

ANEXO I

COMISIÓN DE ENLACE AFIP - DGI/CPCECABA

REUNIÓN DEL 05/08/2009

TEMAS TÉCNICOS Y LEGALES

I. PROCEDIMIENTO FISCAL

1. Ley 26.476. Título III. Plazo de mantenimiento de los inmuebles en construcción

El artículo 27 inciso d) de la ley 26.476 establece que las inversiones que se destinen a la compra en el país de viviendas nuevas deberán permanecer en cabeza del titular por el término de dos años. Una persona exterioriza dinero comprando un departamento a construir, y paga el 100% al boleto, cuya entrega de posesión está prevista para dos años, y la escritura para dos años y medio. ¿Desde cuándo se cuentan los dos años del requisito legal de mantenimiento de la inversión?

En nuestra opinión, la inversión se ha materializado con el pago, y desde esa fecha corresponde el cómputo del plazo. ¿Se coincide con este criterio?

Sí, se coincide. El inciso d) del artículo 27 de la ley establece el requisito, habiendo sido luego reglamentado por los artículos 55 y 56 de la Resolución General 2537.

En particular, el artículo 56 de la norma reglamentaria antes comentada estipula el requisito de permanencia de la inversión por dicho plazo, contándose desde su realización, para el caso planteado, desde el momento en que se efectiviza el pago, o sea su realización.

La RG Nº 2650 en su artículo 71 mantiene el criterio.

2. Ley 26.476. Título III. Blanqueo de inmuebles

Un contribuyente inició la construcción de un inmueble en el año 2007, estimando finalizarla en el año 2009. En el año 2007 declaró un crédito por los pagos a cuenta efectuados en cumplimiento de un boleto de compraventa.

¿Puede blanquear ahora la tenencia de moneda al 31/12/07 que destinó al inmueble?

Resultan comprendidas en el inciso b) del artículo 62 de la Resolución General Nº 2650 las sumas destinadas a la construcción hasta el 28/02/09 -alícuota del 6%-, las sumas que con posterioridad a esa fecha tuvieron el mismo destino encuadran en el inciso d) o e) del artículo 27 de la Ley -alícuota del 1%-.

3. Obtención de la Clave Fiscal de una persona fallecida

A través de las “Consultas y respuestas frecuentes”, la AFIP informa que en el caso de fallecimiento de una persona física, el cónyuge supérstite o derecho-habiente que autorice a la ANSES como beneficiario de las prestaciones previsionales, podrá acceder al Sistema SICAM en nombre del titular e interactuar con dicho servicio, cumpliendo los pasos indicados en el Evento 1722 (ID 5813488), a fin de obtener la clave fiscal.

Se consulta cómo se debe proceder en el caso de una persona fallecida que no obtuvo clave fiscal para presentar sus declaraciones juradas vía internet, ya que no se encontraba comprendida hasta la fecha de su deceso entre los sujetos obligados.

Dado que a partir del periodo fiscal 2007 solamente resulta válida la presentación realizada a través de la página web de la AFIP mediante clave fiscal, y en el caso planteado la persona fallecida no posee cónyuge supérstite ni derecho-habiente que pueda efectuar el trámite ante la ANSES a fin de obtener la clave fiscal, solicitamos se informe la forma de realizar la presentación de la declaración jurada de los impuestos a las ganancias y/o bienes personales del contribuyente fallecido.

Lo consultado se encuentra contemplado en la Resolución General 2239. En dicha circunstancia, puede solicitar la clave fiscal el administrador judicial de la sucesión, resultando necesario para ello, a los fines de su obtención, que presente la sentencia judicial en la cual se lo designa.

II. IMPUESTO A LAS GANANCIAS

1. Reorganización empresarial. Cumplimiento de requisitos en los casos de fusiones en un conjunto económico

¿El requisito de mantenimiento de la actividad, establecido por el artículo 105 del DR, debe cumplirse en los casos de fusiones realizadas dentro de un conjunto económico?

Desde nuestro punto de vista, la respuesta es negativa por no existir terceros ni acceder a una riqueza que antes no existía y más aún, por no estar establecida por la ley.

No se coincide con el criterio. Luego de un exhaustivo análisis, en diferentes pronunciamientos, el Fisco ha sostenido que no pueden coexistir los incisos a) y c), es decir, que no existe fusión si hay conjunto económico y viceversa. Al respecto, la ley menciona la necesidad que exista identificación de objeto.

2. Régimen de promoción forestal. Subsidio otorgado por el Estado. Tratamiento y devengamiento

- a) Conforme a la Ley 25.080, los bosques implantados cuentan con un apoyo económico no reintegrable otorgado por el Estado. Dicho apoyo se establece en función de los costos de implantación, zona, superficie, etc.

En nuestra opinión dicho subsidio debe registrarse como un menor costo de la implantación y no como un beneficio del ejercicio en el que se devenga. ¿Se coincide con este criterio?

No se coincide. En el dictamen 25/2006 se interpreta que se trata de un beneficio incluido en el artículo 2º de la ley 25080, resultando alcanzado por el impuesto.

b) Devengamiento del subsidio

El apoyo económico no reintegrable de la ley 25.080, ¿cuándo se devenga? Vemos varios escenarios posibles:

- a. En oportunidad de la plantación, y en la medida de la certificación de las tareas realizadas, lo que dará derecho al subsidio de un plan forestal aprobado.
- b. En oportunidad de la aprobación por parte del organismo de control de las certificaciones de las tareas realizadas.
- c. En el plazo de exigibilidad (efectivización teórica). Conforme el artículo 18 de la ley el subsidio se efectivizará entre los 12 y 18 meses de realizada la plantación, y en el caso de tratamientos silviculturales a los 3 meses de la realización.
- d. En oportunidad del cobro del subsidio, teniendo en cuenta la demora en que viene incurriendo el Estado en el pago.

Entendemos que ello debiera considerarse devengado en oportunidad de cumplirse el plazo para la exigibilidad (punto c), independientemente de que se haya cobrado o no a esa fecha.

Para el caso planteado, el percibido queda descartado. Debe aplicarse el criterio de lo devengado, resultando correcto el criterio vertido en b).

3.RG 2627. Anticipos. Su recálculo por derogación Tablita de Machinea

La norma de referencia permite recalcular la base para la liquidación de los anticipos imputables al período fiscal 2009 a los fines de contemplar en la determinación del impuesto a las ganancias de dicho período la incidencia de la derogación de la Tablita de Machinea (ex artículo 23.1 de la ley).

En función de lo reglado por dicha norma, se entiende que el ejercicio de la opción se retrotrae a todos los anticipos del año fiscal 2009. Por ello, si la misma se efectúa con posterioridad al ingreso del primer anticipo, el monto abonado en exceso se imputará a los subsiguientes anticipos.

Hemos tomado conocimiento que, de presentarse lo comentado en el párrafo anterior, el Sistema de Cuentas Tributarias no permite dicha compensación. ¿Resulta ello correcto?

Es correcto lo informado. El Sistema de Cuentas Tributarias lo realiza automáticamente, no siendo necesaria la presentación de las compensaciones por parte del contribuyente.

III. IMPUESTOS A LAS GANANCIAS Y AL VALOR AGREGADO

1. RG 2616. Régimen de retención a los pagos realizados a monotributistas

Considerando el caso de un contribuyente que en cumplimiento de la resolución general 2616 de AFIP actuó como agente de retención y practicó las retenciones del impuesto a las ganancias e IVA a un sujeto monotributista en el primer pago realizado que efectúa a partir del 01/09/09, por encontrarse encuadrado en ese régimen.

A partir de este hecho el sujeto monotributista automáticamente se inscribe en el impuesto a las ganancias y en el IVA.

Se consulta cuál sería el tratamiento que debería efectuar el agente de retención por las facturas "C" que en carácter de monotributista se encontraban pendientes de pago, considerando que en el momento del pago de estas facturas el emisor de las mismas ya se encuentra inscripto en ganancias e IVA.

Una vez practicada la primera retención, si al momento de realizar el siguiente pago, el agente de retención constata que el sujeto ya se encuentra inscripto en el Impuesto a las Ganancias e I.V.A., en el caso de corresponder, practicará la retención por el régimen general aún cuando los comprobantes se vinculen con Facturas "C".

2. Importación de software. Tratamiento fiscal

2.1. En el caso de efectuar la importación de un software aplicando la Resolución 856/95 (Ministerio de Economía Obras y Servicios Públicos), se discrimina entre valor de soporte físico y el correspondiente al derecho intelectual.

Entendemos que el tratamiento a aplicar es el siguiente:

- a) Impuesto al valor agregado: corresponde el pago por la importación definitiva del soporte físico. Respecto al valor de la cesión de uso del derecho intelectual, no procede el impuesto conforme el artículo 8 del Decreto Reglamentario.
- b) Impuesto a las ganancias: no debe aplicarse la retención sobre el valor de soporte físico por tratarse del pago de una importación. En cambio, al abonar el valor del derecho intelectual, corresponderá la retención del 35% sobre el 35% por tratarse de un derecho de autor aún reconociendo que la jurisprudencia existente hasta la fecha (sobre períodos anteriores al de la Ley 25.036) considera aplicable el 35% sobre el 90%.

En cuanto al IVA, en el dictamen 97/95 se concluyó que la importación de software estandarizado, se asimila a la importación de una cosa mueble, por lo que la licencia de uso también resulta gravada por el impuesto.

En cuanto al impuesto a las ganancias, si bien en principio los pagos por licencia de uso encuadrarían en el inciso h) del artículo 93 de la ley –ganancia presumida del 90%-, debe analizarse cada contrato para su correcta tipificación y determinación de la retención a practicar.

2.2 En el supuesto de efectuar la importación del software por internet, no procede el impuesto al valor agregado atento a no efectuarse una importación de cosa mueble y sólo recibir la cesión de un derecho (excluido del impuesto por el artículo 8 del Decreto Reglamentario).

En cuanto al impuesto a las ganancias, corresponderá la retención sobre el valor del derecho, conforme lo señalado en el punto 2.1 b).

**En el IVA encuadra como una prestación de servicio gravada cuyo precio se integra también con el valor atribuible a la licencia de uso.
Respecto del impuesto a las ganancias, correspondería retener el 35% sobre el 90% de cada pago.**

IV. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

1. Ley 26.476. Título I. Regularización de ventas omitidas. Cómputo de crédito fiscal

Un contribuyente regulariza en la moratoria ingresos omitidos, confeccionando las facturas de ventas respaldatorias e identificando a sus clientes inscriptos en el IVA.

¿Pueden sus clientes computar el crédito fiscal proveniente de tales operaciones? Desde nuestro punto de vista, la respuesta es positiva pues el Art. 12 de la ley no prohíbe tal situación sino los casos de adelantamiento del cómputo del crédito fiscal, no advirtiéndose ningún perjuicio al Fisco.

El dictamen DAT 20/96 resulta aplicable al caso planteado. Si existen ventas omitidas y no hubo facturación, resulta coherente reestructurar la documentación de tales operaciones, generando el débito fiscal correspondiente en el período al que corresponden las mismas y dando lugar, en consecuencia, al crédito fiscal, recién en el mes en que se facturan, en la medida en que:

- ambas partes estén inscriptas en el gravamen
- se documente la operación con discriminación del impuesto, e individualización detallada
- las partes resulten identificadas

TEMAS OPERATIVOS

Monotributo. Baja automática del régimen. Reingreso

El artículo 32 del decreto reglamentario establece que la AFIP podrá disponer, ante la falta de ingreso del impuesto integrado y/o de las cotizaciones previsionales fijas por un período de 10 meses consecutivos, la baja automática de pleno derecho del Régimen Simplificado. Asimismo, dispone el reingreso al Monotributo, previo la regularización de los pagos.

Hemos tomado conocimiento que, en la actualidad, en algunas dependencias de la AFIP instrumentan el alta (reingreso) del pequeño contribuyente al Monotributo a partir del período en curso y no con carácter retroactivo al momento en que fue dado de baja en forma automática por la AFIP. Esta situación trae como consecuencia que durante el período transcurrido desde la baja automática hasta la nueva alta en el Monotributo, el pequeño contribuyente se encuentra en un “limbo” tributario, porque no está inscripto en el Régimen Simplificado ni en ganancias, IVA y/o autónomos, de corresponder.

Entendemos que las dependencias cometen un error al no otorgar el alta (reingreso) retroactivo al pequeño contribuyente que siguió facturando (en carácter de sujeto adherido al Régimen Simplificado) durante el período comprendido desde la baja automática hasta su nueva inscripción como monotributista.

En ese sentido, nos remitimos a la respuesta (ID 128961) publicada en la página “web” de la AFIP en el sector “ABC – Consultas y Respuestas Frecuentes sobre Normativa, Aplicativos y Sistemas”, donde se indica que una vez regularizadas las sumas adeudadas, el alta al régimen no es automática por lo que, en caso de solicitar nuevamente el alta en el régimen a partir de un período anterior al que está en curso, deberá dirigirse a la dependencia correspondiente.

De la respuesta antes mencionada se desprende que en la dependencia correspondiente se debe solicitar el alta (reingreso) en el régimen con carácter retroactivo. ¿Se coincide con este criterio?

Sí, se coincide. Por sistema se da el alta desde el momento en que se solicita el reingreso. Pero para que el mismo sea retroactivo, una vez regularizadas las sumas adeudadas, se debe concurrir a la dependencia y solicitarlo mediante la presentación de una multinota.

MIEMBROS PARTICIPANTES

- **DNI (MEyP)**: Ana Chammah, Ana Paula Locurscio.
- **AFIP-DGI**: Dres. Adela Flores (DI CETE), María Eugenia Ciarloni (DI CETE), Oscar Valerga (DI CETE), Alfredo Parrondo (DI CETE), Alberto Baldo (DI LEGI), Alicia Fernández (DI PyNR), Lucas Zuccoli (DI PyNR), Moira Orona (DI ALIR), Juliana Muscio (DI ALIR), Celia Baldassare (DI PyNF), , Tomás Schwab (DI ATEC), Norma Mataitis (DI ATEC), Liliana M. de Llanes (DI ATEC), Marina Lamagrande (DI ALIR).
- **CPCECABA**: Dres. Humberto Bertazza, José Bugeiro, Armando Lorenzo, Horacio Ziccardi y Gabriela Marzano.

Ciudad de Buenos Aires, 05 de Agosto de 2009