



Ref. Expte.

s/solicitud de Certif de No Retención.

**DICTAMEN N° 028/2013**

**SEÑOR DIRECTOR GENERAL:**

En las presentes actuaciones el Sr. [redacted], en carácter presidente del directorio de la firma [redacted], constituyendo domicilio especial en calle [redacted] de la ciudad de Santa Fe, interpone a fs. 283/284, recurso de reconsideración contra la Resolución N° [redacted] de la Administración Regional Santa Fe, cuya copia obra a fs. 280/281, que determinara ajustes impositivos en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, más la aplicación de intereses y multa por omisión.

Manifiesta que la inspectora determinó en forma equivocada la deducción del Derecho de Registro e Inspección, ya que la empresa fue trasladando los saldos a favor de períodos anteriores y computando el DREI liquidado y pagado en término, antes del vencimiento del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Asimismo, impugna la aplicación de la extensión de responsabilidad solidaria al representante legal de la sociedad y de los intereses y multas por omisión.

A fs. 290, la Subdirección de Fiscalización aclara que el cálculo del Derecho de Registro e Inspección deducible, se ha efectuado sobre el impuesto ingresado en cada anticipo, considerando como "impuesto ingresado" los montos provenientes de retenciones y percepciones, pero no los que se originan en saldos a favor que se trasladan de períodos anteriores.

A fs. 292/294, mediante Informe N° 045/2012 se expide la Subdirección de Asesoramiento Fiscal, aconsejando hacer lugar parcialmente al recurso interpuesto.

Vistas las actuaciones de autos, es oportuno efectuar las siguientes precisiones:

1- En cuanto a la deducción de Derecho de Registro e Inspección, amerita en primer lugar traer a colación la disposición que rige sobre el particular, contenida en el artículo 154 del Código Fiscal según texto ordenado 1997 y sus modificatorias.

*"Artículo 154 - Derecho de registro e inspección.*

*A partir del 1 de enero de 2012, los contribuyentes del gravamen de este título podrán deducir,*

*contra el impuesto determinado por cada anticipo o ajuste final, un crédito fiscal equivalente al Derecho de Registro e Inspección (Artículo 76 y subsiguientes de la Ley 8.173 y sus modificaciones) efectivamente abonados por el período que corresponda a dicho anticipo o ajuste final.*

*Sólo será computable esta deducción, cuando se verifiquen las siguientes condiciones: 1. El ingreso del Derecho de Registro e Inspección a favor del fisco municipal o comunal respectivo, y el pago del anticipo del Impuesto a los Ingresos Brutos correspondientes al mismo período en el cual aquel crédito fiscal es imputado, deberán ser efectuados ambos hasta la fecha prevista para su vencimiento, no resultando procedente tal detracción del crédito fiscal por los ingresos, totales o parciales, que se efectúen con posterioridad a tal fecha. 2. Este crédito no podrá exceder el diez por ciento (10%) del Impuesto sobre los Ingresos Brutos determinado al vencimiento del anticipo sobre el cual se efectúa la deducción y el excedente no deducible en el mismo no podrá ser trasladado a anticipos o ajustes finales correspondientes a períodos posteriores.*

*A los efectos de la determinación del crédito fiscal referido no serán computables los montos abonados por actualizaciones, intereses, recargos y/o multas. Tampoco serán computables los montos abonados en concepto de Derecho de Registro e Inspección en cuanto los mismos no están originados en actividades gravadas con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos."*

*(Sustituido por la Ley Provincial 13226 - Promulgada el día 25/11/2011 - Publicada en el Boletín Oficial el día 29/12/2011).*

#### **Texto anterior del Código Fiscal**

*A partir del 1ro. de enero de 2002, los contribuyentes del gravamen de este título podrán deducir, contra el impuesto determinado por cada anticipo o ajuste final, un crédito fiscal equivalente al Derecho de Registro e Inspección (artículo 76° y subsiguientes de la Ley Nro. 8173 y sus modificaciones) efectivamente abonados por el período que corresponda a dicho anticipo o ajuste final.*

*Sólo será computable esta deducción, cuando se verifiquen las siguientes condiciones:*

*El ingreso del Derecho de Registro e Inspección a favor del fisco municipal o comunal respectivo, deberá ser efectuado en fecha no posterior a la fijada como vencimiento para el pago del anticipo del Impuesto a los Ingresos Brutos correspondientes al mismo período en el cual aquel crédito fiscal es imputado. En caso de que el Derecho de Registro e Inspección se abonara posteriormente a esa fecha, la deducción no podrá ser efectuada en períodos posteriores.*

*El ingreso del anticipo del Impuesto sobre los Ingresos Brutos sobre el que se detrae el crédito fiscal, deberá hacerse hasta la fecha prevista para su vencimiento, no resultando procedente tal detracción del crédito fiscal por los ingresos, totales o parciales, que se efectúen con posterioridad a tal fecha.*

*Este crédito no podrá exceder el diez por ciento (10%) del Impuesto sobre los Ingresos Brutos ingresado al vencimiento del anticipo sobre el cual se efectúa la deducción y el excedente no deducible en el mismo no podrá ser trasladado a anticipos o ajustes finales correspondientes a períodos posteriores.*

**DICTAMEN N° 028/2013**

*A los efectos de la determinación del crédito fiscal referido no serán computables los montos abonados por actualizaciones, intereses, recargos y/o multas. Tampoco serán computables los montos abonados en concepto de Derecho de Registro e Inspección en cuanto los mismos no están originados en actividades gravadas con el Impuesto sobre los Ingresos*

*Brutos.*

*(Sustituido por Ley 12.015 - Promulgada 24/12/01 el - Publicada en Boletín Oficial el 30/01/02).*

Analizadas que fueran las normas sobre la deducción del Derecho de Registro e Inspección, vigentes durante los períodos fiscales no prescriptos, es decir la que sustituyera la Ley 12015 con vigencia a partir del período fiscal 2002, así como la modificación realizada por la Ley 13226 a partir del período fiscal 2012, podemos inferir lo siguiente:

Que el crédito fiscal equivalente al DREI se puede deducir contra el impuesto determinado por cada anticipo o ajuste final "efectivamente abonados" por el período que corresponda a dicho anticipo o ajuste final, siendo la cancelación o pago -tal como se aludirá en el punto subsiguiente- una de las condiciones para la procedencia de la detracción de dicho crédito fiscal.

Como puede apreciarse de las disposiciones antes transcritas, objeto examen, tienen el mismo texto de redacción;

**2- Condiciones:**

2.a) en el caso de la Ley 12015, el ingreso del DREI debía efectuarse hasta la fecha de vencimiento del anticipo del IsIB y éste pagarse en término; no resultaba procedente la detracción del crédito fiscal en concepto de DReI por los ingresos -totales o parciales- de IsIB que se efectúen con posteridad a dicha fecha-.

2.b) el crédito no puede exceder el 10% del Impuesto sobre los Ingresos Brutos ingresado al vencimiento del anticipo sobre el cual se efectúa la deducción.

2.c) en el caso de la Ley 13226, el ingreso del DReI y el anticipo del IsIB correspondiente, deberán efectuarse -ambos- hasta las fechas de vencimientos pertinentes; no resultará procedente la detracción del crédito fiscal en concepto de DReI por los ingresos -totales o parciales- de IsIB que se efectúen con posteridad a dicha fecha.

2.d) el crédito no puede exceder el 10% del Impuesto sobre los Ingresos Brutos determinado al vencimiento del anticipo sobre el cual se efectúa la deducción.

Como puede observarse, cambiaron las condiciones en el sentido que la norma vigente establece que ambos conceptos -tasa municipal e impuesto local- sean abonados hasta la fecha de los vencimientos pertinentes; en tanto la anterior estipulaba que el DREI debía pagarse hasta el vencimiento del IsIB.

No obstante lo expuesto y a fin de despejar cualquier tipo de dudas que pudiera presentarse, lo que interesa a los fines de la detracción del crédito fiscal en concepto de Derecho de Registro e Inspección, al margen de las condiciones antes apuntadas, es que el mismo se imputa contra el impuesto determinado y en la medida que se encuentren efectivamente abonados los anticipos o ajuste final; entendemos, "abonados" como sinónimo de pagados o cancelados, pero siempre refiriéndose a ambos conceptos, es decir el impuesto provincial y la tasa municipal o comunal.

Al respecto, amerita resaltar que el efectivamente abonado, pagado o cancelado, puede materializarse a través de cualquiera de los medios de pagos utilizados previstos por las disposiciones fiscales vigentes, incluidos -sin temor a equivocarnos- los pagos a cuenta provenientes de saldos a favor fidedignos, resultantes de sistemas de retenciones, percepciones o recaudación, así como los originados en pagos en demasía por error u otro motivo similar.

Por lo tanto, consideramos que si el impuesto determinado -sea el declarado por el propio contribuyente o producto de una inspección- se encuentra cancelado conforme a los medios a que aludimos en el párrafo precedente, será válida la procedencia del crédito fiscal consagrado en el artículo 154 del Código Fiscal vigente, en la medida que se cumplieren las condiciones fijadas por la propia norma.

Cabe agregar que, ante una consulta efectuada por la Subdirección de Fiscalización II con motivo de la entrada en vigencia de la Ley 12015, referida al criterio a aplicar al practicarse la deducción del Derecho de Registro e Inspección, esta Dirección se ha expedido en idéntico sentido que el expuesto precedentemente, a través del Informe N° 874/2004 y recientemente a través del Dictamen Nro. 019/2013.

3- En cuanto a la extensión de la responsabilidad solidaria, debemos remarcar que se encuentra contemplada en los artículos 19 y 20 del Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias).

Como refuerzo del criterio adoptado, debemos señalar que la Fiscalía de Estado sustenta en el Dictamen 975/99 que en materia tributaria, no sólo están obligados al pago de las obligaciones los deudores de las mismas, sino que la responsabilidad se extiende a quienes la



Ref. Expte.

s/solicitud de Certif de No Retención.

**DICTAMEN N° 028/2013**

legislación y la doctrina denominan "responsables" y que la obligación tributaria se traslada a terceras personas, distintas del deudor que, sumándose o reemplazándolo, se constituyen en sujetos pasivos directos.

Sostuvo, además, la Fiscalía que estos sujetos no son deudores subsidiarios sino que tienen una relación directa y a título propio con el sujeto activo, de modo que actúan paralelamente o en lugar del deudor, pero generalmente no en defecto de éste y que la responsabilidad solidaria surge de la propia ley, sin que la norma haga ningún tipo de alusión a las conductas del responsable.

Por lo tanto y en función de lo anteriormente manifestado, debe rechazarse lo argumentado en tal sentido.

4- La tasa de interés tiene sustento en el artículo 43 del Código Fiscal (t.o.1997 y sus modificatorias) que autoriza al Ministerio de Hacienda y Finanzas (hoy Ministerio de Economía), a fijar la misma, estableciendo, además, el tope del que no tendrá que excederse.

5- En lo concerniente a la multa que prescribe el artículo 45 del Código Fiscal vigente en los períodos auditados, la misma ha sido aplicada conforme al procedimiento de calificación y graduación que para el caso de incumplimiento fiscal se estableciera mediante Resolución General N° 04/98.

Por ende y sobre la base de todo lo precedentemente expuesto, esta Dirección General, aconseja hacer lugar parcialmente al recurso promovido, por lo que deberá dictarse la pertinente resolución en tal sentido de modo que la liquidación contemple fehacientemente el criterio expresado en el presente reporte; incluyendo asimismo los ajustes provenientes de la errónea imputación de algunas ventas de combustibles, los cuales no fueron cuestionados por el recurrente.

A su consideración se eleva.

**DIRECCIÓN GENERAL TÉCNICA Y JURÍDICA**, 22 de julio de 2013.  
bgr/mng.

C.P.N. María Natalia González  
ASESORA

JR. ABELARDO J. LOSSADA  
DIRECTOR "A" - ASESORIA LEGAL RESOLUCIÓN 25/12  
DIRECCIÓN GENERAL TÉCNICA Y JURÍDICA  
ADMINISTRACIÓN PROVINCIAL DE IMPUESTOS

**SEÑOR ADMINISTRADOR PROVINCIAL:**

Con el dictamen que antecede, cuyos términos se comparten, se remiten las presentes actuaciones a sus efectos.

**DIRECCIÓN GENERAL TÉCNICA Y JURÍDICA, 22 de julio de 2013.**  
bgr.

C.P.N. LUIS F. GAVEGLIO  
DIRECTOR "A" - ASESORIA TÉCNICA  
DIRECCIÓN GEN. TÉCNICA Y JURÍDICA  
ADMINISTRACIÓN PROVINCIAL DE IMPUESTOS



ADMINISTRACIÓN  
PROVINCIAL DE  
IMPUESTOS  
Provincia de Santa Fe



REF.: EXPTE. N°

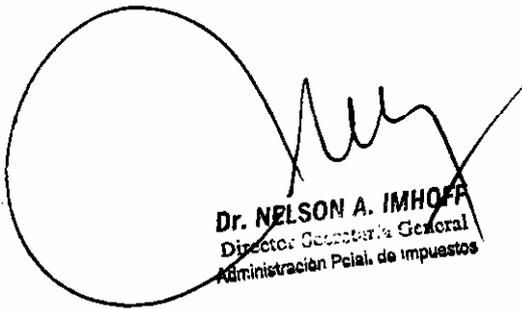
s/solicitud de certificado de no retención.-

ADMINISTRACION PROVINCIAL DE IMPUESTOS, 24 de Julio de 2013.-

Compartiéndose los términos del Dictamen N° 028/13 de Dirección General Técnica y Jurídica, cúrsese a Administración Regional Santa Fe a efectos de confeccionar cuadro resumen de importes a reclamar.

Hecho, vuelva para el dictado de la resolución pertinente.

ni/mit

  
**Dr. NELSON A. IMHOFF**  
Director General  
Administración Pcial. de Impuestos

  
**C.P.N. JOSE DANIEL RAFFIN**  
ADMINISTRADOR PROVINCIAL  
Administración Pcial. de Impuestos