

**ANEXO I**  
**COMISIÓN DE ENLACE**  
**AFIP - DGI/CPCECABA**  
**DE LA REUNIÓN DEL 26/05/2011**

**TEMAS TÉCNICOS Y LEGALES**

**I. PROCEDIMIENTO FISCAL**

**1. Declaraciones juradas rectificativas de IVA. Acción de repetición**

Asumiendo la siguiente situación en el IVA, respecto de la dd.jj. original:

Débito fiscal	\$ 150.000
Crédito fiscal	<u>\$ 60.000</u>
Saldo	\$ 90.000
Pagos a cuenta	<u>\$ 50.000</u>
Saldo final (cancelado)	<u>\$ 40.000</u>

A continuación, se detallan una serie de supuestos que motivan la presentación de la dd.jj. rectificativa:

A. Menor débito fiscal:

*Débito fiscal* \$ 120.000

A.1) Por error de cálculo.

A.2) Por error técnico.

B. Mayor crédito fiscal

*Crédito fiscal* \$ 80.000

B.1 ) Por error de cálculo.

B.2) Por error técnico.

C. Mayor cómputo de pagos a cuenta:

<i>Pagos a cuenta</i>	\$ 65.000
-----------------------	-----------

D. Cómputo saldo a favor del contribuyente omitido de considerar:

Saldo técnico	\$ 15.000
---------------	-----------

Saldo de libre disponibilidad	\$ 25.000
-------------------------------	-----------

Se requiere conocer, en cada situación planteada, la procedencia de la presentación de la dd.jj. rectificativa o, en su caso, la necesidad de iniciación de la acción de repetición.

**Con carácter general para todos los planteos formulados relativos a errores de cálculo procede atenerse a las siguientes observaciones-**

**El artículo 13 de la Ley de Procedimiento Fiscal no permite al declarante rectificar en menos, salvo en los casos de errores de cálculo cometidos en la propia declaración jurada, –no en papeles de trabajo-.**

**De todas formas y siempre que se hubiera ingresado el saldo del impuesto determinado de la dd.jj. original esta Administración, a juicio del Juez Administrativo podrá asimilar al concepto “error de cálculo” a todo error fácilmente verificable, como por ejemplo el que pueda surgir al momento de cargar los datos en el aplicativo, en tanto surjan de documentación que no ofrezca dudas, como una suma mal efectuada en el libro de registración, un concepto no trasladado de un período al siguiente, etc.**

**En dicha circunstancia y de acuerdo con los ejemplos planteados, al rectificarse la dd.jj., ésta resulta admisible en tanto el Juez Administrativo dicte la Resolución que así lo disponga, y en consecuencia de generarse saldo a favor del contribuyente por el ingreso en exceso, corresponde aplicar lo reglado por el 1º párrafo del artículo 29 de la ley - acreditación o devolución de lo pagado en exceso en forma simple y rápida.**

**A.2) De acuerdo al supuesto planteado, se produce por error técnico –error de concepto- una disminución del débito y en consecuencia la única posibilidad del contribuyente para corregir la situación es la vía recursiva de repetición.**

**B.2) Si el error se debe a que la factura que corresponde a un mes se recibe en el siguiente, cabe tener en cuenta que la registración se puede efectuar en éste y entonces no habría rectificativa. Caso contrario procede la vía recursiva.**

**C. Al presentar DJ rectificativa, computando un pago a cuenta adicional, no se trata de una rectificativa en menos (art. 13 de la ley N° 11683), por cuanto no modifica la determinación de impuesto, sino que genera un saldo a favor ya que la obligación original se encontraba cancelada. Dicho saldo es de libre disponibilidad, y puede pedirse la devolución de conformidad con el art. 29 de la ley N° 11683.**

**D.1) Para el supuesto de haberse omitido en la dd.jj. original el cómputo de un saldo a favor técnico del período anterior, éste se sumará al total del crédito del mes que se liquida, generando así una rectificativa en menos porque se está modificando el impuesto determinado. En consecuencia, la única vía disponible es la de repetición del impuesto ingresado en exceso.**

**D.2) En tanto, si la modificación responde a la falta de cómputo de un saldo de libre disponibilidad no se produce modificación de impuesto, y el procedimiento a aplicar es el dispuesto por el art. 29 de la Ley mencionada.**

## **2. Ajuste dd.jj. IVA. Crédito fiscal y débito fiscal**

### **2.1 Crédito fiscal:**

Tomando en consideración la dd.jj. original presentada en el punto anterior, se concluye que en el importe del crédito fiscal (\$ 60.000) se han tomado \$ 8.000 de más, por corresponder al período fiscal inmediato posterior.

Dado que ese importe de \$ 8.000 ha incidido en el período fiscal inmediato posterior, al haberse determinado un impuesto en exceso, ¿corresponde interpretar la procedencia de la compensación de ajustes simétricos?

**La compensación por ajustes simétricos resulta aplicable en la medida en que exista un proceso de verificación iniciado por esta Administración que busque la verdad material de la situación fiscal verificada. El carácter distintivo de la compensación simétrica es la imperatividad de oficio.**

**De no darse esta situación, el contribuyente debe proceder a la rectificación de la declaración jurada en la cual se determinará un mayor impuesto que tendrá que ingresarse con más los intereses, en caso que se efectuara con posterioridad al vencimiento de la obligación.**

## 2.2 Débito fiscal:

Bajo el mismo ejemplo, el débito fiscal era de \$ 180.000 (y no \$ 150.000) como se expuso, afectando también los \$ 30.000 en el período fiscal posterior

¿Resultará pertinente la compensación por ajustes simétricos?

**Se remite a la respuesta brindada en el punto 2.1**

## **3. DD.JJ. original con saldo a favor técnico de IVA. Su rectificación y posterior incremento**

Un contribuyente presenta la dd.jj. original arrojando la misma un saldo a favor técnico de \$ 30.

Con posterioridad a ello, rectifica la dd.jj. y el saldo a favor técnico del contribuyente totaliza los \$ 100.

¿Resulta admisible dicha dd.jj. rectificativa, habilitando al contribuyente a que utilice directamente dicho saldo a favor, o ello requiere de autorización?

**El contribuyente no queda habilitado para la utilización de ese saldo técnico de la declaración jurada rectificativa puesto que la misma requiere de autorización expresa de la AFIP, habida cuenta que el hecho implica modificar el impuesto determinado.**

## **4. Artículo 81, último párrafo del texto legal. Situación actual**

¿Se encuentra dentro de los planes de esa Administración reglamentar lo prescripto por el último párrafo del artículo 81 de la ley?

**Actualmente, no se encuentra dentro de los planes de esta Administración reglamentar el último párrafo del artículo 81 del texto legal.**

## **5. Regímenes especiales de Factura Electrónica. Sujetos comprendidos en el régimen de Controladores Fiscales**

Efectuando un análisis de los distintos regímenes de facturación electrónica –en lo concerniente al régimen de controladores fiscales- nos encontramos con regímenes que contemplan expresamente la exclusión de los documentos que se

emitan por “controlador fiscal” (Resoluciones Generales 2485, 2904, 2918, 2959, 2975 y 3056), mientras otros no lo contemplan expresamente (Resoluciones Generales 2668, 2758, 2853 y 3067) pero aclaran que los comprobantes electrónicos originales se emitirán en los términos de la RG 2485 y sus modificatorias y que las disposiciones de esta última resolución general resultan de aplicación supletoria en todas las disposiciones relacionadas con la autorización y emisión de comprobantes electrónicos originales respecto de las cuales no se disponga un tratamiento específico en las respectivas resoluciones generales.

Como en ninguna de las resoluciones generales mencionadas precedentemente se expresa que el régimen de factura electrónica tiene prevalencia sobre el régimen de controladores fiscales (por el contrario, en seis de ellos se expresa la prevalencia del controlador fiscal), pero en los restantes se dispone que los comprobantes electrónicos originales se emitirán en los términos de la RG 2485 y sus modificatorias y que las disposiciones de esta última resolución general resultan de aplicación supletoria en todas las disposiciones relacionadas con la autorización y emisión de comprobantes electrónicos originales respecto de las cuales no se disponga un tratamiento específico en las respectivas resoluciones generales, teniendo en cuenta que la RG 2485 dispone la exclusión del régimen de factura electrónica para los documentos que se emitan por “controlador fiscal”, debemos inferir que la utilización obligatoria del controlador fiscal prima por sobre las disposiciones de los distintos regímenes de factura electrónica.

En consecuencia, aquellos sujetos comprendidos en alguna o algunas de las resoluciones generales que se refieren a los regímenes especiales de factura electrónica que hemos mencionado precedentemente, por aquellas operaciones que deban obligatoriamente emitirse por “controlador fiscal”, se encuentran exceptuados de emitir comprobantes electrónicos originales. ¿Se comparte este criterio?

<b>Sí, se coincide con el criterio.</b>
---

## **6. Regímenes especiales de Factura Electrónica. Sujetos comprendidos en el régimen de Controladores Fiscales. Sistema manual de emisión de comprobantes**

El artículo 8º de la Resolución General (DGI) 4104 y sus modificatorias establece que los sujetos comprendidos en el régimen de “controladores fiscales”, deberán tener habilitado un sistema manual de emisión de comprobantes, para ser utilizado únicamente en el período en que los controladores fiscales se encuentren inoperables o en las situaciones indicadas en el tercer párrafo del artículo 6º.

Supongamos el caso de un contribuyente que se encuentra obligado a utilizar el “controlador fiscal” y también está incluido en un régimen especial de factura electrónica.

Si el “controlador fiscal” se encuentra inoperable, cuál es el documento alternativo que tiene que habilitar: ¿el del sistema manual de emisión de comprobantes tal cual se menciona en el artículo 8º de la RG 4104 y sus modificatorias, o, por el contrario, debe habilitar el sistema de emisión de comprobantes electrónicos originales?

**Ante la inoperabilidad del controlador fiscal, el sujeto pasivo debe recurrir al sistema manual de emisión de comprobantes, conforme lo regla el artículo 8º de la norma citada.**

### **7. RG 3067. Factura electrónica para monotributistas. Empadronamiento**

Un monotributista que se encuentra obligado al citado régimen - según la propia norma de referencia y el ABC ID 14368815 de Consultas Frecuentes - no requiere empadronarse para facturar electrónicamente.

El tema es que al querer dar de alta el punto de venta, el sistema arroja el siguiente error:

*“Sistema: No se encuentra empadronado para el sistema que desea asociar”*

¿Cómo se debe proceder?

**Dicho error ya ha sido solucionado. Actualmente, solo debe darse de alta al punto de venta.**

### **8. Compensaciones. Solicitudes realizadas. Período fiscal del impuesto de origen**

La presentación de una solicitud de compensación requiere indicar el período fiscal al que corresponde el saldo a favor de libre disponibilidad (“Impuesto Origen” según el F.798).

La cuestión a dilucidar es cómo determinar el período fiscal de origen a informar a tales fines, considerando la evolución de dichos saldos a lo largo de los ejercicios fiscales.

En tal sentido, pueden presentarse diferentes situaciones; algunas de ellas se muestran a continuación:

	<b>CASO 1</b>	<b>CASO 2</b>	<b>CASO 3</b>
Saldo a favor DJ 2009	100	100	100
Declaración jurada 2010:			
Impuesto determinado	-120		-40
Pagos a cuenta	130	10	50
Saldo a favor DJ 2010	<u>110</u>	<u>110</u>	<u>110</u>

¿Cuál es el período fiscal de origen de los saldos apuntados?

**La RG 2463 en el 3º párrafo de su artículo 4º establece que "Los saldos acreedores serán identificados como de libre disponibilidad o de disponibilidad restringida, los cuales se mantendrán en el período en el que se hubieren generado"**

**Por lo tanto, en los tres ejemplos propuestos los períodos de origen de los saldos de libre disponibilidad serán:**

**Período 2009 = \$ 100  
Período 2010 = \$ 10 (en el supuesto de que los Pagos a Cuenta pudieran generar saldo de libre disponibilidad)**

Desde un punto de vista de la Ley 11.683, se interpreta que todos estarían originados en el período fiscal 2010. ¿Se comparte la interpretación?

**El artículo 27° de la ley 11.683 dispone en su primer párrafo "El importe de impuesto que deben abonar los responsables en las circunstancias previstas por el artículo 20, primera parte, de esta ley, será el que resulte de deducir del total del gravamen correspondiente al período fiscal que se declare, las cantidades pagadas a cuenta del mismo, las retenciones sufridas por hechos gravados cuya denuncia incluya la declaración jurada y los saldos favorables ya acreditados por la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS o que el propio responsable hubiera consignado en declaraciones juradas anteriores, en cuanto éstas no hayan sido impugnadas."**

**En atención a ello, se prevé la deducción de saldos favorables de declaraciones juradas anteriores lo que indica la posibilidad de que el saldo no se encuentre solo en la DDJJ del último período presentado, sino también en las de los períodos anteriores a ese, tal como se establece en el 3° párrafo del artículo 4° de la RG 2463.**

¿Cambiaría en algo la conclusión práctica (dado que técnicamente no debiera diferir) en caso que la solicitud de compensación se efectuara por medio del Sistema de Cuentas Tributarias?

**Si la compensación se realizara a través del Sistemas Cuentas Tributarias, su funcionalidad responde a lo descrito en los párrafos precedentes.**

#### **9. RG 3067. Factura electrónica para monotributistas. Profesional médico que atiende a paciente en domicilio particular**

Se consulta cuál sería el criterio aplicable para un médico, adherido al RS, obligado a emitir comprobantes electrónicos – conforme la RG 3067 - que atiende una consulta particular a domicilio (consumidor final), cobrando la totalidad del honorario en el momento y no contando con posibilidad alguna de generar electrónicamente la factura, ni de imprimirla para entregársela a su paciente.

La norma no contempla dicha situación, solo excluye de la obligación cuando la factura se emita en el establecimiento a consumidor final.

**Se está trabajando en una norma complementaria a la RG 3067, la cual asimilará dicha circunstancia a una venta por mostrador, quedando exceptuado de emitir comprobante electrónico, debiéndolo emitir por la vía manual.**

## **II. IMPUESTO A LAS GANANCIAS**

### **1. Entidades exentas. Entidad religiosa. Requisitos para que donante pueda deducirse la donación realizada**

Una entidad religiosa reconocida como exenta por la AFIP, de acuerdo con lo reglado por el artículo 20 inciso e) del texto legal, recibe donaciones de sus fieles.

A los efectos que las donaciones realizadas por los donantes puedan ser deducidas en su dd.jj. personal, ¿es necesario cumplir con algún requisito adicional?

**No existen requisitos adicionales más allá de los exigidos por la Resolución General 2681. Los donantes deben verificar vía web la vigencia del certificado de exención, imprimir y archivar el reporte que deberá estar a disposición del personal fiscalizador -art. 28-, además deberán cumplir con el deber de información contemplado por el artículo 35 y demás condiciones previstas en el Título II de dicha norma.**

### **2. Quebranto de fuente argentina. Omisión de su cómputo en la dd.jj. original**

Un sujeto que arriba al impuesto determinado en el tributo de referencia, procede a computar el pago a cuenta del impuesto a la ganancia mínima presunta y omite computar en la dd.jj. el quebranto proveniente del ejercicio anterior.

¿Qué sucede con el saldo del quebranto no computado?

**Considerando que el artículo 19 de la ley establece restricciones temporales para el cómputo de quebrantos, de no exceder las mismas, el sujeto pasivo podrá computarlo en el ejercicio siguiente o proceder a su cómputo en el actual ejercicio a través de la presentación de una declaración jurada rectificativa.**

### **3. Quebranto de fuente extranjera omitido de computar en dd.jj. Su rectificación**

Una empresa presenta un quebranto acumulado de fuente extranjera que omite computar en el momento de confeccionar la dd.jj. del impuesto originado en fuente extranjera; abonando en consecuencia el impuesto determinado.

Al detectar dicha omisión, rectifica la dd.jj. computando el quebranto y determinando un saldo a favor.

¿La dd.jj. rectificativa habilita a tomar el saldo a favor o ello requiere de autorización expresa del Organismo?

**Se requiere autorización expresa de esta Administración Tributaria.**

**4. Fideicomisos en los que los fiduciantes poseen la calidad de beneficiarios. Cesión de derechos a un tercero. Liquidación del gravamen**

Tratándose de un fideicomiso con cierre 31/12, cuyos fiduciantes son los beneficiarios (son en total 4), el mismo resulta ser sujeto del artículo 49 de la ley.

Durante los dos primeros años, se mantienen los mismos fiduciantes-beneficiarios.

En el tercer año, el 15/07, un fiduciante vende su parte. De acuerdo con la respuesta de este Grupo de Enlace, correspondiente a la reunión de agosto de 2008, si un fiduciante-beneficiario cede los derechos a un tercero pierde la calidad de beneficiario, por lo tanto el fideicomiso debe ser considerado como un sujeto del artículo 69 inciso a) punto 6 de la ley del impuesto bajo análisis.

¿El cambio de sujeto comprende sólo a la proporción del fiduciante que vendió, o a todos?

¿No debiera asimilarse al caso de la sociedad en comandita por acciones?

**Para que el fideicomiso sea transparente, todos los fiduciantes beneficiarios originarios deben permanecer hasta el final. Es la regla de la unanimidad Si uno solo cediera su participación o posición contractual, cualquiera fuera la proporción a un tercero, antes de la liquidación final, aún colocando al cesionario en el lugar del cedente respecto de todos sus derechos y obligaciones, el fideicomiso adquiere el carácter de sujeto del artículo 69 inciso 6 de la ley, debiendo determinar y liquidar el impuesto a las ganancias en cabeza propia. Todo ello, puesto que el texto legal no admite la liberalidad de la tributación proporcional en cabeza de los fiduciantes beneficiarios y el fideicomiso. (Resoluciones N° 6 y 11/2011 SDG TLI)).**

**Conclusión, el único supuesto en que corresponde la exclusión del fideicomiso como sujeto del tributo será cuando exista una total adecuación entre fiduciantes y beneficiarios.**

**Asimismo, se destaca que el cambio de sujeto acontece a partir del mismo año en que se produce la cesión.**

**III. IMPUESTO A LA GANANCIA MÍNIMA PRESUNTA**

**Pago a cuenta. Complementariedad y suplementariedad**

En el caso de tratarse de inversiones en el exterior en acciones de una filial, sometida a un impuesto global al patrimonio – que como el impuesto local se

genera cuando no hay utilidades gravadas - y no sobre los activos, ¿es posible computar el pago a cuenta respectivo, en función de la característica de complementariedad con el impuesto a las ganancias y la jurisprudencia de la CSJN en el caso Hermitage?

**No resulta viable dicho cómputo dado que el impuesto pagado en el exterior se aplica sobre otro sujeto y sobre su patrimonio neto.**

**Asimismo, se destaca que el fallo citado no mantiene trascendencia sobre el caso planteado, al tratarse de sujetos que atraviesan situaciones diferenciadas.**

#### **IV. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

##### **Trabajos realizados directamente o a través de terceros sobre inmueble ajeno, destinados a vivienda. Alícuota diferencial**

El artículo 28, inciso c), de la ley del impuesto al valor agregado establece que están alcanzadas a la alícuota diferencial del 10,5%, “...*los hechos imposables previstos en el inciso a) del artículo 3 destinados a vivienda...*”.

Por su parte, el inciso a) del artículo 2º del decreto 1230/96 aclara que “...*dicha caracterización resultará comprensiva de las bauleras y cocheras cuando, en el caso de trabajos sobre inmueble ajeno, sean construidas como unidades complementarias de las citadas viviendas y en el caso de obras sobre inmueble propio, sean vendidas en forma conjunta con las mismas...*”.

Por el contrario, el inciso b) del mencionado artículo dispone que: “...*La tasa diferencial no será de aplicación respecto de las restantes construcciones que puedan integrar un edificio destinado a vivienda, tales como locales, oficinas o cocheras que no reúnan los requisitos previstos en el segundo párrafo del inciso a) precedente, como así tampoco cuando los referidos trabajos consistan en la realización de obras de infraestructura complementarias de barrios destinados a vivienda, ya sea que estén directamente afectadas a las mismas, como las redes cloacales, eléctricas, de provisión de agua corriente y la pavimentación de calles, o cubran necesidades sociales como en el caso de escuelas, puestos policiales, salas de primeros auxilios, centros comerciales y cualquier otra realizada con fines de urbanización...*”.

En nuestro caso, se trata de un edificio de propiedad horizontal destinado a viviendas dotado con *amenities* (gimnasio, pileta de natación, etc.). El adquirente de una unidad, también adquiere una cochera y los “metros cuadrados correspondientes a las *amenities*” en condominio con los restantes consorcistas.

En el entendimiento que las *amenities* que se adquieren resultan una parte complementaria de la unidad de vivienda, interpretamos que la totalidad de los metros cuadrados adquiridos están alcanzados por la alícuota diferencial del 10,5%. ¿Se comparte este criterio?

Sí, se comparte el criterio.

### TEMAS OPERATIVOS

#### Régimen especial optativo de emisión de duplicados electrónicos de comprobantes. RG 1361. Código de Seguridad (CS)

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 22 de la RG 1361, quienes revistan la calidad de responsables inscritos frente al IVA deberán consignar en la dd.ii mensual determinativa de dicho impuesto el "Código de Seguridad —CS—" (original o rectificativo) resultante del algoritmo mencionado en el artículo 20, debiendo conservarse los soportes vinculados a las presentaciones anteriores efectuadas por el mismo período.

Surgen los siguientes interrogantes:

1. ¿En qué parte del aplicativo IVA 5.2 está la opción de ingresar el archivo CS?
2. ¿De no contar con esa opción, el archivo CS se deberá remitir vía Web?
3. ¿Cuál es el servicio que se deberá tener vinculado para remitir el archivo CS vía Web?

**Originalmente, la intención de esta Administración era la de incorporar el código de seguridad en el aplicativo, pero ello no se implementó.**

**Actualmente, hay que remitir dicho código en forma electrónica, ingresando con clave fiscal al servicio "REAR – Régimen Electrónico de Almacenamiento y Registración".**

#### MIEMBROS PARTICIPANTES

- **DNI (MEyP)**: Ana Chammah y Ana Paula Locursio.
- **AFIP-DGI**: Dres Oscar Valerga (DI CETE), María Eugenia Ciarloni (DI CETE), Lucía Cusumano (DI CETE), Fernando Cao (DI ALIR), Tomás Schwab (DAT), Alfredo Parrondo (DI ALIR), Leandro Gómez (SDG ASJ), Liliana M. de Llanes (DI ATEC), Alberto Baldo (DI LEGI), Leila A. Ruchelsman (DI PyNF).
- **CPCECABA**: Dres. Humberto Bertazza, José Bugueiro, Armando Lorenzo, Horacio Ziccardi, Hugo Kaplan y Gabriela Marzano.

Ciudad de Buenos Aires, 26 de Mayo de 2011.