la doble imposición, dijimos que esta ley solucionaba una parte de los problemas, y posiblemente en el futuro se le introduzcan modificaciones que posibiliten que todas estas pequeñas cosas que están surgiendo se puedan perfeccionar para evitar la doble imposición; este es uno de los peores problemas que plantea la ley.

PARTICIPANTE. - De acuerdo con lo dicho por el señor Barricala, en el caso del aumento de capital por el aporte del inmueble en provincia, entendí que no tributaba ningún impuesto, ni siquiera el del 10 por mil del aumento...

SR. BARRICALA. - No, porque lo tributa el importe del inmueble.

SR. PAOLUCCI. - Si el valor del inmueble es el correspondiente al aumento.

PARTICIPANTE. - ¿EL mismo criterio se aplicaría para la constitución?

SR. BARRICALA. - Exactamente igual. La propia ley dice que tiene que deducir del capital, del aumento en este caso, el valor de los bienes inmuebles.

SR. PAOLUCCI. - Siempre y cuando el valor de los inmuebles sea el correspondiente al capital social.

SR. BARRICALA. - Con una aclaración: siempre y cuando se haga, como en el caso de la consulta, simultáneamente, es decir, que con el aumento de capital se produzca la transferencia por aporte. En caso contrario, si es una

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

promesa de aporte por el que habrá que pagar el 10 por mil, en su momento habrá que pedir la devolución con cargo a ese aporte que se hace, y lógicamente se devolverá ese monto, actualizado.

PARTICIPANTE. - Me voy a retrotraer a una pregunta que quedó en el tintero cuando se planteó el caso del inmueble ubicado en Río Negro. Mi inquietud es ésta: me vienen a ver con un boleto en el que se constituye domicilio en la Capital y el bien se encuentra en Río Negro, sin haberse satisfecho el impuesto, y tengo que escriturar. Tendría que ir a Río Negro, hacerlo sellar, y ahí van a empezar las multas y demás. Como escribano, ¿puedo aceptar ese boleto?

SR. BARRICALA. - La infracción tendría lugar en Río Negro, no en la Capital. La ley no dice que debe pagar en provincia para estar exenta en la Capital, sino que establece que no paga acá, que no está sujeto al gravamen de la Capital. Por lo tanto, el pago va a ser en la provincia hoy o mañana, con las consecuencias que pudieren corresponder. Pero esto no cambia de ninguna manera la situación que se produce en la Capital.

PARTICIPANTE. - ¿Y si fuera al revés? Por ejemplo, si dentro de los cinco días se firma un boleto en San Isidro sobre una propiedad ubicada en la Capital.

SR. BARRICALA. - Tendría que averiguar qué pasa en la provincia. En la Capital tiene 15 días hábiles para habilitarlo.

PARTICIPANTE. - Un boleto deficientemente repuesto, transcurridos cinco años completos, prescribe la obligación de la reposición. En este ínterin, ¿la incorporación en el protocolo interrumpe la prescripción?

SR. BARRICALA. - Yo le pediría, en especial al escribano que acaba de hacer la consulta, que abordemos este tema cuando toquemos el de la responsabilidad de los escribanos, para no mezclar las cosas.

PARTICIPANTE. - No tengo inconvenientes.

PARTICIPANTE. - En cuanto a los plazos para la reposición de los boletos, tengo entendido que en la provincia se trata de días corridos, no hábiles.

SR. BARRICALA. - Nosotros nos referimos a la Capital, que establece cinco días hábiles. Los otorgados en la provincia, quince días.

PARTICIPANTE. - El contradocumento está gravado expresamente por la ley de sellos. El contradocumento hecho en la Capital sobre un inmueble de la provincia, ¿está exento de pago?

SR. BARRICALA. - Personalmente opino que no paga impuesto. Entiendo que se trata del supuesto de un contradocumento sobre la venta de un inmueble ubicado en la provincia.

PARTICIPANTE. - ¿Está exento del impuesto de la ley de sellos?

SR. PAOLUCCI. - La figura gravada ahí no es la transferencia del dominio sino el contradocumento. Por lo tanto, hay que analizarla desde el punto de vista del contradocumento.

El artículo 6º de la ley no habla de este tema, que es otra de las cosas que se pueden ir puliendo a medida que va transcurriendo el tiempo para incorporar este supuesto, porque la pregunta es muy interesante.

En una interpretación un poco forzada podría ser factible que se dijera que, atento a la circunstancia de encontrarse el inmueble en la provincia, los

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

efectos del contradocumento se producirán siempre dentro de ese ámbito jurisdiccional. Y, partiendo de esa base, podría decirse que este contradocumento estaría incluido en la norma del artículo 6º, tal como se ha interpretado que la cesión de derechos hereditarios sobre bienes inmuebles ubicados en la provincia no paga este impuesto. Sin embargo, esto no está dicho en forma expresa en la ley, sino que es una interpretación que ha surgido de un dictamen elaborado por la Dirección sobre este problema.

La opinión emitida por el señor Barricala y la mía son exclusivamente personales, porque desde el punto de vista de la ley de sellos el caso no está contemplado.

PARTICIPANTE. - El inciso a) habla de actos sobre...

SR. PAOLUCCI. - ...Pero el inciso a) detalla los actos de que se trata, al hablar de transferencia, constitución de derechos reales. Pero no especifica el caso de contradocumentos. Lo que tenemos que analizar no es lo que el contradocumento está contradiciendo, sino lo que paga el documento en sí.

La figura gravada es el contradocumento, y eso no nos da pie para decir terminantemente que está exento, lo cual no quita que por vía de un estudio, partiendo, además, de la base filosófica que tiene la ley de tratar la doble imposición y atento la característica de que se trataría de un inmueble ubicado en la provincia, con efectos también en provincia. Y para poder ejecutar ese contradocumento, o sea, para poder realizar los juicios sobre contradocumentos, voy a tener que hacer una transferencia de dominio en la provincia, la cual se considera como no gravada.

PARTICIPANTE. - Es decir que si se hace una consulta por escrito a la Dirección, el Departamento de Sellos podría dictaminar favorablemente el caso planteado...

SR. BARRICALA. - Le voy a decir cuál sería mi problema si yo tuviera que dar mi opinión en este supuesto. El señor Paolucci ha dado sus fundamentos y yo querría dar los míos.

El artículo 17 de la ley dice que los contradocumentos en instrumentos públicos o privados estarán sujetos al mismo impuesto aplicable a los actos que contradicen.

Yo lo puedo llegar a gravar. Mi problema va a ser determinar qué impuesto voy a aplicar, porque el acto que contradice no está sujeto a tributo; mi problema es saber dónde se puede incluir, porque el acto que contradice no está sujeto a impuesto.

Esta es mi teoría; lo que no quita que, como dijo el señor Paolucci, se realice un estudio muy profundo y se vaya al origen del contradocumento para poder llegarse a gravarlo. De cualquier manera, es válida su posición, escribano, de hacer una consulta por escrito a la Dirección.

Tengo aquí otra pregunta por escrito, que dice así: Volviendo a la pregunta anterior, es mi idea que en la cesión de los 45 millones hay que distinguir entre el valor de la cesión de derechos y obligaciones y la forma de pago de la misma. Creo - sigue diciendo el consultante - que la cesión es por 45 millones y debe pagar el 10 por mil de los 45 millones. Si no, sería una manera muy fácil de evadir el impuesto de sellos. Lo que se cede es un boleto de 45 millones, al margen de que se paguen 9 millones.

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

Ustedes pueden regalar, donar una cosa, y en ese aspecto la Dirección no va a hacer hincapié en ningún sentido. Si ustedes dicen que ven por 9 millones...

ESC. BURLO. - Hay un reconocimiento de una deuda por 36 millones de pesos.

SR. PAOLUCCI. - No estoy de acuerdo con usted, escribano, no hay reconocimiento de deuda.

SR. BARRICALA. - Me quedó una duda, escribano. Entiendo que su pensamiento quedó trunco cuando el señor Paolucci se adelantó a la contestación que yo iba a hacerle. A su criterio, la cesión era por nueve millones de pesos y además el cesionario tomaba expresamente a su cargo el pago de los otros 36 millones de pesos. ¿Es así?

ESC. BURLO. - Sí, señor

PARTICIPANTE. - Aunque no lo diga, es así...

SR. BARRICALA. - Me preocupa que lo diga, no que no lo diga. Si yo compro por 9 millones o vendo por 9 millones, la operación es por 9 millones y no tengo por qué presuponer que tomo a mi cargo otra obligación.

Varios escribanos hablan simultáneamente.

PARTICIPANTE. - Desde el punto de vista notarial clásico - y de aquí surgiría la duda - ocurre que Juan vende a Pedro por 45 millones de pesos, según boleto de compraventa. Pedro paga 9 millones y quedan pendientes de pago 36 millones. Cuando se instrumenta la compraventa, ¿quién paga el remanente del precio? ¿El cesionario, que compró por 9 más la diferencia de 36 millones? Reitero la pregunta: ¿quien paga el remanente del precio?

SR. PAOLUCCI. - El remanente del precio se paga al vendedor, no al cedente.

Esc. BURLO. - Yo, cesionario, asumo la obligación porque adquiero derechos y obligaciones...

SR. PAOLUCCI. - La ley de sellos cobra el importe correspondiente que el cesionario abona por la cesión de derechos exclusivamente, sin perjuicio de la obligación que toma, porque se sobrentiende que cuando usted, cesionario, haga la transferencia del inmueble va a pagar sobre el valor total de la operación, que son 45 millones de pesos. Ahí está la diferencia con lo que usted está diciendo.

PARTICIPANTE. - Si el boleto de compraventa es por 45 millones de pesos, de los cuales se pagan 9 millones en el momento de la firma, debe tributarse el 1 por ciento del impuesto de sellos sobre los 45 millones en el boleto. En el momento de escriturar se pagará el 1,5 por ciento restante sobre los 45 millones.

Independientemente de ello, hay un contrato de cesión por 9 millones de pesos, que paga el 1 por ciento o el 10 por mil sobre estos 9 millones de pesos. ¿Quién paga? En el momento de firmar el boleto, de acuerdo con la ley, si no hay acuerdo de partes, la mitad cada uno, el 1 por ciento; y en el

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

momento de la escritura será el titular del dominio, el cesionario en este caso, el que pagará la parte que le corresponda, el 1,5 por ciento.

SR. BARRICALA. - Es lo que acaba de decir el señor Paolucci.

SR. PAOLUCCI. - Estoy de acuerdo, escribana.

SR. BARRICALA. - Vamos a dejarlo así. Si no se formulan más preguntas sobre esta cuestión, pasaremos a otra inquietud que nos han hecho llegar.

Dice así: En el aumento de capital de una sociedad anónima tenemos que distinguir: a) que fuera obligatoria la escritura pública, en cuyo caso tenemos el plazo de las declaraciones juradas de los notarios; b) en caso contrario, existen 5 ó 15 días para el pago del sellado que se puede hacer directamente en el libro de actas.

Hay dos alternativas respecto del problema de los plazos para ingresar el impuesto de las sociedades de capital. Uno, que regía hasta hace pocos meses - luego vamos a precisar los motivos - y otro, el actual.

Hasta hace cuatro o cinco meses, nos ateníamos a lo que decían los estatutos en cuanto a la obligatoriedad de elevar a escritura pública cada aumento, o a la interpretación que hacía la Dirección, de la Resolución 1730, si el aumento significaba reforma de estatutos. En estas dos situaciones se pagaba el impuesto en el momento en que el escribano presentaba la declaración jurada.

No reunido uno u otro requisito, el impuesto debía pagarse no dentro de los 5 días sino dentro de los 15 días hábiles, plazo muy especial que marca la Resolución 1730, como caso único para la habilitación de los documentos privados.

Este criterio varió hace cuatro o cinco meses, y la explicación es ésta. En un fallo de Cometarsa se dijo que el aumento de capital por encima del quíntuplo que implicaba reforma del estatuto no era obligatorio de escritura pública. Esto nos imposibilitaba seguir aceptando el criterio de que el aumento de capital por encima del quíntuplo significaba reforma de estatutos y simultánea o automáticamente el otorgamiento de escritura pública.

Hicimos una elevación pidiendo instrucciones. El dictamen se demoró un poco y durante su elaboración se dictó la ley 2236r, que modifica y, diría yo, plasma en la ley un criterio que se sostenía bastante en el ámbito privado: cuando del acta de la asamblea surge la obligación de elevar a escritura pública ese aumento de capital, debe aceptarse que el impuesto se pague en la escritura.

El dictamen, producido hace aproximadamente cuatro o cinco meses, dijo que en cierta manera no valía la pena de encarar si era o no obligatoria la escritura pública en la reforma de estatutos, por cuanto la ley había tomado para sí esa posición, no digo de los escribanos sino de las sociedades en cuanto a que, surgiendo del acta la obligación de la escritura, podía pagarse en la escritura pública.

Concretamente, la situación real en este momento es la siguiente. Para pagar el impuesto de sellos en la escritura o en la declaración jurada es imperiosa la necesidad de que la obligación de la escritura pública esté dada por el estatuto o por el acta que disponga el aumento. No reunidos

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

ninguno de estos dos requisitos, que, insisto, son los únicos dos que exigimos en este momento, el impuesto debe ser pagado indefectiblemente dentro de los 15 días hábiles de celebrada el acta que disponga el aumento. Reitero: dos previsiones exclusivamente para pagar el impuesto por declaración jurada. Una surge de los estatutos, y la otra, mucho más lógica y de más fácil aplicación, prevé el acta. No reunido ninguno de los dos requisitos, se impone la necesidad de habilitar el acta dentro de los 15 días hábiles de celebrada.

PARTICIPANTE. - ¿Es suficiente para la Dirección que en el acta de asamblea que aprueba el aumento de capital se diga vagamente que se autoriza al señor presidente del directorio para elevar a escritura pública la presente acta ante el escribano de la sociedad?

SR. BARRICALA. - Habría preferido que contestara la pregunta el señor Paolucci porque en materia de procedimientos es más exigente que yo. De cualquier manera, no pensamos en situaciones vagas, ambiguas. Si estamos aquí, es precisamente para fijar conceptos nítidos; por lo menos, es lo que pretendemos.

PARTICIPANTE. - Pregunto, a los fines de poder asesorar debidamente a quienes deben expresarse correctamente.

SR. BARRICALA. - Vamos a tratar que la voluntad de elevar a escritura pública sea una expresión real y concreta. Que a veces por razones de terminología no sea tan concreta, no digo que no importe, pero conviene que se arbitren medidas para evitar entrar en algún tipo de sutilezas, de si quiso o no quiso o se dejó al libre arbitrio del presidente... Estimo conveniente dejar en claro la voluntad de elevar a escritura pública. Por supuesto, no va a molestar si quieren agregar algún concepto más terminante. Pero conviene precisar la certeza en la obligatoriedad de elevar a escritura pública.

A mi juicio, lo que la Dirección persigue, en última instancia - por lo menos yo pienso así en general -, es fiscalizar, verificar, o, como en este caso, hacerles llegar a ustedes cuál es su criterio en estos supuestos. La prueba está en la facilidad que da para poner simplemente en el acta la obligatoriedad de elevar a escritura pública, y no como antes, que se sujetaba a la letra estricta del estatuto.

SR. PAOLUCCI. - La Dirección, en la posición de tener que decidirse porque a veces los términos usados no son los correctos, se va a inclinar en el sentido de qué la forma incorrecta hace a la gravabilidad del acto. Por eso, es importante expresar en el acta de la asamblea que debe elevarse a escritura pública para la validez del aumento, con lo, cual se soslayan eventuales problemas posteriores. Esto no quita que luego, con elementos probatorios, se pueda demostrar que la intención era elevarla a escritura pública. Pero, de primera intención, la Dirección lo va a gravar, le va a dar la oportunidad para que se defienda porque va a estar en juego el problema de la actualización del impuesto.

Es distinto un crédito que surja a los 15 días de otorgada un acta que, a lo mejor, ocho, diez o doce meses después, cuando se hace la escritura pública. La posición de la Dirección va a ser por la gravabilidad. Le queda

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

el derecho de defensa. Por eso, como bien dice el señor Barricala, cuanto más aclaren el acta, mayor tranquilidad tendrán en cuanto a que está bien hecha.

SR. BARRICALA. - Las palabras del señor Paolucci me llevan a una aclaración que quedó en el tintero respecto no a este cambio, sino a esa forma de interpretación o a ese dictamen que ha salido, en función del cual nos tenemos que limitar a lo que dice la ley en cuanto a los aumentos de capital.

Puede ocurrir que ustedes tengan un acta de un aumento de capital hecha hace varios meses o, para precisar mejor, en 1981, momento en que nosotros aplicábamos un criterio no amplio pero sí diferente del actual.

El problema que se puede plantear por la infracción en la que, en cierta manera, estaría esa acta en este momento respecto de las nuevas disposiciones, puede y debe ser contemplado en la medida en que este documento estaba sujeto a una interpretación de la Dirección que se ha variado, yo diría con escaso conocimiento en general. Esas actas antiguas, del año pasado o de meses anteriores, pueden ser susceptibles de alguna liberación de sanciones en cuanto se pruebe que había modificaciones de estatuto, etcétera.

Pasemos a hablar ahora de la responsabilidad de los escribanos. Dos artículos de la ley se refieren a ella. El 18 dice que "los que otorguen, endosen, autoricen o conserven en su poder por cualquier título o razón actos o instrumentos sujetos a impuesto, son solidariamente responsables del gravamen omitido parcial o totalmente y de las multas aplicables. El impuesto correspondiente a las escrituras públicas será pagado bajo responsabilidad directa del escribano titular del registro, sin perjuicio de la solidaridad de los adscriptos por las escrituras que autoricen y de la prevista en el párrafo anterior de las partes intervinientes".

Esta norma se compadece con el artículo 58, que más concretamente se refiere a ustedes en particular al establecer: "Los escribanos de registro no podrán aceptar para darle fecha cierta, transcribir y dar fe de haber tenido a la vista instrumentos privados sin acreditar el pago del impuesto, debiendo dejar constancia en el cuerpo de la escritura de la numeración, serie e importe de los valores con que se encuentren habilitados o de la respectiva individualización del timbrado mecánico o sellos de autorización para abonar el impuesto por declaración jurada. Tampoco podrán extender el protesto del documento en infracción, sin exigir su reposición o garantizarla para el primer día hábil siguiente...". Sigue el artículo especificando las multas.

PARTICIPANTE. - Quiero señalar un problema que se nos presenta en el ejercicio de la profesión. Se firma un documento que tributa un determinado impuesto. Supongamos que se trata de un contrato de locación, y las partes quieren que se certifique la firma; no les interesa la fecha cierta. El contrato se concreta hoy y también hoy el escribano certifica la firma. El contrato tiene cinco días por delante. Si bien el escribano no puede negarse a certificar la firma, sería acertado que el profesional consigne que el contrato tributa impuesto de sellos dentro del término...

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

SR. BARRICALA. - Esa es una exigencia que usted puede tomar para sí, pero no surge del texto de la ley. No decimos que está mal, sino simplemente que la norma legal no prevé esa situación.

Este tema viene a colación respecto de un boleto que se otorga el mismo día en que se certifica la firma. El plazo de cinco días de gracia que da la Resolución 1187 hace que el escribano prácticamente se limite a certificar la firma, porque escapa un poco a su control si lo van a habilitar o no.

La ley trata más bien aquellos casos en que se transcribe la fecha cierta protocoliza, agrega; es decir, todos aquellos casos en que usted toma para sí el documento, y ya sea en un sentido o en otro, lo conserva en su poder.

Días pasados, en una charla similar a ésta, pero sin tan nutrida concurrencia, nos preguntaron qué pasaba con la certificación de firmas en documentos que estaban en infracción.

Dijimos entonces, y lo repetimos ahora, que, en el primer caso, al escribano se le escapa de la mano por el plazo de gracia que da la Resolución para su habilitación.

Si el documento está en infracción, yo diría que, por una cuestión de lógica, ustedes tienen que poner en antecedentes a quien solicita la certificación de la firma que el documento se encuentra en infracción.

SR. PAOLUCCI. - El artículo 18 de la ley es bien claro al señalar que los que otorguen, endosen, autoricen o conserven en su poder por cualquier título o razón actos o instrumentos sujetos al impuesto son solidariamente responsables del gravamen omitido parcial o totalmente y de las multas aplicables.

Estimo que dentro de lo que puede ser una autorización está la certificación de firma, es decir, el escribano está autorizando que la firma de fulano de tal es auténtica y le pertenece a él.

Si bien dentro del libro de registro de firmas no va a surgir que el acto de la certificación de la firma está en infracción, va a surgir que el propio documento en sí va a tener una certificación de firma que va a caminar llevando una tarjeta de identificación del escribano que lo tuvo a la vista y que no dijo nada respecto del pago del impuesto. En este caso, el escribano se ha solidarizado con la multa. Aunque la Dirección, cuando detecte el documento, contra la última persona que actuará será el escribano, no por ello éste deja de asumir su responsabilidad. Lo que lo puede eximir de su responsabilidad es que el escribano actúe dentro del término de la Resolución 1687, es decir, si certifica la firma dentro del segundo, tercero o cuarto día y la persona tiene cinco días para pagar el impuesto. Este caso es fácil de comprobar, porque la certificación de firma va a demostrar que se hizo dentro del plazo de gracia y que no correspondía la obligación de habilitarla.

Pero en el otro caso, en que yo tengo todos los elementos probatorios de que se hizo la certificación cuando el documento ya estaba en infracción, ¿qué excusa puede esgrimir el escribano para salvar su responsabilidad? La lógica dice que él es responsable, porque no olvidemos además su carácter de "funcionario público" y de su obligación ante la ley.

PARTICIPANTE. - En el caso de protesto de documentos, vale el artículo

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

58. Un pagaré emitido y sellado en Corrientes, que tiene efectos en la Capital, ¿paga el impuesto?

SR. PAOLUCCI: - No paga. La jurisdicción nacional reconoce el pago del impuesto que se efectúa en otra jurisdicción.

ESC. BURLO. - Veamos un caso real de instrumento no repuesto con el impuesto - prescripto. En octubre de 1970 se firma un boleto de compraventa que no se repone. Por muerte sucesiva de los vendedores, la escritura se realiza doce años después, en 1982. Pero para hacer una escritura por 95 mil pesos tengo que agregar el documento...

SR. PAOLUCCI. - La prescripción es un derecho natural; con dar la fecha es suficiente. La Dirección no le va a efectuar ningún tipo de reclamo.

PARTICIPANTE. - La incorporación al protocolo por otorgamiento de una escritura defectuosamente repuesta, ¿produce la suspensión del período de cinco años?

SR. PAOLUCCI. - No; la suspensión de la prescripción está determinada por la ley 11683 y puede darse en dos circunstancias. Una, cuando dentro del último año de prescripción la Dirección le intima el pago del impuesto mediante una resolución. En este caso, la prescripción se prolonga un año más. La otra, cuando, por propia voluntad del contribuyente, éste renuncia a la prescripción.

La prescripción opera por el solo transcurso del tiempo. No hay otro elemento que permita detenerla, salvo los dos casos que señalé. No olvidemos que hay casos de infracciones formales, que están ligadas con las materiales. Si éstas prescriben, también prescriben las formales.

SR. BARRICALA. - Una infracción formal que se comete a menudo es decir que está habilitado el boleto que sirve de base a la escritura. En muchos casos se pone que está habilitado con el sellado de ley, en otros se coloca el importe.

La infracción formal existe en la medida en que no se cumple lo que dice la resolución 1354/5, o sea, que se omite poner el impuesto, la numeración y todo lo demás. Que no se haga o que nosotros en nuestra declaración jurada no les pedimos a ustedes que, por una razón de economía administrativa y para ustedes de tiempo, no transcriban en el Anexo 1 todos los datos del boleto porque sería sumamente engorroso, no quiere decir que no exista la obligación de poner en la escritura cómo está habilitado el boleto.

En este tipo de infracción se incurre prácticamente en un 95 por ciento de los casos, pero la Dirección no hace hincapié porque, por empezar, el boleto está agregado.

Yo, como consejo, digo que a veces el boleto se puede perder, pero está la constancia del testimonio; en cambio, si no está el boleto y en el testimonio no se transcribe como está habilitado el boleto, es otro problema.

Si no se formulan otras preguntas, podemos pasar a señalar los medios con que cuentan ustedes para evitar infracciones frente a documentos privados ó a actos directamente otorgados por ustedes.

Para el segundo de estos supuestos, rige la Resolución 1354, que es un poco antigua, en cuanto a formular las consultas. En el punto 10 se prevé

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

que pueden consultarse aquellos casos en que tengan dudas, exponiendo los motivos de éstas, dejando aclarados aquellos puntos que no las ofrecen. Por ejemplo: en un acto que pudiera pagar dos impuestos o en un instrumento que pudiera pagar un impuesto por distintos actos, debe ingresarse el impuesto del acto que no ofrece dudas y plantear la consulta por el restante, o por el todo si hubiere motivo para ello.

Esto va a evitar no sólo el problema de las sanciones, sino, en su momento, el problema de los intereses. Para la indexación, la ley 11683 es inexorable, haya o no consulta; pero, en materia de intereses y multas, es importante tener en cuenta este sistema cuando alguna escritura presente dudas.

Quiero hacer hincapié en un detalle: la copia simple de la escritura agregada a la declaración jurada no es consulta, aun cuando haya un fallo por ahí que da la razón al escribano. Ese temperamento no fue aceptado por la Dirección, y la copia solamente es un título informativo, pero no cumple con el régimen de consulta. La consulta tiene que ser la copia, o sea, el elemento informativo más la nota donde el consultante expone el motivo de su duda, con fundamentos.

PARTICIPANTE. - ¿Aun cuando el otorgamiento sea a posteriori?

SR. BARRICALA - No me estoy refiriendo a la Resolución 1354, que establece que la presentación de la consulta debe ser hecha juntamente con la declaración jurada o, como dije expresamente, en el mismo plazo de la declaración jurada.

En este momento tenemos no un problema, sino algunos casos de consultas formuladas por escribanos sobre actos a otorgar, a veces impulsadas por el propio profesional y en ocasiones por los propios clientes.

Nosotros tratamos de hacerles entender que esas consultas anticipadas no surten ningún efecto porque se reservan hasta la presentación de la declaración jurada. Normalmente la consulta tiene que ser presentada con la declaración jurada, porque ése es el momento en que para la Dirección se produce el hecho imponible.

Diferente es el caso de documentos privados que, en virtud de la Resolución 1687, tienen un plazo de hasta 5 ó 15 días de habilitación. Entonces sí la consulta hecha, aun cuando sea por ustedes como consecuencia de haberse protocolizado o dado fecha cierta a un documento, es válida antes de presentar la declaración, puesto que ahí está interrumpiendo el término de habilitación del documento. El presentarla con la declaración jurada o pagar el impuesto en la declaración implica, a veces, que el pago o la consulta esté presentada con posterioridad al plazo del documento que nada autoriza postergar.

El plazo del documento privado es tanto para pagar como para consultar, 5 ó 15 días, según corresponda. La consulta tiene que ser presentada por el escribano o por el particular dentro de esa fecha, no dejarla para la presentación de la declaración jurada, por aquello de que el plazo puede estar vencido.

No sé si desean formular más preguntas sobre este tema.

SR. PAOLUCCI. - Como no se formulan preguntas, pasamos a otro punto:

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

transmisión de documentos que impliquen reconocimiento de deuda.

Volvemos a lo que acaba de explicar el señor Barricala. Si yo transcribo en mi protocolo documentos en los que hay reconocimiento de deudas, contratos de mutuos o cualquier tipo de contrato que esté sujeto al impuesto de sellos, por el solo hecho de transcribirlo y no reponer el impuesto de sellos, estoy en infracción.

Las actas extraprotocolares en las que intervengan escribanos estarían comprendidas dentro de la disposición del artículo 18 de la ley, en cuanto habla de los que autoricen, endosen, tengan por cualquier título o razón documentos que se encuentren en infracción. Es decir, si ustedes hacen una constatación de hechos en la que por equis motivos resulta que las partes hacen un reconocimiento mutuo de ciertas obligaciones, como autorizantes del acto van a estar sujetos a las obligaciones como si fueran uno de los otorgantes comunes del documento. Lo cierto es que el escribano, desde todo punto de vista, está obligado no sólo por las obligaciones que contrae por su protocolo, sino también por aquellos actos en los que, sin ser transcritos en el protocolo, participan como notarios.

PARTICIPANTE. - Una pregunta, señor Paolucci. Supongamos el caso de un martillero que por convenio con el titular del dominio quede facultado para firmar el boleto, o sea, que aparecen firmando martillero y comprador...

SR. PAOLUCCI. - Ahí habría un mandato o una gestión de negocios. . .

PARTICIPANTE. - Ese no es el caso, sino el de la intermediación... ¿Qué pasa si hay una firma del titular?

SR. PAOLUCCI. - Entonces, ya no hay ni mandatario ni gestor de negocio. ¿Para qué firma el titular? Ante la duda, la ley no distingue y va a gravar. Ante problemas que presentan dudas, la Dirección siempre va a gravar. Al escribano le queda la oportunidad de defenderse. En muchos casos hay posibilidad de no efectuar el cargo; sin embargo, la Dirección no va a dejar de formularlo. Además, está de por medio la responsabilidad de los funcionarios que ponen su firma, y en el fondo están obligados ante sus superiores.

PARTICIPANTE. - ¿El caso del acta extraprotocolar no sería igual al de la certificación de firma? El escribano aprueba el acta, lo da a las partes y luego de los cinco días queda liberado...

SR. BARRICALA. - Creo que valen las dos osas: una hace al plazo y la otra a la obligación del escribano. Es como dijimos: si el documento está otorgado en ese momento, las partes tienen un plazo de gracia de cinco días que sigue teniendo validez.

PARTICIPANTE. - Cuando el cliente dice: reconozco que le debo a fulano tantos pesos, ¿qué hacemos? Tenemos un plazo de gracia...

SR. PAOLUCCI. - Creo que ese caso es distinto del de la certificación de firma. Ahí el escribano es partícipe de un documento en el que obligatoriamente el pago del sellado tiene que estar bajo su responsabilidad, de lo contrario es solidario. El caso es diferente del de la certificación de firma, en la que el escribano solamente certifica la firma. En cambio, en el otro caso es partícipe del nacimiento de todo el documento.

Admito que en ese momento el escribano no lo habilite, pero que lo controle

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

a los efectos de que después, en el día de mañana, ese documento no circule en infracción. Porque el notario puede decir a las partes que se lo da para que se lo traigan dentro de cinco días para verificar si el pago del impuesto fue efectuado correctamente.

PARTICIPANTE. - A mí me llamaron para levantar un acta de constatación de hechos respecto del funcionamiento del comedor de una fábrica - se trataba de un problema laboral -, y me entero de que el concesionario del comedor tiene un contrato de locación que hizo hace tiempo y no está habilitado.

SR. PAOLUCCI. - Las manifestaciones de las partes no hacen al problema porque al escribano no le constan si se ajustan a la realidad. A usted, escribano, en este caso le consta que hay una locación de servicios para la concesión de un bufet.

PARTICIPANTE. - A mí me llamaron por un problema gremial. El contrato de locación no estaba habilitado.

SR. PAOLUCCI. - Usted tiene que cubrirse, porque no hay nada que lo libere. Esa situación no está prevista por la ley. Si usted dice que el documento no está habilitado, tiene una responsabilidad...

PARTICIPANTE. - Lo que sucede es que la Dirección no está al tanto del punto de vista notarial de la naturaleza jurídica de un acta extraprotocolar.

SR. PAOLUCCI. - La falla no está en la Dirección; a lo sumo está en las leyes.

PARTICIPANTE. - Yo no le voy a preguntar a usted cuál es la naturaleza jurídica de un acta extraprotocolar porque estaríamos en otro tema. Pero voy al caso concreto en examen; ¿cómo el escribano que va a hacer un acta de constatación por una cuestión de hecho, un problema gremial, va a obligar a un señor que está en infracción a que vaya inmediatamente a reponer?

SR. PAOLUCCI. - Pongamos las cosas en su lugar. Las leyes tributarias y la propia ley de sellos dicen que no puede estarse a la validez y a las circunstancias jurídicas del instrumento. Es decir, la ley tributaria está por encima del Código y de las leyes de carácter general porque lo que busca es tratar de conseguir que se pague el impuesto correctamente. No le interesa el punto de vista jurídico, si lo que está haciendo está bien o está mal.

La propia ley dice que yo puedo tener un documento firmado por un incapaz, que reúne todas las características formales del pagaré. Sin embargo, es un documento que no va a ser factible de ejecución, porque quien lo firmó o es menor de edad, por ejemplo, es incapaz. A la ley de sellos no le interesa, y dice: señor, pague el impuesto, y luego accione para ver si tiene la posibilidad de analizar desde el punto de vista jurídico si le corresponde o no la devolución.

En este caso es igual. El escribano va a hacer un acta de constatación y dice que reúne al que concurre a hacer el acta de constatación, quien presenta un contrato de locación, que tiene a la vista, que no está habilitado. Ahí el escribano tiene que tomar todas las precauciones que correspondan, diciendo al cliente: señor, le advierto que en esta manifestación que pongo, usted tiene que responsabilizarse por el pago del impuesto y la multa

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

correspondiente.

Si omite decir eso, pondrá que las partes le dicen que están ligadas por un contrato de locación, sin mencionar que no está habilitado... Depende de la forma en que se redacten las actas.

PARTICIPANTE. - Hace pocos días salió una circular del Banco Central autorizando un nuevo régimen de refinanciamiento de pasivos de empresas con entidades financieras. Querría saber respecto de la incorporación del documento al protocolo, en el caso de que me traigan un contrato de refinanciación que no esté sellado - la ley va a salir dentro de pocos días y entendemos que el refinanciamiento estará exento de impuestos -, si podemos dejar alguna constancia o simplemente rechazar el documento y no transcribirlo hasta que se solucione la situación o presentar una consulta...

SR. BARRICALA. - Creo que ese es el resorte que corresponde aplicar: si el documento está en término, utilizar el régimen de la consulta.

PARTICIPANTE. - En ese caso no tengo que pagar por el corresponde...

SR. BARRICALA. - Usted se ajusta al régimen de la consulta.

PARTICIPANTE. - Entonces, dejo constancia en la escritura de que haré la consulta.

SR. BARRICALA. - Usted puede elegir entre dos caminos. Si el documento privado está dentro del término, usted tiene una opción entre dos alternativas: o hacer la consulta dentro de los cinco días hábiles del documento o delegar en las partes que ellas hagan la consulta.

De cualquier manera, la consulta presentada por las partes o por usted tiene que ser hecha dentro de los cinco días hábiles. Esto es lo que cabe en el caso que usted plantea.

Señores escribanos: salvo mejor opinión, dado lo avanzado de la hora, podemos suspender esta reunión para seguirla el jueves próximo, para que todos los inscritos en el Curso estén presentes en el tratamiento de los temas que nos quedan por analizar.

Con lo que se da por terminado el acto.

**SESIÓN DEL 25 DE NOVIEMBRE DE 1982**

Expositores: Sres. Juan Alberto Paolucci, Jorge Ludovico Barricala y Carlos Acquisto, funcionarios de la Dirección General Impositiva.

Invitado: Doctor Jorge Pallache, Jefe Subzona Impuesto de Sellos y Varios.

Temario: "Disposiciones especiales: a) Permutas; b) Sociedades comerciales. Aporte de inmuebles; c) Poder especial irrevocable, su alcance frente a la ley de sellos; d) Cesión de facturas y prenda comercial. Diferencia entre ambas; e) Cesión de créditos litigiosos o no; f) Contratos por correspondencia; oportunidad en que tributan; g ) Operaciones monetarias. Exenciones; h) Documentos sobre plaza extranjera; i) Instrumentos de monto indeterminado. Instrumentos en moneda extranjera; j)

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

Exenciones en general."

El escribano Gonzalo de Azevedo presenta al doctor Pallache.

SR. BARRICALA. - Retomando un poco el hilo de lo dicho el lunes último, haremos una breve recordación de lo que hablamos a último momento; pero primeramente haremos una advertencia. Al término de la reunión del lunes, recibimos sugerencias de algunos de ustedes en el sentido de que las preguntas se formulen una vez concluidas las exposiciones. En esta oportunidad nos haremos eco de estas sugerencias y, una vez hechas las exposiciones sobre el temario que nos han establecido, trataremos de responder las preguntas que nos formulen.

No sé si está presente el escribano que expuso sus dudas respecto del contradocumento de inmuebles ubicados en provincia.

Como nuestra idea es satisfacer en la medida de lo que podamos las consultas que nos formulan, al día siguiente de irnos de aquí cambiamos ideas profundizando el tema. Concluimos por determinar en forma personal entre todos que, efectivamente, el contradocumento de inmueble de provincia no se encuentra sujeto a impuesto.

Más aún, recurrimos a una instancia superior, que es la División Revisión y Recursos de la Zona, la que confirmó dicho criterio, diciéndonos que en un caso en que se había realizado un cargo a un escribano en tal sentido, el cargo fue dejado sin efecto, lo que en definitiva, si bien no configura la contestación a una consulta por escrito, está dando la pauta de un criterio bastante uniforme.

Reitero: el contradocumento de inmueble en provincia no se encuentra sujeto a impuesto.

También el lunes pasado nos referimos, a último momento, a la responsabilidad del escribano. Destacamos que el medio con que cuenta el escribano para defenderse de esta responsabilidad es el de la consulta; explicamos cuáles eran los pasos del documento privado. Pero omitimos hablar en ese momento de un aspecto importante, cual es el término de la prescripción de la responsabilidad del escribano, que es el de 180 días hábiles a partir del vencimiento de la declaración jurada.

Por supuesto, esta prescripción se opera cuando el escribano aporta todos los elementos que hacen al acto, informa plenamente y no oculta ni omite nada. Esta es la condición para que los 180 días se hagan realidad. De ahí, entonces - esta es la aclaración que quiero hacer porque quizá no fui bien claro -, que la copia de la escritura que ustedes remiten, así como la información correcta en la declaración jurada actúan como elementos de defensa de ustedes.

En cuanto al problema de los aumentos de capital, hemos entregado al escribano Acevedo copia del dictamen producido al respecto por Asuntos Técnicos y Jurídicos de la Dirección, acerca del cual hemos hablado en la reunión anterior.

Asimismo, le hemos entregado otro dictamen, al que en el curso de la reunión nos vamos a referir, y una sugerencia que hace a la posibilidad de

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

que la responsabilidad del escribano no sea tan, podríamos decir, riesgosa, tratando de que vuelva a ser lo que fue anteriormente, es decir, un agente de información y no de retención. Formulamos la sugerencia para que el Colegio trate con las autoridades de la Dirección de conseguir esa solución. Si lo consigue, va a ser mucho mejor para ustedes.

**a) Permutas**

Entrando en el temario de hoy, nos referiremos en primer término a la permuta, que si bien aparentemente reviste poca entidad, puede ocasionarles algunas dudas o problemas.

El monto imponible de la permuta se determina sumando los valores adjudicados a los bienes, estamos hablando de muebles e inmuebles, y luego veremos la diferencia entre ellos, que en última instancia es el gravamen o la alícuota, y en el caso de que esos valores sean inferiores a la valuación fiscal del inmueble, como en el caso de la venta, se sigue el mismo lineamiento, es decir, se toma la suma de los valores o la suma de la valuación fiscal. Esa suma, a la que debe adicionarse cualquier tipo de compensación en dinero, se divide por dos - que es lo que la ley llama la semisuma -, y este resultado es el monto imponible.

Entonces, sumamos valores, sumamos valuaciones, el monto mayor es el que nos va a dar la idea del monto imponible, y a eso le vamos a sumar la compensación si es que era por diferencia de valores. Hago especial hincapié en este último aspecto del efectivo, porque si bien no es una novedad, es algo que ha quedado definitivamente aclarado hace poco tiempo.

Entonces, el valor está formado por todo, por los valores de los bienes que se compensan, más el efectivo que se puede integrar. La semisuma, o sea la mitad, es el valor imponible.

Esto en los casos de inmuebles de la Capital. Cuando la permuta se realiza sobre bienes ubicados en distintas jurisdicciones, como en Capital y provincia o en alguno de los lugares citados por la ley, ésta establece otro tipo de imposición y se limita a tomar la valuación o las valuaciones de los inmuebles situados en la Capital. En estos casos, de acuerdo con la ley se prescinde de los bienes de provincia, que obviamente no están sujetos al gravamen en virtud de lo dispuesto en la ley y se toma solamente la valuación fiscal del inmueble de la Capital.

ESC. BURLO. - ¿También se dividen?

SR. BARRICALA. - No; aun cuando las preguntas son para último momento le voy a responder al escribano Burlo diciéndole que no; en el caso de Capital y Provincia, se toma directamente la valuación o valuaciones fiscales del inmueble ubicado en esta jurisdicción.

Un aspecto muy común de todos los días es que la permuta se realice, para ser concretos, por entrega posterior de metros cuadrados. También es considerado como permuta, y la duda que podría crear esta situación quedaba supeditada al momento de la concreción de la permuta, que era cuando se terminaba el edificio y se entregaba el departamento o los metros cuadrados, que es lo más genérico de la cosa.

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

Esa entrega, esa concreción, ese perfeccionamiento de la permuta con la entrega de los departamentos una vez finalizados, no está gravada, no está alcanzada por la ley. Seguramente ustedes no la van a encontrar en la ley fiscal, pero se ha tomado como base para este criterio un fallo del Tribunal Fiscal en que el Impuesto de Sello se aplica, y en consultas que se han formulado se ha contestado que la transferencia de esas unidades, en cumplimiento de la permuta pactada con anterioridad, no paga impuesto.

Creo que en lo relativo a permutas quedaría por señalar los casos que se pueden presentar de permuta entre bienes inmuebles y muebles.

El anterior decreto reglamentario preveía esta situación y decía que en esos casos el monto imponible se establecía de la misma forma, es decir, tomando como base los valores, dividiendo por dos, y ese era el monto imponible. Pero aclaraba que la tasa o gravamen o alícuota a aplicar era la del 25 por mil, o sea, la más gravosa, la de mayor rendimiento fiscal.

El actual decreto reglamentario no es tan claro como el anterior y tampoco prevé el caso, pero, fiscalistas hasta el fin, creemos que la idea tiene que estar dada por el mayor rendimiento fiscal, y seguimos con el mismo criterio y procedimiento, es decir, tomamos la base imponible establecida como hicimos hasta ahora, suma de valores, dividimos por dos y aplicamos la base del 25 por mil.

Como en mi ayuda memoria no tengo otros casos, vamos a pasar al punto siguiente del temario, que es el de sociedades y aportes.

**b) Sociedades comerciales. Aporte de inmuebles**

Ante la pregunta formulada por una escribana en la reunión del lunes, respecto al caso de la constitución de una sociedad cuyo capital estaba integrado por bienes inmuebles ubicados en provincia, les dijimos que solamente se pagaba el 10 por mil por el capital neto y deduciendo el valor de los bienes inmuebles de la provincia, a punto tal que si esos bienes conformaban el capital total de la sociedad no pagarían impuesto en la Capital.

Lo dijimos entonces y lo reiteramos ahora, porque es válido para el punto que estamos tratando y como recordatorio.

Luego tenemos los casos a la inversa, es decir, de sociedades cuyo capital está integrado por bienes inmuebles de la Capital. Por supuesto, el temperamento es contrario al caso anterior y tenemos que aplicar, aparte del 10 por mil sobre el capital de la sociedad - para hacerlo más concreto -, la diferencia de tasa de los inmuebles, es decir, transferidos en el momento, pagaremos el 10 por mil del impuesto sobre el capital, más la diferencia del 25 por mil sobre los inmuebles, de lo cual deduciremos el 10 por mil que se pagó con cargo a este inmueble de Capital.

Esto parece un poco un trabalenguas, pero, a poco que lo veamos detalladamente, advertiremos que es claro. Si por caso, el inmueble, de la misma manera que en el ejemplo de provincia, fuera el total del capital, pagando el 10 por mil sobre el total del inmueble estaríamos pagando ya el 10 por mil del capital de la sociedad. Creo que este es el ejemplo más claro para ubicarnos en este pequeño juego de palabras.

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

De cualquier manera, el criterio siempre tiene que estar de acuerdo con los lineamientos de la ley: la sociedad paga el 10 por mil: la diferencia de tasa, el 25 por mil, y luego deducir. ¿Por qué es así? Porque la transferencia se puede operar o no en el momento de la constitución o en el del aumento, y en ese momento hay que aplicar el 10 por mil. De cualquier manera, en el momento de transferir el inmueble ustedes van a hacer jugar la deducción de este impuesto que pagaron con cargo a los inmuebles.

Si los inmuebles estuvieran en la Provincia, en ese momento van a deducir el impuesto y pueden solicitar, como lo prevé la ley, la actualización del impuesto que pagaron con cargo a una operación que no está alcanzada por la ley.

Les recuerdo, al pasar, que si se transfiere el inmueble y no demuestran el pago del 10 por mil del impuesto, tendrán que oblar el 25 por mil que, obviamente, se verá recargado con intereses, multas y demás.

Conviene destacar los casos de prórrogas. En el caso de sociedades con domicilio en la Capital, dichas prórrogas pagan directamente el 10 por mil, sin entrar a considerar la naturaleza de los bienes que lo componen. Ahí ya desaparece la diferencia de la tasa para los inmuebles.

En el caso de la prórroga de sociedades con domicilio en provincia, no está alcanzada por el impuesto.

Vale la pena reiterar lo que dijimos días pasados respecto de la constitución de sociedades con domicilio en provincia cuando el capital está formado en parte por bienes inmuebles, por bienes muebles registrables en provincia y por dinero. Dijimos que ya sea porque no se prevé en la ley o sea porque así fue la intención del legislador, esa parte dineraria está alcanzada por el impuesto ya sea en el aumento o en la constitución.

Recordamos que en la disolución de sociedad, por preverla la ley directamente en forma bien clara, la adjudicación de bienes como consecuencia de tal disolución está gravada como una venta común.

Querría agregar que, en lugar de disolución, yo diría cesación, cualquiera que fuere el concepto, porque a veces nos preguntan y nos dicen que no es disolución, sino que simplemente quedó así en el transcurso el tiempo. La ley, cuando habla de disolución, no ha querido entrar a considerar el motivo por el que las sociedades desaparecen como entes limitándose a gravar el cambio del dominio de la sociedad a los socios.

En cuanto a la disolución de la sociedad, querría aclarar un aspecto bastante novedoso, incluso para nosotros.

Hasta no hace mucho tiempo, en razón de que la ley, cuando hablaba de disolución de sociedad, no aclaraba sus alcances, nosotros, con mente un poco fiscalista, creíamos que la disolución de la sociedad conyugal estaba contemplada en la norma y que, al operarse la transferencia de dominio entre cónyuges, se gravaba el acto.

Planteamos el caso y el dictamen evacuado fue negativo, señaló que la sociedad a que se refiere la ley es de tipo diferente del carácter que le asignábamos nosotros. Por lo tanto la transferencia de dominio de un bien como consecuencia de una disolución conyugal no está gravada por la ley.

Pasemos a ver la forma de pago de los aumentos de capital.

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

Comenté hace un rato que hemos entregado al escribano Acevedo el dictamen por el que la Dirección ha tomado la letra de la ley estrictamente a los efectos del aumento, aunque queda una pequeña "perla" que conviene tener en cuenta.

El dictamen establece que, a fin de determinar el momento del pago, hay que atenerse a lo que dicen los estatutos o el acta que lo dispone. Estando prevista la escritura pública en cualquiera de las dos situaciones, el impuesto se paga en la escritura. En caso contrario, y sin pensar en otra cosa para no complicarles el problema, el impuesto debe ser pagado dentro de los quince días hábiles de celebrado el acto. De esta manera evitamos todo tipo de problemas, y de aquí en más - reitero que el dictamen es del 27 de mayo - tenemos una norma en que respaldarnos para el procedimiento de los pagos del aumento de capital.

He hablado de los temas que me han asignado en esta charla, por lo que ahora cederé la palabra al doctor Acquisto.

**c) Poder especial irrevocable, su alcance frente a la Ley de Sellos**

SR. ACQUISTO. - Paso a analizar el punto c) que se refiere al poder especial irrevocable; alcance de la Ley de Sellos.

En la ley vigente, los poderes, cualquiera que sea su naturaleza, no se encuentran gravados por la ley.

La duda puede surgir de aquellos poderes en los que se manifiesta haber entregado una cierta suma de dinero en concepto de a cuenta de precio y seña por la compraventa de un inmueble y otorga poder irrevocable para que una persona determinada haga la escritura de transmisión de dominio.

La duda para algunos escribanos surgiría de si se trata o no de un boleto de compraventa.

El boleto de compraventa de inmuebles es un contrato bilateral. El poder es un acto unilateral y no está gravado por la ley, es decir, faltaría, para que se conformara el contrato de compraventa, la conformidad de la otra parte, que no está dada.

A este tema no le veo otra duda, por lo que seguimos con el tema siguiente.

**d) Cesión de facturas y prenda comercial. Diferencia entre ambas**

Las cesiones de facturas estarían gravadas por el artículo 20, inciso c) de la ley, por tratarse de una cesión de derechos.

La cesión de derechos es un contrato consensual, que se perfecciona con el consentimiento de una parte, que es la ofertante, y la aceptación de la otra, cuyo fin principal es la obligación de transmitir la propiedad de ese crédito entre cedente y cesionario.

Las prendas se encuentran gravadas expresamente en el artículo 20, inciso p), cuando en ellas se consigna la obligación de entregar sumas de dinero, y no se encuentren gravadas en otros artículos de la ley o por ley especial.

No obstante, la misma ley en su artículo 47, inciso o), cuando trata de las exenciones, también dice que las prendas, o las fianzas, están exentas cuando las obligaciones principales han tributado el impuesto o se

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

encuentran exentas de su pago.

El primer caso es muy común: simultáneamente con la prenda que se otorga, se suscriben los pagarés. El principal, el pagaré, está gravado; la prenda es una figura accesorio.

En la prenda debe figurar la emisión de los pagarés. Además, se debe demostrar, en el caso de que haya interés, que se ha indexado el impuesto en el principal, pudiendo decir que el principal está exento, o sea, la fianza corre la misma suerte de la accesorio. Si no se llegara a demostrar alguno de estos elementos, ocurriría que la fianza se gravaría ya sea con el impuesto que establece el artículo 20 o con el impuesto del instrumento principal, si éste tuviera una tasa mayor.

**e) Cesión de créditos litigiosos o no**

Toda cesión está gravada por el artículo 20, inciso c) de la ley, aclarando que el inciso d), habla de las transacciones de acciones litigiosas. Este es un acto jurídico por el que las partes en litigio se hacen concesiones recíprocas para llegar a un acuerdo, y éste está gravado por las sumas que se reconocen.

No creo que haya otras dudas respecto de los temas que me tocaron abordar.

**f) Contratos por correspondencia. Oportunidad en que tributan**

SR. PAOLUCCI. - Otro punto a considerar, conforme con lo propuesto por el Colegio, se refiere a los contratos por correspondencia.

En los contratos por correspondencia, que es otra de las formas en que la ley de sellos grava determinados actos jurídicos que aparecen en el artículo 20, se plantean dos situaciones que debemos tener en cuenta.

La primera está referida al período de vigencia de la ley 18524, que estuvo reflejado por el texto ordenado de 1977, que rigió hasta el 27 de enero de 1981. La otra situación se vincula con las modificaciones que introduce la ley 22364, a partir de la ley que se conoce como texto ordenado del año 1981.

Voy a tratar rápidamente estos dos aspectos, porque es posible que los escribanos tengan algún tipo de problema con documentos comprendidos en este tema.

En la primera ley, la 18524, los contratos por correspondencia se encontraban gravados en tres situaciones.

La primera, cuando ante una oferta, su receptor transcribía sus elementos esenciales o aquello que permitía individualizar el objeto del contrato. En este caso, la ley gravaba con el impuesto del 10 por mil, por ejemplo; en el caso de una locación de servicios.

La segunda situación se planteaba cuando se enviaban presupuestos, pedidos o propuestas, y en ellas directamente se estampaba la firma del aceptante. Estos casos se encontraban también gravados con la tasa del 10 por mil.

La tercera posición se daba - y es la que más problemas causaba - cuando el aceptante estaba dispuesto a aceptar la propuesta, pero no transcribía

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

los elementos esenciales de ésta. En este caso, la ley dispone que se pague el 2 por mil, y la diferencia de la tasa, o sea, el 10 por mil, tiene que pagarse en el momento en que ese contrato se demande en juicio.

Esas eran las tres situaciones que se planteaban ante la ley vigente hasta el 27 de enero de 1981.

La ley 22364 trató de solucionar en alguna medida al menos el problema planteado en la tercera situación. Así, se dejó establecido que los contratos por correspondencia pagan en los dos primeros casos el 10 por mil, y en el tercero, o sea, cuando no se transcriben los elementos esenciales del contrato o del objeto del contrato, la ley dispone que se pague cuando se demande en juicio.

Con respecto al segundo caso - cuando la propuesta o el pedido o el presupuesto es firmado por el aceptante, la ley 22364 también introduce una novedad: exige que el emisor de la propuesta la tenga en su poder para que nazca el hecho imponible.

La ley ha tratado de solucionar los problemas de aplicación práctica que tenía la disposición del artículo 19, que es el contrato por correspondencia o epistolar, con relación a la ley anterior. Ahora la norma es más concreta y hay mayor seguridad de no equivocarse porque las características que indica la ley son más claras y terminantes. En ambos casos, los plazos para habilitar el documento dependen siempre del lugar del otorgamiento o en que es aceptada la propuesta o en que aquél es firmado; plazo que es de quince días para la provincia y de cinco para la Capital.

Podríamos hablar un poco más sobre este artículo, porque a veces se confunden los contratos epistolares con las facturas, pero ello se produce sobre todo a nivel de comercio e industria más que a nivel del notario. Para no hacer el tema fatigoso y complicado, creo que con lo dicho es suficiente para los escribanos.

#### **g) Operaciones monetarias. Exenciones**

Otro punto del temario es el relativo a las operaciones monetarias y sus exenciones.

También este tema lo vamos a considerar a nivel del escribano, porque este tipo de operación es meramente contable y se produce en las entidades financieras regidas por la ley 21.526, y es un impuesto que está fuera de la parte instrumental de lo que es la ley de sellos.

La ley de sellos tiene una exención, que cubre casualmente las operaciones monetarias. Es la única parte de la ley que dice en forma expresa que no corre el instrumento. Sin embargo, en el caso de las operaciones monetarias, de acuerdo con la forma en que se ha instrumentado el crédito, prevalece la parte instrumental sobre la operación. Así, por ejemplo, el préstamo que se va a otorgar en una cuenta corriente, está realizado mediante un contrato de mutuo o mediante un pagaré o una obligación de dar, no paga el impuesto correspondiente a las operaciones monetarias, sino que abone el impuesto correspondiente a la instrumentación. Creo que, de todo esto, lo que más interesa a los escribanos es el problema de las garantías que se dan. Este tipo de operaciones tiene mucha trascendencia

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

en la esfera bancaria, porque aquí aparece la famosa operación call money que el legislador ha querido gravar con un impuesto mucho más alto que el común de la ley, porque estas operaciones están alcanzadas con un gravamen del 30 por mil, y sabemos que lo más alto en la parte instrumental es el 25 por mil en operaciones de compraventa de inmuebles. Aquí el impuesto, reitero, es del 30 por mil por año y su pago se efectúa en relación con el período de tiempo con que se ha tomado el préstamo.

Considero que la parte más importante para los escribanos es el problema de la fianza. Al respecto, la ley tiene un título propio con gravamen y con exenciones propias y dice que las escrituras hipotecarias y cualquier otro tipo de fianza, ya sea presente o futura que se dé sobre este título, se encuentran exentas del pago del impuesto. Es decir, cuando se garantiza mediante una hipoteca una apertura de un crédito en cuenta corriente, basta con que se verifique que la entidad financiera bajo su responsabilidad manifiesta que va a pagar el gravamen establecido en el artículo 49, que es el que grava este tipo de operación, para que la hipoteca se encuentre exenta.

Lo mismo pasa con cualquier otro tipo de fianza o de prenda de muebles ó cualquier otro tipo de fianza que se da, aun cuando cubre operaciones futuras. Esto, como es lógico, está restringido a ese tipo de operaciones.

No creo que a nivel de escribanos valga la pena hacer alguna otra aclaración porque no interesaría que les explique cómo se hace para liquidarlo.

#### **h) Documentos sobre plaza extranjera**

Otro punto que pide el temario es el documento sobre plaza extranjera. Suponemos que con este título se han querido referir a aquellos documentos que no pagan impuesto de sellos porque pagan el impuesto a la compraventa de divisas.

El artículo 47, inciso r) prevé esa circunstancia, y el decreto reglamentario, en su artículo 32, aclara la forma en que debe pagarse el impuesto de sellos en aquellos documentos a que se refiere el artículo 21 de la ley, o sea, en las letras, giros o pagarés.

Este tipo de documento - letra, giro o pagaré - debe pagar o la compraventa de divisas o impuesto de sellos; nunca puede dejar de pagar alguno de esos dos impuestos, puesto que si no paga compraventa de divisas, paga sellos, o viceversa.

En este tema se presentan varias situaciones. La primera se produce si yo emito un documento de esta naturaleza - siempre tiene que ser emitido en divisas o sea en moneda extranjera -, pagadero sobre una plaza del exterior. En este caso, como va a generar en su oportunidad la compraventa de divisas, cuando yo vaya a efectuar el pago, no paga sellos; pero si, por motivos equis, porque se renueva o porque no hay fondos, esa letra no se paga y no da origen a la compraventa de divisas, cuando en la Capital Federal se tiene conocimiento de esa circunstancia, dado que ese tipo de documento tiene que estar librado siempre por intermedio de entidades financieras, en ese momento debe pagarse el impuesto de sellos.

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

A la inversa, si tengo un documento emitido en el extranjero en una moneda extranjera a través de un banco de esa plaza y por motivos equis el deudor en esta plaza no paga el documento o lo renueva, tiene que pagar el impuesto de sellos. Si lo renueva, dentro de los cinco días de hacerla, y si no lo renueva, porque no tiene fondos para pagarlo en el momento en que la entidad bancaria remita ese giro de vuelta al exterior.

Es fundamental tener en cuenta diversas características, porque tengo entendido que a ustedes les llevan muy a menudo documentos para protesto.

El hecho del protesto todavía no da origen al impuesto porque es una etapa previa a la preparación del otro tipo de acción, y todavía ese documento no vuelve al exterior.

**i) Instrumentos de monto indeterminado. Instrumentos en moneda extranjera**

**j) Exenciones en general**

SR. BARRICALA. - Vamos a tomar ahora tres temas un poco más amplios: monto indeterminado, moneda extranjera y exenciones.

Estimamos que el caso del monto indeterminado es bastante claro; lo que hay que tener en cuenta cuando se hace la estimación es ajustarse lo más posible a la realidad porque, obviamente, la Dirección, conforme con la ley, tiene las facultades necesarias como para rever cualquier estimación, con el consiguiente perjuicio para el contribuyente y, en su caso, para el escribano. Aconsejamos ser lo más veraz posible sobre la base de los elementos que se tomen en cuenta en cuanto a la fecha del documento para establecer la estimación. Con eso se alejan todos los problemas; o, llegado el caso, dar los motivos por los cuales no se puede realizar esa estimación.

A los efectos de la estimación, valen no sólo los documentos sino realizaciones o documentos anteriores que tengan similitud, porque, por razones de aplicación, pueden tomarse por analogía y servir de base. Esto está especificado en el artículo 25 del decreto reglamentario.

Por lo tanto, hay que atenerse a la realidad, lo que pueden hacer con los elementos de juicio existentes; de lo contrario, establecer fehacientemente por qué no.

En cuanto a la moneda extranjera haremos una sintética aclaración respecto de un motivo de consulta permanente.

En relación con el cambio que se toma, existe criterio generalizado, si no definitivo, por lo menos en la mayoría de los casos, que es el del día anterior a la fecha del contrato. La ley lo establece, pero como segunda instancia; la primera la fijan las partes por sí mismas. Si las partes establecen el valor de cambio de la moneda extranjera, a los efectos del documento, ése es el valor a tomar a los fines del monto imponible. Esto lo determina una parte del artículo de la ley; la otra parte del artículo es para el caso en que, no habiéndose previsto o habiéndose previsto, resultare no ajustado a la realidad. En este supuesto, la Dirección tomaría para sí la responsabilidad, como le corresponde, de fijar el valor imponible sobre la base del cambio del valor de la moneda al día hábil anterior al del documento.

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

Me voy a limitar a señalar tres o cuatro exenciones - son numerosas -, que a ustedes les toca de cerca.

De una de ellas - inc. f) del art. 47 -, podemos decir que no prevé un mínimo imponible, sino un mínimo hasta el cual no se paga. Sobrepasado ese mínimo, el impuesto se aplica sobre el total del valor de la operación.

Otra está referida a las aceptaciones de compra, como dicen ustedes en la declaración jurada, que son declaratorias de dominio, cuando hayan sido previstas en las escrituras originarias.

Las fianzas, a las que se refirió con precisión el doctor Acquisto. A sus claras manifestaciones nos permitiremos agregar un aspecto que hace a la modificación de la ley 22364.

La anterior ley preveía que las fianzas no pagaban impuesto cuando se demostraba el pago de la obligación principal. La actual agrega: cuando el impuesto se pague en cualquier jurisdicción. Es decir, la fianza que ustedes otorgan en esta jurisdicción sobre cualquier documento que haya pagado el impuesto en esta jurisdicción, también está exenta.

SR. PAOLUCCI. - ¿Me permite una interrupción para hacer una sugerencia respecto de las fianzas?

SR. BARRICALA. - Cómo no.

SR. PAOLUCCI. - En las fianzas hay que tener en cuenta tres situaciones para saber cómo están gravadas.

Si obedecen a una obligación principal que pagó impuesto, están exentas. Si obedecen a una principal que está exenta, siguen la misma suerte del principal y se encuentran exentas. Si nacen antes de la obligación principal o ésta no se encuentra gravada por la ley de sellos, pagan impuesto.

Estas son tres características de este tipo de documentación, que con frecuencia generan problemas a los escribanos.

Teniendo en cuenta este breve esquema, les será fácil determinar cuándo una fianza estará gravada y cuándo no.

SR. BARRICALA. - Pasemos a los pagarés otorgados como consecuencia de la venta de un inmueble, que es el caso típico de estos documentos.

En este supuesto, la exención a los pagarés son consecuencia de la venta de inmuebles cuando se opera la transferencia. Sólo en ese momento el pagaré está exento por saldo de precio, siempre que se lleve la certificación correspondiente del escribano, en la que se deja constancia de la escritura, folio, pago del impuesto y demás especificaciones.

Tengo aquí anotado hablar de la reorganización de las sociedades.

No voy a entrar a considerar en profundidad el tema, pero sí haré mención a aspectos domésticos que se presentan a diario sobre fusiones escisiones y reorganizaciones de sociedades. Requisito indispensable para hacer la consulta y procurar estar dentro de los beneficios del artículo 70 de la ley de ganancias es acompañar la fianza con la consulta exigida por el art. 29 del Dec. Reg. y que es condición para que nosotros le demos el curso correspondiente.

Cuando hagan estas operaciones recurran a la ley, consulta, copia y la fianza que ésta marca y su decreto reglamentario.

Quedarían por ver otros principios, pero son muy claros en cuanto a lo que

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

determina la ley, y quizás el más controvertido, el que seguramente va a motivar su tratamiento, porque en este momento está en auge es el tema del artículo 47 c'), que se refiere al pago diferido o parcializado, en función de la amortización del capital de los créditos otorgados por instituciones regidas por la ley 21526. Como casi con seguridad vamos a tocar en su momento el tema de las refinanciaciones, lo dejaremos para esa oportunidad.

Veamos un último tema que concierne al aspecto interno y hace al problema de la falta de valuación fiscal en las declaraciones juradas.

Si bien no figura en el temario, aprovechamos la presencia de ustedes para significarles que tomen los recaudos necesarios a fin de cumplir con lo que diariamente decimos, en el sentido de que en las declaraciones juradas se deja constancia de que se carecía de los certificados, que no han sido expedidos y en cierta manera comprometerse para informarlas en su momento e ingresar la diferencia que corresponda.

La Dirección muestra en este aspecto un sentido equitativo, porque en relación con las diferencias que se originan por esas valuaciones fiscales, en la medida en que ustedes aporten las constancias de haber recibido recientemente esa información, requiere el ingreso de la diferencia sin ningún tipo de recargo.

En este momento, el Colegio tiene también la sugerencia de tratar de solucionar el problema para el año venidero, y, como le dije días pasados a un escribano, no hay que esperar al 6 de enero para pedir instrucciones, sino hoy mismo, 25 de noviembre, plantear el problema ante la Dirección para que ésta, juntamente con el Colegio y con funcionarios de la Municipalidad, pueda obtener el medio idóneo para que ustedes, el 19 de enero, no llamen a Barricala para preguntarle qué se hace con las valuaciones...

Con la anuencia del señor Paolucci, pasamos ahora a contestar las preguntas. Hasta que se recojan todas ellas, quiero señalar que días pasados un escribano planteó un problema de texto en cuanto a los aumentos de capital para evitar que la Dirección considerara que el impuesto debe ser pagado en el acto y no en la declaración jurada.

Me parece oportuno dejar aclarada la duda, que en ese momento no se pudo disipar por razones de urgencia. Voy a dar lectura de parte del artículo 32 de la ley para que ustedes, ateniéndose a la letra, de era norma eviten, de aquí en más, cualquier tipo de problemas. Cuando tengan en su poder el dictamen que les hará llegar el Colegio oportunamente no van a tener dudas, pero de todas maneras, si nos atenemos a la letra del artículo 32, no va a haber ningún inconveniente en soslayar cualquier problema al respecto. Dice el artículo 32: "Los aumentos del capital accionario de cualquier tipo de sociedad abonarán el impuesto en el momento de ser decidido el aumento sobre la respectiva acta de asamblea o sobre una copia de la misma en la cual el órgano de representación social deberá dejar constancia de su autenticidad ...".

Y aquí viene la cuestión que señalaba un escribano días pasados, al expresar sus dudas respecto de si la imposición emergía o no de la ley. La

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

norma es bien clara y no posibilita ninguna duda.

"Cuando por ley o por los estatutos o por resolución de la asamblea que decide el aumento, sea necesaria la escritura pública para dejar perfeccionado este último, el impuesto podrá abonarse en oportunidad de otorgarse la respectiva escritura...".

La transcripción del artículo en su parte sustancial soluciona el problema y no va a ser motivo de discordia.

Una primera pregunta que llega a nuestro poder tiene relación con la que se formuló el lunes pasado y contestamos el señor Paolucci y yo, haciendo notar, con buen tino, el señor Paolucci, el problema de procedimiento que podría generar. Hice la pregunta: "Respecto de la fecha de pago del impuesto en un aumento de capital de sociedad anónima, si la protocolización del acto que dispuso el aumento se formaliza dentro de los quince días desde la asamblea, ¿puede pagarse el impuesto en la declaración jurada mensual?".

El pago del impuesto tiene que estar realizado dentro de los quince días en el acta. Esto es lo que el señor Paolucci me hizo notar en su momento, porque yo, con sentido amplio de la cosa, dije: mientras se pague dentro de los quince días, puede hacerse en la declaración jurada.

Aclaro esto porque alguna vez le di esa contestación a alguno de ustedes en el sentido de que, mientras se pagara dentro de los quince días, estaba satisfecho el impuesto.

Esto no es totalmente correcto; no significa en manera alguna que haya infracción, pero sí cabe hacer la advertencia, como señalamos en su momento, de que si el juez administrativo fuera un poco exigente en la materia de procedimiento, podría objetar que, si bien el pago fue realizado dentro de los quince días, no fue realizado en la forma prevista por la resolución 1730. Por lo cual, el consejo que damos - que es lo que ustedes en definitiva buscan - es que, en la medida de lo posible, aunque las cajas estén lejos, el pago se haga en el acta dentro de los quince días. Si existe la imposibilidad o si realmente el decimoquinto día da la casualidad que se dan cuenta y son las 18 y las Cajas están cerradas, podrán pagar en la declaración jurada, pero va a quedar la posibilidad de que alguien diga: sí, pagaron dentro del término, pero pasó tal cosa...

Reitero: lo correcto es pagar, si es posible, en el acta dentro de los quince días hábiles.

Por ejemplo, un acta hecha a fin de mes paga en la declaración jurada el 10, el 12 ó 15 del siguiente; obviamente, está dentro de los quince días. Por supuesto, cumple con la finalidad material del acto porque se paga dentro del término, pero no cumpliría con la formalidad que exige la resolución, de ser abonada en el acta.

Este es un pequeño problema de procedimiento que puede crearse, pero que nunca se generó. No obstante, creo conveniente advertirlo para que no les tome de sorpresa si alguna vez les ocurre.

Otra pregunta dice: "¿Qué pasa con un aumento de capital realizado por acta en abril de 1982 y protocolizado en junio de 1982? Se pagó en la escritura. En el acta no dice que debe elevarse a escritura pública. No se

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

menciona nada".

El tema lo tocamos días pasados y, por supuesto, hace a la variante de interpretación que ha hecho la Dirección sobre la base de lo que dispone la ley.

No dice la pregunta si el aumento se hizo o no dentro del quíntuplo. Quiero creer que la consulta va girada al aumento fuerza del quíntuplo, que ocasiona la reforma de los estatutos.

Hasta el 27 de mayo o hasta el 10 de junio, fecha en que nosotros recibimos el dictamen, la reforma de estatutos nos impulsaba a decir a los escribanos que podían pagar el impuesto en la declaración jurada. Lo dijimos por nota, en consultas, de manera terminante.

A partir del dictamen, nos encontramos con la aplicación estricta de la ley, y días pasados dijimos que, aun cuando se encontraran en infracción, los casos de actas que están en este período de cambio de interpretación deben o serán considerados. Puede ser que hayan sido observados o no, y me gustaría saber si alguno de ustedes tuvo alguna observación en este tipo de supuestos.

PARTICIPANTE: - Se me hizo una observación.

SR. BARRICALA. - ¿Cuándo le hemos preguntado por ultima vez?

PARTICIPANTE - Hace un mes y medio.

SR. BARRICALA. - Quizá este tema se encuentre a la espera, a por orden de la superioridad, no por decisión propia, de lo que suceda con la moratoria. Si es amplia, en el sentido de alcanzar también estos casos, por supuesto estarán incluidos en la moratoria.

Aun cuando la moratoria no los comprenda o no los alcance, de cualquier manera, es válido lo que les dije: esos casos deben ser considerados. Y voy a agregar más: no es mi opinión, sino nuestra opinión, porque acá ha habido una falta de información respecto de un cambio de criterio de la Dirección, que ustedes desconocían. Por eso deben ser considerados.

Si no le hemos contestado, escribana, no es porque se hayan mandado las actuaciones archivo, sino porque no podemos formular intimaciones por estarse a la espera de una moratoria. Ese puede ser uno de los motivos.

Una tercera pregunta está concebida en estos términos: "En los casos de inmuebles sometidos al régimen de la propiedad horizontal que por ser nuevos carecen aún de valuación fiscal con su incorporación por no haber sido dados de alta por la Municipalidad y existiendo boletos de antigua data con valores de aquella época, ¿cabe la determinación de un valor estimado actualizado para el pago del impuesto de sellos?".

Es válido como procedimiento porque la ley prevé la estimación. A falta de un elemento real que tiene que proporcionar la Municipalidad, no la Dirección, porque nosotros nos valemos del informe de la Municipalidad, es válido el procedimiento porque, repito, la ley prevé la estimación.

El escribano, ante la alternativa de un boleto de antigua data, como es este caso, que realmente debe estar muy por debajo de la valuación actual, puede tomar para así, por medios idóneos, la responsabilidad de establecer la estimación.

Días pasados hablamos no de recurrir a un ingeniero, pero sí a quienes

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

sean competentes en la materia, estableciendo, por caso, un valor por metro cuadrado. Inclusive pienso que en algún caso la propia Municipalidad, Patrimonio Urbano - creo que más de un escribano que está presente puede ratificar lo que digo - puede proporcionar por lo menos extraoficialmente, si no oficialmente, el valor del metro cuadrado junto con una valuación fiscal. Ese elemento de juicio volcado en la declaración jurada es plenamente válido, porque, a falta de información oficial, se ha utilizado un elemento que la ley permite, cual es la estimación.

Por lo tanto, esa forma de valuación fiscal les va a permitir a ustedes cumplir no sólo con la Dirección, sino también con sus clientes...

PARTICIPANTE. - Yo formulé la pregunta, y querría redondearla. Una ordenanza municipal establece las pautas que utiliza la Municipalidad para la determinación de la valuación fiscal de acuerdo con las características del inmueble. Para la clase A, el valor del metro cuadrado para 1982 es de 4 millones de pesos, o sea el valor máximo que determina la Municipalidad.

En nuestra declaración jurada mensual podemos incluir la información, o si no en el rubro en que se especifica la valuación fiscal. En ese rubro podríamos aclarar que hemos tomado un valor estimativo.

SR. BARRICALA. - Al final del rubro Valuaciones pueden poner la valuación tal cual la establecen y una simple notita que diga que la valuación fiscal fue establecida de tal forma, y nada más.

Otra pregunta dice así; un una escritura se vende la nuda propiedad - registrada a nombre de dos hijos - y el usufructo que se reservó el padre viudo al donarles la nuda propiedad. ¿Cómo se tributa el impuesto de sellos? ¿Debe consignarse cuál es el precio de cada acto?

PARTICIPANTE. - Puedo aclarar el sentido de la consulta, de la que soy su autor.

Un señor compró un inmueble en vida de su esposa. Al fallecer ésta, dona a sus hijos la nuda propiedad. Los hijos venden...

SR. BARRICALA. - No tiene problemas. Usted va a tomar el precio o la valuación fiscal como si fuera una venta común, en el caso de la nuda propiedad - me permito significar que es un tema bastante complicado -, cuando la ley habla de que se tomará el cincuenta por ciento de la valuación, no le dice para que este valor sea el representativo de la operación o sobre el cual debe recaer el impuesto. Ese cincuenta por ciento es el paralelo que debe establecerse con el precio de la operación para saber cuál de los dos es mayor.

Cuando se vende la mitad del dominio, es lógico que se tome la mitad de la valuación, pero eso no quiere decir que se deseche el precio, el cual sigue siendo el origen de la operación. Luego tomamos o la valuación total, si lo que se transfiere es el inmueble total, o el cincuenta por ciento, si lo que se transfiere es la nuda propiedad.

Otra pregunta que se nos hizo llegar está redactada en estos términos: "¿Cómo paga el impuesto de sellos la hipoteca del Banco de la Provincia de Buenos Aires en los préstamos por ahorro participativo?"

El Banco de la Provincia de Buenos Aires no está alcanzado por el impuesto. Sus operaciones no están gravadas por el impuesto de sellos en

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

virtud del pacto de San José de Flores. Aunque el deudor pague el impuesto, el Banco de la Provincia no paga.

En el caso de ahorro participativo, cabe preguntarse si es para vivienda propia. En caso afirmativo, no paga nada porque, primero, el Banco no paga impuesto, y segundo, porque el adquirente y deudor hipotecario se encuentra alcanzado por el beneficio del decreto 15781/56, de régimen de vivienda propia.

Si no fuera para vivienda propia, el 50 por ciento del impuesto estaría a cargo del deudor hipotecario, pero, por un agregado de la nueva ley, incorporado en el artículo 47, inciso c'), habría que determinar, si no estuviera establecido, si es que se paga el impuesto - creo que sí - cuánto es el capital que se amortiza durante el primer año. Establecida esa base imponible, se pagará, por supuesto, el 50 por ciento.

PARTICIPANTE. - Para mí hay dos problemas más.

Uno, que el mutuo en los préstamos por ahorro participativo es superior...

SR. BARRICALA. - Le vamos a aclarar debidamente, y me parece perfecta la aclaración que solicita.

PARTICIPANTE. -...y segundo, por cuántas cuotas se paga el préstamo.

SR. BARRICALA. - En cuanto a las cuotas, reitero lo que dije: si van más allá del año, pagarán solamente el impuesto sobre lo que se amortice de capital el primer año; si es menos de un año, pagarán sobre todo. Esto, siempre con lo que hemos dicho respecto del Banco: si es vivienda propia.

En cuanto tenga que pagar, ahí va a jugar el artículo 47 inciso c'), y va a pagar sobre la parte que se amortice durante el primer año.

En cuanto al otro punto, que es muy importante, porque fue motivo de dudas cuando se empezó a aplicar el sistema, tenemos que remitirnos a la generalidad de la ley e ir al mayor rendimiento fiscal, porque en esos casos el mutuo es superior al que se garantiza por hipoteca. Usted aplica el 10 por mil sobre el mutuo o el 25 por mil sobre la hipoteca. Lo que da más impuesto es lo que usted ingresa.

PARTICIPANTE. - Siempre para el caso de vivienda propia...

SR. BARRICALA. - El concepto primordial es que cuando se trata de vivienda propia, no paga nada. Ese criterio sigue vigente. Segundo concepto: si no es para vivienda propia, hay que pagar la parte del deudor hipotecario.

El tercer concepto consiste en considerar si el préstamo es para más de un año, porque, en caso afirmativo, va a pagar solamente la parte del deudor hipotecario sobre el primer año en concepto de amortización de capital.

Cuarto concepto: cuando la garantía hipotecaria se celebra por un monto inferior al mutuo, que, por lo general, es mayor porque al mutuo le adicionan lo que la persona ahorra, usted se limita a hacer los cálculos: 10 por mil sobre mutuo ó 25 por mil sobre la hipoteca. El que da más, usted lo ingresa. Ese es el principio de la ley.

SR. PAOLUCCI. - Un escribano presenta la siguiente pregunta: "Una sociedad cede a favor de un banco facturas que tiene a cobrar de un tercero. Dicha cesión se efectúa para garantizar adelantos que en cuenta corriente le otorgará el banco cesionario al cedente. Reteniendo el banco el

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

impuesto de sellos correspondiente a los saldos en descubierto en la cuenta corriente, ¿corresponde retener impuesto por la escritura de cesión? ¿Se aplica el artículo 52?"

La respuesta va implícita en la pregunta. Efectivamente; si se trata de garantía de un descubierto como lo acabamos de explicar hace unos minutos al hablar de operaciones monetarias, esa garantía no paga y lógicamente se aplica el artículo 52.

La escritura de cesión no paga porque es garantía, y ya dijimos que todas las garantías que cubren las operaciones del artículo 49 - operaciones monetarias - se encuentran exentas de impuestos.

Otra pregunta dice así: "La cesión de derechos hereditarios con relación a un bien determinado sito en Provincia ¿paga impuestos de sellos en Capital y en provincia? La sucesión tramita en la provincia".

Supongo que la pregunta se refiere a que la cesión de derechos se efectúa en la Capital.

El lunes, cuando hablamos de la doble tributación, señalamos que la cesión de derechos hereditarios está comprendida dentro de los casos en que, al estar el bien fuera de la capital, no paga impuesto en esta jurisdicción y pagará el de la provincia donde estén ubicados los inmuebles.

PARTICIPANTE. - ¿Dónde se encuentra fundamentado ese criterio? Específicamente no se encuentra en la ley.

SR. PAOLUCCI. - En un dictamen que recayó en el Registro 887, por la declaración jurada del 4 de abril de 1981: "Cesión de derechos hereditarios sobre inmuebles en provincia".

SR. BARRICALA. - Es una extensión a la cesión de boletos.

SR. PAOLUCCI. - Claro, el efecto se produce en la provincia, aunque la sucesión se hubiera hecho en la Capital. El efecto se produce en la provincia solamente, y esto es lo que se quiere evitar en la doble tributación.

Pregunta un escribano: "Un préstamo en dinero garantizado con cesión de facturas ¿paga sólo la operación monetaria?"

Sí, paga solamente el préstamo; lo otro es garantía.

Asimismo, nos ha llegado esta pregunta por escrito: "Poder especial irrevocable: el mandante manifiesta que el presente poder es irrevocable en virtud de haber celebrado en la fecha boleto de compraventa por la suma de equis pesos. Tengo entendido que si el boleto no se agrega al protocolo, no tributa".

Efectivamente, es una simple manifestación de la parte. Si en el día de mañana la Dirección, mediante una inspección, averigua la existencia del boleto, el escribano no tiene ninguna obligación porque no lo ha tenido a la vista, sino que se trata de una simple manifestación que hace el poderdante.

Ahora toca el turno a preguntas relacionadas con el tema de la refinanciación de deudas.

La primera dice así: "Respecto a los contratos de refinanciación de deudas de empresas con instituciones bancarias oficiales en los que ya existen hipotecas gravando inmuebles en provincia, ¿cómo se liquida el impuesto, se Considera novación o no?"

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

En provincia no tendría ningún problema porque la hipoteca allí no está gravada. Pero, en el hipotético caso de que en lugar de decirse que se grava la hipoteca, se grava el mutuo, habría que esperar que salga la ley de refinanciación de pasivos para darle el enfoque que corresponda.

Esta contestación vale también para otra pregunta que dice simplemente: "Refinanciación de deudas", y firma el escribano que formula la consulta.

PARTICIPANTE. - Se trata de una hipoteca originalmente constituida en virtud de la circular 1050. Se constituyó una hipoteca en primer grado a favor de una institución bancaria por la suma, digamos, de 500 millones de pesos, aplicándose la indexación establecida por la circular 1050. Al cabo de cierto tiempo, la deuda se ha acrecentado en 400 millones más, a la que se deben agregar los intereses, llegándose a una deuda global de 1.000 millones de pesos. Se resuelve hacer entre deudor y banco una segunda hipoteca por 500 millones de pesos y refinanciar los 1.000 millones en cuotas de intereses.

La pregunta es ésta: ¿se paga impuesto de sellos hasta los 500 millones, se paga sobre la refinanciación?

SR. PAOLUCCI. - ¿La refinanciación se hace sobre la circular REMON 1 - 22 del Banco Central?

PARTICIPANTE. - Exactamente.

SR. PAOLUCCI. - Su pregunta no puede ser contestada porque todavía está en danza la ley...

PARTICIPANTE. - Pero tenemos que hacer escritura antes del 30 de noviembre...

SR. PAOLUCCI. - No se haga problema. Cuando usted hace la escritura y presenta la declaración jurada, la acompaña con una breve nota manifestando que la entra en consulta, en conocimiento de que va a salir una ley de exención en la refinanciación de pasivos.

¿Para qué se va a adelantar cuando aún no se sabe cuál es la interpretación que se le va a dar a la refinanciación de deudas? Tenemos entendido que el criterio será muy amplio y que incluiría hasta a los que tienen que pagar la tasa de registro.

La otra hipoteca de 500 millones de pesos, aparentemente no es una refinanciación . . .

PARTICIPANTE. - Engloba todo.

SR. PAOLUCCI. - No podemos dar opinión porque no sabemos cómo va a salir la ley, qué va a decir. Reitero que tenemos entendido que va a ser muy amplia, puesto que incluirá cualquier tipo de acto jurídico por el que se refinancien deudas. .

PARTICIPANTE. - Me queda una duda: En el caso de una hipoteca en primer grado constituida con una entidad financiera por la suma de 500 millones de pesos, que con el correr del tiempo y los intereses elevados llega a 900 millones de pesos, ¿qué pasa si se trata de refinanciar toda esa deuda?

SR. PAOLUCCI. - Vuelve a ser una nueva operación, a la que habrá que aplicarle el artículo 47 inciso c'). Si hay amortizaciones durante el primer año, paga; lo que exceda el primer año no paga.

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

PARTICIPANTE. - La pregunta anterior era ésta: si se hacía una hipoteca en segundo - los 500 millones se iban a 1.000 millones -, ¿el impuesto de sellos se paga sobre los 500 millones o por el total de la refinanciación?

SR. PAOLUCCI. - Si usted hace solamente la segunda hipoteca por 500 millones de pesos, va a pagar por esa suma. La otra hipoteca queda constituida en primer grado.

PARTICIPANTE - ¿No se trata de una modificación en la forma de pago? Tengo entendido que toda modificación de norma de pago está gravada.

SR. PAOLUCCI. - Ya no existe más en la ley el famoso artículo 6º de toda prórroga y obligación. Lo ha sustituido el artículo 11, en virtud del cual la prórroga de hipoteca no está gravada. Solamente está gravada la prórroga en el caso de la sociedad o en el caso de los contratos de ejecución sucesiva, en que la parte correspondiente a la duración del tiempo hace jugar el valor del impuesto. Para los demás casos sería la prórroga simple de una hipoteca, que no estaría alcanzada por la ley.

SR. BARRICALA. - Salvo la preexistente de una compraventa de inmuebles...

SR. PAOLUCCI. - Esa es una "perla" que la nueva ley pasó por alto.

PARTICIPANTE. - Entonces, en principio, toda prórroga de hipoteca no paga.

SR. PAOLUCCI. - Así es. Otra pregunta: "La prenda fechada en Buenos Aires sobre bienes de provincia y que se inscribe en provincia ¿paga el impuesto de sellos en Capital Federal?".

Desearía que el autor de la pregunta dijera si son bienes registrables, si, por ejemplo, se trata de un automóvil o de una heladera.

PARTICIPANTE. - Puede ser ganado...

SR. PAOLUCCI. - Si son bienes que forzosamente tienen que ser registrables y están registrados en provincia, no pagan. Pero si son bienes que pueden ser prendables y no son obligatoriamente registrados, pagan. Si va a hacer una venta de ganado, aunque esté en provincia, va a pagar porque el ganado no es registrable. Lo mismo pasaría con la venta de una heladera.

SR. ACQUISTO. - Nos han traído una pregunta que expresa: "Cancelaciones parciales extraordinarias no previstas antes de un año, artículo 47 c'). ¿Cómo debe tributarse el impuesto no pagado sobre esas cancelaciones?"

En el caso de cancelaciones no previstas, ya sean parciales o totales, el impuesto nace en ese momento y debe pagarse sobre el total del crédito. Por supuesto, debe descontarse si se ha ingresado algo a cuenta por amortizaciones en el primer año. En este caso, el impuesto debe ser actualizado con un índice relacionado con la fecha de otorgamiento del crédito, y la Dirección no le hace cargos ni por multas ni por intereses.

SR. PAOLUCCI. - Pero la pregunta dice "cómo debe tributarse el impuesto no pagado sobre esas cancelaciones", lo cual implica que hay que pagar impuesto, multa e indexación.

SR. ACQUISTO. - Quería decir que en el momento en que se cancela parcialmente o antes del año, nace el impuesto.

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

**PARTICIPANTE.** - ¿Sobre el monto del crédito? Otra pregunta indaga: "refinanciación de deuda hipotecaria con el Banco de la Provincia de Buenos Aires sobre inmueble ubicado en la Capital Federal, cuyo propietario deudor es una Institución cultural de enseñanza privada".

Ya señalamos que el Banco de la Provincia está exento del impuesto, y en cuanto a la refinanciación se expidió el señor Paolucci. Aquí sólo cabe aclarar el carácter que puede investir la institución cultural de enseñanza privada, y vamos a tomar muy someramente un inciso de la ley que establece la exención para este tipo de institución. ¿Puede estar exenta o no? Fundamentalmente, la contestación va a estar dada por si está exenta o no. Si no está exenta, va a ser un particular común en cuanto a lo que estamos hablando; si está exenta, el acto no va a pagar nada.

Respecto de la exención en sí, resulta procedente aclarar en este momento que la exención que prevé este inciso para este tipo de institución no es automática, sino que es a requerimiento de la institución, acompañando los elementos que normalmente exige la Dirección: estatuto, memoria y balance, cuadro demostrativo de pérdidas y ganancias... Comprobado lo que contienen todos esos elementos y determinada la exención, el acto no pagaría nada. En caso contrario pagará el impuesto a cargo de la entidad.

**PARTICIPANTE.** - En los mutuos de las sociedades financieras, la amortización del primer año no se puede conocer porque varía en relación con el índice que establece diariamente el Banco Central. ¿Cómo se hace para calcularlo?

**SR. BARRICALA.** - Volvemos a los resortes de la ley que prevén un tipo de estimación. Siempre partimos de la base de que existe amortización de capital.

**PARTICIPANTE.** - Sí, es muy pequeña.

**SR. BARRICALA.** - En la medida en que la institución no pueda proporcionarlo o el articulado no exija que así sea, el perjuicio va a ser para él. Usando los resortes de la ley, vamos a dividir el monto del préstamo por la cantidad de cuotas y vamos a tomar las doce primeras cuotas. En estos casos conviene exigir, por una razón lógica, que se certifique de una u otra manera, aun cuando haya un pequeño margen de error. En estos casos, la Dirección es amplia en el concepto del establecimiento del Monto imponible, y normalmente aconsejamos que en la escritura se diga: "para un posible futuro de inspección". Porque dentro de unos meses o dentro de unos años, puede ir una inspección y no encontrar en la escritura el monto imponible, y aparecer así los problemas de cómo se estableció. Si el monto imponible está establecido en función de la cuota mensual, no hay problema, porque es un pequeño cálculo matemático. Pero si no fuera así y el monto que se elaboró en la declaración jurada bajo responsabilidad del escribano no surgiera del cálculo matemático, entonces empezarían los problemas.

Conviene, entonces, por una razón inclusive de conveniencia para el deudor, pedir a la financiera que, con arreglo a los elementos que tenga en su momento, establezca el monto imponible, es decir, el capital amortizable durante el primer año.

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

PARTICIPANTE. - Como la responsabilidad es del escribano, entiendo que lo mejor es tomar las doce primeras cuotas.

SR. BARRICALA. - Yo diría que es un procedimiento cómodo, y en última instancia lo acepto como responsabilidad del escribano.

Si de la escritura surgiera el monto imponible y la entidad financiera está reservando el monto imponible, entiendo que es responsabilidad del escribano...

PARTICIPANTE. - No surge, porque el límite varía...

SR. ACQUISTO. - Por el total del crédito.

SR. PAOLUCCI. - Supongo que la persona que formuló la consulta se refiere a un caso concreto. Yo le diría que espere la ley de condonación, porque va a poder pagar el impuesto actualizado, sin multas ni recargos. Ese caso, aparentemente, estaría ya en infracción.

SR. BARRICALA. - Le vamos a dar un consejo más respecto de eso que hace un poco al texto de la ley.

La ley habla de cancelación. Hay que tener en cuenta la fecha de pago, no de cancelación, porque ésta la pueden hacer ustedes, pero podría presentarse ante ustedes el interesado con el pago realizado hace 30, 60, 90 o los días que fueren.

Reitero y enfatizo: hay que tener en cuenta la fecha de pago, o sea que, cuando el interesado aparece ante la escribanía para hacer la cancelación, lo primero que tienen que pedir es un pequeño formulario que nosotros llamamos F 12, donde hacemos la diferencia del impuesto con la actualización a que se referían el doctor Acquisto y el señor Paolucci. Si no tienen ese formulario, les diría que tomen los recaudos para conseguirlo, porque en ese momento ya estarían en infracción y se convertirían solidariamente responsables por la infracción que ha cometido el contribuyente.

Este es un problema que se plantea todos los días. Por lo tanto, cuando van a hacer la cancelación, lo primero que hay que pedir es el formulario que corresponda, y la cancelación es antes del año. Si corresponde, él paga. Si no está pago, entonces o primero que tienen que hacer es requerir a la financiera a ver si lo ha hecho, si no lo ha hecho, por qué no lo ha hecho... Otro trámite es ir a la Dirección y requerir allí cuánto debe hasta ese momento por impuesto, actualización, intereses y multa. Y entonces sí se hace la cancelación.

Inclusive pueden tomar para sí la responsabilidad de ingresar en la declaración jurada todo ese cargo que resulte de no haber pagado, teniendo en cuenta fundamentalmente que los intereses los tienen que computar hasta el momento de la presentación de la declaración jurada o inclusive con el índice de actualización que corresponda a la declaración jurada que están presentando. Y esto, en cierto modo - lo dijimos y lo advertimos -, hace que si ustedes tomen para sí la responsabilidad de asumir su cargo en la declaración jurada, el contribuyente pagará alguna suma más, porque, supuestamente otorgada la cancelación a mediados de mes, sólo a mediados del mes siguiente van a pagar y tener un mes más de actualización y un mes más de intereses.

**REVISTA DEL NOTARIADO**  
**Colegio de Escribanos de la Capital Federal**

Por eso conviene, en atención recíproca de responsabilidad de ustedes y del interés material del cliente, que los manden a la Dirección, y allí les haremos la liquidación que corresponda y, una vez paga, se hace la cancelación.

SR. ACQUISTO. - Además se van a encontrar en la cancelación anticipada que la entidad financiera los hace ingresar también por declaración jurada.

SR. BARRICALA. - Aquí hay una pregunta que dice cuándo vence el plazo de responsabilidad del escribano.

Reiteramos lo que dijimos hace unos momentos: la responsabilidad del escribano fenece a los 180 días hábiles de pagada la declaración jurada, siempre y cuando ésta contenga todos los elementos necesarios para la determinación del impuesto. En la medida en que ustedes hayan cubierto correctamente la declaración jurada con todos los datos atinentes a los actos que otorgaron y/o hayan acompañado las copias, y la declaración no hubiera sido observada a los 180 días hábiles de su vencimiento fenece la responsabilidad de ustedes.

SR. BARRICALA. - Usted va a establecer la amortización del capital durante el primer año en la fecha del acto. Ni usted ni yo ni nadie está en condiciones de determinar en cuánto va a aumentar o a disminuir el costo de vida...

Como siempre se rige la ley de sellos, el impuesto se calcula sobre el monto imponible establecido a la fecha del acto.

Por la experiencia que tenemos, creo que cualquier financiera puede establecer la estimación. Inclusive, permanentemente aconsejamos que esa información de estimación esté dada en la escritura, con la leyenda de que al solo efecto del impuesto de sellos o de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 47, c'), el monto... Hay escribanos que agregan en la escritura qué sucede de haber cancelación, es decir, van más allá de la mera escritura hipotecaria para informar al deudor cuál es la situación que se le puede plantear en el momento de cancelar antes del año, para que no ocurra lo que se da en muchos casos en que hay gente que se desespera porque no sabía cuánto tenía que pagar.