



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:

Buenos Aires,

Referencia: C. EE N° 5.364.252/ 2014.MOTIVO: s/ Consulta, Impuesto de Sellos.

SEÑOR DIRECTOR GENERAL

DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS.

1. Vienen las presentes actuaciones a esta Dirección General con motivo de la consulta efectuada por la Subdirección General de Recaudación y Atención al Contribuyente mediante el informe N° IF-05418768-DGR.

En este sentido, y de acuerdo al informe precitado, se solicita a este Departamento opinión acerca del alcance del contenido normativo del art. 415 del Código Fiscal T.O. 2013, a propósito de las modificaciones introducidas por la Ley N° 4807 (B.O.C.B.A. N° 4306), respecto de la siguiente casuística:

Caso 1: A vende a B por boleto de compraventa sin posesión, luego A entrega la posesión a B mediante acta, finalmente A escritura la transmisión de dominio a favor de B.

Caso 2: A vende a B por boleto de compraventa con posesión, luego A escritura la transmisión de dominio a favor de B.

Caso 3: A vende a B por boleto de compraventa sin posesión, B cede el boleto sin posesión a favor de C, luego A entrega la posesión mediante acta a C, finalmente A escritura la transmisión de dominio a favor de C.

Caso 4: A vende a B por boleto de compraventa sin posesión, A entrega la posesión mediante acta a B, B cede a C con posesión, finalmente A escritura la transmisión de dominio a favor de C.

Caso 5: A vende a B por boleto de compraventa con posesión, B cede a favor de C el boleto de compraventa con posesión, finalmente A escritura la transmisión de dominio a favor de C.

2. En primer término, se hace necesario manifestar que el artículo 415 del Código Fiscal T.O. 2013 establecía: “*En los casos de transferencia de inmuebles y buques se computará como pago a cuenta, el impuesto de esta Ley pagado sobre los boletos de compraventa siempre que:*

a) en la escritura traslativa de dominio el escribano autorizante deje constancia de la forma de pago efectuada en el boleto;

b) que el acto escriturario se celebre dentro de los ciento veinte días (120) corridos de la celebración del respectivo boleto de compraventa. No será de aplicación este último requisito cuando el adquirente que haya suscripto el boleto de compraventa suscriba la escritura traslativa de dominio en el mismo carácter.

A su turno, la Ley N° 4807 (B.O.C.B.A. N° 4306) vigente desde el 1 de enero de 2014 (art. 2) introdujo modificaciones en la redacción del artículo referido anteriormente, el cual ha quedado redactado de la siguiente manera: *En los casos de transferencia de inmuebles y buques se computará como pago a cuenta, el impuesto de esta Ley pagado sobre los boletos de compraventa y/o instrumento por el cual se entregue la posesión, siempre que:*

a) en la escritura traslativa de dominio el escribano autorizante deje constancia de la forma de pago efectuada en el boleto y/o instrumento;

b) que el acto escriturario se celebre dentro de los ciento veinte días (120) corridos de la celebración del respectivo boleto de compraventa y/o instrumento. No será de aplicación este último requisito cuando el adquirente que haya suscripto el boleto de compraventa y/o instrumento de entrega de posesión suscriba la escritura traslativa de dominio en el mismo carácter.

Vale decir, que a partir de enero del año 2014 comenzó a regir una modificación a efectos de zanjar las distintas interpretaciones que sobre el particular se realizaran, equiparando en cuanto a los efectos del denominado “pago a cuenta” a aquellos importes abonados en oportunidad de celebrar tanto el boleto de compraventa, como en todos aquellos instrumentos mediante los cuales se entregue la posesión de bienes inmuebles. Ello, toda vez que con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N° 4807 (B.O.C.B.A. N° 4306), el legislador sólo permitía computar como “pago a cuenta” aquellos montos abonados en oportunidad de celebrar el boleto de compraventa, sin referirse de modo expreso a ningún otro tipo de instrumento.

Sobre este punto, y a efectos de establecer los parámetros adecuados sobre los cuales efectuar una correcta interpretación de los preceptos normativos mencionados, cabe traer a colación lo sostenido por el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en tanto ha dicho que “...*la CSJN ha sostenido que la adecuada hermenéutica de la ley debe atender a la totalidad de sus preceptos de manera que armonicen con todas las normas del ordenamiento vigente y del modo que mejor se adecuen al espíritu y a las garantías de la Constitución Nacional (Fallos: 314:1445; 321:730 y sus citas, entre muchos otros). Ese criterio hermenéutico supone, en el ámbito de los*

tributos, evitar interpretaciones que vengan a conculcar las garantías de generalidad o de igualdad por la vía de prescindir de las situaciones que esos principios tienen por fin velar al extender y también al reducir el alcance de las excepciones (cf. entre otros, la doctrina de la sentencias de la CSJN in re “Da Dalt Hnos. S.R.L. c/DGI,” publicada en Fallos: 324:415, y “Baixim S.A. c/ DGI” nro. De expediente: B. 475. XXXV.). En suma, el intérprete no debe por la vía de aplicar una interpretación analógica o extensiva de la norma tributaria hacer que la exención venga a abarcar casos que el legislador no ha pretendido beneficiar, empero la garantía de igualdad constituye una premisa insoslayable cuando una interpretación superficial de las palabras opere una discriminación inconstitucional contra potenciales merecedores de la exención.” (el resaltado nos pertenece. Conf. Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Expte. n° 8445/11 “GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: “Telefónica de Argentina S.A. c/ GCBA s/impugnación de actos administrativos”).

Sentado cuanto antecede, corresponde referirse entonces a la casuística mencionada anteriormente, reiterando que la misma se hará a la luz del contenido normativo del art. 415 del Código Fiscal T.O. 2013 con las modificaciones introducidas por la Ley N° 4807 (B.O.C.B.A. N° 4306):

Caso 1: Por aplicación del art. 415 del Código Fiscal T.O. 2013 con las modificaciones introducidas por la Ley N° 4807 (B.O.C.B.A. N° 4306), el boleto de compraventa sin entrega de posesión estará alcanzado por el gravamen de marras debiendo aplicarse la alícuota del 1% fijada por el art. 107 de la Ley N° 4808 (Ley Tarifaria para el año 2014, B.O.C.B.A. N° 4306) sobre el monto de la compraventa. A su turno, al momento de instrumentar la entrega de la posesión deberá completarse el pago con el importe que surja de aplicar al monto de la compraventa, Valuación Fiscal o al Valor Inmobiliario de referencia (el que sea mayor) la alícuota especial del 3,6% del art. 111 de la Ley N° 4808 (Ley Tarifaria para el año 2014, B.O.C.B.A. N° 4306), pudiendo computarse como “pago a cuenta” el importe abonado sobre el boleto de compraventa. Ahora bien, al momento de suscribirse la Escritura traslativa de dominio se deberá abonar, las diferencias que surjan liquidando nuevamente el impuesto sobre el monto de la compraventa, Valuación Fiscal o el Valor Inmobiliario de Referencia en los términos del art. 407 del Código Fiscal T.O. 2013 con las modificaciones introducidas por la Ley N° 4807 (B.O.C.B.A. N° 4306), aplicando la alícuota a la fecha de la escritura.

Caso 2: En este caso, se aplicará al boleto de compraventa con entrega de posesión la alícuota especial del 3,6% art. 111 de la Ley N° 4808 (Ley Tarifaria para el año 2014, B.O.C.B.A. N° 4306) sobre el valor de la compraventa, la Valuación Fiscal del inmueble o sobre el Valor Inmobiliario de Referencia, ingresándose, el importe que surja por el saldo de precio, la Valuación Fiscal o la aplicación del Valor Inmobiliario de Referencia en los términos del art. 407 del Código Fiscal T.O. 2013 con las modificaciones introducidas por la Ley N° 4807 (B.O.C.B.A. N° 4306), al momento de suscribirse la Escritura traslativa de dominio, tomando como “pago a cuenta” al efectuado al momento de celebrarse el boleto de compraventa con entrega de posesión.

Caso 3: Aquí se debe abonar el gravamen de acuerdo a la alícuota del 1% establecida en el art. 107 de la Ley N° 4808 (Ley Tarifaria para el año 2014, B.O.C.B.A. N° 4306) en oportunidad de suscribirse el boleto de compraventa sin posesión. Por su parte, al efectuarse la cesión de derechos sin entrega de posesión sobre dicho boleto de compraventa, se deberá ingresar el importe que surja de aplicar la alícuota general del 1% contenida en el art. N° 107 de la ya citada Ley N° 4808 (Ley Tarifaria para el año 2014, B.O.C.B.A. N°

4306) sobre el monto de la operación de cesión. Así las cosas, al momento de la entrega de la posesión deberá abonarse el importe que surja de aplicar la alícuota especial del 3,6% fijada en el art. 111 de la Ley N° 4808 (Ley Tarifaria para el año 2014, B.O.C.B.A. N° 4306), sobre la base del precio de la operación, VIR o valuación fiscal del inmueble, el que sea mayor, pudiendo computarse como “pago a cuenta” el importe oblado en el último instrumento celebrado (en este caso la cesión de derechos). Es del caso recordar que al momento de suscribirse la Escritura traslativa de dominio se deberá recalcularse el gravamen abonando las eventuales diferencias que pudieran surgir aplicando la alícuota al momento de la escritura sobre la base imponible consistente en el monto de la compraventa, la Valuación Fiscal o el Valor Inmobiliario de Referencia, el que sea mayor, computando como “pago a cuenta” el efectuado al otorgarse la posesión.

Caso 4: En este supuesto debe ingresarse el impuesto de acuerdo a la alícuota del 1% establecida en el art. 107 de la Ley N° 4808 (Ley Tarifaria para el año 2014, B.O.C.B.A. N° 4306) en oportunidad de suscribirse el boleto de compraventa sin posesión, mientras que al momento de suscribirse el instrumento mediante el cual se entregue la posesión al adquirente se deberá abonar el importe que surja de aplicar la alícuota del 3,6 % establecida en el art. 111 de la Ley N° 4808 (Ley Tarifaria para el año 2014, B.O.C.B.A. N° 4306) al valor consignado al acto, la Valuación Fiscal o al Valor Inmobiliario de Referencia (el que sea mayor), pudiendo tomar como “pago a cuenta” aquel monto abonado al tiempo de suscribir el boleto de compraventa sin posesión precitado. A su turno, si sobre la operatoria mencionada anteriormente se efectúa una cesión de derechos con entrega de la posesión, la misma estará alcanzada por el impuesto, debiendo calcularse la alícuota del 3,6 % establecida en el art. N° 111 de la ya citada Ley N° 4808 (Ley Tarifaria para el año 2014, B.O.C.B.A. N° 4306) sobre el monto asignado a dicha operación, la Valuación Fiscal o el Valor Inmobiliario de Referencia, siendo necesario destacar que a efectos de computar el “pago a cuenta”, la operatoria deberá realizarse dentro de los 120 (ciento veinte) días corridos de contados desde la suscripción del boleto de compraventa. Asimismo, al instrumentar la Escritura traslativa de dominio se deberá abonar sobre la diferencia que surja por aplicación del Valor Inmobiliario de Referencia, valuación fiscal o monto de la operación, la alícuota del 3,6% en los términos del art. 407 del Código Fiscal T.O. 2013 con las modificaciones introducidas por la Ley N° 4807 (B.O.C.B.A. N° 4306). En este supuesto, podrá tomarse como “pago a cuenta”, aquel que fuera efectuado sobre el último instrumento.

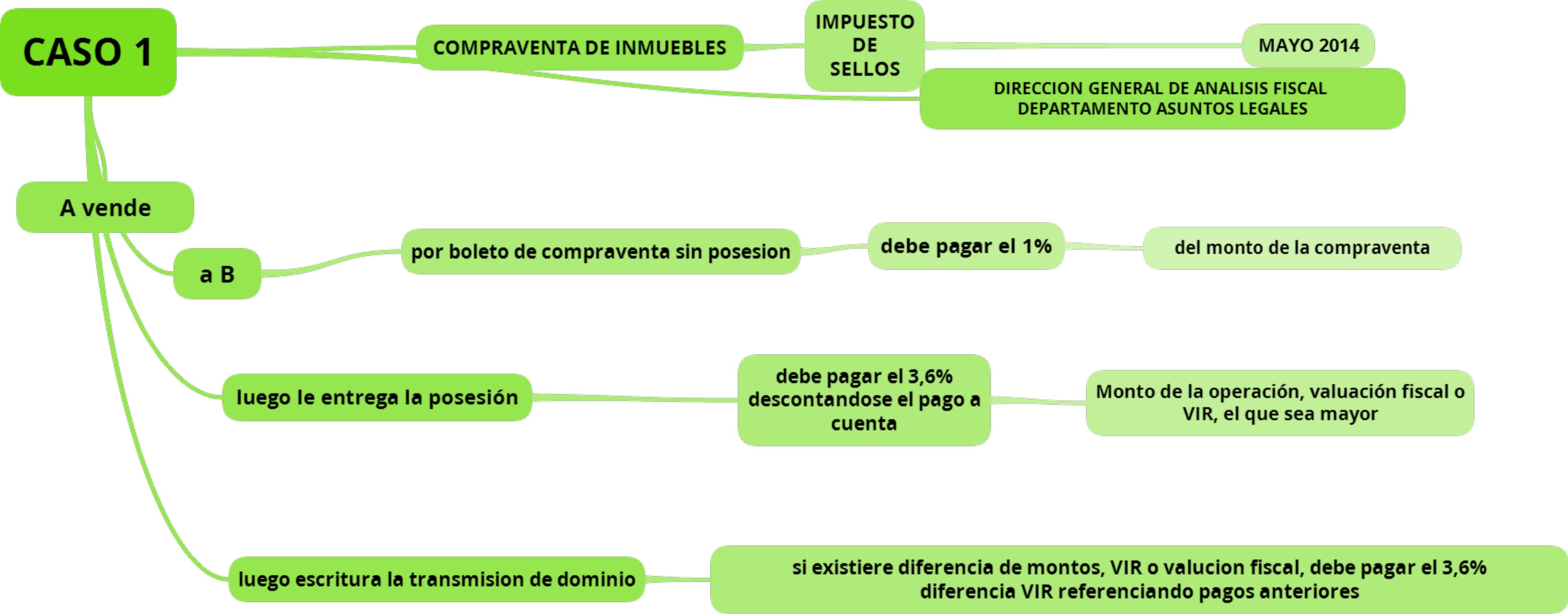
Caso 5: Frente a este supuesto se aplicará al boleto de compraventa con entrega de posesión la alícuota especial del 3,6% del art. 111 de la Ley N° 4808 (Ley Tarifaria para el año 2014, B.O.C.B.A. N° 4306) sobre el valor asignado al mismo por las partes, la Valuación Fiscal o el valor Inmobiliario de Referencia. Como ya fuera mencionado anteriormente, la cesión de derechos con posesión es un nuevo negocio jurídico, y estará gravada a la alícuota especial del 3,6% establecida en el art. 111 de la Ley N° 4808 (Ley Tarifaria para el año 2014, B.O.C.B.A. N° 4306), la que deberá calcularse sobre el valor asignado a dicho acto por las partes, la Valuación Fiscal o sobre el Valor Inmobiliario de Referencia. Cabe destacar que a fin de computar como “pago a cuenta” al efectuado al momento de suscribirse el boleto de compraventa, no deberán superarse los 120 (ciento veinte) días corridos contados desde aquél. Al llevarse a cabo la Escritura traslativa de dominio sí se podrá tomar como pago a cuenta lo abonado en el último instrumento, abonándose el impuesto sobre la diferencia que surja aplicando la alícuota especial del 3,6% art. 111 de la Ley N° 4808 (Ley Tarifaria para el año 2014, B.O.C.B.A. N° 4306) el Valor Inmobiliario de Referencia, valuación fiscal o monto de la operación, en los términos del art. 407 del Código Fiscal T.O. 2013 con las modificaciones introducidas por la Ley N° 4807 (B.O.C.B.A. N° 4306).

Como resultado de lo dicho anteriormente, debe destacarse que el presente informe se realiza sobre casos planteado de modo abstracto, dejándose expresa constancia que para su aplicación en casos concreto, deberá efectuarse la consulta pertinente.

Habiendo tomado la intervención solicitada, y con las consideraciones vertidas precedentemente, se remiten las presentes para su consideración.

MS

LMS



CASO 1

COMPRAVENTA DE INMUEBLES

IMPUESTO DE SELLOS

MAYO 2014

DIRECCION GENERAL DE ANALISIS FISCAL DEPARTAMENTO ASUNTOS LEGALES

A vende

a B

por boleto de compraventa sin posesion

debe pagar el 1%

del monto de la compraventa

luego le entrega la posesión

debe pagar el 3,6% descontandose el pago a cuenta

Monto de la operación, valuación fiscal o VIR, el que sea mayor

luego escritura la transmision de dominio

si existiere diferencia de montos, VIR o valucion fiscal, debe pagar el 3,6% diferencia VIR referenciando pagos anteriores

caso 2

impuesto de sellos

compraventa de inmuebles

montos imponibles y alicuotas

mayo 2014

Elaborado por Dirección General de Análisis Fiscal - Departamento Asuntos Legales

A vende

a B

por Boleto de compraventa con posesión

Debe pagar el 3,6 % sobre el monto de la operación de compraventa, valuación fiscal o VIR, el que fuera mayor

Luego A escritura

a favor de B

Debe pagar la diferencia de monto, valuación fiscal o VIR al 3,6% pudiéndose tomar el pago a cuenta el impuesto abonado en el último boleto

caso 3

impuesto de sellos

compraventa de inmuebles

Mayo 2014

Elaborado por Dirección General de Análisis Fiscal - Departamento Asuntos Legales

A vende a

B

por boleto de compraventa sin posesión

debe pagar el 1% de la operación de compraventa

cede el Boleto a C

debe pagar el 1% del monto del monto de la cesión

Luego A entrega la posesión a C

Debe pagar el 3,6% sobre el monto de la compraventa, valuación fiscal o VIR, el que fuera mayor

Podrá tomarse a cuenta lo abonado en el último instrumento (cesión) porque está en el mismo carácter de comprador

Luego A escritura traslación de dominio con C

Si hubiera diferencia de valor, valuación fiscal o VIR se debera abonar la diferencia al 3,6% tomando como pago a cuenta el que se realizó con anterioridad entre las mismas partes

Caso 4

Impuesto de Sellos

Compraventa de inmuebles

Mayo 2014

Elaborado por la Dirección General de Análisis Fiscal - Departamento Asuntos Legales

A vende

a B

Por Boleto de compraventa sin posesión.

Paga el 1% del valor de la operación de compraventa

A Entrega posesión a B mediante Acta

Paga el 3,6% del valor de la operación de compraventa, valuación fiscal o VIR si es mayor, pudiéndose tomar el pago a cuenta hecho en el boleto

B cede

a C con posesión

Paga el 3,6% del valor de la nueva operación, como Instrumento que otorga posesión

es un nuevo negocio jurídico

Sólo podría tomarse pago a cuenta si toda la operatoria desde el primer boleto fue dentro de los 120 días

Finalmente A

Escritura la transferencia del inmueble con C

Debe pagar el 3,6% sobre el Monto total de la operación, valuación fiscal o VIR

Se podrá tomar el pago a cuenta realizado en el ultimo boleto con posesión

Caso 5

Impuesto de Sellos

Compraventa de Inmuebles

Mayo 2014

Elaborado por la Dirección General de Análisis Fiscal - Departamento Asuntos Legales

A vende a B

por Boleto de compraventa con posesión

Debe abonar el 3,6% del Monto de la operación de compraventa, valuación fiscal o VIR

B cede a C el Boleto de compraventa con posesión

Debe pagar el 3,6% del Monto total de la nueva operación de compraventa, o VIR como Acta de Posesión (subsume cesión)

es un nuevo negocio jurídico

Sólo podría tomar pago a cuenta si la operatoria desde el primer boleto fue dentro de los 120 días

Finalmente A escritura

Con C la transmisión de dominio

Debe pagar la diferencia que surja aplicando el 3,6% del Monto total de la operación o VIR, tomándose como pago a cuenta lo que pagó en el boleto con posesión