

ACTUALIDAD TRIBUTARIA

NOVIEMBRE 2018

Alberto P. Coto

BCRA

**Relevamiento de activos y
pasivos externos**

Relevamiento de Activos y Pasivos Externos

Norma

Comunicaciones A 6401, B 11712, B 11729 y B 11754
Se derogan las Comunicaciones A 3602 y A 4237

Obligados

Cualquier sujeto siempre que se de **alguno** de los siguientes requisitos:

- Flujo de activos + pasivos externos del año anterior, **o**
- Saldos de activos + pasivos externos al 31/12 del año anterior

Superen U\$S
1.000.000 en el año
anterior al que
corresponda
informar

Importante

Los activos y pasivos se valuarán según las pautas que establece el manual del usuario para cada tipo de bien o deuda.

Primer período
a informar

31/12/2017

Por lo
tanto

Para determinar la obligación de informar se considerarán:

- Flujos año calendario 2017
- Saldos al 31/12/2017

Relevamiento de Activos y Pasivos Externos

Definiciones importantes

Activos y pasivos externos

- Activos externos: como aquellos derechos que posee el declarante frente a un no residente.

Ejemplos:

- ✓ Acciones, títulos o bonos emitidos en el exterior.
- ✓ Acciones, títulos o bonos locales en entidades depositarias o custodia en el exterior.
- ✓ Inmuebles en el exterior.
- ✓ Tenencia de moneda extranjera.

- Pasivos externos (deudas y patrimonio neto) son aquellas obligaciones que posee el declarante con un no residente.

Ejemplos:

- ✓ Sociedades locales con socios o accionistas del exterior.
- ✓ Deudas con sujetos del exterior.

Flujos

Altas y bajas de activos y pasivos originadas tanto por transacciones como por otros motivos (volumen o precio).

Relevamiento de Activos y Pasivos Externos

¿Cómo se informa?

A través del servicio web BCRA – Relevamiento de Activos y Pasivos Externos

Saldo o flujo mayor a U\$S 50.000.000

Informan flujos y saldos de manera trimestral, y realizan además una declaración jurada anual.

Período	Vencimiento
Anual 2017	31/08/2018
Trimestre 1/2018	13/11/2018
Trimestre 2/2018	14/12/2018
Trimestre 3/2018	15/01/2019
Trimestre 4/2018	14/02/2019

Información y vencimiento

Saldo o flujo entre \$ 10.000.000 y U\$S 50.000.000

Informan flujos y saldos de manera anual.

Vencimiento año 2017: **28/11/2018**.

Saldo o flujo entre \$ 1.000.000 y U\$S 10.000.000

Presentación simplificada: sólo saldos de manera anual.

Vencimiento año 2017: **28/11/2018**.

Jurisprudencia relevante

Impuesto a las Ganancias

Anticipos venidos luego de la presentación de la DJ

Artículo 21 Ley Procedimiento Tributario

- Los anticipos o pagos a cuenta pueden exigirse hasta la fecha de presentación de la DJ o su vencimiento, **la que sea posterior**.
- Se pueden ejecutar fiscalmente los anticipos impagos.
- La presentación de la DJ con posterioridad al inicio del juicio no suspende ni limita el mismo.

Fallo Pistrelli Diaz – CNACAF – Sala I – 09/08/18

La presentación de la declaración jurada en fecha anterior a su vencimiento no impide la exigibilidad de los intereses sobre los anticipos vencidos hasta la fecha de vencimiento general.

- En el mismo sentido: Dictamen DATyJ 124/78 y Dictamen DAT 128/92.
- Fallo Francisco Vicente Damiano – CSJN – 06/10/81: los intereses sobre los anticipos impagos proceden aún cuando la DJ contra la cual debían imputarse hubiera arrojado quebranto.

Procedimiento Tributario

Facturas apócrifas

Fallo Agropecuaria El Sauce – CNACAF – Sala V – 04/18

- El fisco había ajustado ganancias e IVA por considerar apócrifo al proveedor, atento a que el mismo “no pudo ser ubicado, no poseía maquinarias, ni automotores, ni empleados necesarios para realizar la tarea facturada”. Tampoco poseía cuentas bancarias, lo cual denotaba la falta de capacidad operativa para realizar la tarea de cosecha de limones.
- Como consecuencia de la prueba pericial realizada, el fisco reconoce que las operaciones existieron pero de todas formas impugna el crédito fiscal pues a su juicio no puede probarse que hayan sido prestadas por el proveedor impugnado.
- Tanto el TFN como la Cámara revocan el ajuste, remitiendo a la doctrina Bildown de la CJSN (27/12/2011): no corresponde exigir al contribuyente adquirente la obligación de fiscalizar a los proveedores, siendo suficiente el control de los requisitos formales de inscripción ante AFIP, los datos contenidos en la facturas y la constatación de su no inclusión en la base apoc. **No se puede exigir al contribuyente que compruebe aquellas circunstancias que objetivamente no está en condiciones de conocer y que le corresponde al fisco verificar.**

Procedimiento Tributario

Bienes Personales Acciones y Participaciones - Compensación

Fallo IRSA – CNACAF – Sala V – 08/08/18

- Se permite compensar la deuda que en carácter de responsable sustituto posee por Bienes Personales Acciones y Participaciones con un saldo a favor que la empresa posee por un gravamen propio.
- Para ello se remite a la doctrina de la CSJN en el fallo Rectificaciones Rivadavia y se concluye “...existía identidad subjetiva entre el titular del crédito y el titular de la deuda, puesto que de conformidad con lo dispuesto por la ley que regula el Impuesto sobre los Bienes Personales, el gravamen correspondiente a las acciones participaciones en el capital de las sociedades comerciales debía ser liquidado o ingresado por la empresa actora y, por otro lado, el saldo de libre disponibilidad que figuraba en la declaración jurada del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta también pertenecía a la demandante como contribuyente. Se agregó que **en la medida en que el Fisco Nacional había intimado a la empresa actora a ingresar el saldo del impuesto en cuestión, cabía presumir que había considerado que ésta era deudora del gravamen y, por lo tanto, titular de la deuda reclamada.**”

Prescripción en la Ley 11.683

Aspectos a tener en cuenta

Prescripción de las facultades fiscales

Plazos generales

5 años

- Contribuyentes inscriptos.
- Contribuyentes sin obligación de inscribirse (ejemplo: ITI).
- Contribuyentes no inscriptos que regularicen espontáneamente su situación.
- Prescripción para exigir el reintegro de créditos indebidamente devueltos.

10 años

- Contribuyentes no inscriptos.

Normas reglamentarias – Art. 32 y 33 DR Ley 11683

- Los quebrantos de períodos prescriptos pueden ser verificados cuando inciden en períodos no prescriptos.
- Se considera contribuyente inscripto aquél que presenta DJs o bien posee número de inscripción.
- La falta de presentación de 3 DJs anuales o 36 mensuales consecutivos determina la condición de no inscriptos recién a partir de los períodos siguientes a tales incumplimientos.

Prescripción de las facultades fiscales

Algunos fallos para tener en cuenta

- La inscripción se considera por impuesto. Hallarse inscripto en Bienes Personales no otorga prescripción de 5 años para Ganancias, si el contribuyente no está inscripto en este gravamen – **Fallo Manubens Blanca Rosa, TFN, Sala B, 13/05/2011.**
- La implementación de la CUIT implica la desaparición de la obligación de estar inscripto en cada uno de los gravámenes para gozar de la prescripción quinquenal, por cuanto un único número de inscripción resulta válido para todos o algunos de los impuestos que el Ente Fiscal recauda – **Chiarandini Pablo, CNACAF, Sala IV, 04/06/2013.**
- Quienes obtienen únicamente rentas bajo relación de dependencia no se encuentran obligados a inscribirse en el impuesto, por lo tanto la prescripción es de 5 años – **Fallo Ferrari Osvaldo, CNACAF, Sala III, 07/11/2013.**
- Monotributo: la prescripción es de 5 años si está correctamente encuadrado en el régimen. Caso contrario, pasa al régimen general con prescripción decenal – **Reunión AFIP/CPCECABA, 09/06/2010.**
- Anticipos: la prescripción de los intereses sobre anticipos se computa considerando el vencimiento de cada anticipo y no el de la DJ contra el cual se imputan – **Fallo Carbocomet, CNACAF, Sala I, 27/10/1983 y José Lequio e Hijos, CSJN, 04/05/1995.**

Prescripción de las facultades fiscales

Cómputo del plazo de prescripción

Para determinar y exigir impuestos

A partir del 1 de Enero del año siguiente al vencimiento para la presentación de la DJ.

Para aplicar sanciones

A partir del 1 de Enero del año siguiente a la comisión de la infracción.

Para hacer efectivas las sanciones

A partir de la fecha de la Resolución firme que imponga la sanción.

Suspensión de la prescripción – Ley de Procedimiento

Por 1 año

Desde la fecha de la Resolución que determina impuesto y/o aplica multa. Si la misma se apela al TFN, la suspensión opera hasta los 90 días de notificada la sentencia.

Por 120 días

Sólo cuando se trate de períodos fiscales próximos a prescribir y la vista (inicio de determinación de oficio) o la instrucción de sumario (sanciones) se notifiquen dentro de los 180 días corridos anteriores a que opere la prescripción

Prescripción de las facultades fiscales

Suspensión de la prescripción – Leyes especiales

Por 1 año

Algunas leyes de blanqueo o moratoria suspendieron por 1 año la prescripción en curso a la fecha de su entrada en vigencia. Por ejemplo:

- Ley 26.476 – Suspende prescripción en curso al 24/12/2008.
- Ley 26.860 – Suspende prescripción en curso al 03/06/2013.

Jurisprudencia y dictámenes

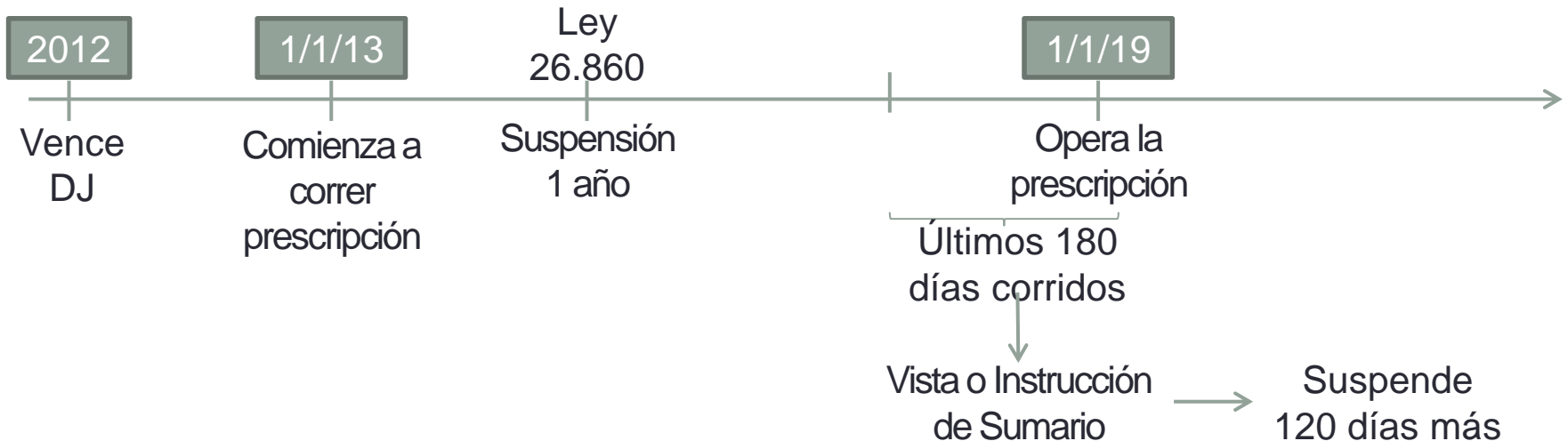
- ✓ La suspensión opera para todos los contribuyentes, se hayan adherido o no al blanqueo o moratoria – **Fallo De Genaro Natalia, TFN, Sala A, 09/12/2014.**
- La suspensión sólo opera para la prescripción en curso. Esto significa que no puede suspenderse aquella prescripción que no había comenzado a correr a la fecha de entrada en vigor de las leyes – **Dictamen (DI ALIR) 7/2016, 18/04/2016, Dictamen (DAL) 102/00, 10/11/2000 y Dictamen (DAL) 63/96, 08/08/1996.**

Prescripción de las facultades fiscales

Impuestos anuales - Prescripción

Período fiscal	Vencimiento	Comienza	Años	Prescribe
2009	2010	01/01/2011	5 + 1 Ley 26860	01/01/2017
2010	2011	01/01/2012	5 + 1 Ley 26860	01/01/2018
2011	2012	01/01/2013	5 + 1 Ley 26860	01/01/2019
2012	2013	01/01/2014	5	01/01/2019
2013	2014	01/01/2015	5	01/01/2020
2014	2015	01/01/2016	5	01/01/2021
2015	2016	01/01/2017	5	01/01/2022

Ejemplo Período fiscal 2011



Prescripción de las facultades fiscales

Interrupción de la prescripción

- Reconocimiento expreso o tácito de la obligación.
- Renuncia al término corrido.
- Comisión de nuevas infracciones.
- Juicio de ejecución fiscal.

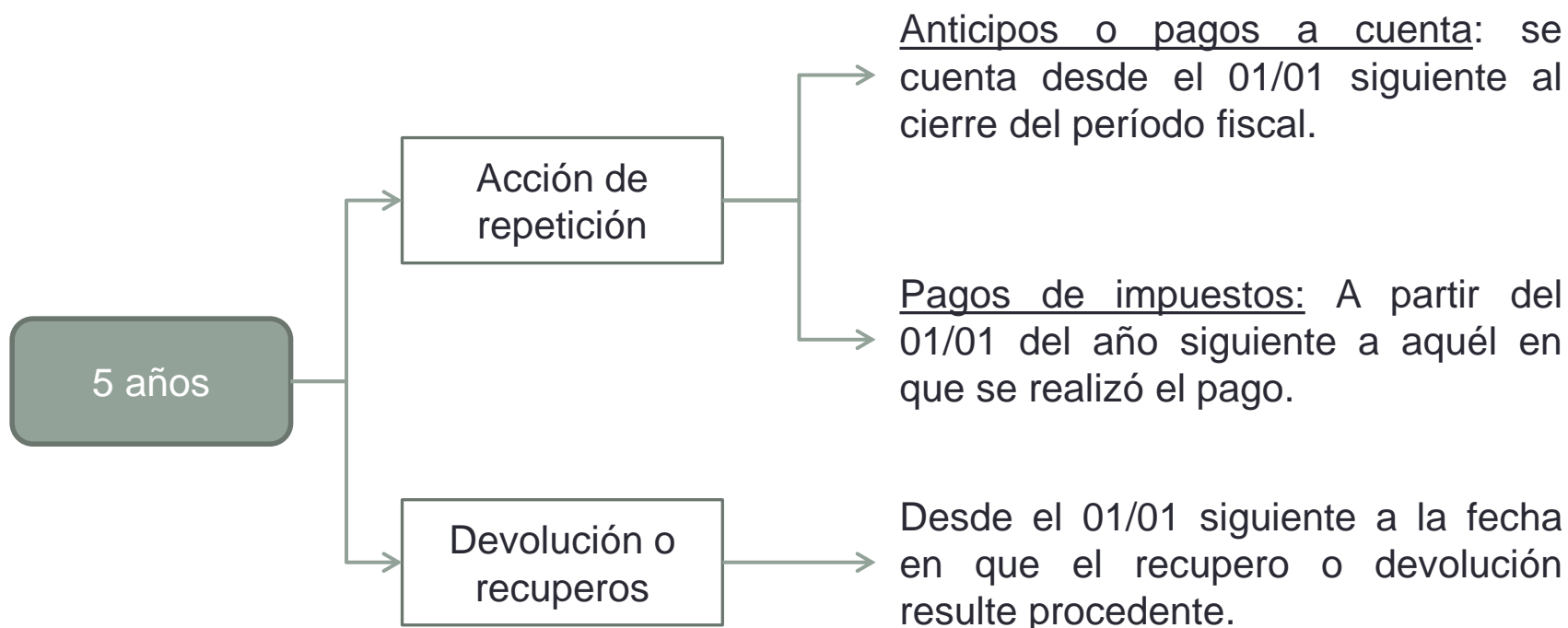
Comienza a correr nuevamente a partir del 01/01 siguiente

Jurisprudencia y dictámenes

- ✓ El reconocimiento de la obligación por acogimiento a un plan de facilidades sólo interrumpe la prescripción hasta el monto declarado – **Dictamen (DAL) 27/95, 17/07/1995.**
- ✓ La adhesión al régimen de regularización previsto por la Ley 27.260 implica el reconocimiento de la deuda incluida en el plan de facilidades de pago **exclusivamente** y, consecuentemente, la interrupción de la prescripción respecto de las acciones y poderes del fisco para determinar y exigir, a su respecto, el gravamen de que se trate, como también las multas y demás accesorios – **Preguntas frecuentes AFIP, ID 20737132 y artículo 36 Ley 27.260.**
- ✓ La presentación de una declaración jurada rectificativa que aumenta el impuesto determinado correspondiente al Impuesto a las Ganancias por un período fiscal, interrumpe la prescripción por dicho período únicamente – **Fallo Austral Cielos del Sur, CNACAF, Sala III, 23/05/2008.**

Prescripción a favor del contribuyente

Plazos generales



Impuesto al Valor Agregado

Ley 27.346 y 27.430

Reglamentación por Decreto 813/18

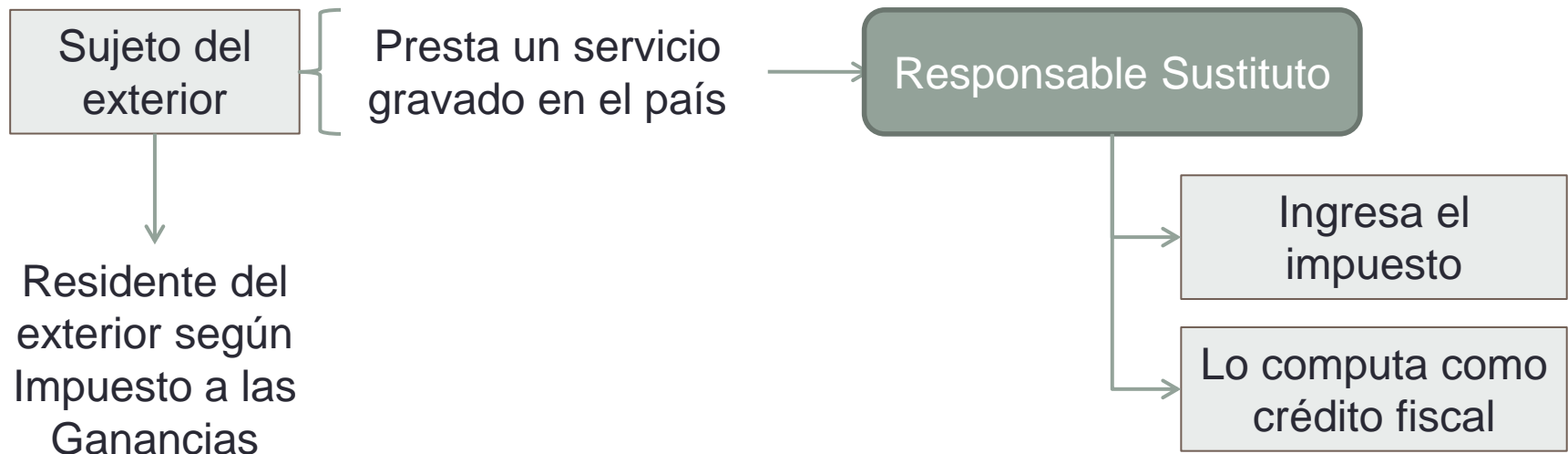
Impuesto al Valor Agregado

Servicios prestados en el país por sujetos del exterior

Marco Normativo

Ley 27.346 (B.O. 27/12/2016) – Incorpora artículo 4, inciso h) y artículo sin número a continuación del 4.

Esquema de la figura legal



Impuesto al Valor Agregado

Servicios prestados en el país por sujetos del exterior

¿Quién asume el carácter de responsable sustituto?

Locatarios y prestatarios

Intermediarios o representantes
que actúen en nombre propio

Sin importar la forma o lugar de pago, o la posibilidad de recuperar el impuesto de parte del sujeto del exterior

Situaciones Especiales

No son
Responsables
Sustitutos

- Consumidores Finales.
- Monotributistas.
- El Estado, hasta tanto se dicten las normas reglamentarias pertinentes.

¿Qué sucede con los sujetos exentos?

Impuesto al Valor Agregado

Servicios prestados en el país por sujetos del exterior

¿Cómo se calcula el impuesto?

Precio Neto que surja de la factura del sujeto del exterior X Alícuota

¿Cuándo se ingresa al Fisco?

Dentro de los 10 días de perfeccionado el Hecho Imponible.

¿Cómo se realiza el ingreso?

Debe ser reglamentado por AFIP.

¿Cuándo se computa como crédito fiscal?

En el período fiscal de ingreso del gravamen.

En el caso de exportadores, el impuesto ingresado podrá ser sometido a recupero como el resto de los créditos fiscales vinculados a la exportación.

Impuesto al Valor Agregado

Servicios prestados en el país por sujetos del exterior

Vigencia

Ley 27.346

Entró en vigencia el 01/01/2017

¿Cómo se aplica en este supuesto?

Se considera que la norma se ha cumplido si se da **alguna** de las siguientes situaciones:

Haber ingresado el impuesto

O

No haber computado crédito fiscal

Impuesto al Valor Agregado

Inversión en Bienes de Uso – Devolución de créditos fiscales

¿Qué créditos fiscales puedo recuperar?

- | | | |
|---|--|---|
| <ul style="list-style-type: none">• Compra• Construcción• Elaboración• Fabricación• Importación | de Bienes de Uso, excepto automóviles (definición Art. 51 DR IVA) | siempre que integren el saldo técnico a los 6 meses consecutivos de computados los créditos. A tal fin se incluye el mes de cómputo del crédito. |
|---|--|---|

¿Qué se entiende por Bien de Uso?

Todo bien amortizable para el Impuesto a las Ganancias

¿Con qué créditos se integra el saldo técnico a los 6 meses?

Los créditos fiscales vinculados a Bienes de Uso se deducen de los débitos fiscales en último lugar.

Impuesto al Valor Agregado

Inversión en Bienes de Uso – Devolución de créditos fiscales

Situaciones particulares

Leasing

Norma general: se puede solicitar la devolución a los 6 meses de computado el crédito por ejercicio de la opción de compra.

Caso especial: si el leasing se asimila a una operación de compraventa, la devolución se puede solicitar a los 6 meses de recibido el bien.

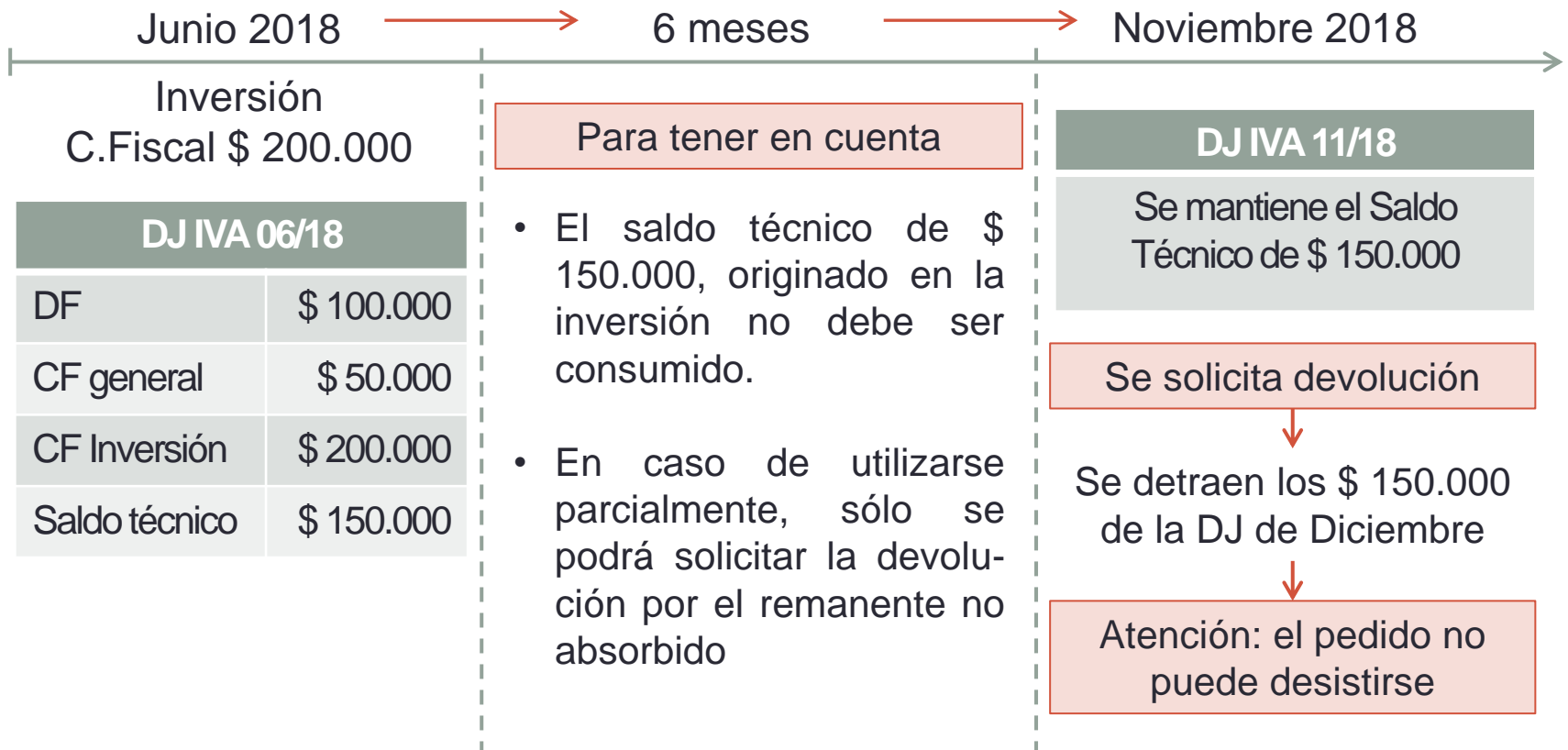
Exportadores

Pueden solicitar la devolución de créditos fiscales originados en bienes de uso vinculados a exportaciones. El plazo de 6 meses se cuenta desde que realizaron la inversión.

Impuesto al Valor Agregado

Inversión en Bienes de Uso – Devolución de créditos fiscales

¿Cuándo se puede solicitar la devolución?



Impuesto al Valor Agregado

Inversión en Bienes de Uso – Devolución de créditos fiscales

Carácter definitivo de la devolución

Para que la devolución quede firme, el monto devuelto debe ser absorbido por diferencia entre débitos fiscales y los restantes créditos fiscales en los 60 meses siguientes **a la solicitud de devolución**. Por lo tanto:

DJ IVA 12/18	
Se detraen \$ 150.000 para solicitar la devolución	
DF	\$ 300.000
CF general	\$ 280.000
SF. anterior	0
A pagar	\$ 20.000

Carácter definitivo

Se debe realizar el mismo análisis, mes a mes, por los \$ 130.000 restantes

Si luego de 60 meses, se mantiene un remanente no absorbido, se ingresa al Fisco y se computa como crédito fiscal

El ingreso se realiza con intereses que deberá fijar la reglamentación