

Hablemos del Impuesto de Sellos en la Ciudad de Buenos Aires

Por los miembros del Instituto de Derecho Tributario: Nelly Alicia Taiana de Brandi, Bernardo Mihura de Estrada, Ricardo Antonio Armando, Julián González Mantelli y Luis Adolfo García Bergstom.

Desde hace años, cada enero el notario espera con expectativa, y aun con temor, la publicación de las novedades normativas en materia tributaria, las que lo desvelarán en su operatoria funcional y profesional a lo largo del período anual.

Por lo general, ellas se conocen con posterioridad a su puesta en vigencia, por lo que su aplicación le resulta riesgosa desde el comienzo. A su vez, esa inmediata puesta en marcha se contradice con una previa y concienzuda toma de conocimiento en quien será responsable con su patrimonio por su sola utilización en el supuesto de una distinta interpretación emitida con posterioridad por el ente recaudador.

Nunca más cierta aquella reflexión que pone el acento en la angustiante situación del notario frente a toda modificación normativa. Somos los profesionales precisados a aplicarla antes que ningún otro operador del derecho –el abogado, el contador, el juez– y por ende responsable de su primera interpretación, no ya meramente especulativa, sino de orden práctico.

Nacen deberes u obligaciones tributarios y nace nuestra responsabilidad, cada día más gravosa, como lo demuestra el nuevo régimen sancionatorio del Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. En el afán recaudatorio, el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires se incorpora al ordenamiento nacional y se coloca en una posición confrontativa frente a los agentes de recaudación, en quienes no ve auxiliares a título gratuito, delegatarios de cometidos que le son propios y hacia quienes no hay reconocimiento alguno por el demérito que sufre en su beneficio nuestra labor específica -jurídica-, en la medida que se ve recortada.

Muchas son las veces en que el notario, presionado por la necesidad de observar sus deberes y obligaciones tributarios, se ve precisado a elegir entre la calidad de su labor y el merecido descanso.

El Instituto de Derecho Tributario ha considerado útil hacer llegar a los colegas un panorama general de esos deberes y obligaciones, incluidos los que ya se encontraban regulados, más los que consagra la reforma de 2008. En nuestro análisis resaltaremos las reformas introducidas.

MEDIDAS CAUTELARES

En una primera aproximación, celebramos que se mantenga la intervención jurisdiccional en los reclamos del Fisco y la necesaria actuación por medio del Procurador General (art. 4º inc. 12 CF). *Si bien el agregado de ese inciso prevé el reclamo directo por AGIP, este exige la previa acreditación de la notificación so pena de susceptible embargo.*

A nuestro entender, el plazo tan extendido previsto para la caducidad de pleno derecho del embargo preventivo –300 días hábiles judiciales–, solo fomenta la ineficiente labor del fisco indiferente hacia los intereses de los contribuyentes. Esta caducidad no está expresamente prevista para la inhibición, por lo que, respecto de ella, ha de estar-se al art. 37, inc. b) de la ley 17.801 –5 años–.

CREACIÓN DE AGENTES DE PERCEPCIÓN, RETENCIÓN, RECAUDACIÓN, INFORMACIÓN E IMPLEMENTACIÓN DE NUEVOS RÉGIMENES

En abierta oposición al art. 19 y al 3º párrafo del art. 17 de la Constitución Nacional, el art. 4º inc. 19 delega en AGIP la facultad de *designar nuevos agentes e implementar nuevos regímenes.*

A todas luces, por esta disposición, el Organismo Tributario se arroga facultades que el estado solo puede ejercer por ley formal –“reserva de ley”–. El olvido del legislador no puede ser suplido por la administración.

SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN DE LAS ACCIONES FISCALES

El art. 365 bis *dispone esa suspensión por el término de 1 año.* De esta manera, extiende la posibilidad de la inspección administrativa.

DEBER DE REGLAMENTACIÓN DE "ADMINISTRACIÓN GUBERNAMENTAL DE INGRESOS PÚBLICO" | AGIP (Así denominada la anterior Dirección de Rentas de la Ciudad por ley 2603/07)

Lo consagra el art. 9 del CF, el que obliga al Organismo a reglamentar el procedimiento para el *ingreso de tributos percibidos por los escribanos públicos*.

En el mismo sentido, AGIP está facultada para reglamentar la situación de responsables y terceros respecto de sus obligaciones (art. 4º inc. 15 CF).

DEBER DE INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS FISCALES

Si bien el inc. 14 del art. 4º prevé la interpretación como una prestación facultativa del Organismo, el Decreto 2696/03 entiende que establecer criterios interpretativos es una responsabilidad primaria a su cargo.

El decreto indicado atribuye a la Subdirección General de Técnico Tributaria y Coordinación Jurídica la responsabilidad por la definición de esos criterios *a efectos de asegurar su aplicación de manera uniforme*.

A su vez, el art. 112 CF obliga a AGIP a publicar en el B.O., las resoluciones interpretativas de alcance general. Hoy existe un régimen de consulta que no se adecúa a nuestras necesidades.

ALCANCES DE NUESTRA RESPONSABILIDAD COMO AGENTES DE RETENCIÓN

El art. 17 inc. 3 consagra nuestra responsabilidad solidaria sin beneficio de excusión (art. 19 inc. 1) que comprende un universo muy diverso y gravoso, desde la interpretación de la ley –formal y/o material– hasta la efectiva recaudación.

Recordemos, en este momento del comentario, que los plazos en materia tributaria son hábiles administrativos, salvo previsión normativa en contrario.

RÉGIMEN SANCIONATORIO

El ejercicio de la actividad notarial importa cada día mayor responsabilidad en todos los órdenes, pero en el plano tributario existe un inminente riesgo de quedar sujeto a importantes sanciones infraccionales y penales.

RÉGIMEN INFRAACCIONAL Y SANCIONATORIO EN NUESTRO CARÁCTER DE AGENTES DE PERCEPCIÓN Y/O RECAUDACIÓN

Es importante señalar que *la modificación del año 2008 lo agrava y lo hace más riguroso*. Respecto de las *obligaciones dinerarias*, el nuevo art. 91 reconoce un *único retardo de 10 (diez) días*, período durante el cual prevé de suyo un recargo del 5% más intereses moratorios. Ese plus por la demora subsiste en nuestra cabeza mas allá del efectivo ingreso por el contribuyente o un tercero.

Respecto del *deber de informar* el cambio de titularidad, el art. 92 mantiene el plazo de 45 (cuarenta y cinco) días, pero *modifica la multa fija para el incumplimiento que se reemplaza por la que fija cada año la ley tarifaria*. El art. 93, primero y último párrafos sanciona, con multa la falta de presentación de la Declaración Jurada mensual, salvo error excusable.

El art. 99 tipifica como *defraudación* el hecho objetivo de la falta de ingreso de los importes retenidos una vez transcurridos los 10 (diez) días de retardo y prevé una multa de 200% a 1000%. Para el supuesto de omisión de la retención la multa se gradúa entre el 50% y el 200%.

PREVISIONES DE LOS ARTS. 84 Y 85

Se mantiene su texto sin modificaciones, el que se analiza a continuación.

CONSTANCIA DE DEUDAS DE ABL Y ADICIONAL

Debe solicitarse como requisito para la autorización de escrituras sobre inmuebles (art. 84 CF), salvo para las cesiones de créditos hipotecarios (art. 85 CF).

Vigencia: 30 días corridos a partir de su expedición (art. 85 CF).

Efectos: el importe informado es inmodificable por el Organismo.

Plazo para el ingreso del total de la deuda informada: 10 (diez) días corridos del mes siguiente al del otorgamiento del acto.

Excepción: Afectación del inmueble al régimen de propiedad horizontal si hay plan de pago al día. Debe tener exposición escrituraria.

Entre los párrafos primero y segundo del art. 84 existe una contradicción en cuanto al

momento en que se produce el deber notarial: ¿acreditación previa al acto escriturario o al momento de autorizarlo?

Comunicación a cargo del propietario y el notario: en 30 (treinta) días hábiles de inscripto el reglamento de copropiedad deben dar aviso a AGIP y presentar copia de reglamento y plano con más solicitud de apertura de partida matriz.

Venta de unidades:

- Previa a la apertura de partidas:
 - a) se tramita certificado de deuda por la matriz con indicación de unidad, proporción y número de entrada y fecha de solicitud de apertura.
 - b) ingreso del importe proporcional de la deuda informada.

- Una vez adjudicadas las partidas individuales: para escriturar debe tramitarse la constancia de deuda de la que resulte que no existe por partida matriz o, si la hay, que existe un plan de pago en cuotas celebrado por el consorcio que debe ser reconocido y asumido por el adquirente o sucesor en el dominio. Tal asunción –muy peligrosa por sus alcances a nuestro entender– debe constar en la escritura y en nota Declaración Jurada que se presentará a AGIP en el término de 5 días a partir de la instrumentación.

- Escrituras sobre parte indivisa en un condominio sobre unidad funcional o unidad complementaria: el pago podrá limitarse a la proporción de la que es titular el disponente.

El art. 85, 3^{er} párrafo CF, prevé que dichas deudas *podrán ser liquidadas* y el Organismo ha entendido que tal liquidación proporcional le es facultativa. Si bien la redacción del artículo limita la exención a *espacios guardacoches, cochera garage o similar*, se trate de unidad funcional o unidad complementaria, resulta aconsejable la consulta concreta al Organismo ante la transmisión de unidades con destino vivienda o comercial.

IMPUESTO DE SELLOS

Los arts. 332 y 355 que lo regulan han sido modificados y han incorporado al hecho imponible, que tradicionalmente estuvo gravado por la Ciudad de Buenos Aires, otros supuestos, a saber:

- 1)** Respecto de los inmuebles ubicados en esta Ciudad

- la transmisión (escritura o boleto o similar con entrega de posesión)
- con onerosidad

Para el pago del impuesto, la base imponible es el precio puro, libre de impuestos, por ej. IVA en primera venta. Es importante señalar la recepción expresa de este supuesto que con anterioridad quedaba en el plano interpretativo.

La nueva redacción del inc. a) del art. 332 *in fine* en el que se agrega *la cesión de los mismos* no es de clara interpretación, porque podría entenderse que se trata de un nuevo hecho imponible: cesión aún sin posesión. En nuestra opinión solo debe entenderse como un error de redacción y la única cesión gravada es la que conlleva posesión.

- la locación para realizar actividades comerciales. Se amplía el hecho gravado a todo contrato de prestación de uso genérico -real o personal- con fines comerciales y las locaciones de vivienda con muebles para fines turísticos.

2) Subsiste sin alteraciones la gravabilidad de buques para uso comercial, aeronaves y similares. (Se insiste en una redacción ambigua, pero entendemos que el supuesto procede si el buque tiene amarre en Ciudad de Buenos Aires.)

EXENCIONES

En el art. 355 el inc. 1 pone énfasis en que la vivienda sea "única, familiar y de OCUPACIÓN PERMANENTE (y que constituyen la única propiedad en cabeza de cada uno de los adquirentes)". Se aconseja a los colegas incorporar los términos de esta previsión en forma textual a nuestras escrituras como una declaración jurada del disponente. No debe diligenciarse el informe registral.

De su lectura lineal podría entenderse que el no residente no estaría encuadrado en esta exención.

La Ley Tarifaria mantiene el tope de \$360.000 para viviendas y \$10.000 para lotes baldíos para construcción de vivienda. Corresponde el pago del impuesto por sobre esos importes.

Incluye como nueva exención:

- las operaciones sobre inmuebles declarados monumentos históricos si se dan los extremos que prevé el inc. 2 bis.

- en cabeza del vendedor –1,25%– que adquirió a título gratuito dice –*por herencia*– lo que transmite, cualquiera sea su destino, y siempre que el patrimonio del disponente no supere los \$120.000.

En el patrimonio deberán computarse los muebles e inmuebles, incluso el que se transmite, a valor de origen –mal reza *valor de compra*– o valuación fiscal, el que sea mayor.

Las *exenciones subjetivas* en general están enumeradas en el art. 34 CF.

COLOFÓN

Numerosas son las dudas que nos preocupan respecto de la observancia de los deberes y obligaciones tributarios que impone al notariado el Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Alegándolas, hemos reclamado reiteradamente su reglamentación.

Entre ellas no es menor la que nos ocasiona la interpretación de los alcances de nuestra responsabilidad como agente de información en mérito al segundo párrafo del art. 343 ante instrumentos no repuestos en los que debemos intervenir o que vienen a nuestro conocimiento.

Este trabajo ha exigido por parte de los miembros del Instituto un exhaustivo y arduo trabajo de lectura, interpretación e intercambio de opiniones, sin perjuicio del deber de calificación que debe asumir cada colega.