

DICTAMEN Di.A.L.I.R. 1/19
Buenos Aires, 23 de enero de 2019
Fuente: página web A.F.I.P.

Recursos de la Seguridad Social. [Dto. 1.212/03](#). Régimen de percepción y retención para el ingreso de los aportes personales y contribuciones patronales de jugadores de fútbol, miembros de los cuerpos médicos, técnicos y auxiliares de los planteles de fútbol profesional.

Transferencias de jugadores pactadas en moneda extranjera. Tipo de cambio.

Sumario:

Sin perjuicio de las normas que sobre el punto puedan dictarse para lo sucesivo, a los fines de realizar las percepciones en el marco del Dto. 1.212/03, por transferencias de jugadores pactadas en moneda extranjera, corresponde utilizar el tipo de cambio vendedor del día anterior al que aquéllas deban practicarse.

– Impuesto:

- Recursos de la Seguridad Social.

– Voces:

- Código Civil y Comercial, art. 765.
- Ley 11.683 (t.o. en 1998 y mod.), arts. 23 y 36 de su reglamento.
- Dto. 1.212/03.
- Fútbol.
- Transferencia de jugadores.
- Moneda extranjera.
- Tipo de cambio.

Texto:

I. Vienen estas actuaciones de la Subdirección General de ..., a fin de que se emita opinión sobre el tipo de cambio a considerar para las transferencias de jugadores pactadas en moneda extranjera, de las que la entidad del asunto debe actuar como agente de percepción en el marco del régimen del Dto. 1.212/03.

II. La cuestión encuentra su origen en la consulta (fs. ...) que realizara la propia entidad indicada, respecto de la que, por el informe conformado por su Nota Nº .../... (SD.G. ...) –fs. ...–, al que por lo demás se remite, la mencionada Subdirección General previo señalar que la normativa aplicable no ha previsto el punto (fs. ...), trajo a colación las Actuciones (DI ...) Nº .../... y .../..., de acuerdo con las cuales, con relación a las retenciones o percepciones por operaciones en moneda extranjera la base de cálculo se deberá determinar aplicando el tipo de cambio vendedor, conforme la última cotización del Banco de la Nación para el día hábil inmediato anterior a aquél en que deben practicarse aquéllas.

Ello, destacando que en la citada Actuación Nº .../... (DI ...) se hizo expresa referencia a que los regímenes de los recursos de la Seguridad Social se encuentran comprendidos en el criterio indicado, coincidente con la Res. Gral. A.F.I.P. 2.139/06 para retenciones del impuesto a las ganancias en determinadas operaciones (fs. ...).

No obstante, sostuvo que el criterio del ID 753054 mencionado por la consultante (fs. ..., que diferencia el tipo de cambio en función de si se trate de exportación –comprador– o importación –vendedor–) refiere a la reglamentación del citado impuesto, no siendo aplicable a los regímenes de percepción o retención (fs. ...).

III. A los fines solicitados, más allá del sentido de lo concluido en la Actuación Nº .../... (... ...) –cfr. con Actuciones Nº ... y .../... (DI ...)–, cabe señalar que, en términos generales y a grandes rasgos, con relación a aquellos regímenes de retención y/o percepción dispuestos por este organismo en uso de sus propias facultades (art. 22, Ley 11.683, t.o. en 1998 y mod.) no existirían impedimentos para que sea también el mismo quien fije el tipo de cambio (comprador o vendedor) a considerar para practicar la retención o percepción, haciendo abstracción, incluso, de aquél que deba tomarse para la determinación del respectivo tributo.

Esto último, a más no ser porque al poder fijar una mayor o menor alícuota de retención o percepción, las diferencias que puedan resultar del tipo de cambio que se fije quedarían comprendidas en aquella facultad, teniendo en cuenta además, que no tratándose de un pago definitivo del tributo con el que se vinculan, los eventuales saldos a favor del particular que puedan generarse no invalidan el régimen –arg., entre otras, Actuciones Nº .../... (... ...)–.

Por su parte, de tratarse de regímenes de retención o percepción dispuesto por normas ajenas a esta repartición pero cuya aplicación le compete, de no estar definido por el propio régimen el punto en consulta, en la medida que el mismo pueda considerarse alcanzado dentro de las facultades de reglamentación/complementación que en su caso se le hayan asignado al organismo, cabría estar, en principio, a lo antes dicho; caso contrario al tipo de cambio que deba utilizarse para la determinación del tributo con el que aquellos pagos a cuenta se vinculan.

Claro está que, tratándose de una decisión discrecional, la fijación por la A.F.I.P. del tipo de cambio en los términos señalados se aplicará, en principio, para los hechos posteriores a su establecimiento no dando respuesta a los anteriores, los que quedarán regidos por el tipo de cambio aplicable para la determinación del tributo del que la retención/percepción constituirá pago a cuenta, ya sea de acuerdo con las normas propias del tributo o, en su defecto, por las correspondientes a la operación de que se trate (arg. art. 1, Ley 11.683, t.o. en 1998 y mod.).

IV. Ahora bien, sentado ello, aún cuando no resulta claro el alcance que quiso darse al proyecto de nota externa sobre el que versaban los antecedentes traídos a colación por la preopinante – Actuciones Nº ... y .../... (DI ...)–, lo cierto es que dicho proyecto finalmente no se habría concretado (archivándose el caso) al haberse acordado con las áreas intervinientes que su contenido “debería ser contemplado, individualmente, por cada régimen particular que se vincule con operaciones en moneda extranjera” –Nota del .../.../... del entonces Departamento ... de la Dirección ... a la División ...–.

Por otro lado, no podría considerarse que dichos antecedentes puedan haber fijado un criterio – lege lata– para la materia de recursos de la Seguridad Social, si se tiene en cuenta que la versión del proyecto analizada en la citada Actuación Nº .../... (... ...) no comprendía aquélla y no se observaron reparos legales; reparos que, a su vez, tampoco se hicieron en la versión de la Actuación Nº .../... (DI ...) en la que sí había sido incorporada, y ello además previo señalar que el proyecto había sido sometido a consideración de la Dirección ..., es decir, pareciera que dado esto último, el tema no era abordado en esa actuación.

V. En tal contexto, y dado que el régimen del Dto. 1.212/03 no resuelve el punto, sin perjuicio de las normas que sobre ese aspecto puedan dictarse para lo sucesivo –en coordinación, en su caso, con la Secretaría de ...–, resulta necesario dilucidar cuál es el tipo de cambio que cabe utilizar mientras tanto.

Al respecto, no puede estarse a las previsiones de otros tributos, pues más allá del principio que emana del art. 29 del Dto. 507/93, como que aquéllas no brindan una solución uniforme –arg. art. 49 del reglamento de la Ley de I.V.A.; art. 97 del reglamento de la Ley del Impuesto a las Ganancias y art. 110 de la ley de rito fiscal; ver también Founrouge y Navarrine, “Procedimiento Tributario”, pág. 538, Depalma, 5ta. edición, Bs. As. 1993–; además en el caso las operaciones sobre las que recaen las percepciones no coinciden con aquéllas que generan las cotizaciones previsionales.

Ello así, en términos generales, la determinación concreta del monto de las percepciones o retenciones –salvo previsión en contrario– quedará sujeta a las mismas reglas del importe de la operación del que constituyen un porcentaje, en cuyo marco, cabe tener en cuenta que para las operaciones en moneda extranjera el art. 765 del Código Civil y Comercial expresamente dispone que “... el deudor puede liberarse dando el equivalente en moneda de curso legal” (el resaltado es propio) –art. 765, Código Civil y Comercial–, esto es, la cantidad necesaria para adquirir la moneda extranjera convenida, lo que necesariamente conlleva, como mínimo, a la aplicación el tipo de cambio vendedor.

En línea con ello, es de destacar que durante la vigencia del Código Civil previo a su reforma por la Ley 23.928, a cuya política vuelve el art. 765 arriba citado –arg. Alterini y Otros, “Código Civil y Comercial Comentado”, págs. 185 y ss., T. IV, La Ley, 2015–, se elaboró la doctrina de que “habiendo distintos tipos oficiales de cambio para la misma moneda, la liquidación debía hacerse al tipo más alto ...” (Alterini, ob. cit., pág. 183).

A igual solución se arriba siguiendo la lógica general que gobierna la situación, en el sentido de que siendo las percepciones y retenciones obligaciones tributarias dinerarias para con el Fisco, correspondería que, en principio, se efectúen directamente en la moneda de curso legal argentina (pesos) con que se deben cancelar los tributos –arg. arts. 23 - Ley de Procedimiento Tributario y 36

de su reglamento— en la cantidad necesaria para adquirir la moneda extranjera involucrada, pues ello es lo que mantiene la equivalencia con el importe que recibe el transmitente del que la percepción/retención es un porcentaje, resultando claro que la utilización de un tipo de cambio distinto del vendedor haría perder esa equivalencia.

En cuanto a los distintos tipos de cambio vendedor que puedan registrarse, se entiende que no merecería observación al obligado, la utilización, como es de práctica en materia tributaria (vg. Res. Gral. A.F.I.P. 3.374/12 y los mencionados proyectos), el correspondiente al Banco Nación del día anterior al que deba efectuarse la percepción.

VI. Por todo lo expuesto, se concluye que sin perjuicio de las normas que sobre este aspecto puedan dictarse en lo sucesivo, a los fines de realizar las percepciones en el marco del Dto. 1.212/03, por transferencias de jugadores pactadas en moneda extranjera, mientras tanto corresponde utilizar el tipo de cambio vendedor del día anterior al que aquéllas deban practicarse.

De compartirse lo anterior, cabría elevar estos obrados a la Subdirección ... para que, de concordar, los remita a su par de