

**VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS -
LEY N° 18.591, ART. 29 - LEY N° 20.720, DE 2014, ART. 1 TRANSITORIO. (ORD.
N° 2148, DE 01.08.2016)**

**SOLICITA PRONUNCIAMIENTO RESPECTO A LA VIGENCIA DEL BENEFICIO
TRIBUTARIO CONTEMPLADO EN EL ART. 29° DE LA LEY N° 18.591.**

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre vigencia del beneficio tributario contemplado en el Art. 29° de la Ley N° 18.591, que establece normas complementarias de administración financiera, de incidencia presupuestaria y de personal, en relación a los acreedores de los procedimientos de quiebra declarados con posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N° 20.720.

I.- ANTECEDENTES:

Señala que pese al tenor literal de la norma, que a partir de la entrada en vigencia de la citada Ley N° 20.720 hace referencia a procedimientos de liquidación, no existe razón material para excluir del beneficio tributario a los acreedores de los procedimientos de quiebra.

II.- ANÁLISIS:

El artículo 29°, de la Ley N° 18.591, disponía, antes de la modificación incorporada por la Ley N° 20.720, en su parte pertinente, los siguiente: “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 hubieren sido declarados en quiebra, 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 podrá 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 Síndico 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 Síndico en representación del fallido, 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 Síndico 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”.

Del análisis de la norma legal se desprende que la facultad otorgada a los contribuyentes del impuesto al valor agregado y a los de los impuestos establecidos en el artículo 40° y 42°, del D.L. N° 825, tuvo su origen en que la obligación que ellos tienen respecto de los referidos tributos, consiste solamente en recargar los impuestos a sus compradores, declararlos y enterarlos en arcas fiscales dentro de los plazos legales, pero no son ellos los obligados a soportar económicamente esos tributos.

Por ello, la ley le otorgó el derecho a esos contribuyentes que pagaron el impuesto recargado separadamente en las facturas emitidas a sus compradores que han sido declarados en quiebra, pero que a su vez no les ha sido pagado por éstos, a recuperar el importe del mismo, por la vía de utilizar como crédito fiscal dichos impuestos, para lo cual la Ley dispuso que el Síndico, en representación del fallido emitiera una nota de débito por el monto de los referidos tributos. De esta forma se lograba que el contribuyente acreedor recuperara el monto del impuesto, trasladando al comprador por medio de aumentar su débito, la obligación de pagar dicho impuesto al fisco.

Con fecha 9 de Enero de 2014, se dictó la Ley N° 20.720, la cual, en su Artículo 392 incorporó una serie de modificaciones en el artículo 29 de la Ley N° 18.591, haciéndolo concordante con el nuevo sistema de reorganización y liquidación de empresas y personas establecido en dicha ley.

Con la señalada modificación, el texto vigente del artículo 29 de la Ley N° 18.591, es el siguiente:

“Artículo 29.- 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”.

Como puede concluirse del análisis de la normativa transcrita, esta norma contempla un beneficio para los contribuyentes que hayan recargado impuestos en facturas pendientes de pago emitidas a otros contribuyentes de estos mismos impuestos que tengan la calidad de deudores en un procedimiento concursal de liquidación.

Por otra parte, en relación a la vigencia de la Ley N° 20.720, el artículo primero transitorio señala: “La presente ley entrará en vigencia nueve meses después de su publicación en el Diario Oficial, salvo las disposiciones contenidas en el Capítulo IX y la norma del artículo 344, las que se ajustarán a lo dispuesto en el numeral 8 del artículo tercero transitorio de esta ley. Las quiebras, convenios y cesiones de bienes en actual tramitación y aquellas que se inicien antes de la entrada en vigencia de la presente ley se regirán por las disposiciones contendidas en el Libro IV del Código de Comercio”.

Considerando que la fecha de publicación de la Ley N° 20.720, fue el 09.01.2014, la modificación analizada comenzó a regir el 09.10.2014, con lo cual, los acreedores en los procedimientos concursales iniciados a partir de dicha fecha tienen derecho a impetrar el beneficio establecido en el artículo 29 de la ley.

Sin embargo, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo primero transitorio, aquellos contribuyentes acreedores en un procedimiento de quiebra que se encontraba en tramitación a la fecha de vigencia, deben regirse por las disposiciones contenidas en el Libro IV del Código de Comercio, sin hacer mención al artículo 29 de la Ley N° 18.591, lo cual podría llevar a entender que estos contribuyentes no tienen el beneficio que allí se establece.

No obstante, en opinión de este Servicio, la falta de referencia indicada sólo constituye una omisión y no excluye la aplicación del beneficio contenido en el artículo 29 de la Ley N° 18.591 para los acreedores de contribuyentes respecto de los cuales se inició un procedimiento de quiebra antes de la vigencia de la Ley N° 20.720, aun cuando la declaración de quiebra se produzca con posterioridad a dicha fecha.

Una interpretación en contrario implicaría negar un derecho que la propia ley concede a estos contribuyentes, que nunca ha sido derogado y por el cual se les permite recuperar el importe del impuesto recargado separadamente en las facturas emitidas a sus compradores que han sido declarados en quiebra, pero que a su vez no les ha sido pagado por éstos, por la vía de utilizar como crédito fiscal dichos impuestos, trasladando al comprador por medio de aumentar su débito, la obligación de pagar dicho impuesto al fisco.

III.- CONCLUSIÓN:

No obstante que el tenor literal del artículo 29 de la Ley N° 18.591 a partir de la entrada en vigencia de la Ley N° 20.720 hace referencia a procedimientos de liquidación, el beneficio tributario que allí se contiene procede también respecto de los acreedores de un procedimiento de quiebra legalmente iniciado bajo la vigencia del texto primitivo de dicha disposición.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2148, de 01.08.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos