

SELLOS. CONTRATO CELEBRADO EN JURISDICCIÓN DE LA CABA CON EJECUCIÓN DE OBRA EN EL EXTERIOR

INFORME 14783930/2017
ORGANISMO: Dir. Gral. Análisis Fiscal - Bs. As. Cdad.
FECHA: 26/06/2017
JURISDICCIÓN Buenos Aires (Ciudad)

SEÑOR DIRECTOR GENERAL

DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS FISCAL.

1.- Vienen los presentes actuados con motivo de la intervención solicitada por el Departamento de Sellos obrante en el Orden N° .. del E.E. N° a efectos de emitir opinión en razón de la presentación efectuada por la contribuyente mediante la cual solicita el reintegro de la suma abonada en concepto de Sellos respecto de un instrumento celebrado en fecha en esta Ciudad luciente en págs. ... del Orden N° . del EE N°, toda vez que consideran que no se encontraría alcanzado por el impuesto de sellos en virtud de generar efectos en extraña jurisdicción.

2.- En efecto, motivan las presentes actuaciones, la solicitud obrante en el Orden N° . del E.E. N°, en la cual el Sr., en representación de, a tenor de la documental obrante en las págs. .. del Orden N° . del EE N°, solicita el reintegro de la suma abonada en Impuesto de Sellos relacionada al instrumento agregado en las págs. del referido Orden, atento haberlas ingresado por error, toda vez que el instrumento de marras no se encontraría alcanzado por dicho Impuesto en esta jurisdicción en los términos de lo dispuesto por el art. 430 del Código Fiscal –t.o. 2017-.-

Ahora bien, como se anticipara en párrafos anteriores en las págs. ... del Orden N° . del EE N° luce copia simple de un instrumento de fecha, signado en la Ciudad de Buenos Aires, denominado "Pedido de Contratación Directa" emitido por la firma en la cual le encomienda a la contribuyente de marras la realización en alquiler de un stand en la feria, los días, por la suma de, conforme los términos expuestos en las "Condiciones para la contratación de Bienes/Servicios" y el Presupuesto oportunamente presentado por (Págs. ... y .. del mismo Orden respectivamente).

Entre las obligaciones asumidas por la contribuyente de marras además de la construcción del stand según el plano luciente en la pág. .. (Orden N° .. EE N°), se encuentra la provisión del material necesario para su realización, contratación de la mano de obra, supervisión en el predio por un representante de la firma, y transporte de los materiales.

3.- Previamente a comenzar el análisis de la cuestión planteada por el área consultante, comenzaremos por mencionar las características principales que reúne el Impuesto de Sellos según el ordenamiento fiscal vigente. Cabe destacarse que el art. 423 del Código Fiscal T.O. 2017 establece que: "Están sujetos al impuesto de Sellos, de conformidad con las disposiciones del presente Capítulo, los actos y contratos de carácter oneroso, siempre que: a) Se otorguen en jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, así como también los otorgados fuera de ella en los casos especialmente previstos en esta Ley".

Por su parte, el Art. 431 de dicho cuerpo normativo sostiene que "Los actos, contratos y operaciones a que se refiere el presente Capítulo, quedan sujetos al impuesto por la sola creación y existencia material de los instrumentos respectivos, con abstracción de su validez y eficacia jurídica o posterior cumplimiento. Salvo los casos especialmente previstos, la anulación de los actos o la no utilización total o parcial de los instrumentos no darán lugar a devolución, compensación o acreditación del impuesto pagado"; mientras que el Art. 432 del mismo plexo normativo dispone que: "Se entenderá por instrumento toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos y contratos alcanzados por el impuesto, de manera que revista los caracteres exteriores de un título jurídico con el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes".

De la normativa precitada, puede colegirse entonces que a fin de que se configure el hecho imponible deben reunirse de manera excluyente los siguientes requisitos:

A) La existencia de actos jurídicos onerosos;

B) Que dichos actos jurídicos se formalicen mediante instrumentos públicos o privados, plasmando así el Principio de Instrumentalidad, en virtud del cual se requiere "la existencia de un instrumento público o privado que contenga acto o contrato es el elemento determinante para la configuración del hecho imponible. En otras palabras, el hecho generador de la obligación es el documento o instrumento que exterioriza actos jurídicos de contenido económico". (Conf. "Tratado de Tributación", Derecho

Tributario, Director: Horacio A. García Belsunce. Tomo 1, Volumen 2. Capítulo VIII, Pág. 842); y

C) Que sean otorgados en la jurisdicción que ostenta la potestad tributaria o tenga efectos en ella.

Ahora bien, lo expresado en párrafos precedentes nos lleva a concluir con meridiana claridad que el instrumento de referencia reúne los caracteres precitados para configurar el hecho imponible del gravamen en análisis.

4.- Sentado ello, a continuación corresponde determinar si el contenido económico objeto de dicho acto se encuentra alcanzado o excluido por el Impuesto de Sellos en jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Como se adelantara en párrafos anteriores, el objeto del instrumento es una Locación de Obra mediante la cual se compromete a la realización de un Stand en el predio de exposiciones ubicado en en el mes de del año

En virtud de ello, la contribuyente sustenta la repetición incoada en que la obra en cuestión se realizó en extraña jurisdicción (exterior del país), y por lo tanto no corresponde que se tribute la gabela de marras en la Ciudad de Buenos Aires en virtud de lo dispuesto en el inciso a) del artículo 430 Código Fiscal TO 2016.

Efectivamente, el mencionado artículo 430 del Código Fiscal 2017, establece que los "Actos formalizados en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires que no tributan impuesto de sellos: "Los actos, contratos y operaciones instrumentados en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, no tributarán el impuesto de Sellos, en los siguientes casos:

a) Cuando los bienes objeto de las transacciones se encuentren radicados o situados fuera de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires".

En un primer acercamiento a la norma, la doctrina especializada en la materia es conteste en considerar que la misma apunta a evitar fenómenos de doble o múltiple imposición, resignando potestad tributaria en algunos casos teniendo en cuenta la ubicación geográfica de los bienes que son objeto de los actos y/o contratos.

Así, ha sido entendido que " ... la resignación de potestad tributaria por parte de la Ciudad porteña solo actúa con respecto al resto de las jurisdicciones del país y con el propósito de evitar la doble imposición dentro del mismo. Cuando la Ley del impuesto alude a actos formalizados en el exterior debe interpretarse que se refiere a los realizados fuera del país y cuando menciona a los actos formalizados en extraña jurisdicción se está refiriendo a los celebrados fuera de la Ciudad de Buenos Aires pero dentro

del país" (Osvaldo H. Soler y Enrique D. Carrica en "Impuesto de Sellos de la Ciudad de Buenos Aires". Pág. 33. Ed. LA LEY).

En conclusión, lo antedicho nos permite colegir que lo dispuesto en el art. 430 opera exclusivamente para casos interjurisdiccionales a fin de respetar las distintas potestades tributarias de las provincias, pero no así para el caso de actos relacionados con prestaciones a realizarse fuera del territorio Nacional, debiendo estarse al principio general del lugar de celebración del acto.

5.- Por otro lado, también debe tenerse en consideración que los alcances de la norma no incluyen los contratos de Locación de Obra.

En este orden de ideas, resulta pertinente remitimos a lo sostenido por la Procuración General para un caso de análogas características, por cuanto ha señalado que: "ninguno de los supuestos contenidos en la enumeración transcrita se concreta en el caso. Estamos en presencia de un contrato de locación de obra no incluido en las mentadas exclusiones", afirmando que: "Si el legislador hubiese querido excluir del pago del impuesto a los sellos a la locación de obra así lo hubiese dispuesto. Lo que no se evidencia en la normativa que regula el tributo. El espíritu de la Leyes claro.". (conforme Dictamen de la Procuración General de fecha 12/10/2011, recaída en el Expediente N° 1496727/2011 "EMICO S.A.").

Por último, concluye el referido Dictamen en que: "De consuno con las normas reseñadas fácil es colegir que la regla que rige la tributación es la celebración de un acto o contrato oneroso que se instrumente en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, más allá del lugar donde se produzcan los efectos del acto jurídico que documenta, con las únicas excepciones taxativamente enumeradas en el mentado artículo 344".

De lo expuesto, puede colegirse entonces que siendo la Locación de Obra un contrato netamente consensual y que por lo tanto se perfecciona con el solo consentimiento de las partes, el lugar dónde fue signado el mismo toma relevancia a la hora de establecer la jurisdicción aplicable respecto del Impuesto de Sellos.

En el caso de autos, toda vez que el referido instrumento fue signado en el ejido de esta Ciudad, y por lo tanto produce sus efectos en la misma, es opinión de este Departamento que se encuentran reunidos los requisitos establecidos por la normativa fiscal, y por lo tanto alcanzado por el impuesto de marras en la jurisdicción de la Ciudad de Buenos Aires.

6.- En virtud de lo expuesto, se deja constancia que el análisis hasta aquí efectuado, fue realizado en base a la documentación obrante en autos,

realizando por lo tanto la presente opinión para el caso en concreto, respecto de los instrumentos aportados en autos y en los términos de la consulta efectuada por el organismo requirente.

7.- Con lo expuesto, se remiten lo presentes para su intervención, estimando pertinente su remisión a la Dirección General de Rentas.