

Breve introducción acerca de los gravámenes que inciden en la actividad notarial ¹

Guía rápida **

Introducción. Deberes y obligaciones tributarios

Conscientes de la inquietud que vive el notariado, hemos concordado en el seno del Instituto de Derecho Tributario la confección de una sinopsis que nos permita una rápida solución segura y unánime de las situaciones tributarias más frecuentes y decidimos dejar, para más adelante, la consideración de los casos más complejos.

Nos permitimos insistir en la conveniencia de agrupar en un solo capítulo dentro de la escritura los **deberes y obligaciones tributarios a nuestro cargo** respecto del negocio concreto que se celebra. Esta agrupación nos servirá de ayuda memoria y nos evitará olvidos de gravosas consecuencias.

Al efecto reproducimos una enunciación de ellos, que facilitará al autorizante evitar omisiones y le permitirá dar cuenta ordenada de la actividad cumplida.

(1) Preparado por Instituto de Derecho Tributario, julio de 2007.

** Esta guía de ayuda a los colegas no compromete la opinión intelectual.

INTEGRACIÓN DEL INSTITUTO DE DERECHO TRIBUTARIO: *Presidente:* Taiana de Brandi, Nelly Alicia. *Vicepresidente:* Armando, Ricardo Antonio. *Secretario:* Rodríguez Piola, Alberto Alejandro. *Consejero nexo:* Ballestrín, Horacio Francisco. *Integrantes:* Mihura de Estrada, Bernardo; Capilla de Viale, María Florencia; Gissara de Díaz, Karina Andrea; González Mantelli, Julián; Molina, Isaac Raúl; Molina, Javier Isaac; Rodríguez Foster, Paula María; Sagua, María Nélica. *Colaborador:* García Bergstrom, Luis.

Distinguimos entre las obligaciones de hacer, de informar que debe cumplir el notario, a las que denominamos “**deberes**”, de las “**obligaciones**” a su cargo tendientes a concretar el correcto cumplimiento tributario, la consiguiente recaudación y el pago de deuda ajena.

Deberes tributarios

(comprende obligaciones de hacer).

A) Identificación tributaria

En todo acto jurídico con vocación registral es menester acceder a internet y obtener la “**constancia de inscripción**” del dueño o los dueños del negocio jurídico a realizar, la que una vez obtenida tiene una vigencia de 180 días corridos.

Se comienza por ingresar a través de la *web* a la Administración Nacional de la Seguridad Social, para lo cual es necesario contar con el nombre y apellido completos del sujeto (si es casada, apellido del cónyuge), fecha de nacimiento, sexo, tipo y número de documento de identidad, estado civil y nacionalidad.

Una vez lograda la **Cuil**, se ingresa con esa clave –el número de Cuil– a Dirección General Impositiva dependiente de Administración Federal de Ingresos Públicos, organismo ante el que puede, o no, encontrarse empadronado ese sujeto. Si no lo está, nos limitaremos a consignar en nuestra escritura la **Cuil**; si lo está, dejaremos de lado la Cuil y nos atenderemos a la **Cuit**.

En caso de ausencia de ambas claves, el o los otorgantes del negocio o sus representantes obtendrán mediante **trámite personal** la **CDI para escriturar** –Res. AFIP 348/99–, lo que no es posible hacer vía internet y que tiene, también, una vigencia de 180 días.

Cualquiera de estas constancias debe ser incorporada al legajo de la escritura –no al protocolo– firmada por su titular o su representante. Durante su vigencia, en actos posteriores será suficiente indicar su agregación. Hay, también, otras escrituras públicas sin vocación registral en las que, sin embargo, a nuestro entender, resulta útil consignar el número de inscripción tributaria para el mejor manejo del colega que actuará con posterioridad, entre ellas los poderes de disposición, generales de administración, irrevocables, etcétera.

B) Cumplimiento del artículo 103 de la ley 11.683 t. o.

Esta norma regula desde 1989 la obtención y exigibilidad del **certificado de bienes registrables** –formulario 381– cuando la operación inmobiliaria verse sobre un inmueble con una valuación fiscal superior a determinado importe; desde 1991 éste se ha mantenido fijo –para inmuebles– en \$ **160.000** (también existe obligación de presentarlo en las operaciones de embarcaciones y rodados que superen los \$ 25.000 y de aeronaves, cualquiera sea el monto [Res. DGI 3580/92]).

Respecto de la intervención del notario, deben distinguirse los actos transmisivos de dominio de todo otro acto constitutivo, modificatorio o extintivo

de derechos reales y, conforme sean los primeros o los últimos, la obligación de presentar de la de exhibir el certificado.

En los primeros, en caso de corresponder por la valuación fiscal, el transmitente deberá **exhibirnos** el certificado intervenido por AFIP y, a nuestra vez, deberemos informar –no es obligatorio, pero sí de buena práctica– al adquirente que está obligado a **presentarlo** en su cabeza en el término de 30 días de otorgada la escritura.

En el supuesto de que aquel no lo hubiera presentado en su momento, el hoy transmitente debe hacerlo con motivo de nuestra escritura 3 días antes de otorgarla.

En todos los otros actos no transmisivos (hipotecas, cesión de crédito hipotecario, cancelaciones), el titular dominial deberá limitarse a **exhibir** al notario el certificado intervenido, de haber correspondido.

En conclusión: en las transferencias de dominio corresponde exhibición y presentación del certificado 381; en los restantes negocios referidos a derechos reales sobre inmuebles sólo corresponde la exhibición. Va de suyo que, de no contarse con él, el obligado deberá solicitarlo para poder exhibirlo.

Debe destacarse que en el supuesto de **pluralidad** de transmitentes, adquirentes o titulares, la obligación recaerá en quien ostente una porción del inmueble con un valor fiscal proporcional superior a los **\$ 160.000** (Res. DGI 3580/92).

C) Comunicación de la operación a AFIP

En cumplimiento de la obligación que nos cabe en el “**cruzamiento informático de transacciones importantes**” –CITI–, las operaciones de transferencia de inmueble cuyo precio sea de \$ 80.001 o más y las operaciones de hipoteca, cualquiera sea su monto, deben ser comunicadas por el notario en forma trimestral.

D) Comunicación a la Unidad de Información Financiera ²

Existe, a su vez, un deber de información que el notario debe cumplir de conformidad a las exigencias de la **ley 25.246 de lavado de dinero**. De tal información al Organismo, el profesional no debe dar cuenta a los requirentes de la operación en cuestión. Dispone el artículo 21 inc. c de la ley 25.246 “abstenerse de revelar al cliente o a terceros las actuaciones que se estén realizando en cumplimiento...”.

Consecuencia de lo apuntado, resulta que la observancia de este deber no tiene exposición expresa escrituraria.

Dicha reserva está acotada a nuestra obligación de informar, porque de la existencia del control legal los requirentes toman nota al completar en forma manuscrita las fichas personales respectivas.

(2) Conste que este deber de información no se cumple ante AFIP sino ante la Unidad de Información Financiera (UIF), entidad con autarquía funcional perteneciente al Ministerio de Justicia y Derechos Humanos.

El notario está obligado a informar: **a) excepcionalmente**, las operaciones sospechosas cualquiera sea su monto, para lo que dispone de un plazo de 48 horas de otorgada la escritura y **b) sistemáticamente**, las transferencias superiores a \$ 200.000 en las que la entrega del dinero sea en efectivo y en las hipotecas si el monto del préstamo supera los \$ 50.000. Este último reporte sistemático debe ser presentado mensualmente dentro de los primeros 5 días hábiles de cada mes.

En las operaciones en las que el precio supere los \$ 500.000 los contratantes deberán acreditar el origen del dinero con documentación respaldatoria que el escribano deberá conservar en el legajo de la escritura.

Obligaciones tributarias

(en las que el notario garantiza el cumplimiento de prestaciones de dar).

E) Retención en concepto de impuesto a la transferencia de inmuebles de personas físicas y sucesiones indivisas

Toda operación de transferencia realizada por tales sujetos se encuentra gravada con este impuesto único, de carácter instantáneo **-1,5 % sobre el monto de la operación-**, que se calcula sin atender a la valuación fiscal.

La normativa prevé la exención del pago si se trata del reemplazo de la vivienda –única propiedad del sujeto que cumpla tal destino en su patrimonio– con el propósito de proceder a su reemplazo por una nueva adquisición en el término de un año contado hacia atrás en el tiempo o hacia el futuro.

Se trata de **una verdadera exención** en cuanto no es requisito la reinversión total del precio.

Desde el dictado de la **Resolución AFIP 2141/06** no es suficiente la mera declaración del trasmite. A partir del día 1º de noviembre de 2006, quien quiera beneficiarse con la exención deberá tramitar el “**certificado de no retención**” ante el Organismo. A su vez, este certificado será presentado al notario, quien está obligado a proceder a la **verificación** de su autenticidad en forma previa al otorgamiento de la escritura.

F) Retención en concepto de impuesto a las ganancias

Si el trasmite es una persona jurídica, un propietario fiduciario o una persona física-empresa, la operación está alcanzada por el impuesto del rubro y fuera del ámbito de aplicación del impuesto descripto en el apartado E).

Se trata de un impuesto de ejercicio del que corresponde que el notario retenga, a cuenta de la declaración jurada anual del sujeto, el **3% calculado sobre precio** contra el otorgamiento de la escritura co-traslativa de dominio sobre inmuebles o en el supuesto de que intervenga en un boleto o documento equivalente con entrega de posesión. Si el precio es inferior a la valuación fiscal, la retención se calculará sobre esta última, que funciona como “**piso**” al decir del doctor Emir Pallavicini.

La anterior Resolución DGI 3026/89, hoy **Resolución AFIP 2139/06**, pre-

vé que el transmitente puede diferir el pago del impuesto siempre que realice la operación respecto de un bien de uso que se encuentre en su patrimonio con una antigüedad de 2 años como mínimo, y que lo haga con el fin de reinvertir el total del precio en otro bien de uso en el término de un año (1) o en la construcción de un bien de esa naturaleza en el término de cuatro años (4). Estos plazos se computan hacia el futuro y hacia atrás en el tiempo. Para que el notario se abstenga de retener y depositar el 3%, el sujeto deberá hacerle entrega del pertinente “**certificado de no retención**” intervenido por el Organismo, cuya tramitación observa el mismo recorrido que el previsto para el impuesto anterior.

Es importante destacar respecto del sujeto físico-empresa que la operación no está gravada con este impuesto en su cabeza si el inmueble se encuentra inexplorado, locado o arrendado por más de dos años (2) o si se trata de un bien personal (no afectado a la explotación). En estos supuestos corresponde oblar el impuesto a la transferencia de inmuebles de personas físicas y sucesiones indivisas.

Respecto de este impuesto **no se trata de una exención sino de un aplazamiento del pago**. El beneficiario no lo paga, sólo hasta la suma efectivamente reinvertida y es deudor del fisco por la diferencia no utilizada.

G) Retención en concepto de impuesto de sellos

Se trata de un **impuesto instrumental local**, por lo que ha de estarse a lo que resuelve cada jurisdicción.

Distinguimos entre:

Ciudad Autónoma de Buenos Aires: en la que se encuentran gravados los actos a título oneroso que instrumentan: 1) **la transferencia de inmuebles, “buques –siempre que no sean para uso comercial– yates, naves, aeronaves y/o similares”** con una **alícuota del 2,5% sobre el precio o valuación fiscal, lo que sea mayor**, y 2) **la locación de inmuebles de carácter comercial** con una alícuota del **0,50%** calculada **sobre el total del precio**.

A la fecha el Organismo: a) no considera precio el importe a cargo del locatario en concepto de impuestos, tasas y expensas y b) considera integrante del precio al IVA.

Para este gravamen se entiende por transferencia de dominio la escritura co-traslativa de dominio o el boleto o documento equivalente con entrega de posesión y, en ambos supuestos, resulta de aplicación la misma alícuota del **2,5%**, que corresponderá deducir del pago del impuesto en el momento de la escrituración si se obló en el boleto.

Además de las subjetivas, la ley fiscal prevé una **exención objetiva** significativa para el supuesto de escritura pública adquisitiva de **vivienda, única propiedad** en el radio de la Ciudad, en que la totalidad de la operación resulta exenta hasta la suma de **\$ 360.000**.

En consulta interpuesta por el escribano Julián González Mantelli, el Organismo reconoció el derecho del contribuyente a invocar esta exención en un boleto de compraventa celebrado en escritura pública.

Si bien en el plano teórico es un impuesto indivisible, el Código Fiscal local desde su primera versión ha reconocido su divisibilidad cuando alguno/s del/ los adquirente/s queda/n alcanzado/s por la exención y otro/s no.

Provincia de Buenos Aires: en esa jurisdicción el impuesto de sellos alcanza a los instrumentos que contienen muy diversos y numerosos negocios jurídicos, entre ellos, la transferencia de inmuebles.

Aquí existe también una exención objetiva en las transferencias de dominio de inmuebles que sólo procede en la adquisición de la “**vivienda única, familiar y de ocupación permanente**” y que está prevista en forma diferenciada. También tiene un tratamiento beneficioso en el supuesto de **la adquisición de lote/s** para construcción de vivienda única, familiar, de ocupación permanente.

Se encuentra gravado el boleto de compraventa o instrumento equivalente, pero ese pago se considera realizado a cuenta del que se obrará por la transferencia del dominio.

Las valuaciones fiscales están a nuestra disposición en la página del Gobierno de la Provincia de Buenos Aires “www.gba.gov.ar”.

Nota: Nos parece que es importante advertir a los colegas que algunas provincias, entre ellas Entre Ríos, Formosa, Mendoza, están intentando nivelar su situación financiera frente a la coparticipación que hoy sufren por una distribución muy inequitativa y, en ese intento por superar su pobreza, toman medidas que desaceleran aún más sus economías. Para calcular el impuesto de sellos aplican la alícuota sobre el precio de venta o el doble de la valuación fiscal, lo que sea mayor.

Impuesto a las ganancias (ley 20628/97)

Resoluciones AFIP 2139/06 y 2140/06, que por delegación legal designan como agentes de retención a los notarios y les indican los requisitos y procedimientos a observar

Hecho imponible (notarial): transferencia de inmuebles a **título oneroso**, la cesión de boletos de compraventa, la venta de fracciones de tierra provenientes de loteos urbanos (más de 50 lotes), la venta de una o más unidades funcionales provenientes de la construcción y afectación al régimen de propiedad horizontal (ley 13.512) en un mismo titular y la transferencia de inmuebles recibidos en cancelación de créditos de la profesión del sujeto (dentro de dos años de adquiridos).

Nacimiento del hecho imponible: ante el primero de los siguientes hechos: entrega de la **posesión** o suscripción de la **escritura**.

Los obligados son:

- sujetos colectivos de derecho: sociedades, asociaciones, etcétera.
- empresas unipersonales (personas físicas): **sujeto empresa:** según dictamen es “la organización industrial, comercial, financiera, de servicios, profesional, agropecuaria o de cualquier otra índole que, generada para el ejercicio habitual de una actividad económica basada en la producción, extracción o cambio de bienes o en la prestación de servicios utiliza como elemento fundamental para ese fin la inversión de capital y/o aporte de mano de obra asumiendo la obtención del beneficio a **riesgo propio**”.

Están excluidos de este impuesto las transferencias de inmuebles de persona física-empresa si los bienes no están sujetos a explotación (incultos, arrendados o locados) y, en ese caso, la operación queda sujeta al Impuesto a la transferencia de inmuebles de personas físicas y sucesiones indivisas (ITI).

El Impuesto a las Ganancias es **excluyente** respecto del Impuesto a la Transferencia de Inmuebles (una operación no puede estar gravada por ambos tributos).

Caso de no retención: procede ante el **reemplazo de bien de uso** de la empresa (con una antigüedad no menor a 2 años) en el plazo de un año (antes o después de la transferencia). Se entiende por bien de uso aquel afectado a la explotación de la empresa.

Se deberá requerir de los sujetos obligados un **certificado de no retención** que deberá comprobarse digitalmente en la página *web* del organismo.

Alícuota: tres por ciento (3%) sobre el precio de venta o valuación fiscal (el que sea mayor).

Forma de pago: las escrituras correspondientes a la primera quincena por medio de un pago a cuenta; las escrituras de segunda quincena con la especificación de todas las demás por medio de Declaración Jurada (con soporte magnético).

Impuesto a la transferencia de inmuebles de personas físicas y sucesiones indivisas.

Ley nacional 23.905/91. Resoluciones Generales 2141, 2148 y 2153 de AFIP (año 2006)

Naturaleza del impuesto: es instantáneo, **no** de ejercicio.

Hecho imponible: transferencias de dominio de inmuebles ubicados en el país a título oneroso.

Sujetos: **Activo.** Fisco nacional.

Pasivo. Personas físicas capaces o incapaces según el derecho

común y las sucesiones indivisas mientras no haya declaratoria de herederos o auto que declare válido el testamento.

Base imponible: precio o valor de transferencia que surja de la escritura o, en su caso, del boleto o documento similar (no corresponde computar la valuación fiscal).

Para los casos de operaciones pactadas en **dólares estadounidenses**, la ley 11.683 en su artículo 110 dispone “... a los efectos de la liquidación de los tributos, las operaciones y réditos no monetarios **serán convertidos a su equivalente en moneda de curso legal**”.

Si el precio de plaza del bien no fuera conocido, el contribuyente deberá solicitar a la Administración Federal de Ingresos Públicos una “**constancia de valuación**” (artículo 6, Resolución General 2141).

*El impuesto es adeudado desde el momento en que se perfeccione la transferencia gravada. Para AFIP esto se da cuando exista cualquiera de los siguientes casos: a) boleto o documento equivalente **con** posesión otorgada; b) **escritura** co-traslativa de dominio; c) subastas judiciales (según criterio de AFIP se aplica lo mismo a las escrituras judiciales) con la aprobación del remate (artículo 12 última parte de la ley 23.905).*

Alicuota: quince por mil (15 ‰).

Agente de retención: a) escribanos de registro, siempre que intervengan;
b) los adquirentes y/o cesionarios de boletos o similares en los casos que corresponda, **siempre que no haya intervenido un escribano**.

Opción de no retención: “venta de la única vivienda y/o terrenos del contribuyente con el fin de adquirir o construir otra destinada a casa habitación propia” o “se ceda la única vivienda y/o terrenos con el propósito de destinarlos a la construcción de un edificio bajo el régimen de la Ley 13.512 [...] y se reciba como compensación por el bien [...] hasta una unidad funcional...”.

Por ello, para evitar sufrir la retención, se deberá optar por solicitar un “certificado de no retención” (artículo 3, inciso f, Resolución General 2141). Para obtenerlo, el vendedor deberá contar con clave fiscal y presentar (vía internet) el formulario de declaración jurada generado por el programa aplicativo “**AFIP - DGI – transferencias de inmuebles - Versión 1.0**”. La mencionada constancia o certificado deberán solicitarse con una antelación mínima de 20 días corridos al de la operación. Para ello el requirente deberá ingresar por la opción denominada: “reemplazo de inmuebles mayor a \$102.300 – transacción web”.

Posteriormente (una vez hecho el trámite por internet), el contribuyente deberá presentarse en AFIP personalmente (o por apoderado) mediante un formulario multinota adjuntando los elementos que se detallan a continuación como requisito para la recepción del trámite por parte de AFIP:

- a. acuse de recibo de la transmisión de la solicitud vía “internet”.
- b. copia del formulario de declaración jurada N° 145/4 confeccionado mediante el programa aplicativo denominado “AFIP-DGI-transferencias de inmuebles - Versión 1.0”.
- c. copia de la documentación respaldatoria de la personería invocada por el presentante, el cual deberá estar facultado para representar al solicitante ante AFIP.
- d. copia de la documentación respaldatoria de la propiedad del inmueble a transferir (título).

Cuando el inmueble pertenezca a **un único titular** y el precio de la transferencia **sea igual o inferior a \$ 102.300**, se deberá ingresar por la opción denominada “régimen simplificado menor o igual a \$102.300 - transacción web”. En este caso, luego de realizar este trámite simplificado, el solicitante **no** deberá realizar ninguna presentación adicional en la dependencia.

Nota: Según el criterio de AFIP, si el inmueble tuviera un precio de transferencia inferior a \$102.300 y aquel perteneciera a ambos cónyuges, al constar en la escritura los datos de ambos, se considera que no existe un único titular, por lo cual no podrá utilizarse el régimen simplificado y se deberá proceder por el anterior mecanismo.

Ingreso: escribanos: por quincena, hasta el tercer día hábil inclusive posterior al vencimiento (RG 738 SICORE).

compradores o cesionarios: 5 días hábiles de practicada la retención en forma personal en la agencia.

Casos en los que no corresponde retener

- a) en los casos en que la operación está alcanzada por el impuesto a las ganancias;
- b) cuando se haga uso de la opción de no retención según artículo 14 de la ley 23.905 y RG 2141;
- c) cuando haya intervenido por la misma operación en forma previa un agente de retención (escribano, comprador o cesionario). En estos casos se deberá exigir copia autenticada del instrumento que acredite tal circunstancia. Si hubo cesiones intermedias se deberá cumplir con el pago o exención en todas las transferencias, caso contrario se deberá “dejar constancia de la omisión en la escritura” y retener por la última.

Obligaciones complementarias:

- Si existe **retención:**
- a) entregar al sujeto una constancia de retención;
 - b) dejar constancia en la escritura del importe de la retención.

Si **no corresponde retención** (art. 14): agregar al protocolo constancia de

no retención, habiéndose validado ésta ante la página *web* de AFIP y referenciándola en la escritura.

Residentes del exterior: si se trata de un titular residente en el exterior por el que actúa un representante, éste deberá solicitar ante AFIP un “certificado de retención” (artículo 6, Resolución General 2141).

Impuesto de sellos en la Ciudad de Buenos Aires. Código Fiscal

Hecho imponible

1. las escrituras públicas o cualquier instrumento por el que se transfiera a título oneroso el dominio o se otorgue la posesión de inmuebles situados en la Ciudad de Buenos Aires;

2. los contratos de locación de inmuebles de la Ciudad de Buenos Aires de uso comercial;

3. las escrituras traslativas de dominio de buques, siempre que no sean para uso comercial, yates, naves, aeronaves y/o similares;

4. las transferencias de dominio de inmuebles situados en la Ciudad de Buenos Aires, realizadas con motivo de:

- a) aporte de capital a sociedades,
- b) transferencias de establecimientos comerciales o industriales,
- c) disolución de sociedades y adjudicación a los socios.

Alícuota: 1. 2,5 % en todos los casos, salvo la previsión subsiguiente.

2. 0,50% sólo para los contratos de locación inmobiliaria con destino comercial.

Base imponible: es el precio, monto o valor susceptible de apreciación dineraria asignado a la operación o la valuación fiscal, el que fuera mayor.

Sujetos: 1. **contribuyentes:** son todos los que otorguen instrumentos alcanzados por este impuesto. Se aplica la proporcionalidad y la solidaridad.

2. **agentes de retención:** los escribanos (10 días corridos del mes siguiente al del otorgamiento del instrumento).

3. **agente de información:** los escribanos deben controlar e informar a la Dirección General de Rentas del GCBA (mediante el rubro observaciones del sistema informativo de escrituras SIE) los siguientes casos:

a) las escrituras que lleguen a su conocimiento, por operaciones posteriores al 1º de enero de 2003, si en el cuerpo de la escritura controlada no resultare el monto de la retención o exención del impuesto.

b) los instrumentos gravados fechados a partir del 1º de enero de 2005 donde no se demostrara haberlo abonado.

Exenciones:

1) **Objetivas:** las escrituras públicas traslativas de dominio de:

a) **inmuebles** sitios en la Ciudad de Buenos Aires, destinados a vivienda y que constituyan la única propiedad en la Ciudad, en cabeza de cada uno de los adquirentes, extremo este último que se hará constar en la escritura con carácter de declaración jurada del interesado, si la valuación fiscal o el valor de la operación (considerándose siempre el mayor de ellos) no superara los \$ 360.000. Las operaciones que excedan dicho monto abonarán el impuesto por el excedente.

b) **lotes de terreno baldíos** situados en la Ciudad de Buenos Aires, cuyo destino sea la construcción de viviendas, siempre que la valuación fiscal no supere los \$ 10.000.

2. Subjetivas:

a) el fideicomiso constituido en virtud del contrato aprobado por decreto 2021/2001 del GCBA;

b) las cooperativas de vivienda en el cumplimiento de su objeto social; c) las universidades públicas y privadas y las instituciones de enseñanza terciaria de carácter público y privado;

d) los Hospitales Español, Británico de Buenos Aires, Francés, Italiano, Sirio Libanés y Alemán;

e) las personas físicas declaradas exentas en los artículos 139 inc. 23 y 249 del Código Fiscal vigente;

f) el Instituto de la Vivienda de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Casos especiales

Subastas judiciales: la base imponible es el precio de venta.

Permutas: la base imponible es la mitad de la suma de los valores asignados a los inmuebles. En caso de que no hubiere asignado valores, será la mitad de la suma de las valuaciones fiscales de estos.

Si hubiere inmuebles situados en varias jurisdicciones, se aplica el impuesto sobre la valuación fiscal total de los inmuebles ubicados en la Ciudad de Buenos Aires o sobre el mayor valor asignado a estos.

Leasing: la base imponible al momento de formalizarse la escritura estará constituida por el valor total adjudicado al bien (cuotas de locación más valor residual) o su valuación fiscal, el que fuere mayor.

Donación, partición de herencia, división de condominio: la base imponible estará constituida por el monto de la contraprestación pactada, siempre que esté constituida por una suma cierta y determinada. De no existir contraprestación de esas características, el acto no está gravado.

Aportes de bienes inmuebles: originados en la constitución de sociedades, aumento de capital social, absorción, fusión, escisión o reorganización de sociedades. Se abona el impuesto en oportunidad de instrumentarse el acto o contrato por el que se perfeccione el dominio o toma de posesión en cabeza del nuevo sujeto.

Impuesto de sellos. Provincia de Buenos Aires.
Ley 10.397. Ley 13.613

Contribuyentes responsables:

Contribuyentes (art. 268)

Responsables solidarios (art. 269)

Responsabilidad de los escribanos: deben actuar como agente de recaudación cuando realicen o intervengan en operaciones sujetas al impuesto (art. 271) y son solidariamente responsables del gravamen omitido si tramitan o conservan en su poder actos o instrumentos sujetos al impuesto (art. 272).

Hecho imponible: están sujetos a impuesto de sellos todos los actos, contratos y operaciones de carácter oneroso.

No tributan los instrumentos realizados en la Provincia, si los bienes están radicados o la operación tiene efecto en otra jurisdicción (art. 233 inc. a).

Monto imponible:

• Se liquidará el impuesto sobre el precio o la valuación fiscal, el que fuere mayor (art. 241).

• Compraventa de inmuebles 30%.

• **Compraventa de nuda propiedad y transmisión de usufructo oneroso a terceros** tributan como dos actos. Se debe discriminar el precio –arts. 241 y 248– (informe n° 38/2003 DTT. Ver circular 3156, mayo 2006).

• Subastas judiciales o públicas de instituciones oficiales, la base imponible **siempre** es el precio de venta (art. 241).

• **Compraventas de terreno con mejoras o construcciones efectuadas por el comprador**, el impuesto se liquidará sobre el precio o valuación fiscal, el que fuere mayor, sin computar las mejoras realizadas con posterioridad a la toma de posesión. En este caso se deberá hacer presentación previa en la Dirección General (art. 243 y disposición normativa 35/99).

• **Permutas:** el impuesto se aplica sobre la semi-suma de las valuaciones fiscales o del valor asignados a los mismos, el que fuere mayor. Si comprendiera inmueble de otra jurisdicción, el impuesto se liquidará sobre el total de la valuación fiscal o mayor valor asignado a los ubicados en la Provincia (art. 244).

Si además se entrega dinero para igualar el valor de las cosas permutadas y esta suma es mayor al valor de la cosa dada, el contrato se reputará como de compraventa a estos efectos (art. 245).

- El pago del impuesto de sellos en los **boletos de compraventa se reputa como pago a cuenta**, siempre que se consigne en la escritura correspondiente. (art. 246).

- **Cesión de acciones y derechos hereditarios referentes a inmuebles:** el impuesto se liquidará sobre el 20% de la valuación fiscal o sobre el precio convenido cuando este fuere mayor al 20%, pero al consolidarse el dominio debe integrarse el saldo como si fuera una transmisión de dominio a título oneroso considerada al tiempo de la cesión (art. 247, 2ª parte).

- **Hipoteca**

1. **Constitución o prórroga:** sobre la suma garantizada (art. 249).

2. **Ampliación:** sobre la suma que constituya el aumento (art. 249).

3. Sobre inmuebles ubicados dentro y fuera de la Provincia sin afectarse a cada uno una cantidad: sobre la valuación fiscal de los inmuebles de la Provincia, siempre que no fuera una suma mayor a la del préstamo total (art. 250).

4. **Cesión de créditos hipotecarios:** sobre el precio de la cesión o monto efectivamente cedido, el que fuera mayor. Se deben deducir las cantidades amortizadas (art. 251).

- **Transmisión de dominio de inmuebles por disolución y liquidación de sociedades y/o adjudicación a los socios:** sobre la valuación fiscal o el valor asignado, el que fuere mayor. Paga como transmisión de dominio a título oneroso (art. 256).

Exenciones (art. 274)

Principales referentes a nuestra profesión.

- **Hipotecas**

Hipotecas por saldo de precio, letras y pagarés hipotecarios (inc. 1 y 2). Creación, emisión y transferencia de letras hipotecarias de la ley 24.441 (inc. 49).

Las liberaciones parciales si no disminuye el valor del crédito ni se extingue la obligación (inc. 25).

- **Créditos** destinados a la compra, construcción o refacción de vivienda única, familiar y de ocupación permanente e hipotecas de operaciones de crédito para la compra, construcción o refacción de vivienda única familiar y de ocupación permanente otorgados por instituciones financieras:

1. **hasta \$ 60.000:** exenta.

2. **más de \$ 60.000:** paga el 15‰.

* Ídem para la compra de lotes baldíos con el mismo destino **hasta \$ 30.000:** exento.

- **Sociedades**

1. su constitución, transformación, aumento de capital, prórroga, fusión, escisión y división (inc. 9).

2. **asociaciones y sociedades civiles** con personería jurídica. Se requiere la exención especial para ver si cumple con los requisitos exigidos (inc. 31).

- **División de condominio** (inc. 34).

- **Inmuebles destinados a vivienda única, familiar y de ocupación permanente** (siempre se debe tener en cuenta el precio o valuación fiscal, el que fuere mayor)

 - hasta \$ 60.000: exenta.

 - desde \$ 60.001 a \$ 90.000: 20‰.

- **Lotes baldíos destinados a la construcción de única vivienda, familiar y de ocupación permanente**

 - hasta \$ 30.000: exento.

Anexo alícuota de actos y contratos sobre inmuebles.

Ley 13.613

Título IV. Impuesto de Sellos

Transcribimos los artículos que consideramos de interés:

Art. 27. El impuesto de sellos establecido en el **TÍTULO** Cuarto del Código Fiscal –ley 10.397 (t. o. 2004)– se hará efectivo de acuerdo con las alícuotas que se fijan a continuación:

Actos y contratos sobre inmuebles:

1. Boleto de Compraventa, el 10‰.

2. Cancelaciones. Por cancelación total o parcial de cualquier derecho real, el 2‰.

3. Cesión de acciones y derechos. Por las cesiones de acciones y derechos, el 10‰.

4. Derechos reales. Por las escrituras públicas en las que se constituyan, prorroguen o amplíen derechos reales, con excepción de lo previsto en los incisos 5 y 6, el 15‰.

5. Dominio: a) Por las escrituras públicas de compraventa de inmuebles, excepto destinados a vivienda única y familiar y de ocupación permanente: 30‰. b) Por las escrituras públicas traslativas del dominio de inmuebles destinados a vivienda única, familiar y de ocupación permanente, encuadradas en el art. 274, inciso 29), apartado a) del Código Fiscal –ley n° 10.397 (t. o. 2004)–, cuando el monto imponible sea hasta \$ 60.000, exentas. Cuando el monto imponible sea superior a \$ 60.000 y hasta \$ 90.000: 20‰.

Anexo “fideicomiso”

No surge claramente del Código Fiscal el tratamiento acerca del fideicomiso inmobiliario. Sin perjuicio de ello y atento las consultas efectuadas oportunamente, se concluye lo siguiente:

- **Transmisión de dominio fiduciario:** no paga (Cód. 108-30).
- **Dominio fiduciario en garantía:** paga lo mismo que la hipoteca, o sea, 1,5% del monto.
- **Retransmisión del dominio fiduciario al beneficiario:** paga lo mismo que la compraventa, o sea, el valor adjudicado o valuación fiscal, el que fuere mayor (Cód. 100-00).
- **Contrato marco del fideicomiso:** paga el 1% sobre el monto de la retribución del fiduciario.