

**ANEXO I**  
**COMISIÓN DE ENLACE**  
**AFIP - DGI/CPCECABA**  
**TEMARIO DE LA REUNIÓN DEL 27/05/2009**

**TEMAS TÉCNICOS Y LEGALES**

**I. PROCEDIMIENTO FISCAL**

**1. Requisitos obligatorios para los “Operadores del Comercio Exterior”.  
“Sistema Registral” aprobado por la Resolución General 2570**

La Resolución General 2570 aprueba el “Sistema Registral”, el que estará integrado por un “Registro Tributario” y por “Registros Especiales”.

La implementación de los registros integrantes del “Sistema Registral” se hará en forma progresiva, previéndose para la primera etapa la creación de los “Registros Especiales Aduaneros”.

Dichos registros especiales estarán compuestos por los “Operadores de Comercio Exterior”.

Por su parte, en el Anexo de la RG 2570 se incluye el Manual del Usuario del Sistema Registral Versión 1.0.

Para la inscripción y permanencia en el “Registro Especial Aduanero” los “Operadores del Comercio Exterior” –entre los que se encuentran los despachantes de aduana– tienen que reunir determinados requisitos generales y particulares. Entre los primeros se encuentra el requisito general de poseer alta en los impuestos al valor agregado y/o a las ganancias o en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, de corresponder.

Ahora bien, puede suceder que determinados despachantes de aduana no puedan cumplir con el requisito general mencionado precedentemente, porque existen casos en los cuales empleados en relación de dependencia prestan sus servicios como despachantes de aduana para la empresa y poseen C.U.I.L. Resulta evidente concluir que en estos casos los despachantes de aduana no deben inscribirse ni en IVA, ni en

ganancias o en el Régimen Simplificado, porque actúan exclusivamente en relación de dependencia.

En los casos mencionados ¿cómo debe actuar el despachante de aduana y/o la empresa al no poder cumplimentar dicho requisito general? ¿Directamente se lo exime de cumplir tal obligación?

**Conforme el artículo 36 del Código Aduanero los despachantes de aduana deben ser personas de existencia visible y para su inscripción ante la DGA deben reunir y cumplir la totalidad de los requisitos exigidos por dicho cuerpo legal y normas complementarias.**

**No obstante ello, existen determinados supuestos en los cuales se autoriza a las sociedades a realizar sus despachos. Bajo dicha circunstancia, un empleado en relación de dependencia de una sociedad que oficializa sus despachos, es el que realiza el trámite en nombre de ella.**

**Al respecto, la Resolución General AFIP N° 333 es la norma que establece el procedimiento de oficialización de destinaciones por el importador/exportador.**

**En consecuencia, si el empleado se encuentra en relación de dependencia, no tendrá que inscribirse como despachante, tampoco lo deberá hacer en el plano impositivo, habida cuenta que sólo representa a la sociedad ( persona de existencia ideal) que es la que gestionará el despacho y la destinación de las mercaderías ( art. 37, punto 3. del CA).**

## **2. Ley 26.476 – Título I – Condonación de intereses – Momento de imputación**

En función de lo dispuesto por los artículos 4º inciso b) y 7º de la norma de referencia, se consulta respecto del momento en que debe imputarse la ganancia derivada de la condonación de los respectivos intereses, en los siguientes supuestos:

- a) Cancelación con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la citada norma.

**La ganancia se imputará en el ejercicio en que se produzca la fecha de entrada en vigencia de la ley.**

- b) Cancelación mediante pago al contado, dentro de las fechas estipuladas para realizar el acogimiento.

**La imputación se realiza en el ejercicio en que se produzca el acogimiento.**

- c) Cancelación total mediante el plan de facilidades de pago contemplado en el presente Título.

**La imputación se origina en el momento del acogimiento.**

### **3. Ley 26.476 – Título I – Condonación de multas**

¿Cuál es la relación que existe entre la obligación principal cancelada y la multa no firme? Una primera cuestión se presenta cuando la obligación ha sido cancelada hasta el 31/12/07, en cuyo caso se interpreta que la multa no firme queda cancelada aunque no se hayan abonado los intereses correspondientes.

Un segundo tema se da respecto de la cancelación de la obligación entre el 1/1/08 y la fecha de acogimiento al régimen, en cuyo caso se deberán abonar los intereses no condonados para que proceda la condonación de la multa.

¿Se coincide con este criterio?

**En cuanto a la consulta del primer párrafo, si la obligación se encuentra cancelada en las condiciones allí descriptas, la multa queda condonada.**

**Respecto del segundo tema planteado, se coincide con el criterio de abonar los intereses no condonados a los fines que proceda la condonación de la multa.**

### **4. Ley 26.476 – Título I - Pagos espontáneos**

La adhesión al régimen de moratoria de obligaciones que no se encuentran en discusión no requiere de ningún tipo de allanamiento o desistimiento por parte del contribuyente, por lo que no existe el requisito de renuncia a toda acción o derecho (incluso repetición).

Por lo tanto, es posible para tales contribuyentes recurrir a la acción de repetición de pagos efectuados sin causa si ése fuera el supuesto. ¿Se coincide con este criterio?

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

#### **5. Ley 26.476 – Título I – Fideicomisos deportivos. Suspensión de intereses**

De conformidad con lo previsto en el artículo 129 de la ley 24.522, aplicable en razón de la remisión prevista en el artículo 26 de la ley 25.284, la declaración de quiebra suspende todo tipo de intereses.

En el caso concreto de las entidades sujetas al régimen previsto en la ley 25.284, el acogimiento al plan de facilidades de pago se formula, por las características propias del régimen al que está sometido la institución, sin que se requiera una resolución que disponga el avenimiento y consecuentemente el levantamiento de la quiebra.

Por tal motivo, los intereses continúan suspendidos, circunstancia que en principio imposibilita su pago dentro del régimen de facilidades de pago.

Por otra parte, en apoyo de tal tesis, la ley 25284 establece en su artículo 13 –que remite en lo pertinente al artículo 15, inciso “d”- que el juez dispondrá la “consolidación del pasivo”. De tal manera, la ley establece que el pasivo queda “consolidado” a la fecha del decreto de quiebra. Inclusive, según se prevé en el artículo 19 de la misma ley, respecto de dicho pasivo deberían emitirse certificados representativos del pasivo consolidado, a favor de los acreedores definitivamente declarados como tales, los cuales **en ningún caso devengarán intereses**.

Es decir, los pagos se efectúan, con la autorización del Tribunal ya otorgada, de conformidad con la facultad prevista en el artículo 18 de la ley 25.284, mas contemplándose que por el pasivo consolidado no se devengan intereses en ningún caso.

En razón de ello, consideramos que, frente a la imposibilidad de devengamiento de intereses por períodos posteriores a la fecha del decreto de quiebra expresamente contemplada en la ley 25.284, el plan de facilidades de pago debería contemplar el corte de intereses precisamente a la fecha de dicho decreto de quiebra. Resulta claro que la Resolución General 2537 no previó en forma expresa la situación de las entidades sujetas al régimen instituido por la ley 25.284, tampoco tiene una previsión expresa respecto de esta cuestión, motivo por el cual debe regularse de acuerdo con las normas especiales señaladas precedentemente.

Existe un proyecto que prevé la situación planteada.

**6. Ley 26.476 – Título I – Pago a cuenta – VEP - Momento de su emisión y cancelación de la obligación**

Un contribuyente se acoge a la moratoria impositiva, emitiendo el 28/04/2009 el Volante Electrónico de Pago a los efectos de realizar el pago a cuenta equivalente al 6% de la deuda consolidada. El ingreso del mismo se formaliza el 05/05/2009.

¿Dicho sujeto goza del beneficio de condonación de los intereses – resarcitorios, punitivos y/o los previstos en el artículo 168 de la Ley 11.683 – en el importe que supere el 30% del capital adeudado?

Sí, el sujeto goza de tales beneficios habida cuenta que el acogimiento se realizó el 28/04/2009, abonando el pago a cuenta dentro del plazo estipulado por la norma.

**7. Ley 26.476 – Título I – Recupero de IVA de exportación**

Un contribuyente obtiene el recupero del impuesto al valor agregado vinculado a las operaciones de exportación. Con posterioridad, el Fisco entiende que el citado reembolso resulta improcedente, intimando al contribuyente al ingreso de dicho importe.

¿Resulta viable que el contribuyente regularice la mencionada obligación a través del Título I de la Ley 26.476?

Lo consultado se encuentra previsto en la Resolución General Nº 2609, norma que dispone en su artículo 12 que se encuentran comprendidos en el Título I de la Ley Nº 26.476 los importes a favor del Fisco resultantes de pagos efectivizados a los contribuyentes y/o responsables en concepto de reintegros de IVA provenientes de operaciones de exportación, que resulten improcedentes.

**8. Ley 26.476 – Título I - Condonación de multas en los incidentes de verificación tardía**

El tema tiene relación con la condonación de multas en los incidentes de verificación tardía, en los casos en que no haya sentencia firme que reconozca su verificación.

Desde nuestro punto de vista, interpretamos que tales multas quedan condonadas por aplicación de los artículos 4º inc a) y 6º de la ley.

Tratándose de un proceso falencial, el reconocimiento de un crédito sólo adquiere firmeza cuando:

a) Tras una verificación tempestiva, se acoge favorablemente la pretensión en la oportunidad prevista en el artículo 36 de la ley concursal y no es interpuesto incidente de revisión.

b) Cuando se dicta sentencia definitiva y firme en el incidente de revisión promovido tanto por la deudora como por la acreedora – según hubiere sido el resultado de la resolución vericadoria - o cuando se dicta sentencia definitiva y firme en el incidente de verificación tardía promovido por la pretensa acreedora.

Toda vez que en este tipo de procesos se discute la existencia sustancial del crédito, evaluando la existencia de causa en la obligación insinuada, cabe destacar que ni siquiera lo decidido en sede administrativa podría otorgar carácter de firme a una decisión que debe ser reconocida en su validez por el juez del concurso.

Adviértase que ni siquiera podría otorgarse carácter firme –a estos efectos- a una decisión dictada en el marco de un proceso ejecutivo, toda vez que dicha decisión sólo podría revestir firmeza formal, mas nunca sustancial.

De tal manera, atendiendo a que el reconocimiento de la multa insinuada ni siquiera ha sido dictado por el Tribunal, mal puede atribuirsele carácter de firme.

¿Se coincide con dicha interpretación?

**Con independencia de la discusión que pueda estar dándose en el proceso, deberá evaluarse si la multa se encuentra o no firme de conformidad con lo previsto por el Art. 15 de la Resolución General 2537.**

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

### **1. Gravabilidad del valor locativo de inmuebles que sus propietarios ocupen para recreo, veraneo u otros fines semejantes. Cómputo de los ingresos y gastos**

¿Cuál sería el valor locativo de un inmueble que el propietario ocupe para recreo, veraneo u otros fines semejantes y cuál sería la atribución de los gastos computables?

Entendemos que se debiera computar el valor locativo correspondiente al período realmente utilizado. Idéntico criterio habría que aplicar respecto de los gastos que demande la utilización del inmueble, procediéndose a computar a aquellos sufridos durante el período realmente utilizado. ¿Se coincide con el criterio?

**Habrá que computar el valor locativo vinculado al período en que el inmueble se encuentra ocupado. En idéntico sentido, resultan computables los gastos, hasta la concurrencia de tales ingresos presuntos.**

### **2. Ley 26.476 – Título I - Aspectos impositivos de los ajustes incorporados a la moratoria**

Se consulta sobre la deducibilidad de los siguientes conceptos y, en su caso, sobre la oportunidad de su deducción:

- a) Impuesto a las ganancias y sus intereses acumulados.
- b) IVA y sus intereses acumulados.

**Respecto de los intereses resarcitorios de todos los conceptos planteados, los mismos resultan deducibles. Corresponderá practicar dicha deducción en los ejercicios en los cuales se han devengado conforme a lo previsto en el artículo 18 de la L.G.. En cuanto a los conceptos allí detallados, se concluye:**

- a) El impuesto a las ganancias no resulta deducible.
- b) En cuanto al impuesto al valor agregado no es deducible.

### **III. IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES**

#### **1. Fideicomisos como responsables sustitutos del impuesto**

Los fideicomisos no financieros que deben ingresar el impuesto sobre los bienes personales, como responsables sustitutos, considerando los bienes valuados conforme a las normas del impuesto sobre los bienes personales, ¿cómo liquidan el impuesto?

##### 1.1 ¿Sobre los bienes del activo, o sobre el patrimonio neto?

Entendemos que a los efectos de establecer un mecanismo similar al de las empresas debiera considerarse la valuación de los bienes deduciendo las deudas, máxime que dichos fideicomisos se encuentran comprendidos en el artículo 25.1 de la ley.

**El artículo 25.1 de la ley, en su parte final, expresa que los fideicomisos no contemplados en el inciso i) del artículo 22 liquidarán el impuesto aplicando la alícuota sobre el valor de los bienes que integren el fideicomiso al 31 de diciembre de cada año, determinado de acuerdo con lo establecido por el inciso k) del artículo 22.**

**El artículo 22 inciso k) hace mención a los bienes del fideicomiso y no del patrimonio de este último, concluyendo que en este supuesto debe aplicarse idéntico criterio que el procedente para las personas físicas y sucesiones indivisas, sin computar el pasivo pertinente.**

##### 1.2 ¿Deben o no considerarse las exenciones previstas en el impuesto sobre los bienes personales – v.g. títulos públicos- ?

Si se valúa conforme a las normas de dicho gravamen sería razonable interpretar que proceden las exenciones contempladas en el mismo. (normas de valuación aplicables a los bienes gravados).

**Sí, resultan procedentes idénticas exenciones.**

##### 1.3 ¿Deben incluirse entre los bienes gravados las acciones y participaciones de empresas que deben actuar como responsables sustitutos?



La sociedad que tenga como accionista a un fideicomiso no financiero no debiera ingresar el gravamen de bienes personales por esta parte. Si ello fuese así el fideicomiso no debiera excluir de su activo tales participaciones.

**No siendo el fideicomiso ninguno de los sujetos titulares de participaciones que menciona el art. 25.1 de la ley, no corresponde que la sociedad actúe como responsable sustituto, no procediendo que aquel excluya de su liquidación tales participaciones.**

## **2. Fecha de cierre del fideicomiso**

En el supuesto de fideicomisos no financieros que finalicen su ejercicio fiscal en fecha distinta a la del 31 de diciembre, ¿cómo se procede?

- ¿Se considera de la misma forma que una empresa? ¿O sea se parte de los valores al cierre del ejercicio más/menos las variaciones por aportes o disminuciones?

En nuestra opinión debiera ser una solución viable el evitar la confección de estados contables especiales.

**Deben valuarse los activos al 31/12, por lo cual resulta necesario contar con un inventario de los bienes a esa fecha.**

## **3. Responsabilidad de la persona física en el supuesto de que el fideicomiso no haya cumplido con su obligación tributaria**

Ante el supuesto de falta de pago del responsable sustituto, ¿cuál es la responsabilidad que le cabe a la persona física, en atención que esta última ha quedado excluida de la obligación tributaria?

De ser el criterio en torno a la responsabilidad tributaria de la persona física, debiera determinarse si es bajo la figura de solidaridad y en su caso cual es la alícuota que debe ingresar, ya que el fideicomiso resulta obligado a pagar el 0,5%, y las personas físicas alícuotas progresivas.

La responsabilidad de la persona física por la falta de actuación como responsable sustituto del fideicomiso está prevista en el último párrafo del inciso k) del artículo 22 de la ley.

#### **4. Fideicomiso cuyo fiduciante beneficiario es una entidad exenta del impuesto a las ganancias**

Desde nuestro punto de vista no corresponde el ingreso del tributo en cabeza del fideicomiso por cuanto se trata de sujetos no alcanzados por el impuesto sobre los bienes personales.

¿Se comparte el criterio?

**No se comparte el criterio. Ello en virtud de la presunción -que no admite prueba en contrario- de la titularidad directa o indirecta de las participaciones por sujetos pasivos del gravamen, Por ende, corresponderá que el fideicomiso aplique el régimen.**

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

#### **Recupero del impuesto – Exportaciones de carne**

A los efectos de solicitar la devolución del saldo a favor del impuesto originado en el crédito fiscal facturado por bienes, servicios y locaciones destinadas a exportaciones, la normativa vigente establece procedimientos diferentes en tanto las operaciones que generan derecho al recupero se encuentren relacionadas directa o indirectamente, respectivamente, con las exportaciones correspondientes.

El planteo se vincula a las operaciones de adquisición de hacienda en pie que es faenada y cuya carne es vendida en parte en el mercado interno y en parte exportada.

Un criterio posible es considerar que el crédito fiscal del impuesto proveniente de la compra de la hacienda en pie se vincula en forma **indirecta** con las eventuales exportaciones, en cuyo caso los factores determinantes a los efectos del cálculo de los montos pasibles de devolución serían los ingresos obtenidos en el mercado interno y el externo y su incidencia respectiva sobre el total.

El otro criterio consistiría en considerar que el crédito fiscal del impuesto proveniente de la compra de la hacienda en pie se vincula en forma directa con las eventuales exportaciones. Ahora bien, dado que los cortes exportados suelen ser aquellos por los cuales se obtienen mayores precios en relación con el total de ingresos obtenidos y que, por otro lado, participan en términos relativos en una proporción pequeña sobre el total si se tiene en cuenta el peso de la hacienda y el de cada corte en particular, para sostener esta postura sin distorsionar la realidad económica, se entiende que el contribuyente debería contar con algún tipo de información oficial a través de la cual cada corte sea relacionado en forma directa con porcentajes aplicables al costo de la hacienda en pie, que no estén solo vinculados al peso de la hacienda y de la carne faenada sino al mayor o menor valor de cada corte.

En síntesis, las consultas son las siguientes:

- a) ¿Se trata de situaciones de vinculación directa o de vinculación indirecta?

**La asignación del insumo carne debe realizarse en forma directa, ello independientemente de la ponderación precio/ kgs que se formule de acuerdo a cada establecimiento.**

- b) En el primer caso, ¿existen porcentajes oficialmente aceptados por el Fisco que contemplen tanto el peso de cada corte como su valor relativo ó debiera atenderse al peso del corte sobre el peso de la hacienda en pie?

**Corresponde aplicar el principio de costeo de productos múltiples, los productos de mayor valor final soportarán mayor proporción de costos, es decir el ratio de asignación surgirá de la ponderación de precio y cantidad. En resumen se debe proceder a efectuar el despiece del animal asignándole a cada corte y subproducto una proporción con relación al peso total del mismo y este a su vez relacionarlo con el precio de venta de cada corte y subproducto, de dicho procedimiento surgirá un valor presunto de venta del animal, valor que servirá de base a los efectos del prorrateo orientado a la definición del ratio de asignación de crédito fiscal.**

**Los pesos de los cortes dependerán del tipo de animal, en principio se adoptan los pesos y tipificación de novillo exportación 460 kgs.**

**En este punto resulta oportuno aclarar que el hecho de realizar igual actividad no significa que la eficiencia y los procedimientos industriales sean análogos en todos los establecimientos, de lo que se desprende la imposibilidad de definición de costos simétricos.**

- c) En el supuesto de atenerse meramente al peso del corte sobre el peso de la hacienda en pié, ¿se debiera restar de este último el peso de la merma que no se vende en el mercado interno ni se exporta?

**No corresponde atenerse al peso del corte sobre el peso de hacienda en pie.**

- d) Independientemente del tema de la hacienda en pié, se requiere confirmar si el crédito fiscal por el gasto del faenamiento debería ser considerado como de vinculación indirecta o bien considerar el gasto como “activado al costo de la hacienda en pié y aplicarle el mismo criterio de vinculación.

**De tratarse del ciclo I de un Frigorífico (la hacienda entra en pie y se procede a la matanza y proceso industrial), dichos gastos deberán segregarse entre los que puedan referenciarse directamente a los productos exportados de los que dicha identificación no sea posible, estos últimos entran vía prorrateo del artículo 13 de la norma.**

#### **MIEMBROS PARTICIPANTES**

- **DNI (MEyP)**: Ana Chammah y Ana Paula Locursio
- **AFIP-DGI**: Dres. Oscar Valerga (DI CETE), Lucía Cusumano (DI CETE), María Eugenia Ciarloni (DI CETE), Alfredo Parrondo (DI CETE), Luis María Capellano (SDG ASJ), Celeste Ballesteros (SDG ASJ), Norma Mataitis (DI ATEC), Liliana M. de Llanes (DI ATEC), Carlos Rodríguez (DI DNPR).
- **CPCECABA**: Dres. Humberto Bertazza, José Bugueiro, Armando Lorenzo, Horacio Ziccardi y Gabriela Marzano.