



G O B I E R N O D E L A C I U D A D D E B U E N O S A I R E S

2014, Año de las letras argentinas

Informe

Número: IF-2014-06769678- -DGANFA

Buenos Aires, Miércoles 4 de Junio de 2014

Referencia: C. EE. N° 5.532.463/2014. s/ Gravabilidad de la Permuta en el Impuesto de Sellos.

**SEÑOR DIRECTOR GENERAL
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS FISCAL.**

1 Vienen las presentes actuaciones electrónicas a consideración de este Departamento con motivo de la consulta efectuada mediante el Informe IF-2014-05677775-DGR por la Subdirección General de Recaudación y Atención al Contribuyente, la cual gira en torno a establecer el alcance del Impuesto de Sellos frente a las transferencias de dominio a título de Permuta.

La consulta se centra en las operaciones que implican la transferencia de un bien inmueble (tipo terreno) ubicado en la C.A.B.A. a cambio de una futura transmisión de dominio de una unidad o varias, que se construirá en dicha finca. En este sentido el área consultante necesita aclarar si corresponde tributar tanto en la escritura traslativa de dominio del inmueble existente, en la cual se acuerda el carácter de contraprestación una futura transferencia de dominio por una propiedad a construirse, y si resulta gravable el ulterior acto escriturario que perfecciona la traslación del dominio de la unidad finalizada que fuera comprometida.

El Área referida plantea, en síntesis:

a) Si ambos actos deberían tributar el impuesto, teniendo en cuenta para la base imponible lo dispuesto en el art. 405 del Código Fiscal T.O. 2013 con las modificaciones introducidas por la Ley N° 4807 (B.O.C.B.A. N° 4306), o bien la establecida en el art. 412 del Código Fiscal T.O. 2013 con las modificaciones introducidas por la Ley N° 4807 (B.O.C.B.A. N° 4306), indicando la incidencia del contenido normativo del art. 415 del plexo normativo referido.

b) Si puede considerarse que la transmisión de dominio por la propiedad finiquitada no debería abonar nuevo impuesto, según lo prescripto por el art. 401 del Código Fiscal T.O. 2013 con las modificaciones introducidas por la Ley N° 4807 (B.O.C.B.A. N° 4306), si se lo entendiera en ejecución de cláusulas pactadas, o bien si dicha operatoria se encontraría exenta por ser confirmatoria de su antecedente que gravó el impuesto, de acuerdo a los términos del art. 440 inc. 32 del Código Fiscal T.O. 2013 con las modificaciones introducidas por la Ley N° 4807 (B.O.C.B.A. N° 4306).

2. Sentado cuanto antecede, corresponde comenzar el análisis de la problemática delineando el tema motivo de consulta. Y al respecto podemos decir que conforme al Código Civil argentino, la permuta tiene lugar "cuando uno de los contratantes se obliga a transferir a otro la propiedad de una cosa, con tal que éste le de la propiedad de otra cosa (art. 1485, CC.)" (conf. Lorenzetti, Tratado de los Contratos t I pag 479).

ES COPIA FIEL DEL ORIGINAL

Francisco Martínez
FC 460.580

En cuanto a sus caracteres, la permuta es un contrato consensual, que requiere que ambas partes se obliguen a entregar una cosa, de modo que la tradición no es un elemento de perfeccionamiento sino de cumplimiento del contrato. Es obligacional, ya que no tiene efectos traslativos de la propiedad por sí misma: el contrato es el título, para que, junto con el modo, se produzca la transmisión de la propiedad (conf. Llabrás y Alterini, Código Civil Anotado, T III pag 81).

Siendo el objeto del contrato el intercambio de cosas, es conmutativo, esto es, genera obligaciones y cargas contractuales equivalentes y recíprocas entre las partes; es oneroso, y tiene una cláusula de cambio que domina el contrato, y permite la aplicación de sus propios institutos como la suspensión del cumplimiento, (art. 1485) la resolución por pacto comisorio y otros. Siguiendo a Lorenzetti, se diferencia de la compraventa, porque no hay precio en dinero, sino obligaciones recíprocas de dar cosas no dinerarias que obligan a transferirse en dominio, aplicándosele no obstante ser institutos diferentes, la mayoría de las disposiciones de la compraventa.

Dicho esto, y adentrándonos en el análisis de la permuta en el Impuesto de Sellos, tomando como ejemplo la casuística traída a análisis esto es, la permuta entre un terreno a construir, a cambio de la adjudicación de unidades funcionales ya construidas en ese inmueble, nos encontramos con que el primer concepto a que debemos hacer referencia es el de la interdependencia.

Podemos explicar este concepto diciendo que en tanto algunas obligaciones se constituyen y subsisten aisladamente, sin conexión jurídica con otros actos y obligaciones (independencia) en otros casos, por el contrario, se presenta la peculiaridad de que las obligaciones están tan ligadas entre sí de tal manera que una no puede existir sin la otra, fenómeno jurídico que recibe el apelativo de “interdependencia” y se encuentra regulado en el art. 523 del Código Civil.

Nuestro Código Fiscal recepta la interdependencia en su art. 403 al establecer que “Cuando en un mismo acto se convenga entre las mismas partes varios contratos o se constituyan diversas obligaciones que versen sobre un mismo objeto y guarden relación de interdependencia entre sí, se pagará tan sólo el impuesto de mayor rendimiento fiscal. Cuando tales contratos y operaciones consten en instrumentos separados, deberán contener enunciados o constancias por las cuales pueda determinarse fehacientemente la unidad o interdependencia expresada”

La jurisprudencia, en el marco de una escritura en la que se formalizaba una permuta de un terreno por unidades a construir y se establecía una hipoteca por la que el comprador-constructor garantiza el cumplimiento de las obligaciones contraídas, revocó el criterio fiscal de gravar cada una de las operaciones, declarando procedente el impuesto sobre el acto de mayor rendimiento fiscal. (CNContenciosoadm. Fed. Sala 4ta., 3/4/01 “Kiperman, Enrique Herz y otro v. DGI”.)

En otros momentos históricos en relación a la constante evolución del impuesto que nos ocupa, y no encontrándose en aquellos momentos el Valor Inmobiliario de Referencia en aplicación, pudimos sostener, coincidiendo con la doctrina imperante, que “...al tributarse el impuesto de sellos sobre la escritura inicial, por la que se conviene la permuta del terreno por distintas unidades a levantarse en éste, nada queda posteriormente por ingresar y la escritura que exterioriza el cumplimiento de la contraprestación, en cuanto estén construidas las unidades convenidas como parte del contrato, agota –para los sujetos negociales- el contrato constitutivo de la operación, que no es otra cosa que entregar los bienes por los cuales el impuesto se pagó en la primera escritura. Consecuentemente, gravado el “consumo jurídico” del primer acto, resulta improcedente exigir la imposición sobre el acto o los actos posteriores que no agregan nada nuevo al original, sino que cumplen solamente la condición pactada.” (Conf. Vicente O. Díaz. Impuesto de Sellos, 3° edición ampliada y Actualizada con la generalización del impuesto en la Ciudad de Buenos Aires (Leyes 2997 y 2998). ERREPAR. Pág. 185).

Ahora bien, la implementación del Valor Inmobiliario de Referencia, que establece valores económicos de los inmuebles en el mercado comercial, actualizables periódicamente, y aplicables cuando los valores

ES COPIA FIEL DEL ORIGINAL
Aurelio Cortes
F.C. 460580

resulten mayores al precio convenido por las partes, nos obliga a establecer nuevos parámetros, puesto que, tratándose en el caso de marras de interdependencia que se transluce en instrumentos separados (como podrían ser por ejemplo en el caso de marras contrato de permuta, acta de posesión del terreno, escritura del terreno, escritura de la/s unidad/es construídas), debemos establecer el impuesto de mayor rendimiento fiscal.

A todo evento debe tenerse en cuenta que, en la determinación del monto imponible, nuestro código establece un valor especial para la gravabilidad de estos contratos, (art. 412 Código Fiscal) estableciendo que el impuesto se aplica sobre la mitad de la suma de los valores que se permutan, agregando a continuación la referencia al valor inmobiliario de referencia junto con la valuación, para compararlo con el valor asignado por las partes y tributar sobre el que resulte mayor.

Por otra parte, tratándose la permuta de transmisión de dominio de bienes inmuebles no es posible soslayar las reglas aplicables a éstas, entre ellas, la del pago a cuenta establecido en el art. 415, tanto como las exenciones del art. 440 (vivienda única, etc.).

En un caso similar al que motiva la consulta, concretamente en el IF- 04381020-2013 defecha 11-9-2013, al consultar el requirente si el pago realizado con el contrato de permuta permitía tener por cancelado o no el impuesto, se concluyó que el contribuyente debía tributar por la diferencia de alícuota entre el pago realizado en el boleto de permuta y la escritura posterior, incluyendo el V.I.R. actual y tomando lo abonado antes como "pago a cuenta" del impuesto.

Esto nos obliga a considerar, en la operatoria poliinstrumental de la permuta, cada instrumento en el que, habiendo inmuebles involucrados, deba considerarse el valor establecido en el VIR, tomando como pagos a cuenta los adelantos que se vayan produciendo en instrumentos anteriores en que se otorgue boleto, posesión o dominio de inmuebles, y finalmente en el instrumento culmine en que se traslade el dominio de la unidad o unidades construídas que resulten la contraprestación, tributar sólo por la diferencia, sea la misma de alícuota o de valor, comparando con el VIR a la fecha correspondiente.

3. Con las consideraciones vertidas precedentemente, las cuales se efectúan de acuerdo a la casuística planteada en autos, se elevan las presentes a su consideración, estimando procedente su posterior remisión a la Dirección General de Rentas para su intervención y posterior pase al área consultante.

MS

LMS

Digitally signed by Comunicaciones Oficiales
DN: cn=Comunicaciones Oficiales
Date: 2014.06.04 14:10:18 -03'00'

LUCIA SABATE
JEFA DEPARTAMENTO DE ASUNTOS LEGALES DGANFA AGIP
D G ANALISIS FISCAL (AGIP)

ES COPIA FIEL DEL ORIGINAL
Francisco Martínez
F.C. 460.570

Digitally signed by Comunicaciones
Oficiales
DN: cn=Comunicaciones Oficiales
Date: 2014.06.04 14:10:21 -03'00'



G O B I E R N O D E L A C I U D A D D E B U E N O S A I R E S
2014, Año de las letras argentinas

Informe

Número: IF-2014-06779552- -DGANFA

Buenos Aires, Miércoles 4 de Junio de 2014

Referencia: C. EE. N° 5.532.463/2014. s/ Gravabilidad de la Permuta en el Impuesto de Sellos.

SEÑOR DIRECTOR GENERAL

DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS.

1. Compartiendo el criterio vertido precedentemente por el Departamento de Asuntos Legales, se giran las presentes para su intervención y demás efectos que estime corresponder.

MS

Digitally signed by Comunicaciones Oficiales
DN: cn=Comunicaciones Oficiales
Date: 2014.06.04 15:24:54 -0300

RICARDO JUAN LUSZYNSKI
DIRECTOR GENERAL DE ANALISIS FISCAL AGIP
D G ANALISIS FISCAL (AGIP)

COPIA DEL ORIGINAL
Proencio Montenegro
F.C. 460.580

Digitally signed by Comunicaciones
Oficiales
DN: cn=Comunicaciones Oficiales
Date: 2014 06 04 15:24:55 -03'00'



G O B I E R N O D E L A C I U D A D D E B U E N O S A I R E S

2014, Año de las letras argentinas

Providencia

Número: PV-2014-08733682- -DGR

Buenos Aires, Jueves 17 de Julio de 2014

Referencia: EX. N° 5.532.463-MGEYA-2014 – CONSULTA S/ GRAVABILIDAD DE LA PERMUTA EN IMPUESTO DE SELLOS.

SEÑOR SUBDIRECTOR GENERAL

SUBDIRECCION GENERAL DE RECAUDACION Y ATENCION AL CONTRIBUYENTE

Visto lo solicitado por esa Subdirección General, en número de orden 5, y teniendo en cuenta lo expuesto en IF-2014-06769678-DGANFA, se remiten los presentes actuados para su intervención.

Se deja constancia que la conformidad requerida en el informe mencionado se efectuará en la etapa procesal oportuna.

DT/MB/sc/na

Digitally signed by Comunicaciones Oficiales
DN: cn=Comunicaciones Oficiales
Date: 2014.07.17 12:53:56 -0300

DGR DEMIAN TUJSNAIDER
DIRECTOR GENERAL DE RENTAS
D G DE RENTAS

ES COPIA FIEL DEL ORIGINAL
Francisco Martínez
F.C. 460 580

Digitally signed by Comunicaciones Oficiales
DN: cn=Comunicaciones Oficiales
Date: 2014.07.17 12:52:32 -0300