

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

**RETENCIONES DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS SOBRE LAS PLUSVALÍAS
DERIVADAS DE ENAJENACIONES DE BIENES INMUEBLES(*) (391)**

VICENTE OSCAR DÍAZ

I. - Alcance

La publicación fragmentada en medios no especializados de las disposiciones contenidas en la Resolución General N° 1619 (G) generó, a pocos días de su dictado, expectativas en el sector vinculado al negocio inmobiliario, que se alejan del verdadero espíritu y letra de la norma.

Creo que la encontrada interpretación nacida a tal amparo, merece y debe ser objeto de explicación, pues la resolución en cuestión, que dispone retenciones, es decir, pagos a cuenta de la obligación definitiva, no ha creado ninguna nueva imposición que incida en las transferencias de dominio.

No obstante que la exégesis de la Resolución General referida ocupó las páginas del N° 553 de Información Tributaria y Societaria y en dicha ocasión señalé su composición, he de volver sobre el particular procurando, en este nuevo intento, complementar algunos aspectos del régimen.

II. - En qué consiste la retención

Como lo expresé en párrafos anteriores, la Resolución 1619 que, con arreglo a derecho no puede crear ningún impuesto, implanta un régimen de retenciones sobre el impuesto a las ganancias que se genera en las operaciones con inmuebles.

De ello se coligen las siguientes alternativas:

a) Prima la retención, que es un pago a cuenta de la obligación definitiva, si la enajenación arroja beneficio impositivo medido individualmente;

b) Es el enajenante quien decide el sistema de retención por el cual el escribano ejercerá el carácter de agente de retención. Porque la resolución ha dispuesto dos sistemas para calcular las retenciones; uno basado en un parámetro de ganancia presunta que se asienta sobre el total del precio de venta o valuación fiscal, el que fuera mayor, y el otro sobre la utilidad impositiva que señale la liquidación previa que efectúe el vendedor.

Desaparece por ende el andamiaje de retención elaborado por la

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

Dirección General Impositiva en las Resoluciones Generales 1472 (L. I. XXVI, 933) y sus anteriores, referidas sobre el impuesto a las ganancias eventuales, en las cuales no cabía opción posible y el fedatario al momento de autorizar la escritura debía, además de retener, practicar la liquidación para arribar al monto sobre el que se generaba el monto a ingresar.

Ahora, por el sistema implantado, el vendedor asume el rol de ponderar la incidencia tributaria de la operación que practica, y discernir sobre la conveniencia de optar por una u otra retención.

La óptica, traslúcida al fin, de creer que elegir el sistema reglado por el artículo 1º de la resolución - retención del 1 % - por sí es un pago definitivo que libera de todo otro ingreso sobre la materia, no corresponde a la realidad de los hechos ni del derecho. Puede ser tan beneficioso en apariencia momentánea optar por este sistema, como generar por su uso el ingreso de una retención que no reconoce causa tributaria final.

Ello me conduce a analizar ambos sistemas.

III. - Sistemas en que se asienta la retención

a) Norma general de retención (art. 1º de la R. G. 1619)

Por ante el silencio del vendedor, es decir que éste no analiza la incidencia del tributo, el escribano está obligado a actuar como agente de retención, aplicando la misma en la alícuota del 1 % sobre el precio de venta total o sobre la última valuación fiscal, si ésta fuera mayor.

Reitero que esta retención del uno por ciento (1 %) está imbuida de los principios de pago a cuenta de la obligación fiscal mayor y definitiva, que podrá darse o no, independiente del sistema de integración de ganancias creado por la ley 20628 (L. I. XXIX, 217).

Nadie puede negar que este novedoso sistema es una debida liberación de la otrora carga impuesta a los escribanos de registro en las transacciones inmobiliarias, pero pronóstico que contadas serán las excepciones en que un vendedor, luego de consultar el problema acepte el sistema de retención sobre ganancia inferida.

Cualquier iniciado conoce que precio de venta no es sinónimo de ganancia y que la operación por correcta aplicación de los preceptos de la ley, puede o no arrojar beneficio impositivo. Si se obtiene ganancia en términos de la ley, optando por este sistema incluso la retención genérica en muchos casos excederá del crédito fiscal integrado; para el supuesto de quebranto la situación adquiere mayor desproporción financiera para el vendedor, visto que éste tendrá que anticipar sumas a cuenta del impuesto definitivo de dudosa aparición.

Unicamente la comodidad de los vendedores en evitar presentar una liquidación en formulario 181, pretenderá justificar que éstos hayan optado por la retención reglada por el artículo 1º, de ahí en más no encuentro otra razón atendible.

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

b) Norma especial de retención (art. 2° de la R. G.)

Sólo la excesiva simplificación de la redacción dada al artículo "sub examen", puede inducir a sostener que este sistema es más oneroso financieramente. Por el contrario, y en el juego de la integración de ganancias, no vacilo en publicitar que tiene mayor fundamento como norma de retención del gravamen, dado que se asienta en una preliquidación más cercana a la realidad que el parámetro creado por el artículo 1°.

Si la resolución hubiera explicado cómo se llega a determinar el beneficio en el formulario 181 para aplicar sobre el mismo el 5 % de retención, va de suyo que se disiparía la errada formulación que este sistema es más oneroso por la diferencia de alícuota.

Algún sector sostiene que la redacción de la resolución es híbrida y carece de la ortodoxia típica del organismo tributario. Los que así opinan, añoran la detallada explicación obrante en la resolución general 1472 y las que la precedieron fijando las normas de retención para idénticas operaciones encuadradas en el entonces impuesto a las ganancias eventuales.

Si bien puede haberse pecado de simplificación en la estructura del artículo, no es justo olvidar que la Dirección General Impositiva, en esta materia, sin lugar a dudas ha creado un régimen que denomino "tentativo" o provisorio, en directa correlación a la falta de dictado del decreto reglamentario del impuesto.

En cuanto el Poder Ejecutivo reglamente la ley y cubra la porción de colegislación que indebidamente el legislador le ha transferido, soy de opinión que la resolución será revisada y adecuada a las disposiciones de la ley y su reglamento, que, por otra parte, son las fuentes del derecho. Esta función de colegislación que señalo no es un hecho nuevo y así lo hice constar en esta misma revista y en otras publicaciones(1)(392).

Empero, aún sin normas reglamentarias, y recorriendo los términos de la ley, puede establecerse el resultado en los cánones del formulario 181, sobre el cual se aplicará la retención del 5 % si el mismo es positivo.

Aunque conocido, conviene recordar que si el formulario 181 muestra resultado negativo - quebranto - no existe retención a efectuar, y esto sólo puede factibilizarse si los enajenantes previo a la disposición practican los cálculos necesarios para determinar la materia imponible sobre la operación respectiva.

Las razones apuntadas abonan a embanderarse con el sistema reglado por el artículo 2° de la resolución, y para que los contribuyentes se ubiquen en su mecánica, paso a referir cómo se determina el resultado impositivo en las enajenaciones de bienes inmuebles sobre el cual se materializa la retención del 5 % :

a) Precio de venta \$ _____
a

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

Menos:

- b) Gastos de ventas
- c) Costo de adquisición computable actualizado
- d) Mejoras posteriores actualizadas
- e) Impuesto sucesorio si correspondiera
- f) Otras deducciones

$$\text{Resultado} = \text{beneficio o quebranto} = \frac{(b+c+d+e+f) / R}{R}$$

Cada uno de los conceptos que determinan el resultado de la operación, los encuadraré en el artículo de la ley del impuesto a las ganancias y demás preceptos aplicables.

Precio de venta: Al precio consignado en la forma establecida en el artículo 4º de la resolución se le restarán los intereses contenidos en el mismo, presuntos o reales, y las instalaciones, frutos, etc, que integraran el mismo. En la especie se sigue un procedimiento idéntico al observado en el formulario 4948/a.

Gastos de ventas: Para su cómputo hay que remontarse a la concordancia de los artículos 56 y 94 de la ley. Como no existe norma reglamentaria que permita su cómputo en base a un porcentaje presunto, sólo incidirán los gastos reales. Por ende, esta resolución no ha podido reproducir la norma obrante en el artículo 14, inciso b) de la R. G. 1472.

Costo de adquisición computable actualizado: Para llegar a su importe requiere conocerse previamente el carácter del título por el cual adquirió el bien el enajenante:

1) Adquiridos a título oneroso: Se parte del precio de adquisición que surja del respectivo título al cual se le restará cuando correspondiera los intereses presuntos incluidos en el mismo, las mejoras e instalaciones y el beneficio derivado de un bien de vivienda reemplazado con anterioridad. Debe observarse la norma del artículo 55 de la ley.

Al costo así determinado se lo acrecienta con los gastos reales de adquisición, dado que no se ha dictado norma reglamentaria que permita computar un porcentaje presunto, por ende no se produce una disposición similar a la contenida en el artículo 3º de la R. G. 1472.

El valor resultante de sumar el costo más gastos de compra, estos últimos por los conceptos tradicionales aceptados, se lo amortiza en la parte correspondiente como lo señala el mismo artículo 55, debiéndose recordar que el artículo 89 de la ley tipifica la aplicación de las amortizaciones. Cuando no se conozca la relación existente en el avalúo fiscal a que hace mención este último artículo, no encuentro inconveniente, hasta que se dicte el reglamento, en utilizar las mismas relaciones tenidas por aceptables por el impuesto a las ganancias eventuales, diferencias para bienes urbanos, comunes u horizontales; y

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

bienes rurales.

Finalmente, al valor neto del costo computable se lo actualiza en la forma prescripta por el artículo 57 de la ley, excepto los supuestos en que la actualización no procede por las causales consignadas en este mismo artículo.

Para una mejor comprensión debe correlacionarse la aplicación del índice de actualización a las situaciones de los artículos 48, incisos a), b) y c), y 81 de la ley, en tanto que se cumpla para el primero de los citados el tiempo mínimo de tenencia del bien.

2) Revaluados impositivamente: Juega en la especie la opción que determina el artículo 58 de la ley.

3) Adquiridos a título gratuito: El costo inicial viene definido por el artículo 4º de la ley. Se le adicionarán los gastos incurridos para la obtención del bien, excepto el impuesto a la transmisión gratuita de bienes, que siguiendo la norma del artículo 94 del mismo ordenamiento legal, se computa por separado.

Luego se utiliza la misma mecánica de actualización del valor neto en la forma referida ut supra.

Mejoras posteriores actualizadas: Son válidas aquellas que no exterioricen simples gastos de mantenimiento del bien, y su valor neto de amortizaciones se actualiza en el sistema precedentemente explicado.

Impuesto sucesorio: Cuando correspondiera su detracción encuentra rango en el artículo 94 de la ley, incluso con los intereses moratorios que originaran su pago.

En la especie me remito a lo que consignara al tratar esta misma deducción en un anterior trabajo, que sigue teniendo vigencia(2)(393).

Otras deducciones: Son ellas todas otras permitidas por la ley con la limitación contenida en el artículo 95, inciso d) del ordenamiento vigente.

Corresponde incluir en este apartado la desgravación por construcción de viviendas tipificada por la ex ley del impuesto a los réditos y por el artículo 109 de la ley 20628.

Participo del criterio que los quebrantos impositivos, a favor de los responsables y no prescriptos por operaciones alcanzadas por el ex impuesto a las ganancias eventuales, son imputables al resultado de la operación.

Asumo esta tesis coligiendo en la hermenéutica del artículo 105 de la ley 20628, el que no encuentra oposición por otra parte en la letra del artículo 19 del mismo ordenamiento, como así tampoco en la occasio legis que fundamenta la integración de las ganancias en la forma efectuada.

Resultado de la demolición de inmuebles: Para el caso que este evento haya sucedido, el resultado actualizado que consiste en la diferencia entre el precio de venta de los materiales y el costo de la demolición, se sumará si es positivo a la operación o si es negativo se lo restará.

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

IV. - Efectos que produce la retención

Cualquiera sea el sistema de retención en que haya optado el enajenante, el pago anticipado nunca se transforma en único y definitivo. Y aquellos que habiendo elegido el sistema de retención tipificado por el artículo 2º de la R. G., la presentación del formulario 181, no reviste la característica que otorgaba el art. 38 de la R. G. 1472 al formulario 4948/a.

En otras palabras, aunque se trate de la única venta anual del contribuyente, el enajenante deberá presentar al vencimiento del periodo fiscal respectivo una declaración jurada global en la cual ajustará el método de imputación y la alícuota definitiva.

Si el Fisco en el camino no cambia el procesal el formulario 181, se transformará en un anexo del formulario 120 o del que se use en su reemplazo. Esto debe servir de alerta para cierta clase de vendedores que son proclives a computar mejoras que no las tienen justificadas patrimonialmente y que en el torrente de formularios 4948/a tenían escaso contralor. Pero de ahora en más, al integrar el formulario 181 al legajo del contribuyente, la situación se revierte, lo cual obliga a que se señalen los riesgos de una falsa declaración al respecto.

V. - Cuándo se considera configurada la enajenación

El periodo fiscal de imputación de los beneficios viene definido por el artículo 3º de la ley, el que ha sido reproducido por el artículo 3º de la resolución. El mismo está referido al momento que se diera posesión del bien, mediando boleto de compraventa u otro compromiso similar, con abstracción que se hubiera o no celebrado la escritura traslativa de dominio.

VI. - Reducción de la retención en ciertos tipos de ventas a plazos

Aunque se venda a plazos y por el saldo de precio del inmueble se constituya hipoteca, procede la retención por el sistema optado por el vendedor, a) sobre base presunta (art. 1º), o b) sobre el total del beneficio determinado por el sistema del artículo 2º.

Empero, la tasa de retención, según especifica el art. 5º de la R. G., se reduce al cincuenta por ciento (50 %) únicamente en los casos expresos que al tiempo de escrituración se verifique en forma concurrente que falta percibir como mínimo la mitad del precio de venta y el plazo otorgado para su cancelación no sea inferior a cinco (5) años.

Esta medida de connotación financiera por excelencia que reduce la retención del artículo 1º al 0,5 % y la del artículo 2º al 2,5 % está dirigida a los negocios inmobiliarios traducidos en loteos o venta en propiedad

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

horizontal.

Hago hincapié en forma reiterada, que para gozar de la reducción de la tasa de retención deben darse ambas causales, es decir saldo de precio y tiempo de su cancelación. Por hipótesis, si en una venta resta percibir el 60 % del precio y se otorga un plazo de ocho (8) semestres consecutivos a partir de la escrituración para su cancelación, no es posible efectuar reducción alguna sobre la tasa fija o básica de retención.

VII. - Método de imputación de la ganancia

Con el fin de limitar la intervención notarial de retención al sólo momento de la enajenación, eliminando en consecuencia toda actividad procesal tributaria en el acto de cancelación del saldo de precio, el artículo 5° de la resolución fija que tanto la retención sobre la ganancia presunta como la que se determina en base al formulario 181, se practicarán por el sistema de lo devengado, es decir, sin considerar qué proporción de la operación se percibe o se ha percibido al momento de la retención.

La mecánica adoptada por la Dirección General Impositiva de ninguna manera enerva lo dispuesto por el artículo 18, inciso a), párrafo tercero de la ley, atento que el artículo 4° in fine de la resolución anoticia que el sistema utilizado para el cálculo de la retención es independiente de la opción que puede y debe efectuar el contribuyente a los fines de la imputación anual de los resultados.

Como he señalado anteriormente, el formulario 181 será un anexo de la declaración jurada anual del gravamen que deberá presentar el contribuyente. Por este dispositivo, la parte final del formulario viene diagramada para que aquel, al vencimiento del período fiscal, efectúe en el mismo la opción de imputación de la ganancia reglada por el artículo 18 de la ley de la materia.

VIII. - Exención de retención

El artículo 6° de la resolución se ocupa de tipificar los casos en que no corresponde efectuar la retención del tributo. Queda descartado, pese a que la resolución no lo indica expresamente, que no procede efectuar retención en los casos que el formulario 181, presentado previamente por el contribuyente al Fisco, no arroje ganancia gravable.

Siguiendo el mismo orden que el establecido en el artículo "sub examen", analizo cada uno de los casos que dispensan la retención:

a) Venta de vivienda propia

La exención de retención sobre la ganancia producida por esta clase de enajenaciones tiene sustento en el artículo 20, inciso s) de la ley. En este aspecto, entiendo que la norma dispuesta por la Dirección General

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

Impositiva no tiene carácter definitivo, sino que en su momento deberá ser adecuada a la limitación que fije el reglamento como expresamente lo señala el artículo de la ley precitado.

En efecto, la R. G. dispone que si la venta no supera los \$ 250.000 por cada condómino, y éstos declaran por ante el escribano que el bien reviste el carácter de vivienda propia, no se efectúa retención.

Lo transitorio de esta disposición está causado en que la ley ha delegado en el reglamento establecer el límite del precio de venta para gozar de la exención. Por ende, en cuanto se dicte el mismo, y la cifra establecida por él no concuerde con la normada por la D.G.I., va de suyo que este inciso sufrirá modificación.

b) Reemplazo del bien de vivienda

Cuando el precio de venta del inmueble no supere \$ 250.000 y se efecte su producido al reemplazo de una vivienda destinada a casa habitación propia y única del contribuyente, tampoco actúan como tales los agentes de retención sobre la ganancia presunta o determinada por el sistema del artículo 2º de la resolución N° 1619.

Subrayo deliberadamente la expresión "única" por la connotación interpretativa que naciera a los pocos días de la vigencia de la ley 20628 y que tuviera ocasión de debatir por intermedio de esta misma revista(3)(394).

Dándose la situación a que alude el primer párrafo de este apartado, el vendedor efectúa la opción de imputación por ante el escribano en el mismo acto dispositivo, debiendo quedar constancia de la misma en el texto de la escritura matriz y sus testimonios.

Para el caso que el precio de venta supere el monto de \$ 250.000, la opción debe efectuarla el enajenante, previo al acto escritural, en la agencia fiscal de su domicilio, mediante presentación del formulario 182, el cual debidamente intervenido por el Fisco será entregado al escribano actuante en la operación.

Las normas antes citadas también resultan de aplicación transitoria por directa observación de lo reglado en el artículo 84 de la ley que instituye el beneficio de imputar el resultado al costo del bien reemplazado.

El legislador fijó como parámetro a fin del acogimiento al beneficio en cuestión, una referencia con relación a la valuación fiscal del bien a reemplazar, en cambio la D.G.I. incursiona sobre el precio de venta del bien reemplazado.

Como esta disímil ponderación deberá ser dirimida por los preceptos del decreto reglamentario, la nueva norma que se dicte en su momento, en sustitución de la presente, deberá adecuarse a los postulados de la ley, que son los únicos que el reglamento puede incluir.

c) Ventas únicas inferiores a \$ 50.000 anuales

Esta liberalidad de retención no tiene antecedentes en el texto de la ley

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

ni en normas del antiguo régimen. Sólo se requiere para gozar de la misma que el vendedor efectúe una declaración con dicho alcance por ante el escribano, y éste deje constancia de ello en el texto de la escritura y sus testimonios.

d) Transferencia de bóvedas

Pese que la utilidad impositiva obtenida en esta clase de operaciones está incluida como hecho generador de la obligación en la ley 20628, se entendió oportuno eliminar la retención del gravamen.

Creo que han primado razones de simplificación administrativa del organismo tributario, más que una desobligación pensada a favor de los agentes de retención.

Por tal inferencia no se han reproducido las normas que rigieran, los principios de la retención en los artículos 22 y 23 de la R. G. 1472.

e) Bienes ubicados en determinado sector geográfico

La exención respectiva dirigida sobre la venta de bienes ubicados en el Territorio Nacional de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, tiene su apoyo en el artículo 106 de la ley, como así en la prevención del artículo 107 del mismo texto.

f) Reemplazo de bienes inmuebles afectados a la explotación como bienes de uso incluida la explotación agropecuaria

Este beneficio que viene definido por el artículo 61 de la ley requiere para su goce que el enajenante presente previamente al acto, por, ante la agencia impositiva de su domicilio, el formulario 182 por el cual se instrumenta el acogimiento a la dispensa de ley.

Bajo ninguna circunstancia esta opción puede efectuarse por ante los fedatarios. La copia del formulario 182 con acuse de recibo por el Fisco será entregada al escribano para que este haga constar en el texto de la escritura y sus testimonios la exención de retención causada por dicho evento.

g) Actos provenientes de reorganización de sociedades o fondos de comercio

La exención de retención decretada al amparo de la norma obrante en el artículo 76 de la ley, requiere como validez plena para su vigencia, que el titular del bien presente por ante la agencia impositiva de su domicilio, previo al acto escritural, el formulario 182 el que intervenido por el Fisco, en la copia de rigor, será entregado al notario para que éste haga constar la situación de dispensa en el texto de la escritura y sus testimonios.

h) Otros casos

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

No deberá efectuarse retención en los supuestos que los vendedores entreguen al escribano un certificado extendido por la D.G.I., con validez a la fecha de su exhibición, en el cual conste la liberación de retención

IX. - Ventas judiciales

El artículo 7° de la resolución, en la especie mantiene una estructura similar a la existente en el artículo 30 de la R.G. 1472, salvo en lo concerniente al sistema de retención en sí. ~ Como su alcance ocupa situaciones distintas especificaré cada una de ellas en particular:

a) Escrituras otorgadas por los jueces por ante la rebel día de los ejecutados

Para la hipótesis que el juicio provenga por ejecución hipotecaria la retención total será factible previa observación del régimen de los privilegios puntualizados por el Código Civil, es decir, respetando la preferencia del acreedor hipotecario y los créditos por gastos de remate y escrituración sobre el crédito fiscal.

Sea que se trate de retención sobre el precio total de enajenación o sobre el remanente luego de observar los privilegios civilistas, sólo puede aplicarse en estas operaciones el sistema de retención sobre ganancia presunta que legisla el artículo 1° de la resolución N° 1619.

No resulta de uso el sistema instituido por el artículo 2° de la resolución, dado que falta la voluntad de optar al mismo por el contribuyente, y el señor juez no puede suplir con su intervención la presentación del formulario 181 a la D.G.I. que se requiere para formalizar la opción.

Cuando no existan fondos en el expediente o éstos fueran insuficientes se ingresará el monto disponible y el escribano informará por la diferencia no retenida.

La información en cuestión, se exteriorizará por ante la agencia correspondiente al notario, en nota simple, la que deberá ser objeto de acuse de recibo para constancia de éste.

b) Escrituras otorgadas por los ejecutados

La retención, previa observación del régimen de privilegios antes citado, puede efectuarse conforme al sistema por el que opte el ejecutado (artículos 1° ó 2° de la resolución).

X. - Plazo y forma de ingreso de las retenciones

Estas obligaciones están contenidas en el artículo 8° de la resolución, que dispone que las retenciones deberán depositarse dentro de los quince días hábiles de la fecha en que se practicaran, para lo cual se utilizará la boleta de depósito F 1/B, debiendo el pago realizarse en los Bancos de la jurisdicción registral, usando una boleta para cada

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

retención. En los casos de condóminos la retención e ingreso deberá efectuarse en forma individual.

Por imperio de ésta última disposición, en los casos que los condóminos opten por el sistema de retención establecido en el artículo 2º de la resolución, deberán presentar cada uno de ellos en sus respectivos domicilios fiscales, los formularios 181 en la parte que corresponde a su participación en la operación, sobre los cuales se efectuará la retención impositiva.

El plazo fijado para el ingreso de las retenciones es superior al que regla en el artículo 58 de la R. G. 1472, habiéndose contemplado con su ampliación los reiterados pedidos de las agentes de retención.

XI. - Otras obligaciones de los escribanos

Los artículos 9º, 10, 11, 12 y 13 de la resolución imponen a los agentes de retención el cumplimiento de una serie de exigencias en el procesal tributario ejercido que pueden sintetizarse de la siguiente manera:

a) efectuar consulta a la D.G.I. para el procedimiento a seguir en los casos de permuta, operaciones con precio desconocido total o parcialmente y en todas las situaciones de duda. Idéntica obligación reflejaba el artículo 3º, párrafo segundo de la R. G. 1472;

b) entregar dentro de los treinta (30) días hábiles de realizada la operación, a cada enajenante un ejemplar de la boleta de deposito debidamente intervenida por la institución bancaria;

c) en refirmación del concepto de agente de retención que le otorga la resolución, el notario debe dejar constancia en el protocolo y en el texto de la escritura matriz y sus testimonios del monto de la retención efectuada o de la causa de su improcedencia.

Respecto de esta última me remito a la concordancia de las distintas disposiciones de la resolución que efectué en la publicación del Diario Información Tributaria y Societaria señalada al comienzo de este trabajo. Corresponde recordar que el artículo 41 de la R. G. 1472 y sus modificatorias habían creado igual requisito a cumplimentar por los escribanos, que en su primer momento incluso mereció encontradas interpretaciones, las que hoy ya no existen.

d) En cambio el artículo 12 de la resolución cuantificando la nueva exigencia del artículo 11 del mismo texto, modifica el espíritu y la letra existentes en el artículo 2º de la R. G. 1601 (L. I. XXIX, 392) sobre exigibilidad de la Cédula Fiscal.

Por literal aplicación de la norma contenida en la R. G. 1619 los escribanos no procederán a instrumentar operaciones de transferencias

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

de inmuebles y de constitución de hipotecas por importes superiores a los consignados en el artículo 12, si las partes intervinientes no exhiben la cédula fiscal con período de validez vigente. Cuando las operaciones superen las cifras límites, deben dejar constancia en el protocolo, texto de la escritura y testimonios, de la exhibición de la cédula y del número de inscripción en el impuesto a las ganancias.

e) Una nueva obligación formal ha sido introducida por el artículo 13 de la resolución. Esta consiste en la presentación por parte de los escribanos, por las operaciones de cada mes, de una declaración jurada por cada una de las partes intervinientes en las enajenaciones de bienes raíces, la que se practicará en formulario 183 y anexos, y debe ser presentada aun cuando en el período respectivo no se hubieran realizado operaciones por ante el registro notarial. El plazo de presentación se ha fijado hasta el último día hábil del mes posterior al de las operaciones en cuestión.

Como toda obligación formal, su incumplimiento está penado por la ley 11683, en el caso por su artículo 43, razón por la cual los agentes de retención deben satisfacer la misma en el término establecido por la resolución para no estar incurso en la infracción contenida en dicho artículo.

XII. - Normas transitorias

Bajo la siguiente denominación se han agrupado regulaciones que responden a distintos fines. La primera de ellas es mantener por el artículo 14 de la resolución la vigencia de las Resoluciones Generales 1472 y 1501 (L. I. XXVII, 340) sobre las operaciones cuyos resultados sean imputables impositivamente a períodos anteriores al 1º de enero de 1974. En este aspecto hay que tener en cuenta la definición contenida por el artículo 8º del decreto reglamentario del impuesto a las ganancias eventuales, incluyendo el texto que rigió para el año 1972 únicamente, como asimismo el artículo 15 de la R. G. 1472. Por un tiempo se seguirán usando los formularios 4948/a y 6871.

Las restantes regulaciones, que se concentran en los artículos 15 y 16 de la R. G., además de fijar el día 2 de mayo como fecha de aplicación de la resolución "sub examen" tienden a normalizar el desenfoque ocurrido desde el día 1º de enero último en la aplicación de las retenciones.

Sostengo que la exégesis del artículo 105 de la ley, no da lugar al desenfoque que menciono, lo cual está avalado por la propia comunicación de la D.G.I. a colegios notariales informando que los escribanos debían continuar aplicando las disposiciones de la R.G. 1472 y sus modificaciones en las operaciones de transferencias de inmuebles y cancelación de hipotecas.

Independientemente de lo expuesto, me parece muy acertado que la

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

D.G.I. por vía de normas transitorias, permita regularizar la situación procesal tributaria del escribano cualquiera fuera ella, haya actuado o no como agente de retención en el período precitado.

Si el organismo de percepción ha debido apelar a esta solución, sólo a ella puede culparse la falta de dictado de esta resolución en mucha anterioridad. Las idas y venidas en su gestión, dieron cauce a errados trascendidos periodísticos no siempre exactos, los que fueron aprovechados por aquellos a los que la interpretación del artículo 105 de la ley no les favorecía.

Me parece aún más plausible la filosofía de liberalidad que receptan las normas transitorias, conociendo que una gran porción del notariado provincial no cuenta con apoyo suficiente de información rápida cada vez que las leyes tributarias mutan en la forma que inciden en el quehacer del escribano como agente de retención.

XIII. - Observaciones finales

Esta resolución, como bien lo indica la misma sólo se ocupa de establecer normas de retención para las operaciones que traducen enajenaciones de inmuebles.

Esto no impide volver a reiterar que por los fundamentos precitados, algunas de sus disposiciones son momentáneas y sin lugar a dudas darán lugar a otras en consonancia con lo que disponga el reglamento del impuesto.

Por directa exclusión, con relación a las obligaciones obrantes en los artículos 42, 43 y concordantes de la R. G. 1472, y no obstante que su enajenación puede resultar figura gravada, queda liberado el escribano de actuar como agente de retención en la venta o transferencia de automóviles, lanchas, barcos, aviones, derechos, cuotas sociales, etc. Aventuro a pronosticar, que en cuanto el Fisco se percate de la incidencia de esta desobligación de retención, la reimplantará rápidamente en resguardo de la recaudación.

No quiero finalizar el presente sin ratificar algo que ya puntalicé al considerar el costo computable del bien adquirido a título oneroso (Capítulo III).

Esto no es otra cosa que insistir que dicho costo debe ser disminuido por el beneficio del bien de reemplazo con anterioridad, cuando hubiera sido imputado o afectado al mismo. La formulación que sostengo sólo requiere detenerse a profundizar en el contenido del artículo 105 de la ley, especialmente el párrafo segundo, en cuya economía se vera que el uso que hicieran los enajenantes a su momento del beneficio dispuesto por el artículo 14 de la ley del impuesto a las ganancias eventuales incide en la determinación de la materia imponible alcanzada por el impuesto a las ganancias.

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal