

INFORME Nº 011 - 03

TEMA

Impuesto de Sellos. Artículo 52 de la Ley Nº 14394 (Impositiva para el año 2013). Incremento de alícuota respecto de actos expresados en moneda extranjera.

DIRECTOR EJECUTIVO

Vienen las presentes actuaciones a efectos de que esta dependencia se sirva emitir opinión respecto de la situación que a seguir se expone:

ANTECEDENTES

La Caja de Seguridad Social para Escribanos de la Provincia de Buenos Aires, requiere se emita opinión respecto de cómo debe aplicarse, con relación a los diversos actos que se detallarán, el artículo 52 de la Ley Nº 14394 (Impositiva para el año 2013).

TRATAMIENTO Y CONCLUSIÓN

La norma precedentemente citada, con vigencia a partir del 01/01/2013 (cf. art. 150 de la Ley 14394), establece: "*Las alícuotas previstas en el artículo anterior se incrementarán en un veinte por ciento (20%) cuando el valor imponible del acto, contrato y operación gravado, se exprese total o parcialmente en moneda extranjera.*"

Los puntos que son objeto de consulta por parte del organismo previsional, se transcriben -en lo esencial- y se pasan a responder a continuación:

1) Respecto de la *protocolización de subasta y realización de bienes en quiebra*, se plantea la siguiente situación: "*Si el boleto*

en moneda extranjera fue anterior al 01/01/2013, al protocolizarse con posterioridad a esa fecha, ¿debe tomarse con el incremento del 20%?"

Sobre el tema, cabe recordar que esta Autoridad de Aplicación ha tenido oportunidad de pronunciarse con relación a la actuación de los escribanos públicos en ocasión de la protocolización de actuaciones judiciales. Así, mediante los Informes 16/99 y 61/05, se resolvió que es en tal oportunidad que dichos responsables deben proceder a efectuar la recaudación del gravamen.

Así entonces, si el precio de la operación, instrumentada en subasta pública mediante boleto de compraventa, fue pactado -total o parcialmente- en moneda extranjera, con relación a la escritura de protocolización que se realice a partir del 01/01/2013, debe aplicarse el incremento de alícuota que establece el artículo 52 de la Ley Impositiva para dicho año.

2) *Se trata de "... operaciones documentadas en poder especial irrevocable y/o boleto de compraventa con fecha cierta anteriores al 01-01-2013. Particularmente, se pregunta si: "Abonan también el 20% más? O debe considerarse la operación a la fecha de su instrumentación y aplicársele por lo tanto la alícuota correspondiente, según el Art 51 de la Ley Impositiva?"*

Cabe señalar que la ley fiscal considera hechos impositivos diferentes al boleto de compraventa y la escritura pública, lo cual no obsta a que se compute el gravamen abonado respecto de aquel como pago a cuenta del impuesto que corresponda al acto notarial. En consecuencia el Impuesto de Sellos debe liquidarse de conformidad con la norma vigente en el momento en que se instrumenta cada uno de los actos referidos.

En consecuencia, siempre que uno de los parámetros establecidos para determinar la base imponible del impuesto se haya expresado -total o parcialmente- en moneda extranjera, resultará procedente el incremento de la alícuota. Luego, el referido nivel de imposición debe apli-

carse sobre la base imponible del acto instrumentado (valuación fiscal o el precio de venta ya convertido en moneda nacional en virtud de lo establecido en el artículo 289 del Código Fiscal t.o. 201, el que resulte mayor) de conformidad con el artículo 263 del citado ordenamiento.

3) En virtud de que el incremento de alícuota se establece en la medida en que el valor imponible se exprese "*total o parcialmente en moneda extranjera*", se requiere precisar si debe aplicarse con relación a la parte expresada en moneda extranjera o respecto del valor total de la operación.

En opinión de esta dependencia, la aplicación del incremento del 20% procede respecto al total del valor que corresponda asignar al acto gravado. Ello así, en tanto no se advierte distinción alguna por parte del legislador en lo concerniente a la procedencia del aumento dispuesto. Es más, la afirmación de su pertinencia aún cuando el valor imponible se exprese "*total o parcialmente*", exime de mayor análisis interpretativo al respecto.

4) Con relación a las cesiones de créditos hipotecarios (art. 273 del Código Fiscal t.o. 2011), la consulta versa sobre la situación en la cual las hipotecas que se ceden fueron constituidas en moneda extranjera con anterioridad al 01/01/2013, y el precio de la cesión es en pesos. Puntualmente se consulta si se debe considerar el incremento con relación a la cesión, o sólo en el supuesto en que ésta se pacte en moneda extranjera.

En este punto puede recordarse que el artículo 273 del Código Fiscal t.o. 2011 expresa: "*En las cesiones de créditos hipotecarios deberá liquidarse el impuesto sobre el precio convenido por la cesión o el monto efectivamente cedido, si fuera mayor que aquél. A ese efecto se deberán deducir las cantidades amortizadas. Igual procedimiento deberá observarse en cualquier contrato en donde se instrumente cesión de acciones y derechos.*"

Como se puede advertir, el monto del crédito hipotecario cedido constituye uno de los parámetros tenidos en cuenta por la norma fiscal a efectos de determinar la base imponible del acto en cuestión, razón por la cual, al encontrarse expresado en moneda extranjera, corresponde la aplicación del incremento dispuesto por el artículo 52 de la Ley N° 14394. Y ello así, aún cuando por aplicación del artículo 273 precedentemente transcripto, corresponda considerar como base imponible del acto en cuestión, el precio expresado en moneda nacional.

5) Con relación a las *cancelaciones de hipotecas*, se alude al caso en que la hipoteca fue constituida con anterioridad al 01/01/2013 (se supone que en moneda extranjera) y la cancelación luego de dicha fecha. El interrogante concreto, es si se aplica el incremento con relación a dicha cancelación; o, solamente, en la medida que se trate de la cancelación de hipotecas constituidas, también, a partir de la vigencia de la fecha referida.

En tanto la deuda que debió cancelar el deudor al acreedor, fue pactada en moneda extranjera, resulta procedente el incremento de alícuota con relación al instrumento a celebrarse con posterioridad al 01/01/2013, esto es el de cancelación.

6) Con relación a la "permuta de inmueble por unidades a construir", se plantea el siguiente esquema de instrumentación:

a) la primera escritura *traslativa del dominio del lote baldío* se hace en dólares antes de la reforma de la Ley Impositiva 2013.

b) la segunda escritura, mediante la cual *se transmite el inmueble construido*, se realiza en dólares y estando vigente la Ley N° 14394.

Al respecto, la consultante afirma: "... *cuando se transmiten las unidades ya construidas se abona el Impuesto de Sellos si existe diferencia entre aquel valor asignado y las valuaciones fiscales determinadas por la Dirección de Catastro*". Concretamente, consulta si se aplica el incremento respecto del segundo acto notarial.

En este punto, se estima que el caso hipotético esgrimido no puede analizarse a la luz de la previsión cuya interpretación solicita parte interesada, toda vez que, de acuerdo al criterio que emerge del Informe N° 3/05, el gravamen queda perfeccionado con la escritura inicial de la cosa existente, que se entrega a cambio de otra cosa futura.

V°B° DIRECTOR EJECUTIVO

05 / 03 / 13.-