

San Salvador de Jujuy, 25 de noviembre de 2022.

RESOLUCIÓN Nº 1706/2022

VISTO:

La Nota Nº xxxx/2022, mediante la cual E.M.P. S.R.L, efectúa consulta vinculante respecto al pago del impuesto de sellos de un instrumento de fianza; y

CONSIDERANDO:

Que, mediante la nota de los vistos, el Dr. M. R. P. W., en nombre y representación de E.M.P. S.R.L, conforme acredita con copia de poder adjunta a fs. 05/07, formula consulta vinculante en los términos del Art. 11º del Código Fiscal, respecto de la procedencia del pago del impuesto de sellos de un instrumento por el que se constituye fianza para garantizar el pago de un mutuo con garantía hipotecaria, por el cual ya se ha abonado el impuesto de sellos.-

Que, la consultante manifiesta que en fecha 13 de octubre de 2022 se suscribió la Escritura Publica Nº xxx ante la Escribana C., de Mutuo con garantía hipotecaria en 1º grado, entre el banco de I.C.E. S.A. y E.M.P. S.R.L. por la suma de \$ 200.000.000, por la cual la escribana percibió el impuesto de sellos con la alícuota del 1%, conforme lo previsto por el Art. 3 punto 2 inc. i) del Anexo II de la Ley Impositiva vigente.-

Que, agrega que el banco le pidió a la firma la suscripción de una fianza personal, para garantizar el contrato de mutuo, la cual se instrumentó en fecha 13 de octubre de 2022 y sostiene que por dicha operación no debería abonarse el 1% ya que tanto la fianza como la hipoteca son accesorias del contrato de mutuo (obligación principal), ya que lo contrario implicaría una doble imposición, un cobro indebido y un enriquecimiento sin causa. Hace hincapié en la accesoriedad de la fianza, la cual no existe sin una obligación principal y alega que tal situación estaría reflejada por la propia ley impositiva en el Art. 3 punto 2 inc. i) del Anexo II en donde el pago del impuesto por la constitución de hipoteca cubre el contrato de mutuo y el de pagarés. Alega que la fianza otorgada no tiene validez ni ejecución por si sola. Agrega que la hipoteca por si sola se encuentra gravada por el 1,2% pero cuando es accesoria al mutuo, la alícuota del mutuo se extiende a la hipoteca por su carácter de accesoria y al pagare, que tiene igual fin que la fianza.-

Que, con fundamento en lo expuesto, la consultante entiende que al haber abonado íntegramente el impuesto de sellos referido al contrato principal, ya no debe

abonar nuevamente otro 1% sobre la fianza. Solicita además la suspensión de intereses desde la interposición de la consulta hasta la notificación de la misma.-

Que, la contribuyente adjunta, a su pedido volante de pago y Formulario F-0186 de pago anticipado del impuesto de sellos por la Escritura N° xxx/2022 efectuado por la Esc. C. en carácter de agente de percepción, copia de poder general para juicios y trámites administrativos, instrumento de fianza por el que los socios garantizan el pago del contrato de mutuo bancario, copia de escritura de mutuo con garantía hipotecaria en primer grado de privilegio entre E.M.P. SRL a favor del Banco de I.C.E. S.A.-

Que, de la documentación presentada resulta que en fecha 13 de octubre de 2022 se celebró la Escritura N° 260, ante la Esc. N.R.C., de mutuo con hipoteca en primer grado de privilegio mediante el cual el Banco de I.C.E. otorga un Crédito a la Firma E.M.P. SRL cuyo objeto es la construcción de un nuevo centro de comercio.-

Que, en dicho instrumento y a fin de obtener los desembolsos correspondientes al préstamo, el prestatario se compromete a constituir hipoteca – lo que hace mediante escritura N° xxx, sobre los padrones P-xxxxx y B-xxxx por la suma de \$ 200.000.000- y fianza, la que se realiza mediante instrumento de fs. 8/11.-

Que, en la cláusula novena del instrumento público las partes acuerdan que todos los gastos de impuestos, tasas, etc. correrán a exclusivo cargo del prestatario, agregándose que el prestatario declara conocer que en la Ciudad de Bs. As el contrato de préstamo se encuentra beneficiado Art. 309 inc. b) y la hipoteca fuera de alcance por el Art. 311º inc. a) y en la Provincia de Jujuy la constitución de hipoteca se encuentra gravado por el 1% y cubre el préstamo y los pagare.-

Que, a fs. 08/11 se encuentra agregado el instrumento privado de constitución de fianza, mediante el cual los Sres. H.G.A., J.A. y G.A. se constituyen en fiadores solidarios y principales pagadores de las obligaciones contraídas por E.M.P. S.R.L. emergentes del contrato de préstamo bancario suscripto mediante escritura N° xxx, celebrada por ante la Esc. C., por la suma de \$ 200.000.000. En el mismo las partes declaran que la fianza en lo que respecta al impuesto de sellos, en la Ciudad de Bs. As., se encuentra beneficiada por el Art. 309º inc. b) y en la Provincia de Jujuy se encuentra gravada con el impuesto de sellos del 1%.-

Que, respecto a la Consulta Vinculante el Art. 11º del Código Fiscal vigente dispone que la misma procede sobre cuestiones de carácter técnico-jurídico que formulen los contribuyentes, referidas a la aplicación del derecho, respecto al régimen, calificación o clasificación tributaria de una situación de hecho efectiva y concreta.-

Que, la consulta debe versar sobre una situación de hecho concreta y requiere una opinión de los propios consultantes acerca del encuadramiento técnico jurídico que estimen aplicable a esa situación. Es requisito de admisibilidad, además, la exposición de manera precisa de todos los antecedentes y la presentación de todos los elementos de prueba que se posea acerca de la situación de hecho que origina el pedido.-

Que, en el supuesto bajo análisis el Dr. P.W. efectúa consulta sobre una situación de hecho efectiva y concreta (el pago del impuesto de sellos del instrumento de fianza), a la que los consultantes encuadran en una norma jurídica (Art 3 punto 2 inc. i) del Anexo II de la Ley Impositiva), solicitando a esta Dirección que se expida sobre el tema en cuestión.-

Que, conforme establece el Art. 171º del Código Fiscal, el hecho imponible del impuesto de sellos se constituye por los actos jurídicos, instrumentos públicos o privados, documentos, contratos, de carácter oneroso o susceptible de apreciación económica, formalizados en la Provincia de Jujuy.-

Que, agrega el Art. 175º del mismo cuerpo normativo, que se entiende por instrumento toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos, contratos y operaciones alcanzadas por la misma, de manera que revista los caracteres de las obligaciones sin necesidad de otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes.-

Que, de la normativa transcriptas resulta que para que nazca la obligación tributaria se requiere que existan actos jurídicos, que los mismos estén formalizados en instrumentos públicos o privados, y que sean otorgados en la jurisdicción que ostenta potestad tributaria, en este caso la Provincia de Jujuy, o que tengan efectos en ella.-

Que, dado que el impuesto de sellos es de carácter instrumental, la documentación que exterioriza o instrumenta el contrato, es el hecho generador del gravamen. En el impuesto de sellos la existencia de instrumento, es requisito ineludible para acreditar la existencia del hecho imponible, y en este sentido se ha expedido la jurisprudencia Nacional (Fallos “Banco Río de la Plata SA c/ Provincia de La Pampa y/o quien resulte responsable”, “Shell Compañía Argentina de Petróleo SA c/ Neuquén, Provincia del s/ acción de inconstitucionalidad”; “YPF SA c/ Tierra del Fuego, Provincia de s/ acción declarativa de inconstitucionalidad”; y “Transportadora Gas del Sur SA c/ Santa Cruz, Provincia de s/ acción declarativa de certeza”; “Petrobras Energía S.A. c/ Provincia de Chaco s/ acción declarativa de certeza”; “YPF c/ Provincia de Tucumán ”; entre otros).-

Que, en el caso en cuestión existen dos instrumentos, en los cuales se formalizan actos interdependientes. Este fenómeno jurídico implica la existencia de

obligaciones ligadas entre sí, de manera que una no puede existir sin la otra, siendo una obligación principal y otra accesoria.-

Que, para el supuesto de obligaciones accesorias el Art. 182º establece que el impuesto de sellos aplicable a las mismas deberá liquidarse de manera conjunta con el impuesto correspondiente a la obligación principal, salvo que se probare que esta última ha sido formalizada por instrumento separado, en el cual se haya satisfecho el impuesto correspondiente, en cuyo caso solo deberá abonarse el impuesto correspondiente a la obligación accesoria.-

Que, del artículo transcrito, resulta que para la Provincia de Jujuy, por regla general, tanto el acto principal como el accesorio, están alcanzados por el impuesto de sellos, sea que se instrumenten de forma conjunta o separada.-

Que, las excepciones a esta regla deben estar expresamente previstas y son de carácter restrictivo. Tal es el supuesto previsto en el Art. 3º punto 2 inc. i) del Anexo II de la Ley Impositiva Nº 6257/2021 que establece que por la constitución o prorroga de hipoteca, deberá abonarse un impuesto de sellos del 1%. Agregando que *“este impuesto cubre el contrato de préstamo y el de pagarés que correspondan a dicha operación”*.-

Que, para este supuesto de actos interdependientes (hipoteca/mutuo o hipoteca/pagares), el legislador a considerado de manera excepcional, que el pago del impuesto por uno solo de los actos, cubre el impuesto del otro, ello a pesar de que el acto gravado, no sea siempre el que es jurídicamente principal.-

Que, conforme la reglamentación vigente, en el caso del mutuo con garantía hipotecaria, el tributo se abona sobre el acto accesorio (hipoteca), quedando con dicho importe cubierto el impuesto del acto principal (mutuo). No siendo la fianza accesoria a la hipoteca no puede la consultante pretender aplicar la excepción prevista en la norma.-

Que, por otra parte cabe destacar que la misma consultante reconoce, tanto en el escrito de presentación, como en el texto del instrumento de fianza, que dicha operación se encuentra gravada en la Provincia de Jujuy, con el porcentaje del 1%, conforme a las normas vigentes sobre el valor del contrato principal, el cual según Escritura agregada asciende a \$ 200.000.000.-

Que, en relación al argumento de la consultante respecto a que *“cancelado el contrato de mutuo, la fianza otorgada no tiene validez ni ejecución por si sola”* informo que conforme lo dispuesto por el Art. 176º *“Los actos, contratos y operaciones a que se refiere la presente ley quedaran sujetos al impuesto por la sola creación y existencia material de los instrumentos respectivos, con abstracción de su validez, eficacia o verificación de sus efectos”*.-

Que, por último y con relación a la suspensión de los plazos solicitada por la presentante, cabe informar que el Art. 11º tercer párrafo del Código Fiscal, establece que cuando la consulta se refiera al impuesto de sellos, los plazos relacionados con el recargo por simple mora del Art. 46º se suspenderán, siempre que la presentación haya sido efectuada con anterioridad al vencimiento de la obligación fiscal, desde la interposición de la consulta hasta la notificación de la contestación a la misma.-

Que, en consecuencia atento a que el instrumento en cuestión data del día 13/10/2022, que la consulta fue efectuada el día 03/11/2022 y que conforme al art. 234º del mismo código, el plazo para efectuar el pago vencía el día 03/11/2022, el recargo por simple mora del Art. 46º se suspende, desde la interposición de la consulta hasta la notificación de la contestación, fecha a partir de la cual se iniciará el cobro de intereses.-

Por ello y en uso de las facultades otorgadas por el Código Fiscal vigente:

LA DIRECTORA PROVINCIAL DE RENTAS

RESUELVE:

ARTÍCULO 1º: TENER POR ADMISIBLE la consulta vinculante efectuada por el Dr. M.R.P.W., en nombre y representación de E.M.P. S.R.L, conforme poder general adjunto, constituyendo domicilio especial en xxxxxx N° xxx, x piso Depto. X, de la Ciudad de San Salvador de Jujuy (CP 4600), Provincia de Jujuy, por los motivos expuestos en el exordio de la presente.-

ARTÍCULO 2º: COMUNICAR a la firma E.M.P. S.R.L, que por el instrumento de fianza adjunto a fs. 08/10, deberá abonar el impuesto de sellos sobre el monto garantizado, y con la alícuota 1%, conforme lo previsto en los Art. 182º del Código Fiscal y el Art. 2º de la Ley Impositiva vigente.-

ARTÍCULO 3º: La presente Resolución tendrá carácter vinculante para la Dirección y para el consultante con relación al caso estrictamente analizado, pero sus alcances no son extensivos a favor o en contra de terceros ajenos a la misma.-

ARTÍCULO 4º: COMUNICAR a la consultante que atento a que la presentación de la consulta fue efectuada el día de vencimiento de la obligación fiscal conforme lo previsto por el Art, los plazos relacionados con el recargo por simple mora del Art. 46º del Código Fiscal se encuentran suspendidos, hasta la notificación de la contestación de la presente, fecha a partir de la cual se iniciara su cálculo.-

ARTÍCULO 5º: INTIMAR a la firma a ingresar el impuesto de sellos del contrato presentado bajo apercibimiento de iniciar procedimiento de determinación de oficio.-

ARTÍCULO 6º: INFORMAR al consultante que contra la presente Resolución podrá interponer Recurso Jerárquico ante el Ministerio de Hacienda, en el término y con el alcance previsto en el Art. 12º del Código Fiscal.-

ARTÍCULO 7º: NOTIFIQUESE al consultante. Tomen razón: Subdirección, Depto. Secretaria General, División Comunicación Institucional, Depto. Recaudación Sección Sellos. Cumplido, archívese.-

D.P.R. JUJUY
DPTO. TÉCNICO
M.G.C.98000
J.A.A. 2980

