

RESOLUCIÓN	
CV	024/2013

Córdoba, 22 de Agosto de 2013.-

REF.: TRÁMITE C. I. N°

VISTO: El Trámite de referencia por medio de la cual, con fecha 02-11-2012 se presenta la Señora **XXXX** - CUIT, con domicilio en Calle Pública - Lote .. - Manzana .. - B° de la Ciudad de Córdoba; efectuando Consulta Vinculante en los términos del Capitulo Tercero del Título Segundo del Libro Primero del CTP, Ley N° 6006 TO 2012 y modificatorias,

Y CONSIDERANDO:

I) QUE, en Nota adjunta al Formulario F-916, la Consultante expone que con fecha 30-04-2008 el YYYY compra a ZZZZ con boleto de compraventa el lote .. mza ... en B° de la Ciudad de Córdoba, a un precio de U\$S 17.500. por ese instrumento las partes abonaron Impuesto de Sellos de \$111.30. Continúa diciendo que con fecha 02-01-2012 el Señor YYYY le vende el lote mas todo lo construido, a un precio de U\$S 100.000, y la operación se formaliza con la cesión del Boleto antes detallado, instrumento por el que se ingreso \$4300 en concepto de Impuesto de Sellos. Agrega que con fecha 16-02-2012, se realiza la Escritura Pública N° .. con la intervención del Escribano WWW destacando del texto de la misma lo siguiente: *"...ZZZZ vende a XXXX un lote de terreno con todo lo edificado ubicado en la Urbanización que se designa como lote .. mza .."...."LAS PARTES HACEN CONSTAR, que esta escritura cumplimenta el boleto de compraventa de fecha 30-04-2008 por la cual ZZZZ. vendió a favor del Sr YYYY el lote objeto de la presente, como terreno baldío por U\$S 17500.. y con posterior Cesión de fecha 02-01-2012 el Sr YYYY, con el consentimiento de su cónyuge, a favor de XXXX el lote con todo lo edificado por U\$S 100.000. En consecuencia y en cumplimiento de dichos contratos esta venta se efectúa por el precio de U\$S 100.000, importe que ha sido abonado en la forma expresada, otorgando la representante de la sociedad vendedora el mas eficaz recibo de por lo percibido por su representada y, en consecuencia transfiere a la adquirente todos los derechos de propiedad, posesión, dominio..."*.

Continúa exponiendo que al ingresar la Escritura al Registro de la Propiedad, el Escribano paga el Impuesto de Sellos por un importe de \$4300 atento de que la Dirección General de Rentas le rechazó el trámite de ingreso en virtud de no haber pagado el Impuesto de Sellos y argumentando que no se podía tomar como pago a cuenta del Impuesto de Sellos lo pagado en la Cesión del Boleto.

Por ultimo expone su opinión respecto de la situación planteada entendiendo que no corresponde el Impuesto de Sellos respecto de la Escritura *"ya que*

debió tomarse como pago a cuenta el Impuesto abonado en la Cesión de Boleto, dado que ambos instrumentos, Boleto de Compraventa celebrado entre ZZZZ y el Sr YYYY y la posterior Cesión de ese Boleto que el Sr YYYY me hace, son elevados a Escritura Pública N° ... Hecho que esta reflejado en que se toma como precio de Escritura U\$S 100.000, precio al cual se realiza la Cesión de Boleto y que yo pago al Sr YYYY.” Agrega que fundamenta su opinión transcribiendo lo estipulado por el Artículo 226 del Código Tributario.

II) QUE, a fin de comenzar el análisis entendemos necesario establecer que en la operatoria que plantea el consultante existen tres instrumentos claramente diferenciables entre si respecto a los efectos de los mismos como así también los sujetos que concurren a su firma.

En ese sentido, se observa: A) “Boleto de Compra Venta” (fs. 12 a 28) celebrado con fecha 30-04-2008 entre ZZZZ y el Señor YYYY por el medio del cual la primera vende:1) Un lote de terreno identificado provisoriamente como Lote N° .. de la Manzana N° .. y 2) Una participación (cuota parte) en la Asociación Civil en formación o bajo la forma jurídica en que se apruebe, denominada “.....”. Se establece como precio el monto de U\$S 17500 y se estipula que la Escritura Traslativa de Dominio será otorgada por la compradora a la vendedora en el termino de 120 días. Asimismo el Boleto estipula algunas obligaciones para la compradora respecto del destino del inmueble, tipo de construcción a realizar entre otros. Se observa en la copia adjunta la intervención del Banco respecto del Impuesto de Sellos por el monto de \$111,30 de fecha 08-05-2008.

B) “Cesión de Boleto” (fs. 9 a 10) entre el Sr YYYY (Cedente) y XXXX (Cesionaria), por medio del cual “El Cedente cede y transfiere a favor de la Cesionaria y esta acepta, todos los derechos y obligaciones emergentes del Contrato de Compraventa celebrado con fecha 30 de Abril de 2008 entre la ZZZZ y el Sr YYYY”. El objeto de la cesión es un inmueble con todo lo edificado, clavado y plantado que se encuentra en un emprendimiento urbanístico “...”, el mismo se denomina Parcela ..., Manzana El precio de la cesión es por la suma de Dólares Estadounidenses U\$S 100.000. Se estipula como plazo para la cancelación del precio y suscripción de la Escritura Traslativa de Dominio en un máximo de 90 días. Se observa la intervención de la Dirección General de Rentas a fin del pago del Impuesto de Sellos por \$4300 y a fs. 11 la correspondiente Liquidación y Sello de Pago de la misma.

C) Copia Simple Escritura Sección “...” de fecha 16-02-2012 mediante la cual la Señora AAAA en representación de la ZZZZ, vende a la Señora XXXX un lote de terreno, con lo edificado que contiene, ubicado en el lugar denominado “...”, que se designa como lote de la manzana En la misma se expone que las partes hacen constar “que esta escritura cumplimenta el boleto de compraventa de fecha 30 de Abril de 2008, por el cual ZZZZ vendió a favor del Señor YYYY, casado, el lote objeto de la presente, como terreno baldío, por Dólares Billetes Estadounidenses: Diecisiete mil quinientos, importe abonado y posesión entregada en ese acto- Y la posterior cesión de fecha 02 de Enero de 2012, del señor YYYY, con el consentimiento de su cónyuge, a favor de la señorita XXXX, del lote de terreno con todo lo edificado, por Dólares Billetes Estadounidenses: Cien mil, importe abonado y posesión entregada en ese acto. En consecuencia y en cumplimiento de dichos contratos esta venta se efectúa por el precio de Dólares Billetes Estadounidenses Cien Mil”. No se observa Liquidación del Impuesto

de Sellos sino solo la Factura del Escribano a la Consultante donde le cobra el monto de \$4300 en concepto de Impuesto de Sellos.

Asimismo, entendemos necesario determinar el objeto que tiene cada uno de los instrumentos señalados.

Respecto del Boleto de Compraventa citaremos lo establecido en los Artículos 1185 y 1187 del Código Civil; el primero de ellos establece: *“Los contratos que debiendo ser hechos en Escritura Pública, fuesen hechos por instrumento particular firmado por las partes o que fuesen hechos por instrumento particular en que las partes se obligan a reducirlo a Escritura Pública, no quedan concluidos como tales, mientras la Escritura Pública no se halle firmada; pero quedaran concluidos como contratos en que las partes se han obligado a hacer Escritura Pública”*, el segundo Artículo estipula *“La obligación de que habla el Artículo 1185 será juzgada como una obligación de hacer”*.

En cuanto al Contrato de Cesión, siguiendo a nuestra Legislación, es posible establecer que el objeto del Contrato de Cesión es el derecho personal que se transmite. El cedente le transfiere al cesionario los mismos derechos (personales) y acciones que tiene sobre una situación determinada, en la cual, el mismo cedente “se cree” con un derecho personal y actuando de buena fe, lo coloca al cesionario en su mismo grado y en su misma prelación, como se redacta en los Contratos generalmente.

El último de los instrumentos, la Escritura Pública, es la que perfecciona la transferencia del derecho real de dominio del bien inmueble.

El Artículo 218 del Código Tributario Provincial define el hecho imponible del Impuesto de Sellos *“Por todos los actos, contratos u operaciones de carácter oneroso instrumentados que se realicen en el territorio de la Provincia.”*

Los tres instrumentos mencionados anteriormente por sus características poseen autonomía e individualidad propia y se encuentran alcanzados por el Impuesto de Sellos en virtud de haberse observado sobre los mismos el hecho generador del Impuesto. Asimismo se encuentran especificados en la Ley Impositiva a los fines de la aplicación de la Alícuota correspondiente. El Boleto de Compra-Venta en el punto 1.4; la Cesión de Derechos en el punto 5.10 y la Escritura en el punto 1.2; todos del Artículo 29 de la Ley Impositiva 10013 (Ley Impositiva 2012). Habiendo expuesto lo anterior analizaremos ahora lo solicitado por el Contribuyente en cuanto a la aplicación del Artículo 256 del Código Tributario Ley N° 6006 T.O. 2012 y modif., en la situación planteada.

Dicho Artículo establece: *“Cuando se elevare a escritura pública un instrumento privado en el que se hubiera repuesto el impuesto correspondiente, se agregará a la matriz el referido instrumento, debiendo mencionarse esta circunstancia en el cuerpo de la escritura y abonarse la diferencia del impuesto si la hubiere.”*

El objetivo de la norma tiene como finalidad evitar la doble tributación de aquellos instrumentos que habiéndose celebrado mediante un instrumento privado el mismo se elevare a Escritura Pública. En ese sentido deberá ser el mismo instrumento el celebrado en privado que el realizado mediante Escritura Pública; es decir, deberá coincidir el objeto y las personas intervinientes, de no ser así no estaríamos ante el mismo instrumento sino a uno distinto y en consecuencia no sería aplicable lo establecido en el Artículo 256.

En ese sentido, corresponde establecer que la Escritura se realiza en cumplimiento del Boleto de Compraventa celebrado entre ZZZZ y el Sr. YYYY, es decir sería ese instrumento (Boleto de Compraventa) el que se eleva a Escritura Pública, pero la misma no se realiza entre ellos sino entre la primera y XXXX como consecuencia de la cesión de boleto realizada entre ésta última y el Sr. YYYY.

Es decir que, como primera conclusión podemos establecer que en ninguno de los tres instrumentos coinciden las partes que concurren a cada uno de ellos individualmente concebidos.

Asimismo, no es posible establecer que la Escritura sea la elevación del instrumento privado “cesión de boleto”, en primer lugar por lo destacado anteriormente en cuanto a la falta de coincidencia de los sujetos intervinientes en ambos y en segundo lugar a la diferencia de objeto y efectos de los instrumentos mencionados.

En la “Cesión de Boleto” se realiza, tal como el propio documento lo establece, la cesión de todos los derechos y obligaciones emergentes del contrato de compraventa y en la escritura se perfecciona la transferencia del derecho real de dominio del inmueble, siendo diferentes los efectos de ambos instrumentos.

Es decir, que si bien el contrato de cesión ha generado efectos respecto a la celebración de la escritura no es posible sostener que se trate de la elevación a Escritura Pública (en los términos del Artículo 256 del CTP) del mismo en virtud de lo antes expuesto.

En el presente caso, tampoco existirá la posibilidad de tener en cuenta lo obrado en concepto de Impuesto de Sellos por el Boleto de Compraventa en virtud de no ser el mismo instrumento el celebrado mediante Escritura Pública sino que por efecto de la cesión obrante se ha modificado las partes de aquel originario Boleto de Compraventa.

Entendemos en razón a los fundamentos desarrollados que no es aplicable al caso traído a consulta el Artículo 256 del Código Tributario Provincial Ley N° 6006 TO 2012 y modificatorias.

Por lo expuesto, y en virtud de lo establecido por los Artículos 16, 20 y 23 a 27 del Código Tributario – Ley N° 6006, T.O. 2012 por Decreto N° 574/12 y sus modificatorias, y lo previsto en el Capítulo 11 del Título Segundo de la Resolución Normativa N° 1/2011 y modificatorias,

EL DIRECTOR GENERAL DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS

R E S U E L V E :

ARTÍCULO 1°.- Establecer que en el presente caso no es aplicable el Artículo 256 del Código Tributario Provincial Ley N° 6006 T.O. 2012 y modif., en virtud de lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2°.- La presente Consulta y su respectiva respuesta vincularán exclusivamente al Consultante, a la Dirección General de Rentas y a la Dirección de Policía Fiscal con relación al caso consultado, implicando para la solicitante la obligación de acatar estrictamente el criterio técnico-jurídico contenido en la presente; el cual deberá aplicarse a la determinación del gravamen, correspondiente a todos los períodos fiscales vencidos y no prescriptos y a los que venzan con posterioridad; y será de aplicación obligatoria hasta la vigencia de nuevas disposiciones legales, reglamentarias o de nuevos actos administrativos de alcance general o, en su caso, hasta su revocación o modificación por un pronunciamiento distinto. Cabe señalar que contra la presente respuesta la Consultante podrá interponer Recurso de Reconsideración según las disposiciones previstas en el Artículo 123° y siguientes del Código Tributario, Ley N° 6006 – T.O. 2012 y modificatorias.

ARTÍCULO 3°.- **PROTOCOLÍCESE, NOTIFÍQUESE** a los interesados con copia de la presente Resolución. **CUMPLIDO, COMUNÍQUESE** a las **DIRECCIONES DE JURISDICCIÓN DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS** y a la **DIRECCIÓN DE POLICÍA FISCAL** para la toma de razón. **ARCHÍVESE.**

AGC
LO
MC
IGM

CR. ALEJANDRO G. CARIDAD
DIRECTOR GENERAL
DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS