

<b>RESOLUCIÓN</b>	
<b>CV</b>	<b>022/2013</b>

**Córdoba, 13 de Febrero de 2013.-**

**REF.: TRÁMITE C. I. N°.-  
CONTACTO N°.-**

**VISTO:** El Trámite de referencia por medio de la cual, con fecha 12-09-2012 se presenta el Señor .... - CUIT ..., con domicilio en calle .... y constituyendo domicilio a los fines del presente trámite en .....; efectuando Consulta Vinculante en los términos del Capítulo 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-439 el Consultante manifiesta que se presenta en carácter de Adquiriente en Subasta de una sexta ava parte de los derechos y acciones rematados en autos “..... C/ ..... – División de Condominio – Expte. ....” solicitando que se determine el monto a pagar de Impuesto de Sellos y de Contribución al “Fondo para la Prevención de la Violencia Familiar” conforme al hecho imponible verificado, que es la transferencia del 16.6666% de los derechos y acciones del inmueble objeto del mencionado juicio.

Expone como fundamentos de su postura que el hecho imponible del Impuesto de Sellos es la Transmisión de Dominio de inmueble a Título Oneroso o de derechos y acciones sobre el mismo, y la base imponible, para el caso de los remates judiciales, es el precio obtenido. Respecto del Fondo para la Prevención de la Violencia Familiar manifiesta que el hecho imponible es la transferencia de derechos reales y la Base Imponible esta dada por el precio obtenido por tales derechos reales. Continúa diciendo que en autos si bien se saco a remate la totalidad del inmueble, solo se produjo la venta de derechos y acciones equivalentes al 16.6666%, puesto que la totalidad de los derechos y acciones restantes eran de su propiedad con anterioridad a la subasta. En consecuencia, entiende que la base imponible de todos los impuestos es el monto equivalente al 16.6666% del precio manifestado como ultima postura, puesto que solo este porcentaje es el que se ha vendido en el acto de subasta.

Posteriormente, expone que la Transmisión de derechos reales como consecuencia de una subasta se efectúa de una persona a otra persona, no pudiendo realizarse tal Transmisión a si mismo, reiterando que el hecho imponible es la Transmisión de derechos reales y no la subasta en si misma por así disponerlo en forma expresa la Ley. Argumenta que dicha posición es mas clara en la división de condominio citando para ello a

Belluscio<sup>1</sup> “lo forzoso no es la venta sino la liquidación del condominio o de la indivisión, ya que todos los condóminos o comuneros tienen la opción entre vender su parte o conservarla, comprando la del que exige la liquidación”.

Manifiesta que conteste con la postura expuesta, en el momento de la subasta, opto por adquirir la parte de su condómino conservando la que ya le pertenecía con anterioridad. Agrega, que por ello solo debió consignar el porcentaje adquirido respecto de la oferta total por constituir ese monto el precio de la transferencia. Además, advierte que al momento de la compra y escrituración de los derechos y acciones que le pertenecían con anterioridad a la subasta ya ha pagado el Impuesto de Sellos por la transferencia de los mismos no correspondiendo que el mismo Impuesto se pague dos veces.

**II) QUE** habiendo dado cumplimiento al procedimiento de Consulta Vinculante, punto 2 P-SOP-J y T-002 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 y resultando que no se verifican estas causales de exclusión en el régimen de consulta vinculante con fecha 22-10-2012 se declara la admisibilidad de la misma como Consulta Vinculante.

**III)** En primer lugar se analizara el Impuesto de Sellos, refiriéndonos posteriormente al Fondo para la Prevención de la Violencia Familiar.

Nuestro Código Tributario (Ley N° 6006 y modificaciones T.O. 2012) en el primer párrafo del Artículo 218 define el hecho imponible del Impuesto de Sellos “*Artículo 218.- POR todos los actos, contratos u operaciones de carácter oneroso instrumentados que se realicen en el territorio de la Provincia; sobre contratos a título oneroso formalizados por correspondencia; sobre operaciones realizadas a través de tarjetas de crédito o de compras y sobre operaciones monetarias que representen entregas o recepciones de dinero que devenguen interés, efectuados por entidades financieras regidas por la Ley Nacional N° 21.526, se pagará un impuesto con arreglo a las disposiciones de este Título y de acuerdo con las alícuotas o cuotas fijadas que establezca la Ley Impositiva Anual.*”

A su vez, el Artículo 219 indica que “*..... Se entenderá por instrumento toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos, contratos y operaciones, mencionados en la primera parte del artículo anterior, de manera que revista los caracteres exteriores de un título jurídico con el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones, sin necesidad de otro documento.*”

De acuerdo a los Artículos transcritos corresponde establecer que el Acta de Subasta, se encuentra dentro del hecho imponible del Impuesto de Sellos por el carácter instrumental y oneroso de la misma, Artículos 218 y 219 del Código tributario Ley N° 6006 y modificaciones (T.O. 2012).

---

<sup>1</sup> Beluscio, Código Civil Comentado, Anotado y Concordado, Tomo 6, pag 384, Ed. Astrea; Idem Lorenzetti, Código Civil Comentado, Contratos, Parte general tomo I, pag 44, Ed. Rubinzal Culzoni; idem Borda Guillermo A. Tratado de Derecho Civil, 9° Edición, Contratos, Tomo I, pag 39, Ed. La Ley)

En virtud de la gravabilidad del instrumento corresponde pasar a analizar cuál es su Base Imponible atento la particularidad del caso a analizar.

En las relaciones jurídico-tributarias el hecho imponible pone de manifiesto la existencia de una capacidad contributiva, pero para que el impuesto pueda ser aplicado, este hecho debe valorarse de alguna manera, normalmente en unidades monetarias. La Base Imponible es en definitiva la magnitud que se utiliza en cada impuesto para dotar de valor dicha capacidad.

En nuestro ordenamiento la Base Imponible en el Impuesto de Sellos se define en el Artículo 228, expresando en su primer párrafo *\*Artículo 228.- La Base Imponible del Impuesto es el valor nominal expresado en los instrumentos gravados, salvo lo dispuesto para casos especiales\**

Vemos que la ley habla de valor nominal, pero hace una salvedad para casos especiales que se encuentran expresamente contemplados desde el Artículo 229 al 249.

El Artículo 229 **"Transmisión de Dominio a Título Oneroso"** del Código tributario Ley 6006 y modificaciones ( T.O. 2012) – en su cuarto párrafo expresa *"Por la venta de inmuebles realizados en remate judicial, el impuesto se aplicará sobre el precio obtenido, aún cuando fuere inferior a la base imponible del impuesto inmobiliario."*

Consideramos, la venta de inmuebles realizados en remate judicial, es uno de los casos especiales a los que se refiere el Artículo 228 al definir la Base Imponible, ya que cuantifica el valor económico del instrumento refiriéndose al "precio obtenido" y no al valor nominal del instrumento.

Para ahondar más sobre el tema nos corresponde observar qué se entiende por precio, o a que se refirió el Legislador al indicar esa palabra en la Ley. Siguiendo el criterio de nuestra CSJN, respecto que la interpretación debe *"dar pleno efecto a la intención del legislador y que la principal fuente para determinar su voluntad es la letra de la ley, cuyas palabras deben ser comprendidas en el sentido más obvio del entendimiento común"* Según la Real Academia Española: *"precio, (Del lat. pretium). Valor pecuniario en que se estima algo. Esfuerzo, pérdida o sufrimiento que sirve de medio para conseguir algo, o que se presta y padece con ocasión de ello"*. En derecho, el precio es la contraprestación monetaria en una serie de contratos, como el arrendamiento o la compraventa, en la teoría legal ese precio es en dinero y solo en dinero, hasta el punto de que si en lugar de moneda se intercambiase otro tipo de bien, el contrato dejaría de ser compraventa, y pasaría a ser una permuta.

El precio medido como contraprestación monetaria que se paga, en este caso por la adquisición del 16,6666% de un inmueble no es igual al "valor total" del bien o al costo total del mismo, - valor nominal que surge del acta de subasta - ya que el precio para este caso particular, medido como contraprestación monetaria no resulta igual a dicho valor nominal, pero si determina el valor económico de la operación.

Corresponde también destacar que previo al acto procesal de subasta, se han generado otros instrumentos o actos que son de esencial importancia en el desenlace de la misma. Esos otros actos no deben dejar de analizarse – en este caso particular – ya que

son los que conforman el derecho real de propiedad sobre el inmueble, que al momento de la división forzosa del condominio sobre el mismo, el adquirente en subasta ya detentaba. Esos otros instrumentos - son los detallados en el informe del Registro de la Propiedad, que corre a fs. 7. Es decir, que en el caso traído a consulta debe soslayarse el hecho, tal como lo manifiesta el consultante, de que quien termina adquiriendo el bien en la subasta ya detentaba una gran parte del mismo por lo que adquiere solo aquella proporción de la cual no era titular dominial.

Como ya se ha destacado, si bien el elemento principal del nacimiento del Hecho imponible del Impuesto de Sellos es el instrumento, no debe dejarse de lado el aspecto de que aquello que se grava es el instrumento portante del negocio jurídico oneroso. En este sentido, *Jarach<sup>2</sup> nos dice que este gravamen no esta basado sobre cualquier negocio jurídico, sino sobre determinados negocios que producen la adquisición o transferencia de riqueza, cuya base imponible o unidad de medida es el valor de la adquisición o transferencia y que la obligación se gradúa con base a esta medida.*

En el caso traído a consulta el negocio jurídico esta representado por la transferencia de dominio, la cual responde a una parte del inmueble (1/6) en virtud de ser el comprador, por titulo y causa anterior, titular de las partes restantes del inmueble (5/6).

Por todo lo expuesto, la Base Imponible para el cálculo del Impuesto de Sellos resulta ser el precio pagado por la transferencia de dominio del 16,6667% (1/6) del inmueble, es decir ese porcentaje sobre el valor del acta de subasta.

IV) Respecto del Fondo para la Prevención de la Violencia Familiar creado mediante la Ley N° 9505 observamos que el Artículo 24 de la misma establece que el Fondo *“se integrara con el aporte que los adquirentes en subastas y/o remates judiciales deberán efectuar y acreditar en oportunidad de quedar aprobados dichos actos”*. De lo citado es importante remarcar que el fondo se aplica sobre los adquirentes y tal como se ha establecido anteriormente el Contribuyente, en el presente caso, resulta ser adquirente del 16,6666% del inmueble en virtud de ser titular del resto del inmueble por titulo y causa anterior.

En cuanto al monto del aporte el ultimo párrafo del Artículo 24 de la mencionada Ley dispone *“El aporte se determinará aplicando la alícuota del dos por ciento (2%) sobre el precio de la subasta ....”*

Se observa que de acuerdo a la redacción de las normas no existiría diferencia en la definición de la Base Imponible. En ambos casos, Artículo 24 de la Ley N° 9505 y Artículo 229 del Código Tributario Ley N° 6006 (T.O. 2012) y modificaciones, la palabra utilizada para definir el quantum de la base es “precio”. Es por ello que las consideraciones realizadas para el Impuesto de Sellos ut-supra son aplicables al Fondo para la Prevención de la Violencia Familiar.

En conclusión, la determinación del monto del Fondo para la Prevención de la Violencia Familiar debe realizarse sobre el precio pagado por el 16.6667% (1/6) del inmueble, es decir ese porcentaje sobre el valor del acta de subasta.

---

<sup>2</sup> Dino Jarach, “El hecho imponible”, Editorial Abeledo – Perrot, Buenos Aires, 1971.

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  
RESUELVE:**

**ARTÍCULO 1°.-** Establecer que en el presente caso el impuesto de Sellos y el Fondo para la Prevención de la Violencia Familiar deben determinarse sobre el 16.6667% (1/6) del valor del acta de subasta en virtud de los argumentos expuestos en los considerandos de la presente Resolución.

**ARTÍCULO 2°.-** En virtud de lo resuelto, corresponde al consultante acompañar dentro de los 15 días de notificada la presente los volantes de Pago correspondiente al Impuesto de Sellos y al Fondo para la Prevención de la Violencia Familiar.

**ARTÍCULO 3°.-** 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 4°.-** **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**