



**G O B I E R N O D E L A C I U D A D D E B U E N O S A I R E S**  
2024 - Año del 30° Aniversario de la Autonomía de la Ciudad de Buenos Aires

**Informe**

**Número:**

Buenos Aires,

**Referencia:** EX-2023-44266618-GCABA-DGR

---

**MOTIVO: ENERBORM S.A. S/ IMPUESTO DE SELLOS – CONTRATO DE ADHESIÓN A FIDEICOMISO – GRAVABILIDAD - ANULACION DDJJ.**

**SEÑORA JEFA**

**DEPARTAMENTO DICTÁMENES FISCALES**

Visto la consulta efectuada a Orden N° 41, referida al tratamiento a brindar a un contrato de adhesión a un fideicomiso inmobiliario en el Impuesto de Sellos, se informa lo siguiente:

**ANTECEDENTES**

Se presenta a Orden N° 2 la Sra. María Velásquez, en carácter de apoderada de la empresa Enerborm S.A -conforme poder general obrante a Orden N° 25- solicitando la baja de dos declaraciones juradas correspondientes a la Posición N° 2023-321 confeccionadas mediante el aplicativo web “Sellos-Contratos”, invocando que fueron generadas por error (la segunda de ellas a fin de “rectificar en cero”), toda vez que a su entender el contrato de adhesión al “Fideicomiso Zarraga 3650” allí declarado, no se encuentra alcanzado por el Impuesto de Sellos.

Dicho instrumento privado (Orden N° 4), consta con firmas certificadas por Escribano Público, denominado “CONTRATO DE ADHESIÓN” y es celebrado con fecha 17-11-2023 en esta jurisdicción entre el Sr. Jonathan Sasky en carácter de FIDUCIARIO del “FIDEICOMISO ZARRAGA 3650” y la empresa “**ENERBORM SA**”, por el cual se compromete esta última a aportar al fideicomiso la suma de \$ 79.216.073,32 de acuerdo al detalle y las condiciones fijadas, constituyéndose de este modo en **FIDUCIANTE ADHERENTE y BENEFICIARIO**, con derecho a la adjudicación en plena propiedad de una unidad “en construcción” allí identificada, que formará parte del edificio a construir en la calle Zarraga 3650 de esta Ciudad. Asimismo, se deja constancia que el Fideicomiso en cuestión fue suscripto con fecha

27-02-2023 en la localidad de la Matanza, Provincia de Buenos Aires, en los términos de lo dispuesto por la Ley N° 24.441.

Por su parte, la División Gestión y Control del Impuesto de Sellos acompaña copia del Sistema GIT de la cuenta corriente a Orden N° 30 y de la consulta a la Posición N° 2023-321 en Orden N° 31, de cuyo análisis observa que coincide lo declarado por la firma de marras con el instrumento de trata, y considera que resulta de aplicación lo establecido en el artículo 348 del Código Fiscal T.O 2023 -y ccs-, por lo que “correspondería dar de baja la posición N° 2023-321 respecto del contribuyente Enerbom S.A., C.U.I.T. N° 33-55851080-9” (Orden N° 33).

## TRATAMIENTO

En primer lugar, cabe destacar lo establecido en el artículo 298 del Código Fiscal T.O. 2023 y ccs., que reza: *“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. b) Se formalicen en instrumentos públicos o privados, o por correspondencia en los casos previstos en el artículo 307 así como los que se efectúen con intervención de las bolsas o mercados de acuerdo con lo que se establece a dichos efectos”*.

Por lo tanto, puede colegirse que a fin de que se configure el hecho imponible contenido en la norma precitada deben reunirse necesariamente los siguientes requisitos: A) 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 I, Volumen 2. Capítulo VIII, Pág. 842), y C) Que sean otorgados en la jurisdicción que ostenta la potestad tributaria o tenga efectos en ella.

Complementando lo dicho -vale recordar- el carácter instrumental que se le atribuye al gravamen que nos ocupa, el cual encuentra reflejo en las previsiones de los artículos 299 y 301 del Código Fiscal vigente, a cuyo texto se remite.

Asimismo, cabe destacarse lo expuesto en el Informe Técnico IF-2011-01798141-DGANFA de fecha 12/10/2011, donde se trató la gravabilidad en el Impuesto de Sellos de los Contratos de Adhesión y Boletos de Compraventa suscriptos por los fiduciantes adherentes.

En tal sentido, y en cuanto refiere a los contratos de adhesión antedichos, debe señalarse lo dispuesto por el artículo 348 del Código Fiscal T.O. 2023 (con las modificaciones por Ley N 6710) y ccdtes: *“En los contratos de fideicomisos, el impuesto se aplicará exclusivamente sobre la retribución que perciba el fiduciario durante la vigencia del contrato. No están alcanzados por el impuesto los instrumentos por medio de los cuales se formalice la transferencia de bienes que realicen los fiduciantes a favor de los fiduciarios. Los actos, contratos y operaciones de disposición o administración que realice el fideicomiso quedarán sometidos al impuesto en la medida que concurran los extremos de gravabilidad establecidos en este título en cada caso”* -el resaltado nos pertenece-.

Mediante la suscripción del instrumento en cuestión, los fiduciantes adherentes-beneficiarios no sólo expresan su mera adhesión a los términos del Contrato de Fideicomiso referenciado, sino que también efectivizan, en forma parcial o total, el ingreso del aporte comprometido, el cual consiste en todos los casos en “aportes dinerarios”, tal como se desprende del Artículo 1º del instrumento objeto de análisis obrante a Orden N° 4.

Así, deviene al caso recordar lo dispuesto por la derogada Ley N 24.441, la cual fue receptada por el Código Civil y Comercial de la Nación, y mediante la cual se establece la exigencia de que el contrato de fideicomiso verse sobre bienes, sean éstos cosas o derechos, muebles o inmuebles, determinados o susceptibles de determinar, en caso de no poder individualizarse estos últimos a la fecha de celebración del fideicomiso.

Finalmente, es dable destacar que la doctrina es pacífica en sostener que la transferencia de la propiedad fiduciaria constituye un acto a título de confianza, lo que significa que no puede calificársela de onerosa o gratuita propiamente dicha.

## CONCLUSIÓN

Por lo expuesto, atento los antecedentes mencionados y a la luz de la normativa reseñada, cabe concluir que el documento en análisis encuadra en el segundo supuesto contemplado por el artículo 348 del Código Fiscal T.O. 2023 (modificado por Ley N 6710) y concordantes, y por ende, **no se encuentra alcanzado por el Impuesto de Sellos**.

Para concluir, corresponde señalar que el presente informe es aplicable para el caso concreto objeto de tratamiento, no siendo pasible de extensión a otros supuestos no contemplados en este expediente ni susceptible de interpretación o aplicación analógica alguna.

Habiendo dado cumplimiento a la intervención solicitada, se elevan las presentes actuaciones para su consideración, estimando pertinente que, de compartir el criterio delineado en el presente, se proceda a su remisión al Director General de Rentas y, posteriormente, al Departamento Impuesto de Sellos, para la notificación de los términos del presente y de la decisión administrativa aplicada al caso de consulta.

vd