

Espacio Consultivo ARBA - CPCECABA
Grupo de ENLACE
Acta de Reunión del 21/03/2018

TEMAS TÉCNICOS Y LEGALES

INGRESOS BRUTOS

1. Recupero de gastos

La empresa XX S.A. alquila una oficina en conjunto con la sociedad YY S.A., en la cual comparten empleados y gastos comunes por la utilización del inmueble.

A fin de recuperar los gastos que son facturados en su totalidad a nombre de XX S.A. (servicios de luz, agua, etc.), esta última emite una Nota de Débito en concepto de "recupero de gastos", por la proporción de gastos que correspondería a YY S.A.

Al momento de ingresar el pago por la Nota de Débito, YY S.A. practica retenciones de Ingresos Brutos por la jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires sobre conceptos que no son ingresos propios de la sociedad XX S.A., sino que meramente son un recupero de gastos por la proporción que le correspondería a YY S.A.

Se interpreta que dichas retenciones son improcedentes, por cuanto el recupero de gastos no constituye un ingreso gravado para XX S.A. y no integra la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos. A mayor abundamiento, el artículo 246 del mencionado Código Fiscal "sólo podrán realizarse retenciones y/o percepciones por operaciones gravadas (...)"; por su parte, el artículo 1º de la Resolución General 3/2017 de la Comisión Arbitral interpreta que no se computarán dentro de los ingresos brutos totales del contribuyente para el armado del respectivo coeficiente los reintegros de gastos.

Se consulta si se comparte la interpretación del caso.

Las notas de débito en concepto de recupero de gastos no son pasibles de retenciones en la medida que no constituyan un ingreso gravado, pero debe considerarse que para determinar dicha calidad, es necesario contar con la prueba pertinente (antecedente: Informe Técnico 164/01).

2. Dedución de créditos incobrables. Índices de justificación de la incobrabilidad

El artículo 189 inciso b) del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires permite deducir de la base imponible el importe de los créditos incobrables producidos en el transcurso del período fiscal que se liquida y que hayan debido computarse como ingreso gravado en cualquier período fiscal. Dicha deducción no será procedente

cuando la liquidación se efectúe por el método de lo percibido. Para ello, constituyen índices justificativos de la incobrabilidad cualquiera de los siguientes: la cesación de pagos, real y manifiesta, la quiebra, el concurso preventivo, la desaparición del deudor, la prescripción, la iniciación del cobro compulsivo.

Se consulta la posibilidad de considerar deducir malos créditos que sean de escasa significación, sin realizar gestiones judiciales de cobranza, y que no califiquen en alguno de los índices arriba mencionados.

Debería canalizarse por la vía que corresponda, ya que lo solicitado requiere una modificación del Código Fiscal que excede la administración del tributo a cargo de la Agencia.

3. Instrumentos financieros derivados

Si bien desde hace muchos años este tipo de instrumentos tienen amplia difusión en nuestro país, en materia de tributación local la normativa es muy escasa (se pueden mencionar ciertas disposiciones de Córdoba: Decreto 1417/2016 y RN (DGR) N° 36/2016), pocos los antecedentes administrativos (Informe (ARBA) N° 009/95) y prácticamente nula jurisprudencia (ejemplo: Resolución (CA) N° 33/2013. “Lelfun S.A. c/Provincia de Buenos Aires”), y teniendo en cuenta además, que posiblemente su uso se potencie con las modificaciones propuestas a la normativa en materia de mercados de capitales (Proyecto “MEM-2017-125-APN-PTE del 13/11/2017 – especialmente Título VIII -), y en el supuesto caso de que estos ingresos se encuentran gravados, se consulta:

- a) Momento de nacimiento del hecho imponible: ¿con la percepción de las liquidaciones diarias – de existir – o la finalización del contrato?, o ¿con la mera registración contable conforme las normas emitidas por los organismos profesionales y/o de contralor (BCRA, CNV)?.
- b) ¿Se admite alguna distinción entre los instrumentos financieros derivados de cobertura y los de especulación?
- c) De admitirse esta distinción, ¿se acepta que en la medida que el IFD de cobertura se vincule con una operación exenta o no gravada (ej. exportaciones) también estará exento?
- d) Si se producen en el mismo período pérdidas y ganancias, ¿se admite su compensación para gravar solo la diferencia positiva?
- e) ¿Cuál es la alícuota aplicable y código de actividad según NAIIB-18 - NAES?

Lo consultado hoy no tiene una previsión específica en la legislación provincial. Se destaca la pertinencia de elaborar una nota planteando una situación concreta para que se pueda analizar y, en su caso, canalizarse por los medios correspondientes.

4. Bonificaciones y descuentos

Pese a la existencia de muchos precedentes jurisprudenciales, el artículo 189 inc. a) del Código Fiscal continúa siendo fuente de numerosas controversias. En tal sentido, se sugiere el dictado de una Resolución Normativa “interpretativa” que sin pretender avanzar sobre el texto legal, defina conceptos tales como:

a) La documentación que el fisco admite para acreditar la existencia de un “acuerdo previo” para el otorgamiento de descuentos y bonificaciones;

b) El alcance de la expresión descuentos “generalmente admitidos según los usos y costumbres”, en especial, si se puede otorgar un sentido diferente según actividades y/o destino de los servicios o bienes comercializados.

Primeramente se sugiere la lectura del Informe 22/03 en el que se dan lineamientos de lo que se consideran descuentos. En base al mismo, en el Informe 280/06 concluye que “serán considerados ingresos gravados por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos los importes documentados por conceptos tales como “puntera”, “flash lineal”, “central de pagos”, “incorporación de producto”, “repositor”, “logística”, “tronco común”, “marca propia”, “apertura”, “bonificación maratón”, “bonificación por publicidad”, y cualquier otro que se corresponda con una prestación de servicios realizada por los comercializadores al proveedor de las mercaderías y no con un efectivo descuento o bonificación obtenidos del mismo”. Por lo tanto, será considerado un descuento en la medida que no se acredite que haya una contraprestación y que no hay gastos de la otra parte.

5. Consecuencias de los fallos “Bayer” y “Harriet y Donnelly”

Dado que la doctrina de los fallos citados excede el mero marco de la legislación de las provincias de Santa Fe y del Chaco, se consulta si ARBA admitirá por el ejercicio fiscal 2017 que se abone el Impuesto aplicando igual alícuota que la reconocida a los sujetos con establecimiento en la Provincia.

En cuanto a los pagos efectuados entre 1/2017 a 9/2017 u 10/2017: ¿Cuál será su tratamiento, saldo a favor “automático” o necesidad de iniciar un reclamo?

La cuestión ha recibido tratamiento en la Ley (Bs. As.) Nº 15.017 [BO (Bs. As.) 24/1/2018], mediante la cual la Provincia adhirió al Consenso Fiscal Ley (Nacional) Nº 27.429 (BO: 2/1/2018), estableciéndose las adaptaciones alícuotarias exclusivamente con relación a la Ley Impositiva 2018.

REGÍMENES DE RECAUDACIÓN

1. Régimen general de percepción – nota de crédito

Una empresa cuya actividad principal es la fabricación de equipos de transporte, y actualmente actúa como agente de percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos por la Provincia de Buenos Aires.

En la habitualidad de su giro comercial, a modo de ejemplo se podría presentar la situación de una operación comercial en la cual se le venden 10 unidades a un cliente (realizando una factura por todas las unidades, con la percepción correspondiente), y luego éste decide al mes siguiente devolver 5 unidades por algún motivo particular. Consecuentemente, la empresa procede a realizar una Nota de Crédito por las 5 unidades devueltas, documento en el cual además reintegra el importe proporcional percibido por las mismas.

El Fisco suele impugnar las percepciones negativas de la Nota de Crédito en base al artículo 2 de la Resolución Normativa N° 10/08:

“La liquidación de la percepción para su devolución al sujeto percibido procederá, únicamente, cuando las notas de crédito se emitan:

1. Como consecuencia de la anulación total de la operación instrumentada mediante la emisión anterior de la factura o documento equivalente o,
2. Para efectuar un ajuste del importe de la percepción oportunamente practicada, por haber resultado errónea su liquidación.”

Se interpreta que la impugnación sería improcedente, por cuanto la factura emitida documenta la venta de 10 unidades, y la devolución materializada en la Nota de Crédito implica la anulación de la venta de esas 5 unidades en forma total, no parcial.

La forma de documentar la venta de las unidades no podría conducir a una diferencia en la modalidad de percibir. La postura del Fisco implicaría poner énfasis en el aspecto documental de la venta de las 10 unidades, no en el negocio perfeccionado. Ejemplo: si por cada unidad se hubiera realizado una factura, la devolución de las 5 unidades implicaría la realización de 5 Notas de Crédito, documentando la anulación total de cada factura y por esta cuestión formal no habría observación alguna, lo cual carecería de lógica.

Se consulta si se comparte la interpretación del caso.

La Resolución Normativa N° 10/08 sólo prevé la devolución de la percepción cuando la nota de crédito anula toda la operación principal. Por lo tanto, no será procedente otro tipo de devolución. Esto no quita que vaya por la vía de repetición.

2. RG (CA) 14/2017 (Operaciones realizadas por Internet. Lugar de atribución de ingresos en virtud del domicilio del adquirente): Implicancias en el Régimen General de Percepción de Provincia de Buenos Aires

La Disposición Normativa “B” (DRP Bs. AS) 1/2004 establece, en relación al régimen general de percepción, que cuando el agente realice una operación con un sujeto no incluido en el padrón de contribuyentes, deberá percibir el impuesto aplicando la alícuota máxima establecida siempre que, tratándose de la adquisición de cosas, locación de cosas, obras o servicios y prestaciones de servicios, la entrega o realización tenga lugar en jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires.

Por otro lado, teniendo en cuenta que la RG (CA) 14/2017 indica que los ingresos por venta de bienes serán atribuidos a la jurisdicción del domicilio del adquirente, (entendiéndose que el mismo es el lugar de destino final donde los bienes serán

utilizados, transformados o comercializados por el adquirente), se generan dudas en relación a la correcta aplicación del mencionado régimen de percepción.

Se consulta (analizando las normas indicadas en forma conjunta) si en el caso de la venta de bienes concertada en forma telefónica o por Internet, cuyo destino final no es la Provincia de Buenos Aires, pero la entrega se concreta en dicha jurisdicción, se podría entender que no corresponde aplicar percepciones. A priori parecería que no sería correcto realizar la percepción con alícuota máxima, siendo que el cliente no tiene dada de alta la jurisdicción, y que el destino final será otra provincia.

¿Se coincide con el criterio?

A través de la RN N° 003/12, se reglamentó la Resolución General (CA) N° 4/11. En dicha norma se dispone que “los contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos alcanzados por el régimen del Convenio Multilateral que no se encuentren inscriptos como tales en esta jurisdicción provincial, como así también aquellos sujetos que revistan el carácter de contribuyentes puros del citado Impuesto, inscriptos exclusivamente en otra jurisdicción, sin alta en la Provincia de Buenos Aires, serán incluidos por esta Autoridad de Aplicación en el padrón previsto en el artículo 344 de la Disposición Normativa Serie "B" N° 1/04 y sus modificatorias, con una alícuota de percepción igual a cero (0)”. Por lo tanto, si el sujeto se encuentra en el padrón se aplica el porcentaje ahí indicado. Cuando el agente de percepción realice una operación con un sujeto no incluido en el padrón, deberá percibir el Impuesto aplicando, la alícuota máxima tratándose de la adquisición de bienes donde la entrega o realización tenga lugar en jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires.

3. Acreditación de sujetos exentos

Conforme el Informe (Dir. Téc. Trib. DPR Bs. As./ARBA) 24/2013, a los efectos de acreditar la condición de exento en el impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia de Buenos Aires ante el agente de retención, se recomienda que el eventual sujeto pasible de retención suministre una nota con carácter de declaración jurada, dando cuenta de su condición frente al tributo en cuestión. Recordemos que el citado informe se refería a las actividades exentas de impresión, edición, distribución y venta de libros, diarios, etc., actividades de radiodifusión sonora y televisiva.

Se consulta si se mantiene el criterio.

Los regímenes de recaudación que se manejan con padrones, receptan la exención de los sujetos

MIEMBROS PARTICIPANTES

· ARBA:

Lic. Gustavo Menghi

Lic. Hernan García Zúñiga

Dr. (CP) Gustavo Santos

Carlos Alberto Gonzalez

Oswaldo Ariel Gallina

Dra. Claudia Gonzalez Ibarra

Dr. (CP) Nicolas Grignola

Dra. Sandra Maruccio

Dr. (CP) María Cristina Amieva

· CPCECABA:

Dr. (CP) Humberto Bertazza

Dr. (CP) Armando Lorenzo

Dr. (CP) Marcos Verdun

Dra. (CP) Elvira Balbo

Dr. (CP) Martín Caranta

Dr. (CP) Daniel Borrego

Dr. (CP) José Bogueiro

Dra. (CP) Karina Januszewski