

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - LEY N° 18.591, ART. 29. (Ord. N° 1973, de 24-09-2018)

CONSULTA SOBRE PROCEDENCIA DE EMITIR NOTA DE DÉBITO, EN VIRTUD EL ART. 29°, DE LA LEY N° 18.591, A CESIONARIOS DE FACTURAS, ACREEDORES EN UN PROCEDIMIENTO CONCURSAL DE LIQUIDACIÓN Y EMITIDAS AL FALLIDO POR EL CEDENTE DE LAS MISMAS

Se ha recibido en esta Dirección Nacional su Oficio del antecedente mediante el cual consulta sobre la procedencia de emitir Notas de Débito, en virtud el Art. 29°, de la Ley N° 18.591, a cesionarios de facturas, acreedores en un procedimiento concursal de liquidación y emitidas al fallido por el cedente de las mismas.

I.- ANTECEDENTES:

El Sr. XXXX, en su calidad de Liquidador Titular en dos procesos concursales de liquidación, solicita un pronunciamiento, respecto de la emisión de Notas de Débito, en virtud del Art. 29°, de la Ley N° 18.591, en dos casos en que los acreedores valistas son cesionarios de las facturas respecto de las cuales solicitan la emisión del documento antes señalado.

II.- ANÁLISIS:

El Art. 29°, de la Ley N° 18.591, modificado por el Art. 392, de la Ley N° 20.720, dispone que: “Los contribuyentes de los impuestos establecidos en el Título II y en los artículos 40 y 42 del decreto ley N° 825, de 1974, que se encuentren al día en el pago de dichos tributos, podrán utilizar como crédito fiscal el monto de los referidos impuestos que hayan recargado separadamente en facturas pendientes de pago emitidas a otros contribuyentes de estos mismos impuestos que tengan actualmente la calidad de deudor en un procedimiento concursal de liquidación, siempre que los tributos respectivos hayan sido declarados y enterados en arcas fiscales oportunamente.

En el caso de que se hayan efectuado abonos a las deudas contenidas en las facturas a que se refiere el inciso anterior, éstos se imputarán primero a los impuestos recargados en ellas, y el derecho a utilizar como crédito fiscal los referidos impuestos sólo podrán hacerse valer sobre la parte no cubierta por los abonos, si la hubiera.

Los requisitos establecidos en el inciso primero, de encontrarse el contribuyente al día en el pago de los impuestos y de haber enterado oportunamente en arcas fiscales los tributos que desea emplear como crédito fiscal, se acreditarán ante el liquidador exhibiéndole los tres últimos recibos de pago de los impuestos referidos y los recibos de pago de los impuestos devengados en los meses a que correspondan las facturas que presente para obtener los beneficios de este artículo.

Para estos efectos, en la verificación de créditos deberá individualizarse por su número y fecha de emisión las facturas en las cuales se recargaron los impuestos e indicarse en forma separada el monto de la operación, el de los tributos recargados y el de los abonos que según el inciso segundo corresponda imputar y descontar de dichos tributos. Una vez reconocida la deuda, el liquidador en representación del deudor sometido a un procedimiento concursal de liquidación, emitirá una nota de débito por el monto correspondiente a los impuestos recargados y el de sus abonos si los hubiere, y que, por la parte que proceda, el liquidador contabilizará como un débito fiscal del fallido y el acreedor como un crédito fiscal que podrá utilizar en forma normal como correspondiente al período en que se emita la respectiva nota de débito. Esta nota de débito deberá cumplir con los requisitos legales y reglamentarios propios de dichos documentos y en ella se individualizarán las facturas verificadas por su número y fecha de emisión.

Reconocido el crédito por los impuestos señalados y emitida la nota de débito por el liquidador, el Fisco, representado por el Servicio de Tesorerías, se subrogará en los derechos del acreedor para recuperar del deudor el importe del impuesto respectivo. El referido crédito gozará, de pleno derecho y sin más trámite, de la preferencia para su pago establecida en el N° 9 del artículo 2472 del Código Civil.

Los créditos reconocidos serán reajustables, y para estos efectos se convertirán en unidades tributarias mensuales según su valor vigente al momento de la emisión de la nota de débito, y se convertirán en pesos según el valor vigente de dichas unidades a la fecha del pago de los referidos créditos.

Los liquidadores deberán efectuar en el Servicio de Tesorerías los pagos correspondientes a los créditos constituidos por los impuestos referidos, dentro de los plazos fijados para el pago del Impuesto al Valor Agregado devengado en el mes en que el liquidador disponga de fondos de acuerdo con la Ley de Reorganización y Liquidación de Activos de Empresas y Personas.

Para poder hacer uso del derecho que se establece en este artículo, el acreedor deberá verificar sus créditos dentro del plazo que señala el artículo 170 de la Ley de Reorganización y Liquidación de Activos de Empresas y Personas.

Los liquidadores deberán informar al Servicio de Impuestos Internos y al Servicio de Tesorerías, en la forma y plazo que aquél determine, de las notas de débito que hayan emitido en cada período tributario.

Lo dispuesto en este artículo regirá a contar desde la publicación de esta ley en el Diario Oficial y, en consecuencia, se aplicará a las verificaciones de créditos que se efectúen a contar de esa fecha”.

Del tenor de la norma legal transcrita, se desprende claramente que la franquicia en comento tiene por finalidad beneficiar a los contribuyentes de los impuestos establecidos en el Título II, del D.L. N° 825, de 1974 y en los Artículos 40° y 42°, del mencionado decreto ley, que sean acreedores en un procedimiento concursal de liquidación y que cumplan con los requisitos allí establecidos, permitiéndoles utilizar como crédito fiscal el monto de dichos impuestos, que ellos en su calidad de vendedores y/o prestadores de servicios, recargaron a su cliente, contribuyente de estos mismos impuestos y que en el contexto del Art. 29°, tiene la calidad de deudor en un procedimiento concursal de liquidación.

Que la franquicia beneficie al contribuyente que recargó el tributo en la respectiva factura, tiene su base en el hecho que éste, en su calidad de sujeto pasivo del impuesto, si bien tiene la obligación de recargar los impuestos mencionados a sus compradores o beneficiarios del servicio y de declararlos y enterarlos en arcas fiscales, dentro de los plazos legales establecidos en el D.L. N° 825, no es el obligado a soportar económicamente tales gravámenes. Por esta razón, mediante el mecanismo establecido en el Art. 29°, de la Ley N° 18.591, la ley autoriza al Liquidador, una vez reconocida la deuda, a emitir una nota de débito por el monto de los impuestos recargados, considerando los eventuales abonos si los hubiere, de modo que, por esta vía el contribuyente acreedor que recargó y enteró el impuesto en la factura adeudada, recupere dicho importe en forma de crédito fiscal, imputable sólo a tributos del mismo tipo,

Por su parte, para el deudor sometido a un procedimiento concursal de liquidación, y que debió soportar económicamente el gravamen recargado en la factura adeudada, el impuesto soportado en la nota de débito emitida por el Liquidador, aumentará su débito fiscal, regularizando la situación, ya que éste no ha desembolsado aún dicha cantidad y no obstante ello usó dicho monto como crédito fiscal.

En el caso en consulta, quien solicita al Liquidador, la emisión de las respectivas notas de débito, son contribuyentes que tienen calidad de acreedores valentes respecto de facturas cedidas por terceros, pero no tienen calidad de sujetos pasivos respecto del impuesto

soportado en ellas, es decir, no fueron ellos quienes recargaron y enteraron el impuesto en arcas fiscales, calidad implícita que debe tener el acreedor para impetrar el beneficio conforme a lo señalado precedentemente.

Sin perjuicio de lo anterior, cabe manifestar que, respecto de la cesión de facturas, este Servicio ya se ha pronunciado^[1], señalando que en estos casos los cesionarios de las facturas, pasan a ocupar, en virtud de dicha cesión, la calidad de acreedor en la misma relación obligacional en lugar del cedente. Sin embargo, este nuevo acreedor, no pasa a ocupar la posición jurídica contractual del cedente, como tampoco a sustituirlo en todos los derechos, obligaciones y potestades que ha creado el contrato. En este sentido, ha precisado la doctrina que la cesión de crédito se limita a transferir a un tercero exclusivamente la titularidad activa de la relación obligatoria, diferenciándola claramente de la cesión de contrato, en virtud de la cual se traspaşa la calidad íntegra del contratante.

III.- CONCLUSIÓN:

Del análisis precedente se concluye que no procede que el Liquidador, en un procedimiento concursal de liquidación, emita una Nota de Débito, al acreedor cesionario de una factura, pues no es éste quien recargó el tributo al deudor en el mencionado documento, requisito exigido por la norma legal para la procedencia de la franquicia.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1973, de 24.09.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

^[1] Ord. 14, de 05/01/2017.