

RESOLUCIÓN	
CV	048/2017

Córdoba, 06 de Marzo de 2017.-

REF.: TRÁMITE C. I. N° -----.-

VISTO: Los trámites de referencia por medio de los cuales se presenta el Señor ----- en representación de -----, con domicilio fiscal en calle ----- de la ciudad de -----; efectuando Consulta Vinculante en los términos del Capítulo Tercero del Título Segundo del Libro Primero del Código Tributario Provincial (CTP), Ley N° 6006 T.O. 2012 y T.O. 2015 y modificatoria,

Y CONSIDERANDO:

I) QUE, el contribuyente presenta Formulario F-916 (F.U. 27 fs. 3) respecto al Impuesto Inmobiliario, adjunta copias de contrato social, de informe de subsistencia de la sociedad, de auto que ordena la inscripción de la reconducción de la sociedad, del acta de subasta de fecha 17 de diciembre de 1998, del auto N° --- de fecha 30 de diciembre de 2008 aprobando la subasta, del oficio ordenando poner en posesión de dos inmuebles de fecha 24 de abril de 2015, acta de fecha 27 de abril de 2015 manifestando dar cumplimiento al oficio anterior, del auto N° -- de fecha 21 de febrero de 2011 rechazando el recurso de apelación y del auto -- de fecha 4 de abril de 2014 rechazando el recurso de casación.

Expone que con fecha 17 de diciembre de 1998 la sociedad ----- adquirió mediante subasta judicial “*dos fracciones de terrenos ubicadas en el territorio provincial.*” Manifiesta que “*en contra de dicha Acta de Remate de fecha 15/12/1998 (sic), se interpuso Recurso de Nulidad, el cual fue resuelto con fecha 30/12/2008, aprobando mediante Auto Interlocutorio N° --- la subasta realizada.*” Continúa diciendo que “*dicha resolución fue apelada ante la Excm. Cámara de Apelaciones en lo Civil y Comercial de Octava Nominación de la Ciudad de Córdoba, fallando ésta nuevamente a favor de la Sociedad adquiriente en Subasta, confirmando lo resuelto por el Tribunal de 1° Instancia. A su vez, la mentada Resolución de la Excm. Cámara fue recurrida ante el Tribunal Superior de Justicia de la Provincia de Córdoba, fallando el mismo en forma definitiva a favor de la Sociedad adquiriente. De esta manera y tal como se encuentra instrumentado en el Acta de Toma de Posesión respectiva con fecha 27/04/2015 (sic) la Sociedad ----- tomó posesión de los inmuebles descriptos y perfeccionó su título.*” Por último, expresa que “*no pudo nacer obligación tributaria hasta tal momento y por imperativo lógico de ello, esta parte no puede ser tomado como contribuyente y responsable sino a partir de dicha fecha.*”

El 24 de diciembre de 2015 se notificó del requerimiento de la siguiente documentación: copias de las sentencias que mencionó en su escrito y el formulario F-916 completo de acuerdo con la Resolución Normativa N° 1/2015. El 12 de enero de 2016 dio cumplimiento a lo solicitado (fs. 27).

II) QUE habiendo dado cumplimiento al procedimiento de Consulta Vinculante, P-ST-AT-02 del Sistema de Gestión de Calidad que requiere se verifique que el Contribuyente no se encuentre en proceso de fiscalización, o de deuda en trámite o con un Recurso interpuesto en Sede Administrativa, Contencioso Administrativa o Judicial o planteos ante Organismos interjurisdiccionales de corresponder, como así también, que no se halle sometido a juicios de ejecución fiscal respecto del gravamen que consulta. Al no haberse dado las causales de exclusión en el régimen de consulta vinculante, se declaró la admisibilidad de la misma, la cual fue notificada el 1° de marzo de 2016.

III) QUE del relato expuesto por el consultante se colige que la cuestión sometida a consulta versa sobre el momento en que el consultante comienza a ser sujeto pasivo de la obligación tributaria respecto del Impuesto Inmobiliario.

Son sujetos pasivos de la obligación tributaria principal de pago del tributo aquellas personas obligadas por la norma tributaria a pagar la deuda tributaria propia o ajena. Son contribuyentes quienes realizan el hecho imponible y están obligados por la deuda propia. En cambio, son responsables aquellos que, sin ser contribuyentes, están obligados por una deuda tributaria ajena y que, por disposición del ordenamiento jurídico, se convierte en sujeto pasivo de la obligación tributaria (Art. 29, 30 y 33 CTP)

Para analizar la presente consulta primeramente nos referiremos al momento en que el consultante comienza a ser contribuyente del Impuesto Inmobiliario y seguidamente analizaremos si puede reputárselo como responsable de dicho tributo.

Según el Artículo 165 del CTP son contribuyentes del Impuesto Inmobiliario *“quienes al día primero de Enero de cada año, tengan el dominio, posesión a título de dueño, cesión efectuada por el Estado Nacional, Provincial o Municipal en usufructo, uso, comodato u otra figura jurídica, para la explotación de actividades primarias, comerciales, industriales o de servicios o tenencia precaria otorgada por entidad pública nacional, provincial o municipal de los inmuebles ubicados en la Provincia de Córdoba o, en los casos de tenencia precaria que, en beneficio del contribuyente, el Poder Ejecutivo disponga.”*

Hay que tener presente que en los casos de adquisición en subasta el perfeccionamiento de la transferencia del derecho real se produce con la aprobación de la subasta, el pago del precio y la entrega de la posesión del bien rematado al adquirente en subasta. Así se ha pronunciado la jurisprudencia provincial al señalar: *“para tener a los compradores como adquirentes del derecho real de dominio, requiere que se hayan cumplido tres requisitos: aprobación del remate, pago del precio y otorgamiento de la posesión.”* (Cámara Civil y Comercial de 8ª Nominación, Córdoba, 14 abril de 1993, *“Astrada, Eduardo”*, LLC, 1993-522).

Así es como en la transmisión de dominio de un inmueble por subasta judicial, podría aseverarse que el título es el auto que aprueba el acto de la subasta y el modo es el otorgamiento de la posesión, pues en estos casos de desapoderamiento forzoso de la propiedad no hay escritura pública que plasme la voluntad del tradens y el accipiens y tampoco existe tradición voluntaria de la cosa. En el mismo fallo antes citado se dijo: *“el derecho real de dominio nace para el comprador con la escritura y tradición del inmueble, y hasta tanto no sea inscripta esta escritura no es oponible a terceros. Cuando la compra acontece en un remate judicial, el auto aprobatorio sustituye la escritura y el otorgamiento de la posesión es equivalente a la tradición.”*. El otorgamiento de la posesión en caso de inmuebles se materializa librando el oficio correspondiente (según Venica, Oscar H. *“La subasta judicial en Córdoba”* Marcos Lerner Editora, Córdoba, 1998, pp. 169-170).

En este caso traído a consulta, el pago no fue necesario realizarlo ya que, como se desprende del acta de subasta, el adquirente se encontraba eximido de consignar en razón de producirse una compensación legal al ser el adquirente a su vez parte actora ejecutante; el auto que aprueba el acto de la subasta es de fecha 30 de diciembre de 2008 y el oficio que ordena poner en posesión al adquirente en subasta es de fecha 24 de abril de 2015. Entonces, con la materialización de este último hecho, mediante el acta del oficial de justicia que pone en posesión al adquirente de fecha 27 de abril de 2015, se produce el perfeccionamiento del dominio.

Por ello, podemos decir que el consultante será contribuyente del Impuesto Inmobiliario luego de que se perfeccione la transmisión del dominio, es decir, después de que sea propietario de dichos inmuebles al tener el título y modo suficiente para adquirir el dominio de los mismos.

En segundo lugar, debemos analizar la figura del responsable solidario contemplada en el Art. 38 del CTP que establece: *“En los casos de sucesión a título particular en bienes o en fondos de comercio de empresas o explotaciones, el adquirente responderá solidaria e ilimitadamente con el transmitente por el pago de la obligación tributaria relativa al bien, empresa o explotación transferidos adeudados hasta la fecha de la transferencia. (...)”*.

De la lectura del citado artículo, en principio, podría decirse que en este caso consultado estaríamos ante el supuesto descrito en la norma, pero antes deberíamos analizar en mayor profundidad lo referido a responsable solidario por transmisión a título particular cuando el accipiens es un adquirente en subasta.

Ahora bien, es necesario determinar a partir de qué momento es responsable solidario el adquirente en subasta. Para ello es útil citar el fallo plenario de la Cámara de Nacional de Apelación en lo Civil en autos “Servicios Eficientes S. A. c/Yabra, Roberto J. (en L.L. 1999-B) que trató sobre este mismo tema. El fallo sentenció que *“el remate judicial constituye un acto de atribución de derechos autónomos a favor del adquirente, con prescindencia de los derechos del transmitente, en virtud del cual aquel debe recibir el inmueble libre de gravámenes que se trasladan al precio de compra por el principio de subrogación real”*. Si bien la teoría de la subrogación real es bastante discutida por la doctrina, las conclusiones a la que arriba el fallo al sostener que no corresponde al adquirente en subasta afrontar los impuestos que gravaban el inmueble subastado, solo sería aplicable a las deudas tributarias generadas antes de la fecha de remate puesto que a esa fecha se fijó el precio de la compra a la que se hace referencia al hablar de subrogación real. En el presente caso la mayor parte de la deuda es originada por períodos posteriores a la subasta.

Es importante tener en cuenta que, a partir del año 2004 el Artículo 38 sufrió una modificación que suprimió la última oración que decía *“aun en los casos en que la adquisición hubiera sido efectuada en subasta judicial.”* Rastreando los motivos por los que la Ley N° 9138 modificatoria del Código Tributario, dispuso dicha supresión, se observa que con ello se buscó plasmar que cesaba la responsabilidad solidaria por los períodos adeudados anteriores a la fecha del acta de subasta.

También, es necesario vincular la normativa provincial sobre subasta judicial con el régimen tributario para determinar a partir de qué momento queda liberado el adquirente en subasta de las deudas tributarias que recaen sobre el bien subastado. La regulación sobre la subasta judicial se encuentra en el Capítulo VI, Sección 5° de la Ley N° 8465 Código Procesal Civil y Comercial que en su Art. 569 inc. 1 establece que en *“la subasta de inmuebles se requerirán previamente informes sobre deuda por impuestos, tasas y contribuciones a la Provincia”*. Y en materia impositiva el mismo se encuentra regulado en el Art. 156 del Código Tributario Provincial que dispone que *“en caso de subasta judicial de bienes muebles y/o inmuebles ubicados en el territorio de la Provincia, el tribunal interviniente o el martillero público bajo supervisión de aquél, retendrá del producido -atento el privilegio especial prescrito en el inciso c) del Artículo 2.582 del Código Civil y Comercial de la Nación- el importe correspondiente a lo adeudado en concepto de tributos según los montos consignados en el informe vigente -elaborado de conformidad al Código de Procedimiento Civil y Comercial de la Provincia de Córdoba-, y procederá a su pago según lo prescrito por el Artículo 98 del presente Código en el término de treinta (30) días, informando a la Dirección dentro de los diez (10) días posteriores de haber efectuado el depósito.”*

Entonces, luego de emitido el certificado de deuda se realiza la subasta y del producido de la misma el juez o el martillero retienen a favor del fisco provincial el monto de la deuda impositiva que consta en dicho certificado. Si en dicho informe no constaren períodos del Impuesto Inmobiliario como adeudado cesa la responsabilidad del adquirente respecto a dichos períodos (Art. 38, 2° parr., inc. 1 del CTP).

Por lo tanto, de la conjugación armónica de los Artículos 38 y 156 del CTP podría sostenerse que el adquirente en subasta queda liberado por las deudas tributarias de los períodos incluidos en el certificado de deuda tributaria previos al acta de subasta, puesto que si dicho informe contenía deuda ésta debió haberse saldado con el producido de la subasta y si en el mismo no constaban períodos adeudados cesaba su responsabilidad.

IV) En definitiva, el contribuyente ----- es responsable solidario del Impuesto Inmobiliario por la deuda tributaria de los inmuebles adquiridos en subasta, a partir de

la fecha del acta de subasta, y es contribuyente desde el primero de enero del año siguiente a la fecha en que se perfecciona el dominio de los bienes inmuebles subastados.

POR lo expuesto y en virtud de lo establecido por los Artículos 16, 20, 23 a 27 del Código Tributario – Ley N° 6006, T.O. 2015 por Decreto N° 400/15 y modificatoria, y lo previsto en el Capítulo 12 del Título II de la Resolución Normativa N° 1/2015 y modificatorias.

**EL JUEZ ADMINISTRATIVO
DE LA SUBDIRECCIÓN DE JURISDICCIÓN DE ASESORÍA**

RESUELVE:

ARTÍCULO 1°.- ESTABLECER que la firma -----, por lo previsto en los Artículos 38 y 156 del CTP, es responsable solidario por el pago del Impuesto Inmobiliario a partir de la fecha del acta de remate (17-12-1998) hasta el treinta y uno de diciembre siguiente a la fecha en que perfecciona el dominio de los inmuebles subastados (27-04-2015) y desde el primero de enero de 2016 es contribuyente del mencionado gravamen.

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 127 y siguientes del Código Tributario, Ley N° 6006 – T.O. 2015 y modificatoria.

ARTÍCULO 3°.- PROTOCOLÍCESE, NOTIFÍQUESE al interesado 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.**

LO
AHF
SA
SP
IGM

CRA. LAURA ONTIVERO
SUBDIRECCIÓN DE JURISDICCIÓN ASESORÍA
R.G. 2096/2016