

DICTAMEN D.A.T. 20/16

Buenos Aires, 31 de mayo de 2016

Fuente: página web A.F.I.P.

Dirección General Impositiva. Dirección de Asesoría Técnica. Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes. Monotributo. Honorarios regulados judicialmente. Momento del devengamiento. Categorización. Exclusión por superar los límites máximos de ingresos brutos. Régimen de retención. [Res. Gral. A.F.I.P. 2.616/09](#). Entidades bancarias. Cesión del crédito.

Sumario:

- I. A los efectos de determinar si corresponde o no adicionar el impuesto al valor agregado (I.V.A.) a los honorarios regulados judicialmente, deberá estarse a la condición que revistan los letrados intervinientes, independientemente de que con posterioridad y mediante un acuerdo entre partes hayan cedido la percepción de los mismos a otro sujeto.
- II. Los letrados debieron considerar a los honorarios regulados como ingresos brutos en el momento de su devengamiento –cuando quedaron firmes– a los fines de determinar su correcta categorización o de corresponder su exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes –monotributo–.
- III. De corresponder y en la medida que se verifiquen los supuestos establecidos en la Res. Gral. A.F.I.P. 2.616/09, la entidad bancaria que efectúe el pago en cumplimiento de la libranza judicial deberá actuar como agente de retención de los impuestos a las ganancias y al valor agregado.

Texto:

I. Vienen las presentes actuaciones de la Dirección General ... del Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas, para que se tome conocimiento de lo actuado y demás efectos que se estime corresponder, en virtud de lo sugerido por la Dirección Nacional de Impuestos a través de su Memorando N° .../16 (D.N.I.), en cuanto a dar intervención a la Administración Federal de Ingresos Públicos para que ejerza las atribuciones que hacen a su competencia, y de lo expuesto por la remitente en su Dict. N° (DGAJ).

Al respecto, cabe señalar que estas actuaciones se originaron con la solicitud de opinión que realizara la Dirección de ... dependiente de la Dirección General remitente a su par de Asuntos ..., mediante la Providencia N° .../16 (DAC) –fs. .../...–, vinculada con la procedencia de adicionar el impuesto al valor agregado sobre el crédito de honorarios de los letrados Dres. y –los que al momento de la regulación revestían la condición de responsables monotributistas–, regulados en los Autos “SMSV – Institución Mutualista– y Otros c/E.N.-M. Economía - Dto. 739/03 y Otros s/amparo Ley 16.986” (Expte. 47.316/03), en trámite por ante el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal N° 2, Secretaría N° 3 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, oportunamente cedido a la firma, sujeto que reviste la condición de responsable inscripto en el referido impuesto.

En particular, la precitada Dirección de señala que con fecha .../.../16 ha ingresado a esa Cartera de Estado una cédula de notificación "... mediante la cual se corre traslado de la presentación efectuada por la cesionaria ..., de la totalidad de los honorarios regulados en Autos a los profesionales de la parte actora", y en la que se transcribe el Auto de fecha 17/7/15 en cuya virtud se requiere a la demandada que "a) en el plazo de cinco días informe a este Juzgado si dispone de crédito presupuestario para cancelar la suma firme reconocida en este juicio reconocida (sic) en concepto de honorarios a los Dres., y y en caso de corresponder incluir la alícuota correspondiente al impuesto al valor agregado, ya sea en el presupuesto de este año o en el próximo; b) que, en caso afirmativo, informe dentro del mismo plazo en qué tiempo razonable se efectuará el pago; y c) en su defecto, acredite dentro del décimo día haber cursado la comunicación prevista en el primer párrafo del art. 22 de la Ley 23.982".

Asimismo, informa que el Estado nacional ha efectuado con anterioridad al .../.../15, la previsión presupuestaria para el año 2016 del cincuenta por ciento (50%) a cargo del Estado nacional –el otro cincuenta por ciento (50%) se encuentra a cargo del B.C.R.A.–, de los honorarios regulados y firmes correspondientes a los Dres., y, así como también del I.V.A. sobre los honorarios de la Dra., quien era la única de los profesionales intervinientes en juicio por la parte actora que resultaba responsable inscripta, pero no el I.V.A. respecto de los dos primeros letrados, quienes en ese momento (6/2015) se encontraban registrados como monotributistas.

Aclarado ello, indica que en la presentación cuyo traslado se ha conferido a esa parte, efectuada por la apoderada de la firma sociedad de hecho, quien resulta ser cesionaria de la acreencia y actual titular del crédito por honorarios, se solicita la previsión presupuestaria del porcentaje correspondiente al I.V.A. sobre todos los emolumentos, atento a la condición de la firma cesionaria de responsable inscripta en el tributo.

En tal sentido, plantea su inquietud en cuanto a la procedencia de adicionar el gravamen con respecto al crédito de honorarios cedido por los letrados monotributistas.

Llamada a intervenir, la Dirección General dependiente de la Subsecretaría, atento a la naturaleza eminentemente técnica de la consulta formulada y previo a emitir opinión, estimó pertinente que tomaran intervención las áreas competentes de la Subsecretaría ... –cfr. Providencia Nº ... (DGAJ) del .../.../16–.

En orden a la intervención previa requerida por aquel servicio jurídico, a fs. .../... obra el Memorando Nº .../16 (D.N.I.) elaborado por la Dirección Nacional de Impuestos.

En dicho acto de asesoramiento, la citada dependencia técnica, luego de reseñar las actuaciones y de recordar la normativa aplicable al tema debatido, advirtió en primer término que "... no obran en estos actuados copia de un contrato de cesión o convenio de honorarios ni ningún otro elemento que permita dilucidar si existe algún tipo de vinculación entre los supuestos cedentes del crédito –letrados– y el cesionario –sociedad de hecho– que eventualmente permita, a la luz de las normas antes reseñadas, atribuirle el carácter de sujeto pasivo del tributo por los honorarios regulados a la sociedad".

Por consiguiente, habiendo efectuado una serie de consideraciones al respecto, a las que cabe remitirse en mérito a la brevedad, concluyó que:

"a) Si los abogados a quienes se les regularon los honorarios estuviesen agrupados en el ente colectivo que se constituyó luego como cesionario, habiéndose cumplido con los requisitos y la notificación de

esta circunstancia que exigen las normas, cabría dar trascendencia a la condición que frente al impuesto reviste el ente societario, por lo que si éste reviste la condición de responsable inscripto en el I.V.A. correspondería adicionar el monto del tributo a los honorarios en cuestión.

b) En el supuesto en que los profesionales no estuviesen agrupados en la entidad que resultó cesionaria o no se cumplieran los requisitos exigidos por las normas, cabría dar trascendencia a la condición tributaria de los letrados, y si éstos no han adoptado el carácter de responsables inscriptos en el I.V.A. sino que revisten la condición de 'monotributistas', no procedería, a su respecto, la adición del tributo a los honorarios regulados. Ello, sin perjuicio de reiterar que no surge claramente de estas actuaciones si, a la fecha, se habría producido o no la 'percepción' por parte de los letrados en cuestión y que, en caso de que cambien las condiciones en que se sustenta esta postura, el tema debería ser objeto de un nuevo análisis".

Por otra parte, en el apart. IV de su intervención, advirtió que "... si bien de estas actuaciones no resulta con claridad cuáles son los montos regulados, el monto que le corresponde a cada letrado, ni el momento en que ocurrió dicho evento, tomando en consideración las previsiones presupuestarias y la presentación efectuada por ..., pareciera que los Dres. ... y ... se hubiesen excedido de los ingresos brutos anuales que prevé el 'monotributo' para el mantenimiento en el régimen. Ello así, en virtud de que, en principio y a partir de los elementos con los que aquí se cuenta, el devengamiento a los fines del régimen simplificado podría haberse producido, en opinión de esta Dirección Nacional, en el momento de la regulación de los honorarios".

Finalmente consideró que "... sin perjuicio de las inquietudes planteadas con relación al modo en que se dieron los hechos, correspondería que se dé intervención a la Administración Federal de Ingresos Públicos, a los efectos de que ejerza las atribuciones que hacen a su competencia tanto para verificar esta cuestión como para analizar el tratamiento fiscal dado por los letrados 'monotributistas' a las actividades por ellos realizadas a partir de dicho momento".

Luego, brindando respuesta a la Dirección de ... y en una nueva intervención, la Dirección General ... del Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas, mediante el Dictamen Nº ... (DGAJ) compartió "... en lo sustancial, las consideraciones formuladas por la Dirección Nacional de Impuestos, dependencia con competencia primaria en la materia en trato, toda vez que aquellas fueron el resultado de un análisis pormenorizado del tema involucrado a la luz de la normativa aplicable y las constancias obrantes en el expediente, las cuales, tal como fuera expresado por el área preopinante, resultan insuficientes a efectos de dilucidar en forma definitiva la cuestión en consulta".

No obstante, "... teniendo en cuenta las dos hipótesis planteadas por el área técnica —ésto es, que los abogados a quienes se les regularon los honorarios estuviesen agrupados en ... (opción a) o que no lo estuvieran o no se cumplieran los requisitos exigidos por las normas (opción b)—, esta Dirección estima que en ambos escenarios el factor determinante a los efectos de zanjar la cuestión en consulta es la condición que los profesionales intervinientes en el proceso judicial revisten en el I.V.A., careciendo de trascendencia el carácter que ostenta la firma cesionaria en relación con dicho gravamen".

Así, en el supuesto de que los letrados en cuestión fueran integrantes de ..., opinó que en principio no existiría obstáculo alguno para la aplicación de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en Autos "Central Neuquén S.A. y otra c/provincia de Buenos Aires y otra", al que cabe remitirse en mérito a la brevedad, pero que en lo sustancial determinó que "... por los servicios prestados, en definitiva 'intuitu personae', es el carácter que aquéllos revisten frente al ente recaudador el que

determina si debe considerarse en la regulación de honorarios la carga que tiene el impuesto al valor agregado”.

Finalmente, la Dirección General remitente entendió que las conclusiones arribadas por el tribunal cimero en el fallo precedentemente reseñado “... también resultarían predicables respecto de la segunda hipótesis planteada por el área técnica preopinante. En tal sentido, parecería claro que si en un caso como el que motivó los Autos ‘Central Neuquén S.A.’ se entendió que resultaba intrascendente –a los efectos de la obligación de la condenada en costas de adicionar el I.V.A. a los honorarios judicialmente regulados– el carácter que revestían en relación con dicho gravamen el estudio jurídico al cual pertenecían los letrados litigantes, menos aún tendría trascendencia la condición fiscal de un tercero absolutamente ajeno al expediente judicial, vinculado a los letrados acreedores tan sólo por una presunta cesión de crédito”.

Sin perjuicio de ello, atento a la intervención propiciada por la Dirección Nacional de Impuestos, la citada Dirección General procedió a remitir copia de los presentes actuados a esta Administración Federal.

II. Sobre el particular, cabe traer a colación la Actuación Nº .../14 (DI ...), en la cual se analizó un caso de similares características. En dicha oportunidad la cuestión giraba en torno a determinar si correspondía añadir el impuesto al valor agregado al cesionario de honorarios judiciales Dr. XX. –responsable inscripto en el gravamen–, al momento del pago de los honorarios profesionales regulados a la cedente Dra. AA. –monotributista al momento en que quedaron firmes los honorarios–.

En dichos actuados este cuerpo asesor entendió que:

“1. Resulta ser contribuyente la Dra. AA., toda vez que es quien prestó los servicios profesionales por los que se regularon los honorarios en virtud de su designación como perito contadora en el proceso judicial, independientemente que con posterioridad y mediante un acuerdo entre partes haya cedido la percepción de los mismos a otro sujeto.

2. La Dra. AA. debió considerar a los honorarios regulados como ingresos brutos en el momento de su devengamiento –cuando quedaron firmes– a los fines de determinar su correcta categorización o de corresponder su exclusión en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes –monotributo–.

3. Por revestir la Dra. AA. la calidad de Responsable monotributista no corresponde que se adicione el impuesto al valor agregado a los honorarios regulados, ello sin perjuicio que, de corresponder y en la medida que se verifiquen los supuestos establecidos en la Res. Gral. A.F.I.P. 2.616/09, la entidad bancaria que efectúe el pago en cumplimiento de la libranza judicial deba actuar como agente de retención de los impuestos a las ganancias y al valor agregado”.

Pues bien, atento a que el Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas ha fijado el criterio que corresponde otorgársele a la cesión de honorarios regulados judicialmente en el caso bajo análisis, el que es compartido por esta Asesoría y coincidente con antecedentes administrativos similares, que se le ha dado respuesta al área consultante de aquel Ministerio y que no restan cuestiones de carácter técnico que dilucidar, se estima que cabría dar por concluida la intervención de este servicio asesor.

III. De compartirse el criterio expuesto, procedería elevar las presentes actuaciones a consideración de la Subdirección General ...