

DICTAMEN D.A.T. 21/12
Buenos Aires, 31 de mayo de 2012
Fuente: página web A.F.I.P.

Dirección General Impositiva. Dirección de Asesoría Técnica. Régimen de promoción de la industria del software. Exenciones impositivas. Bonos de Crédito Fiscal. Cancelación del impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias.

Sumario:

No corresponde computar los Bonos de Crédito Fiscal que surjan por la aplicación del art. 8 de la Ley 25.922 y su modificatoria a la cancelación del impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias.

Texto:

I. Las presentes actuaciones tienen su origen en la presentación efectuada por la firma de la referencia, mediante la cual consulta, en los términos de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05 y en su carácter de beneficiaria del Régimen de Promoción de la Industria del Software, sobre la posibilidad de utilizar los Bonos de Crédito Fiscal para cancelar obligaciones relativas al impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias.

Sobre el particular, menciona que el organismo fiscal sólo ha reglamentado la utilización de dichos Bonos para cancelar las obligaciones referidas al impuesto al valor agregado, encontrándose aún pendiente de reglamentación el procedimiento para el cómputo de los restantes impuestos nacionales, entre los cuales se encuentra el impuesto bajo consulta, ya que desea hacer uso del derecho que le otorga el art. 8 de la Ley 25.922 respecto del mismo, al ser tenedora de un significativo importe de Bonos que se incrementa mes a mes, solicitando se le indique el procedimiento aplicable a tales fines.

II. En primer lugar cabe recordar que mediante Nota N° .../10 (SD.G.T.L.I.) del .../10 la Subdirección General de ... comunicó a la consultante que el carácter vinculante de la consulta resultaba improcedente atento no verificarse los requisitos del art. 1 de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05, que desestima como tales a las consultas que no tienen que ver con aspectos determinativos de los distintos tributos a cargo del organismo, informándole que la respuesta se cursaría en los términos del art. 12 del Dto. 1.397/79 y sus modificaciones.

Aclarado ello, cabe mencionar que mediante la Ley 25.922 (B.O.: 9/9/04) se dispuso la creación de un régimen de promoción de la industria del software que regirá en todo el territorio de la República Argentina con los alcances y limitaciones establecidas en la propia ley y las normas reglamentarias que sobre el particular dicte el Poder Ejecutivo nacional. El mismo estará enmarcado en las políticas estratégicas que a tal efecto establezca el Poder Ejecutivo nacional a través de sus organismos competentes y con una vigencia durante el plazo de diez años a partir de su aprobación –cfr. art. 1–.

Al momento de formularse la consulta el primer párrafo del art. 8 de la citada ley preveía que: “Los beneficiarios del régimen de la presente ley que desempeñen actividades de investigación y desarrollo en software, y/o procesos de certificación de calidad de software desarrollado en el territorio nacional y/o exportaciones de software (asegurando a los trabajadores de la actividad la legislación laboral vigente) podrán convertir en un bono de crédito fiscal intransferible hasta el setenta por ciento (70%) de las contribuciones patronales que hayan efectivamente pagado sobre la nómina salarial total de la empresa con destino a los sistemas y subsistemas de Seguridad Social previstos en las Leyes 19.032 (I.N.S.S.J. y P.), 24.013 (Fondo Nacional de Empleo) y 24.241 (Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones)”.

Por su parte el segundo párrafo de dicho dispositivo estatuyó que: “Los beneficiarios podrán utilizar dichos Bonos para la cancelación de tributos nacionales que tengan origen en la industria del software en particular el impuesto al valor agregado (I.V.A.) u otros impuestos nacionales y sus anticipos, en caso de proceder, excluido el impuesto a las ganancias”, agregándose en su tercer párrafo que: “El bono no podrá utilizarse para cancelar deudas anteriores a la efectiva incorporación del beneficiario al régimen y, en ningún caso, eventuales saldos a su favor harán lugar a reintegros o devoluciones por parte del Estado”.

Mediante el dictado de la Ley 26.692 (B.O.: 18/11/11) se modificó el citado artículo quedando redactado de la siguiente manera: “Los beneficiarios de la presente ley podrán convertir en un bono de crédito fiscal intransferible hasta el setenta por ciento (70%) de las contribuciones patronales que hayan efectivamente pagado sobre la nómina salarial total de la empresa con destino a los sistemas y subsistemas de Seguridad Social, previstos en las Leyes 19.032, 24.013 y 24.241 y sus modificatorias. Cuando se tratare de beneficiarios que se encuadren en las circunstancias descriptas en el art. 11 de la presente ley, el beneficio sólo comprenderá a las contribuciones patronales correspondientes a las actividades promocionadas en el presente régimen.

Los beneficiarios podrán utilizar dichos Bonos para la cancelación de tributos nacionales que tengan origen en la industria del software, en particular el impuesto al valor agregado y otros impuestos nacionales, y sus anticipos, en caso de proceder, excluido el impuesto a las ganancias.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, los beneficiarios podrán aplicar dichos Bonos de Crédito Fiscal para la cancelación del impuesto a las ganancias únicamente en un porcentaje no mayor al porcentaje de exportación informado por los mismos en carácter de declaración jurada, conforme con las condiciones que establezca la autoridad de aplicación.

El bono de crédito establecido en el presente artículo no será computable para sus beneficiarios para la determinación de la ganancia neta en el impuesto a las ganancias.

Asimismo, dicho bono no podrá utilizarse para cancelar deudas anteriores a la efectiva incorporación del beneficiario al régimen de la presente ley y, en ningún caso, eventuales saldos a favor harán lugar a reintegros o devoluciones por parte del Estado nacional”.

Por su lado el art. 8, del Dto. 1.594/04, reglamentario de la Ley 25.922, en su parte pertinente establece que: “El beneficio a que se refiere el art. 8 de la Ley 25.922 constituye un crédito fiscal a cuyos efectos la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Producción, instrumentará una cuenta corriente computarizada para cada beneficiario, en la que dicho crédito será consignado”.

En línea con ello, mediante la Res. Gral. A.F.I.P. 2.029/06 esta Administración procedió a reglamentar el precitado régimen con relación al impuesto al valor agregado, en cuyos Considerandos se señala que la citada ley “... otorga a los beneficiarios un crédito fiscal intransferible ...” el cual “... integrará una cuenta corriente computarizada ... cuyo saldo podrá ser utilizado para la cancelación del impuesto al valor agregado”.

En lo que concierne a la mencionada cancelación, el segundo párrafo del art. 2 de la norma resolutive indica que el ingreso a la página web institucional “... permitirá a los beneficiarios conocer el saldo de su cuenta corriente computarizada y aplicarlo a la cancelación del impuesto al valor agregado ...”.

Asimismo, cabe recordar que en el Dict. Di.A.Tec. 84/08 –refrendado por las Actuaciones N° .../09 y .../09 (Di.A.L.I.R.)– se indicó que “... el beneficio instaurado por la Ley 25.922, sólo resultaría aplicable al saldo de declaración jurada y anticipos de los impuestos que indica la misma y no sería procedente ampliar los alcances del beneficio analizado –mediante modificación de la norma reglamentaria– dado que no se encuentra contemplado en la letra de la citada ley. Así, en el caso del impuesto al valor agregado, esta Asesoría entiende que no corresponde su cómputo con anterioridad a los ingresos directos del propio impuesto, siendo sólo aplicable a la cancelación del saldo de declaración jurada del impuesto”.

Para concluir de esta forma el citado pronunciamiento hizo hincapié en que las obligaciones que abarca el régimen son aquéllas por las que resulta responsable directo el sujeto pasivo del impuesto, así, precisa que el beneficio de marras sólo resulta aplicable a la cancelación del saldo de la declaración jurada y los anticipos de los gravámenes indicados en la Ley 25.922, los que según su art. 8 –tanto el vigente a la fecha de la consulta como el modificado por la Ley 26.692–, son los “tributos nacionales que tengan origen en la industria del software, en particular el impuesto al valor agregado y otros impuestos nacionales, y sus anticipos, en caso de proceder, excluido el impuesto a las ganancias”.

Ahora bien, del quinto párrafo del art. 1 de la Ley de Impuesto sobre los Créditos y Débitos en Cuentas Bancarias y Otras Operatorias surge que la mecánica de recaudación del gravamen dependerá de las entidades financieras que actuarán como agentes de percepción y liquidación, por lo tanto, salvo excepcionalmente, no existirán obligaciones fiscales a cargo del sujeto pasivo directo que éste deba cancelar como responsable directo, es decir que surjan como resultado de declaraciones juradas o anticipos, circunstancia que lleva a concluir sobre la imposibilidad de imputar a este tributo los Bonos de Crédito Fiscal que puedan surgir de la aplicación del art. 8 de la Ley 25.922 y su modificatoria.

Por otra parte, cabe recordar que parte del gravamen en cuestión puede imputarse como pago a cuenta del impuesto a las ganancias (art. 13, del Anexo, del Dto. 380/01), tributo

este último que no resulta cancelable mediante los aludidos Bonos de Crédito Fiscal, y sobre el cual el art. 9 de la Ley de Promoción de la Industria del Software dispone una dispensa particular otorgando una reducción del sesenta por ciento (60%) en el monto total del impuesto correspondiente a actividades promovidas. Por lo tanto, si estuviera permitida la cancelación bajo consulta podría derivarse en la supresión de un impuesto sobre el cual la norma estableció una restricción específica y que además cuenta con su propio beneficio, produciéndose de este modo una ampliación de los alcances de la concesión dada al contribuyente no compatible con los fines del régimen de promoción.

En razón de lo expuesto, este servicio asesor considera que no corresponde computar los Bonos de Crédito Fiscal que surjan por la aplicación del art. 8 de la Ley 25.922 y su modificatoria a la cancelación del impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias.