



ESCUELA DE ECONOMÍA Y NEGOCIOS

TESIS DE CONTADOR PÚBLICO

**EFFECTO ACUMULATIVO DEL IMPUESTO A LOS INGRESOS
BRUTOS SOBRE EL PRODUCTO FINAL**

**TRABAJO PRESENTADO PARA CUMPLIR CON LOS REQUISITOS PARA LA
APROBACIÓN DE LA TESIS FINAL DE GRADO DE LA CARRERA.**

Autores:

Motto, Romina Paola

Valenzuela, Nancy Elena

Waigant, Marisa Andrea

Tutor:

Dr. Jorge Schersz

Septiembre 2020

AGRADECIMIENTOS

Quiero agradecer a mis padres quienes básicamente me dieron la vida y una familia.

Pero la verdad agradecer especialmente a mi madre que aunque ya no está más conmigo físicamente, la llevo en mi corazón. Ella fue mi musa, me inspiró durante mi infancia con su historia personal, a estudiar para tener herramientas con las cuales valerme en la vida, a tener proyectos de crecimiento y porque no también a soñar... si soñar... a ella le habían negado la posibilidad de seguir estudiando por falta de recursos y por ser mujer, solo pudo acceder a los estudios primarios.

A mi familia que tal vez no fue mi modelo a seguir, pero me dieron algo más que importante, valores y respeto por el otro. Entre ellos quiero resaltar a mi hermana quien ocupó muchas veces el lugar de madre, a ella, mi amor más profundo.

A nivel académico a la universidad pública que nos abrió las puertas y nos dio las herramientas para poder llegar hoy aquí. Dentro de ella en particular a esos profesores que transmiten su conocimiento con paciencia y de una forma apasionada, logrando que muchas veces a pesar del sueño y el cansancio nos sigamos esforzando. A muchos de mis compañeros a lo largo de estos años, de los cuales me llevo grandes amigos para toda la vida y/o colegas, a esos que daban su tiempo y conocimiento en ayuda de otro, muchas gracias.

En el ámbito laboral, también agradecer a mi ex jefe, de profesión Ingeniero Agrónomo, el dueño de una empresa, con el cual compartí casi 8 años de trabajo, quien me incentivo a que siga estudiando. No quiero olvidarme de agradecer, a quien por ahí, sin saberlo, me ayudo a dar este pasito que me faltaba, el DT de esa misma empresa, porque no saben lo que vale saber que hay gente que sabe y conoce lo que esto cuesta, sabiendo que son caminos largos que recorrer.

Por último, pero no menos importante, quiero agradecer, por haber compartido este proyecto, a mis compañeras de tesis Nancy y Romina, y a nuestro tutor el Dr. Jorge Schersz.

Agradecida infinitamente a la vida por poner en mi camino a todas estas personas...

Marisa Andrea Waigant

Dedico esta tesis a mis padres. Madre querida lamento profundamente que no puedas estar a mi lado para ver el fruto de tus esfuerzos; tus enseñanzas, consejos y amor fueron mi norte. Amado padre, me has proporcionado todo lo que he necesitado y quiero agradecerte por tu apoyo y amor que han sido esenciales para mí; tu sacrificio no ha sido en vano.

En primera instancia agradezco a la Universidad Nacional de San Martín y a su cuerpo docente, por los conocimientos y el sostén constante que me han brindado.

Agradezco a mi familia, que siempre ha estado presente siendo mi base y mi refugio en la travesía de la vida y a la que dedico este momento, la senda que permitió alcanzarlo y las oportunidades que a partir de él depare el futuro.

En especial un cariñoso reconocimiento a Sandra y Marcos, mis dos grandes amigos, los que me han demostrado su infinita paciencia, comprensión y brindado sus ánimos y consejos durante el transcurso de la carrera y de esta tesis. Su apoyo incondicional ha sido fundamental para mí.

Agradezco a Marisa y a Romina por haber compartido esta experiencia conmigo.

Agradezco al Profesor Jorge Schersz, tutor de esta tesis, quien generosamente nos ha brindado su tiempo y la guía de su saber y experiencia.

Para finalizar, también agradezco a quienes fueron mis compañeros de clases durante todas las cursadas, cuyo compañerismo y apoyo han contribuido a este logro.

Nancy Elena Valenzuela

Quiero dedicar esta tesis a mi familia por permitirme tener y disfrutar de ella, por el apoyo que siempre me dieron en cada decisión y proyecto. Por creer siempre en mí y confiar en que lo iba a lograr.

En especial se la dedico a mis padres Mirta y Néstor, por ese amor incondicional que me han brindado. Son el motor de mi vida, muchos de los logros se los debo a ustedes, en los que se incluye este último. Ellos siempre insistieron en que estudiemos para que podamos tener un mejor futuro. No solo se preocupaban por nuestro futuro, sino también por lograr mantener siempre la familia unida y que no nos falte nada. Agradecerles por eso y por todo lo que hoy nos siguen dando día a día.

No quiero dejar de nombrar a mis hermanos Yani, Cris y Die, por el apoyo que me brindaron día a día en el transcurso de cada año de mis carreras Universitarias.

También se la dedico con todo mi amor y cariño a mi amado Hernán, por su sacrificio y esfuerzo, por apoyarme en cumplir otro sueño para nuestro futuro y por creer en mi capacidad, aunque hemos pasado momentos difíciles siempre ha estado brindándome su comprensión, cariño y amor. ¡¡Hoy estamos transcurriendo por una etapa hermosa en nuestras vidas, vamos a ser Papás y estamos a la espera de un Varoncito!! Estoy muy feliz de haber formado una familia con este hermoso hombre que me da todo el amor que puede y más para que día a día no me falte nada ni a mí ni a nuestro hijo.

A mis compañeros y amigos presentes y pasados, quienes sin esperar de nada a cambio compartieron su conocimiento, alegrías y tristezas y a todas aquellas personas que durante estos años estuvieron a mi lado apoyándome y lograron que este sueño se haga realidad.

No puedo dejar de agradecerles, a ellas con las que forme este hermoso grupo de trabajo, con las que nos supimos entender a pesar de los tiempos que cada una manejaba.

Este nuevo logro es en gran parte gracias a ustedes. Quisiera dedicar mi tesis a todos ustedes, porque cada uno ayudo en un poquito sobre este sueño Hoy cumplido.

Romina Paola Motto

RESUMEN

El principal objetivo de este trabajo ha sido estudiar el efecto acumulativo del impuesto sobre los Ingresos Brutos que constituye la principal fuente de recursos de las provincias.

Luego del análisis de las características y antecedentes del impuesto, se plantea el análisis teórico-práctico de un caso tipo a lo largo de su proceso productivo, con el objeto de determinar la composición del precio final del producto y la incidencia que tiene en el mismo la aplicación de las alícuotas de IIBB a lo largo de la cadena de valor.

Determinamos alternativas financieras y económicas a la disyuntiva generada entre las necesidades recaudatorias de los estados provinciales por un lado y la competitividad de las empresas por el otro. Mientras la conservación del presente escenario acentuaría el perjuicio para las empresas en su rentabilidad y viabilidad que resulta de la altísima presión impositiva, las dos primeras alternativas afectarían significativamente el nivel de recaudación de las provincias.

Se propone además la posibilidad de realizar un estudio que permita definir un % de alícuota de IIBB que surja como solución de compromiso entre los actuales requerimientos de recaudación de los estados provinciales y la sustentabilidad de las empresas, a través de simulaciones informáticas que tengan en cuenta los datos del caso en estudio y de otros similares así como la información de diferentes rubros a fin de calcular alícuotas de compromiso realistas para cada uno de ellos.

PALABRAS CLAVE

- ❖ IMPUESTO PROVINCIAL
- ❖ INGRESOS BRUTOS
- ❖ ALICUOTA
- ❖ EFECTO ACUMULATIVO
- ❖ PRESION FISCAL

Índice

INTRODUCCIÓN	8
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	9
MARCO TEÓRICO	10
METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN	10
1 - Técnica de Observación	10
2 - Técnica de Análisis de Contenido	10
PROCEDIMIENTO METODOLÓGICO	11
CAPÍTULO I – IMPUESTOS EN ARGENTINA	12
I.1. INTRODUCCIÓN	12
I.2. ANTECEDENTES HISTÓRICOS	12
I.3. ANTECEDENTES DEL IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS	13
I.4. CREACIÓN DE AFIP ^{(1) (2)}	14
I.4.1. Dirección General de Aduanas (DGA)	14
Personas alcanzadas:	14
I.4.2. Dirección General Impositiva (DGI)	15
Personas alcanzadas:	15
I.4.3. Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social (DGRSS) ..	15
Personas alcanzadas:	16
CAPÍTULO II – INGRESOS BRUTOS	18
II.1. ¿QUÉ ES EL IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS?	18
Características del Impuesto:	18
II.2. ¿CÓMO SURGE EL CONVENIO MULTILATERAL? ⁽³⁾⁽⁴⁾	20
II.2.1. ÁMBITO DE APLICACIÓN	20
II.2.2. ¿CÓMO SE LIQUIDA EL IMPUESTO EN CONVENIO?	20
a) RÉGIMEN GENERAL	21
b) RÉGIMEN ESPECIAL	22
II.2.3. INICIACIÓN Y CESE DE ACTIVIDADES	26
II.2.4. ORGANISMOS DE APLICACIÓN	26
a) COMISIÓN PLENARIA.....	26
b) COMISIÓN ARBITRAL.....	27
II.2.5. DISPOSICIONES VARIAS	29
II.2.6. DISPOSICIONES TRANSITORIAS	30

II.3. AGENTES DE RECAUDACIÓN ⁽⁵⁾	31
II.3.1. Agentes de Percepción	31
II.3.2. Agentes de Retención	31
II.4. LIQUIDACIONES DE INGRESOS BRUTOS	32
CAPÍTULO III – PLANTEO SITUACIONAL	34
III.1. PROBLEMÁTICA DE ESTUDIO	34
III.2. EVOLUCIÓN EN LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO ⁽⁶⁾	36
III.3. MEDIDAS IMPUESTAS: CONSENSO FISCAL ⁽⁷⁾	36
III.4. SUSPENSIÓN DEL CONSENSO FISCAL ^{(9) (10)}	39
III.5. SITUACIÓN ECONÓMICA ACTUAL	40
III.5.1. Estudio del BIM Banco Mundial ⁽¹²⁾	42
CAPÍTULO IV – DEMOSTRACIÓN PRÁCTICA DEL EFECTO ACUMULATIVO DEL IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS	45
IV.1. DEMOSTRACIÓN DE ELABORACIÓN PROPIA	45
IV.2. RESEÑA DE LA EMPRESA DEL CASO DE ESTUDIO, ELABORADORA DE ROPA DESCARTABLE, ESLABÓN 2	45
IV.3. CONCLUSIÓN DE DEMOSTRACIÓN DE ELABORACIÓN PROPIA	48
IV.4. DEMOSTRACIÓN PERIODÍSTICA, FUENTE EXTERNA ⁽¹⁴⁾	52
CAPÍTULO V – FORMULACIÓN DE ALTERNATIVAS DE LA PROBLEMÁTICA	53
V.1. ALTERNATIVAS	53
V.1.1. ALTERNATIVAS FINANCIERAS	53
Consecuencias de las alternativas financieras	53
V.1.2. ALTERNATIVAS ECONÓMICAS	54
Consecuencias de las alternativas económicas	54
V.1.3. MANTENIMIENTO DE LA ACTUAL SITUACIÓN	54
Consecuencias de mantener la actual situación	54
V.1.4. CONCLUSIONES SOBRE LAS DIFERENTES ALTERNATIVAS	54
Actualidad en Ingresos Brutos ⁽¹⁵⁾	55
CAPÍTULO VI – CONCLUSIÓN GENERAL	58
BIBLIOGRAFÍA:	60
ANEXOS	62

INTRODUCCIÓN

El impuesto sobre los Ingresos Brutos (IIBB) grava el ejercicio de las actividades económicas autónomas desarrolladas en el territorio o jurisdicción de las provincias, y se aplica sobre las ventas efectuadas por industrias, profesiones, oficios, negocios, locaciones de bienes, obras o servicios que se realicen a título oneroso (lucrativo o no) cualquiera sea la naturaleza del sujeto que las preste, incluidas las sociedades cooperativas.

Constituye la principal fuente de recursos de los gobiernos provinciales, se calcula como un porcentaje sobre la facturación y se rige por las normas que establece el código fiscal de cada provincia.

El impuesto posee tres características principales: es regresivo (su alícuota es igualitaria para sujetos con distintos niveles de ingresos), plurifásico (están gravadas todas las actividades de la cadena económica exceptuando a las actividades primarias), y acumulativo (se aplica a todas las actividades y etapas sin que exista crédito por el impuesto pagado en las instancias anteriores de la cadena productiva). Sumado a los otros impuestos vigentes sobre los productos (más de 160), el resultado son precios finales que llegan a los consumidores con una porción impositiva muy alta respecto a los costos, lo cual dificulta el consumo interno y la competencia con los productos importados.

OBJETIVOS DEL TRABAJO

- I. Describir la historia y los antecedentes del impuesto.
- II. Describir las características del impuesto y su liquidación.
- III. Conocer la situación actual del impuesto.
- IV. Plantear la problemática del efecto acumulativo del impuesto a los IIBB
- V. Establecer alternativas a la problemática del caso planteado.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El efecto acumulativo de los IIBB incide en la presión fiscal aumentándola, siendo ésta la relación que existe entre los impuestos recaudados y el PBI nacional y que en nuestro país está cercana al 40%.

En el presente trabajo, se plantea el análisis correspondiente a una empresa de C.A.B.A. que fabrica ropa plástica descartable de uso hospitalario, con el objeto de determinar la composición del precio final del producto y la incidencia que tiene en el mismo la aplicación de las alícuotas de IIBB a lo largo de la cadena de valor, determinando los porcentajes y montos que ello representa en el total del precio de venta.

El producto analizado llega a los consumidores finales con una sumatoria de los cuatro eslabones de la cadena de comercialización, en este caso con un porcentaje total acumulado sólo de alícuotas del 9,29 sobre la materia prima original con la que comenzó el proceso de fabricación.

MARCO TEÓRICO

METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN

La metodología aplicada parte de un método deductivo, ya que se basa en la bibliografía, regímenes impositivos, reglamentaciones, códigos fiscales y leyes que deben cumplirse por lo cual son aceptadas como válidas, para llegar a explicar con mayor precisión una parte de este sistema impositivo argentino.

En el presente trabajo se empleó el método deductivo, dirigido desde lo general hacia lo particular, a partir de la bibliografía, las reglamentaciones, los códigos fiscales, los regímenes impositivos y las leyes de aplicación, para llegar a explicar con la mayor precisión una parte del sistema impositivo argentino.

Luego nos concentramos en la implementación del método inductivo, en virtud del cual, con el impuesto ya expuesto y explicado, arribamos a nuestra conclusión en base al análisis teórico-práctico de una industria/nicho en particular a lo largo de su proceso productivo y a la proyección de las condiciones de la problemática del caso al nivel general de la aplicación masiva del impuesto, es decir, obteniendo conclusiones generales desde el caso de estudio particular.

Hemos utilizado a lo largo de la tesis dos tipos de técnicas: la observación y del análisis del contenido.

1 - Técnica de Observación

Es el examen minucioso y profundo del impuesto a analizar a través de la operación de las variables que intervienen en el comportamiento del mismo.

2 - Técnica de Análisis de Contenido

Esta puede definirse como el estudio llevado a cabo para extraer la información requerida a partir de la clasificación de las diferentes partes de documentos y material bibliográfico conforme a categorías determinadas.

En esta tesis se describen los aspectos relacionados con la metodología empleada en la construcción de la investigación. El objetivo fundamental de esta tesis es evaluar el efecto acumulativo del Impuesto a los Ingresos Brutos en la Provincia de Buenos Aires.

Este estudio obedece a un tipo de investigación de recopilación de información y evaluación, porque se miden de una manera cualitativa y cuantitativa con la mayor precisión posible las variables tratadas. Por otro lado, se realiza una evaluación de la hipótesis de trabajo.

PROCEDIMIENTO METODOLÓGICO

Para la recolección de los datos se usaron fuentes de datos primarios en el caso del ejemplo teórico-práctico y de datos secundarios que permitieron la elaboración de los antecedentes históricos, exposición del impuesto, marco teórico y revisión de literatura.

CAPÍTULO I – IMPUESTOS EN ARGENTINA

I.1. INTRODUCCIÓN

Argentina tiene una estructura fiscal vertical que se caracteriza por una importante descentralización de funciones y gastos y una alta centralización tributaria. Esta asimetría ha sido fuente de constantes pujas y tensiones entre el gobierno nacional y las provincias.

El gobierno nacional ha apelado a lo largo del tiempo a distintos mecanismos con la finalidad de disminuir su déficit trasladando a las provincias gastos sin contrapartida financiera. Ejemplo de ello ha sido la transferencia de los servicios educativos de la Nación a las provincias, transferencia que terminó de completarse en 1992 con la Ley N° 24.049, que junto a otras normativas posteriores configuraron el mapa de competencias del gobierno nacional y las provincias en materia educativa, quedando cada estado provincial y la C.A.B.A. a cargo de la administración y el financiamiento del sistema educativo de su jurisdicción. Una vía de ajuste de las provincias fue aumentar su presión tributaria utilizando el impuesto menos costoso políticamente y más rentable desde el punto de vista recaudatorio; es el llamado Impuesto a los ingresos Brutos.

El Impuesto, con la denominación de Impuesto sobre las Actividades Lucrativas UAL fue establecido por primera vez en la Provincia de Buenos Aires en 1948 (legislado en el Código Fiscal introducido ese año). El fundamento fue, por un lado, la simplificación y modernización del sistema tributario reemplazando patentes y licencias para el ejercicio de ciertas actividades económicas y, por otro lado, introducir una base imponible móvil.

I.2. ANTECEDENTES HISTÓRICOS

La crisis Económica internacional de 1930 y sus consecuencias en los flujos de comercio y en las ideas económicas prevalecientes en la época habían dado lugar a los primeros cambios significativos en el sistema tributario. Con anterioridad a la referida crisis, el sistema fiscal argentino era relativamente simple. La nación estructuraba sus recursos en torno de la imposición del comercio internacional (la recaudación de la aduana le pertenecía tanto sobre las importaciones como sobre las exportaciones), los impuestos específicos al consumo y algunos gravámenes y tasas menores.

La década del 30 había empezado a modificar las cosas. El agotamiento o la insuficiencia de recursos fiscales a consecuencia de la reducción del volumen del comercio internacional forzaron a las autoridades a crear otras fuentes de financiamiento fiscal. Así nació, el Impuesto a las ganancias (denominado en ese momento “Impuesto a los Réditos” se trataba de un impuesto transitorio, establecido mediante la Ley N° 11.586 publicada el 01-01-1932), se creó la Dirección General del Impuesto a los Réditos (antecesora inmediata de la DGI) y más tarde aparecería el Impuesto general a las ventas. Aún con estos primeros cambios, el sistema fiscal seguía siendo bastante sencillo.

La década del 40 trajo modificaciones fiscales. En 1946 se reformó el impuesto a los réditos, ampliando las rentas y limitando exenciones. En 1947 fue creada, con el objeto de ir coordinando un sistema fiscal que empezaba a ser más completo, la Dirección General Impositiva, que pasó a agrupar la Dirección general del impuesto a los réditos y la administración general de Impuestos Internos.

I.3. ANTECEDENTES DEL IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS ⁽¹⁾

En materia de tributos provinciales comenzaba también a verse los primeros signos de una mayor complejidad fiscal. En 1948 la provincia de Buenos Aires, reformó el Impuesto al comercio e Industrias existente dando lugar al Impuesto a las Actividades Lucrativas, un gravamen general a la venta de bienes que constituiría el antecedente inmediato del actual Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Con anterioridad a la sanción de este Impuesto, existían en las provincias las patentes que originalmente eran fijas, que era la autorización que el soberano otorgaba para ejercer una determinada actividad.

El impuesto a las Actividades Lucrativas, tiene su aparición dentro del Régimen Tributario Argentino en el flamante Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires. (Ley 10.397, fecha de promulgación: 12/05/1986, fecha de publicación: 03/07/1986)

Se trataba de un Impuesto cuyo Hecho Imponible consistía en que por el ejercicio de cualquier comercio, industria, profesión, oficio, negocio u actividad lucrativa habitual, en la provincia de Buenos Aires, se pagaría anualmente un impuesto. El impuesto será proporcionalmente al monto total de los ingresos brutos anuales, obtenidos el año anterior en el ejercicio de las actividades lucrativas gravadas. Se consideraba Ingreso bruto a la suma total ingresada en concepto de venta de los productos, o remuneración de los servicios, o pago en retribución de la actividad lucrativa ejercida en la provincia, no computándose como ingreso bruto imponible el importe de los impuestos nacionales o provinciales que incidan directamente sobre el producto. No Constituían actividades lucrativas gravadas: el trabajo manual o intelectual y cualquier otra actividad ejercida con remuneración fija o variable, en condiciones de dependencia, por cuenta ajena y la explotación agropecuaria.

Luego el gravamen fue incorporado a otras provincias y en la actualidad rige en todas las jurisdicciones con características similares.

En 1953, nacería el primer convenio multilateral para enfrentar el problema de la múltiple imposición provincial de actividades que se desarrollaban en varias jurisdicciones locales y que quedaban alcanzadas con el Impuesto a las actividades lucrativas de las diferentes provincias y la Ciudad de Buenos Aires.



Figura 1. Diferentes denominaciones del impuesto a los Ingresos Brutos a lo largo del tiempo.

I.4. CREACIÓN DE AFIP ^{(2) (3)}

En 1997, fue creada La Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) según Decreto 618/1997.

Es el organismo que tiene a su cargo la ejecución de la política tributaria, aduanera y de recaudación de los recursos de la seguridad social de la Nación y está integrada por la Dirección General de Aduanas (DGA), la Dirección General Impositiva (DGI), la Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social (DGRSS), organismos dependientes del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos.

El ordenamiento dispuesto necesariamente debe ser adoptado por normas de idéntico rango del de aquellas que organizaban el funcionamiento de los entes fusionados, a fin de evitar eventuales cuestionamientos que puedan perjudicar el ejercicio de dichas funciones.

Era de extrema urgencia que el Gobierno Nacional cuente con el instrumento normativo que permita la puesta en funcionamiento de la Administración Federal de Ingresos Públicos, para que la misma pueda ejercer sus funciones con la finalidad -entre otras- de combatir la evasión impositiva, aduanera y de los recursos de la seguridad social.

Es también quien media la plataforma de soporte tecnológico para la implementación, declaraciones juradas y liquidación web del convenio multilateral, mediante el servicio SIFERE web. Así como también las consultas al padrón, certificaciones, etc.

I.4.1. Dirección General de Aduanas (DGA)

Tiene a su cargo la aplicación de la legislación relativa a la importación y exportación de mercaderías, como así también el control del tráfico de los bienes que ingresan o egresan en el territorio aduanero.

Su función principal es valorar, clasificar, verificar y controlar la entrada y salida de mercaderías, como así también los medios en que son transportadas, asegurando el cumplimiento de las disposiciones vigentes.

Además, la Aduana colabora en el resguardo de intereses del Estado, tales como la seguridad nacional, la economía, la salud pública y el medio ambiente, vedando el flujo de mercaderías peligrosas o ilegales.

También fomenta la cultura del cumplimiento voluntario por parte de los usuarios.

Las estrategias principales de la Aduana se vinculan con la facilitación y potenciación del comercio exterior y la verificación oportuna, a través de la sistematización y actualización permanente del servicio, dentro del contexto de una nueva gestión pública.

Personas alcanzadas:

i) Viajeros

Todo aquel que debe viajar hacia o desde la República Argentina y necesita informarse. Régimen de equipaje, Franquicias diplomáticas, Tax free, Circulación de vehículos, Ingreso y Egreso de valores.

ii) Otros usuarios aduaneros

Emigrantes, inmigrantes, inversores extranjeros, poblador de frontera, bienes culturales, compras por internet, envíos postales, obras de arte, bienes prohibidos.

iii) Operadores de comercio exterior

Se consideran Operadores de Comercio Exterior a los importadores, exportadores, auxiliares del comercio y del servicio aduanero, sus apoderados generales y dependientes y los otros sujetos comprendidos en el título IV de la Sección I de la Ley 22.415.

I.4.2. Dirección General Impositiva (DGI)

Tiene a su cargo la aplicación, percepción, recaudación y fiscalización de impuestos nacionales.

Entre sus funciones principales se encuentran la recaudación impositiva, el establecimiento de multas, sanciones, determinaciones de oficio, liquidación de deudas en gestión administrativa o judicial, aplicación de sanciones u otros conceptos.

Fomenta la cultura del cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes.

Las estrategias principales de la Dirección General Impositiva se vinculan con la facilitación y simplificación de los trámites a realizar por los Ciudadanos para el satisfactorio cumplimiento de sus obligaciones.

Personas alcanzadas:

a) Futuros Contribuyentes

Cualquier ciudadano o empresa que inicia una actividad económica debe inscribirse ante distintos organismos oficiales, entre ellos, la AFIP. De esta manera adquiere una identidad tributaria frente a la Nación, lo que le permite desarrollar su labor en el marco de la legalidad.

b) Régimen General

Se consideran Contribuyentes del Régimen General, aquellas personas físicas o jurídicas, sujetos de alguno de los siguientes tributos: Impuesto a las Ganancias, al Valor Agregado, sobre los Bienes Personales, a la Ganancia Mínima Presunta, y a todo otro impuesto nacional que sea recaudado y fiscalizado por AFIP.

c) Monotributo

El Monotributo -o Sistema de Régimen Simplificado- consiste en concentrar en un único tributo el ingreso de un importe fijo, el cual está formado por un componente previsional (Seguridad Social), de salud (obra social) y otro impositivo asimilable a un mínimo en IVA e impuesto a las ganancias.

I.4.3. Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social (DGRSS)

Tiene a su a cargo la recaudación y fiscalización de los recursos que financian las prestaciones de la Seguridad Social.

Entre sus funciones principales se encuentran la recaudación y distribución de los aportes y contribuciones, así como también establecimiento de multas, sanciones,

determinaciones de oficio, liquidación de deudas en gestión administrativa o judicial, aplicación de sanciones u otros conceptos.

Regula el conjunto de regímenes y normas adoptadas por el Estado, que tienen como objetivo mantener el nivel de vida de la población y asistir a los necesitados, mediante prestaciones en dinero y servicios, cuando son afectados por contingencias consideradas socialmente protegibles como por ejemplo la maternidad, enfermedad, vejez, los accidentes o el desempleo.

Personas alcanzadas:

- a) Asistencia técnica y buenas prácticas

Indicador Mínimo de Trabajadores

- b) Empleadores

La legislación laboral regula los derechos, garantías y obligaciones de los empleadores en materia de Seguridad Social que deberán ser tenidos en cuenta por ellos y los organismos de contralor.

- c) Casas particulares

Régimen Especial de Seguridad Social para Empleados de Casas Particulares

- d) Autónomos

El ciudadano que se inscriba en el Régimen General es también un Trabajador Autónomo y está obligado a efectuar sus aportes al Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA), según la actividad que desarrolle.

- e) Monotributo

El Monotributo -o Sistema de Régimen Simplificado- consiste en concentrar en un único tributo el ingreso de un importe fijo, el cual está formado por un componente previsional (Seguridad Social), uno de obra social y otro impositivo.

- f) Organismos de la Seguridad Social

Espacio destinado a los organismos de la seguridad social: Agentes de Seguro de Salud, Aseguradoras de Riesgos del Trabajo, RENATEA y Seguro Colectivo de Vida Obligatorio.

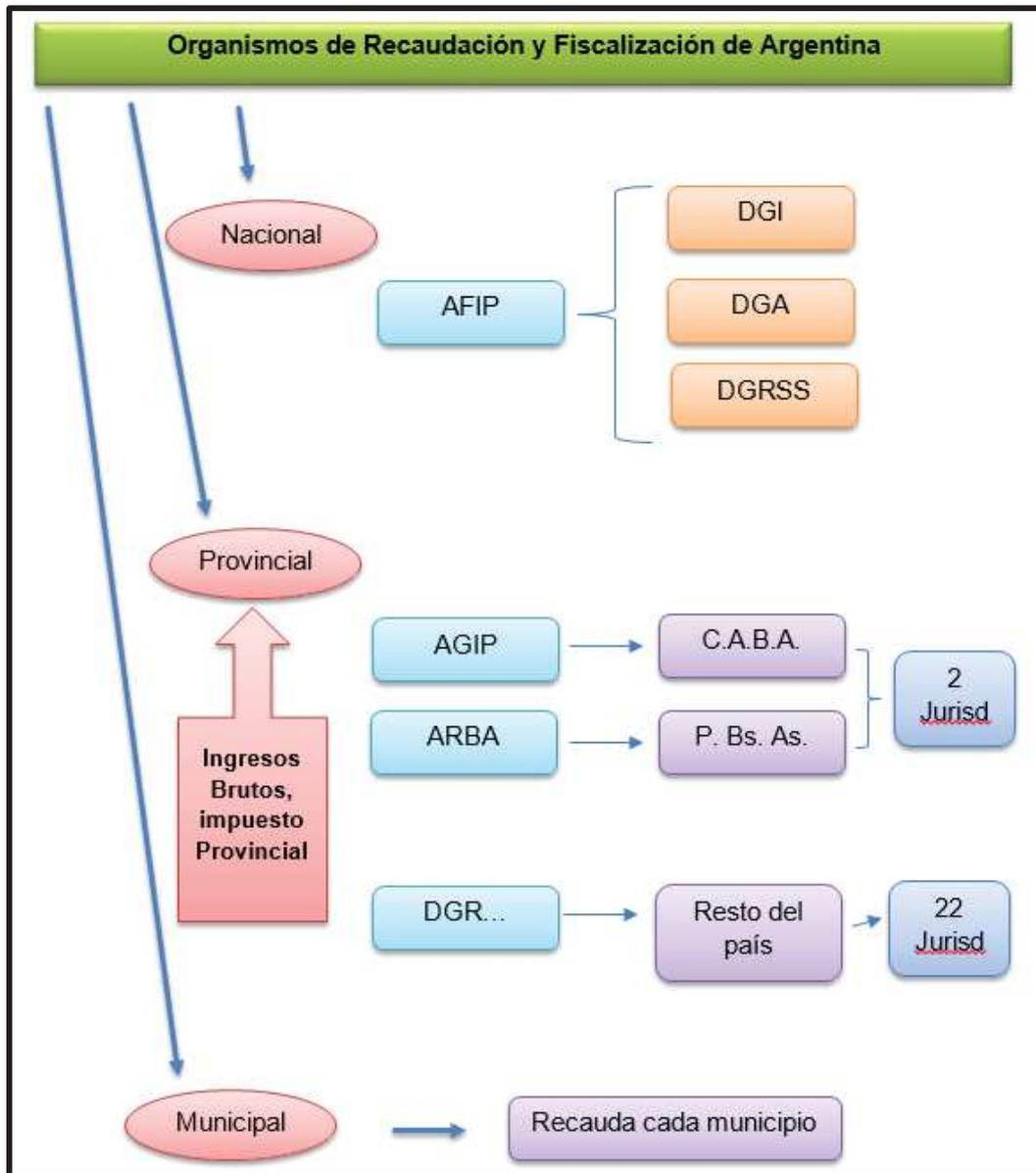


Figura 2. Sistema de organismos de recaudación y fiscalización en Argentina.

CAPÍTULO II – INGRESOS BRUTOS

II.1. ¿QUÉ ES EL IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS?

Es el Impuesto que corresponde a las actividades autónomas, actos u operaciones que consiste en la aplicación de un porcentaje sobre la facturación de un negocio independientemente de su ganancia, comprendidas por el ejercicio habitual en el territorio o en la jurisdicción de la provincia del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras, servicios o de cualquier otra actividad a título oneroso (lucrativo o no), cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas. En el lugar donde se realice se pagará un impuesto de acuerdo a las normas que se establecen en el código fiscal de cada provincia.

Está regulado por las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, a través de sus respectivos códigos fiscales, definiéndose allí a qué tipo de actividades se aplica; quiénes deben pagarlo; quiénes están exentos; y cómo se define el proporcional que se pagará.

El impuesto sobre los Ingresos Brutos es el principal recurso que obtienen los gobiernos provinciales, grava el ejercicio de la actividad económica con propósitos de lucro en una determinada jurisdicción, calculándose como un porcentaje sobre las ventas.

Características del Impuesto:

- ✓ Provincial: cada jurisdicción tiene su propio código fiscal para regular este impuesto. Estos Impuestos los dicta el Poder Legislativo de cada provincia.
- ✓ Indirecto: hay dos tipos de Sujetos del Impuesto.

SUJETOS DEL IMPUESTO	
DE DERECHO (SD)	DE HECHO (DH)
*De Jure	*De Facto
*De la Obligación	*Del Impuesto
*Percutido	*Incidido
*Presenta la DDJJ y Paga	*Soporta la carga impositiva

Tabla 1. Clases de sujetos a los que se aplica el impuesto sobre los Ingresos Brutos.

En el Impuesto Indirecto el Sujeto de Derecho (SD) es distinto del Sujeto de Hecho (SH). La Declaración Jurada de Ingresos Brutos es presentada y pagada todos los meses por los distintos eslabones de la cadena productiva (Sujeto de Derecho), pero quien en realidad termina soportando el acumulado total del Impuesto es el Consumidor Final (Sujeto de Hecho). Es el ejemplo del IVA y los IBB, que se terminan aplicando en los bienes y servicios que consumimos.

Distinto del Impuesto Directo, en donde el Sujeto de Derecho (SD) es la misma persona que el Sujeto de Hecho (SH), es decir que la Declaración Jurada es presentada y pagada por el contribuyente (SD) el cual es la misma persona que soporta la carga impositiva (SH). Es el ejemplo del Impuesto a las Ganancias y a los bienes personales, que recaen directamente sobre la persona, sociedad o empresa.

- ✓ Regresivo: no tiene en cuenta la capacidad contributiva del sujeto afectado. La alícuota del impuesto es igualitaria para sujetos con distintos niveles de ingresos. Todos los contribuyentes pagan lo mismo perjudicando más al que menos tiene sin contemplar la situación de éste.
- ✓ Plurifásico: se aplica en todas las etapas de la actividad económica. De esta manera están gravadas todas las actividades de la cadena económica exceptuando a las industrias y a las actividades primarias.
- ✓ Acumulativo: efecto en cascada; aumenta la base imponible. Se produce este efecto porque se aplica a todas las actividades y etapas sin que exista crédito por el impuesto pagado en las instancias anteriores de la cadena productiva.
- ✓ Impuesto de ejercicio fiscal: el impuesto a los ingresos brutos se liquida por período fiscal. Los ingresos se van dando durante todo el período (en nuestro caso anual), aunque se efectúen anticipos que son mensuales.

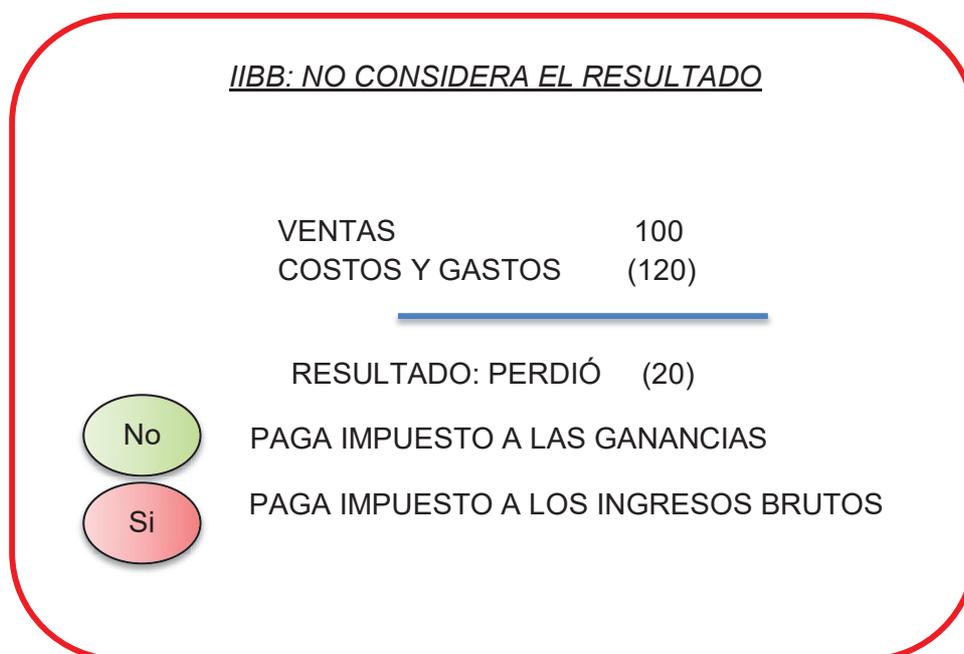


Figura 3. Criterios de pago para el impuesto a las ganancias y el impuesto a los ingresos brutos.

- *Un Contribuyente puede tener actividad en Una Jurisdicción* → Para calcular el Impuesto a los Ingresos Brutos, debemos aplicar el Código Fiscal de la Jurisdicción, declararlo y abonarlo en la misma. También llamado convenio local.
- *Varias Jurisdicciones* → Para calcular el Impuesto entonces debemos aplicar primero Convenio Multilateral y una vez determinado el coeficiente que le corresponde a cada jurisdicción, luego se aplica el código fiscal correspondiente a cada provincia.

II.2. ¿CÓMO SURGE EL CONVENIO MULTILATERAL?^{(4) (5)}

El convenio multilateral es un acuerdo entre todas las jurisdicciones que poseen poder tributario, con el objeto de coordinar y distribuir las bases imponibles del impuesto sobre los Ingresos brutos para aquellos contribuyentes que tienen actividades en distintas provincias con facultades para cobrar el tributo.

La finalidad del Convenio Multilateral es evitar la superposición impositiva que se producirá al ejercerse la actividad en varias jurisdicciones. La forma de evitar esta superposición es distribuir la base imponible del gravamen entre las distintas jurisdicciones que participan en el proceso económico del desarrollo de la actividad.

El convenio fue suscrito el 18 de agosto de 1977 y rige desde el 1 de enero de 1978. Las normas del Convenio Multilateral giran en torno a dos aspectos:

- Definir el Ámbito de aplicación
- Definir el Criterio de distribución de los ingresos

II.2.1. ÁMBITO DE APLICACIÓN

Actividades desarrolladas por un mismo contribuyente en una, varias o todas sus etapas en dos o más jurisdicciones, pero cuyos ingresos brutos, por provenir de un proceso único, económicamente inseparable, deben atribuirse conjuntamente a todas ellas, ya sea que las actividades las ejerza el contribuyente por sí o por terceras personas, incluyendo las efectuadas por intermediarios, corredores, comisionistas, mandatarios, viajantes o consignatarios, etc. con o sin relación de dependencia. Así se quedan comprendidas en los casos en que se confiere alguna de las siguientes situaciones:

- a) Que la industrialización tenga lugar en una o varias jurisdicciones y la comercialización en otra u otras, ya sea parcial o totalmente;
- b) Que todas las etapas de la industrialización o comercialización se efectúen en una o varias jurisdicciones y la dirección y administración se ejerza en otra u otras;
- c) Que el asiento principal de las actividades esté en una jurisdicción y se efectúen ventas o compras en otra u otras;
- d) Que el asiento principal de las actividades esté en una jurisdicción y se efectúen operaciones o prestaciones de servicios con respecto a personas, bienes o cosas radicados o utilizados económicamente en otra u otras jurisdicciones.

Cuando se hayan realizado gastos de cualquier naturaleza, aunque no sean computables, pero vinculados con las actividades que efectúe el contribuyente en más de una jurisdicción, tales actividades estarán comprendidas en las disposiciones del Convenio, cualquiera sea el medio utilizado para formalizar la operación que origina el ingreso.

II.2.2. ¿CÓMO SE LIQUIDA EL IMPUESTO EN CONVENIO?

Para poder liquidar el impuesto sobre los Ingresos Brutos para los respectivos contribuyentes incluidos dentro del convenio, se basa en el sistema de distribución de

los Ingresos y Gastos que se originan en cada jurisdicción en base a dos Regímenes de prorrateo:

- ✓ *Régimen General*
- ✓ *Régimen Especial*

a) **RÉGIMEN GENERAL**

Salvo lo previsto para casos especiales, los ingresos brutos totales del contribuyente, originados por las actividades objeto del Convenio, se distribuirán entre todas las jurisdicciones en la siguiente forma:

- El cincuenta por ciento (50%) en proporción a los gastos efectivamente soportados en cada jurisdicción.
- El cincuenta por ciento (50%) restante en proporción a los ingresos brutos provenientes de cada jurisdicción, en los casos de operaciones realizadas por intermedio de sucursales, agencia u otros establecimientos permanentes similares, corredores, comisionistas, mandatarios, viajantes o consignatarios, etcétera, con o sin relación de dependencia.

Los gastos son aquellos que se originan por el ejercicio de la actividad. Así, se computarán como gastos los sueldos, jornales y toda otra remuneración, combustibles y fuerza motriz, reparaciones y conservación, alquileres, primas de seguros y en general todo gasto de compra, administración, producción, comercialización, etcétera. También se incluirán las amortizaciones ordinarias admitidas por la ley del impuesto a las ganancias.

No se computarán como gastos:

- El costo de la materia prima adquirida a terceros destinados a la elaboración en las actividades industriales, como tampoco el costo de las mercaderías en las actividades comerciales. Se entenderá como materia prima, no solamente la materia prima principal, sino todo bien de cualquier naturaleza que fuere que se incorpore físicamente o se agregue al producto terminado;
- El costo de las obras o servicios que se contraten para su comercialización;
- Los gastos de propaganda y publicidad;
- Los tributos nacionales, provinciales y municipales (impuestos, tasas, contribuciones, recargos cambiarios, derechos, etcétera);
- Los intereses.
- Los honorarios y sueldos a directores, síndicos y socios de sociedades, en los importes que excedan del uno por ciento (1%) de la utilidad del balance comercial.

Se entenderá que un gasto es efectivamente soportado en una jurisdicción, cuando tenga una relación directa con la actividad que en la misma se desarrolle (por ejemplo: de dirección, de administración, de fabricación, etcétera), aun cuando la erogación que él representa se efectúe en otra. Así, los sueldos, jornales y otras remuneraciones se consideran soportados en la jurisdicción en que se prestan los servicios a que dichos gastos se refieren.

Los gastos que no puedan ser atribuidos con certeza, se distribuirán en la misma proporción que los demás, siempre que sean de escasa significación con respecto a

éstos. En caso contrario, el contribuyente deberá distribuirlo mediante estimación razonablemente fundada.

Los gastos de transporte se atribuirán por partes iguales a las jurisdicciones entre las que se realice el hecho imponible.

A los efectos de la distribución entre las distintas jurisdicciones del monto imponible total, se consideran los ingresos y gastos que surjan del último balance cerrado en el año calendario inmediato anterior.

De no practicarse balances comerciales, se atenderá a los ingresos y gastos determinados en el año calendario inmediato anterior.

b) RÉGIMEN ESPECIAL

- En los *casos de actividades de la construcción* incluidas las de demolición, excavación, perforación, etcétera, los contribuyentes que tengan su escritorio, oficina, administración o dirección en una jurisdicción y ejecuten obras en otras, se atribuirá el diez por ciento (10%) de los ingresos a la jurisdicción donde esté ubicada la sede indicada precedentemente y corresponderá al noventa por ciento (90%) de los ingresos a la jurisdicción en que se realicen las obras. No podrá discriminarse, al considerar los ingresos brutos, importe alguno en concepto de honorarios a ingenieros, arquitectos, proyectistas u otros profesionales pertenecientes a la empresa.
- En los *casos de entidades de seguros, de capitalización y ahorro, de créditos y de ahorro y préstamo* no incluidas en el régimen del artículo siguiente, cuando la administración o sede central se encuentre en una jurisdicción y se contraten operaciones relativas a bienes o personas situadas o domiciliadas en otra u otras, se atribuirá a ésta o estas jurisdicciones, el ochenta por ciento (80 %) de los ingresos provenientes de la operación y se atribuirá el veinte por ciento (20 %) restante a la jurisdicción donde se encuentre situada la administración o sede central, tomándose en cuenta el lugar de radicación o domicilio del asegurado al tiempo de la contratación, en los casos de seguros de vida o de accidente.
- En los *casos de contribuyentes comprendidos en el régimen de la ley de Entidades Financieras*, cada fisco podrá gravar la parte de ingresos que le corresponda en proporción a la sumatoria de los ingresos, intereses pasivos y actualizaciones pasivas de cada jurisdicción en la que la entidad tuviere casas o filiales habilitados por la autoridad de aplicación, respecto de iguales conceptos de todo el país. Se excluirán los ingresos correspondientes a operaciones realizadas en jurisdicciones en las que las entidades no tuvieran casas o filiales habilitadas, los que serán atribuidos en su totalidad a la jurisdicción en la que la operación hubiere tenido lugar.
- En los *casos de empresas de transportes de pasajeros o cargas* que desarrollen sus actividades en varias jurisdicciones, se podrá gravar en cada una la parte de los ingresos brutos correspondientes al precio de los pasajes y fletes percibidos o devengados en el lugar de origen del viaje.

- En los *casos de profesiones liberales* ejercidas por personas que tengan su estudio, consultorio u oficina similar en una jurisdicción y desarrollen actividades profesionales en otras, la jurisdicción en la cual se realiza la actividad podrá gravar el ochenta por ciento (80 %) de los honorarios en ella percibidos o devengados, y la otra jurisdicción el veinte por ciento (20%) restante. Igual tratamiento se aplicará a las consultorías y empresas consultoras.
- En los *casos de rematadores, comisionistas u otros intermediarios*, que tengan su oficina central en una jurisdicción y rematen o intervengan en la venta o negociación de bienes situados en otra, tengan o no sucursales en ésta, la jurisdicción donde están radicados los bienes podrá gravar el ochenta por ciento (80 %) de los ingresos brutos originados por esa operación y la otra, el veinte por ciento (20 %) restante.
- En los *casos de prestamistas hipotecarios o prendarios* que no estén organizados en forma de empresa y que tengan su domicilio en una jurisdicción y la garantía se constituya sobre bienes inmuebles o muebles situados en otra, la jurisdicción donde se encuentren éstos podrá gravar el ochenta por ciento (80 %) de los ingresos brutos producidos por la operación y la otra jurisdicción, el veinte por ciento (20 %) restante.
- En el *caso de las industrias vitivinícolas y azucareras*, así como en el caso de los productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país, en bruto, elaborados y/o semielaborados en la jurisdicción de origen, cuando sean despachados por el propio productor sin facturar, para su venta fuera de la jurisdicción productora, ya sea que los mismos se vendan en el estado en que fueron despachados o luego de ser sometidos a un proceso de elaboración, enviados a casas centrales, sucursales, depósitos, plantas de fraccionamiento a terceros, el monto imponible para dicha jurisdicción será el precio mayorista, oficial o corriente en plaza y en el lugar de expedición. Cuando existan dificultades para establecer el mismo, se considerará que es equivalente al ochenta y cinco por ciento (85%) del precio de venta obtenido. Las jurisdicciones en las cuales se comercialicen las mercaderías podrán gravar la diferencia entre el ingreso bruto total y el referido monto imponible con arreglo al régimen establecido por el artículo 2º del Convenio Multilateral.
- En el *caso de la industria tabacalera*, cuando los industriales adquieran directamente la materia prima a los productores, se atribuirá en primer término a la jurisdicción productora un importe igual al respectivo valor de adquisición de dicha materia prima. La diferencia entre el ingreso bruto total y el referido importe será distribuido entre las distintas jurisdicciones en que se desarrollen las posteriores etapas de la actividad, conforme al régimen establecido por el artículo 2 del Convenio Multilateral. Igual criterio se seguirá en el caso de adquisición directa a los productores, acopiadores o intermediarios de quebracho y de algodón por los respectivos industriales y otros responsables del desmonte; y, en el caso de adquisición directa a los productores, acopiadores o intermediarios de arroz, lana y fruta.
- En el *caso de la mera compra*, cualquiera fuera la forma en que se realice, de los restantes productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país,

producidos en una jurisdicción para ser industrializados o vendidos fuera de la jurisdicción productora y siempre que ésta no grave la actividad del productor, se atribuirá en primer término a la jurisdicción productora el cincuenta por ciento (50%) del precio oficial corriente en plaza a la fecha y en el lugar de adquisición. Cuando existan dificultades para establecer este precio, se considerará que es equivalente al ochenta y cinco por ciento (85 %) del precio de venta obtenido. La diferencia entre el ingreso bruto total del adquirente y el importe mencionado será atribuida a las distintas jurisdicciones en que se comercialicen o industrialicen los productos conforme al régimen del artículo 2º. En los casos en que la jurisdicción productora grave la actividad del productor la atribución se hará con arreglo al régimen del artículo 2º del Convenio Multilateral.

REGIMEN ESPECIAL			
ART	ACTIVIDAD SUJETOS	DISTRIBUCION DE INGRESOS	
6	* Construcción	Jurisdicción del Escritorio, Oficina o Dirección	10%
	* Demolición		
	* Excavación	Jurisdicción de la Obra	90%
	* Perforación		
7	* Seguros	Jurisdicción de la Administración o sede central	20%
	* Capitalización y Ahorro		
	* Créditos y Prestamos	Jurisdicción donde se encuentran los Bs. o Personas aseguradas	80%
	no incluidos en Art. 8		
8	* Entidades Financieras	En cada Jurisdicción que tengan casas o filiales habilitadas	Suma ingresos más intereses y Actualizaciones Pasivas
9	* Transporte de Pasajeros o Carga	Jurisdicción del Lugar de Origen del Viaje	100%
10	* Profesiones Liberales	Jurisdicción de la Oficina Central	20%
		Jurisdicción donde se ubican los Bs.	80%
11	* Rematadores	Jurisdicción de la Oficina Central	20%
	* Comisionistas		
	* Otros intermediarios	Jurisdicción dónde se ubican los Bs.	80%
12	* Prestamistas,	Jurisdicción del Prestamista	20%
	Hipotecarios o	Jurisdicción de los Bienes dados en Garantía (Muebles o inmuebles)	80%
	Prendarios		
13	a) * Industria Vitivinícolas Azucareras * Prod. Agropecuarias, Forestales, Mineras y/o Frutos del País.	Jurisdicción de Origen	Precio mayorista oficial o corriente del lugar
		Jurisdicción de Destino	Diferencia entre Precio de Venta y Precio de Origen o 15% en base al Art. 2
	b) * Industria Tabacalera	Jurisdicción Productora	Valor de Adquisición
	* Quebracho y Algodón * Arroz, Lana y Frutas	Lugar de Desarrollo de las próximas etapas	La Diferencia entre el Precio de Venta y Valor de Adquisición
	c) * Mera compra de "Restantes" productos: - Agropecuarios - Forestales - Mineros - Frutos del País	Jurisdicción de Producción	50% del Precio oficial o corriente en plaza a la fecha de Adquisición
		Jurisdicción de la Industrialización o Venta	La Diferencia

Tabla 2. Resumen del Régimen Especial, según rango de los art. 6 al 13. (Fuente: Editorial Errepar)

II.2.3. INICIACIÓN Y CESE DE ACTIVIDADES

En los casos de iniciación o cese de actividades en una o varias jurisdicciones, no será de aplicación el régimen del artículo 5º del Convenio Multilateral (montos del último balance), sino el siguiente:

- a) **Iniciación:** en caso de iniciación de actividades comprendidas en el Régimen General en una, varias o todas las jurisdicciones, la o las jurisdicciones en que se produzca la iniciación podrán gravar el total de los ingresos obtenidos en cada una de ellas, pudiendo las demás gravar los ingresos restantes con aplicación de los coeficientes de ingresos y gastos que les correspondan.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación para las actividades comprendidas en el Régimen Especial.

En los casos del régimen general a falta de historial para calcular coeficientes unificados, se debe aplicar el art. 14 del convenio que como dijimos tributa sobre los valores real hasta poder obtener el promedio para liquidar el impuesto.

En los casos de industrias vitivinícolas y azucareras, así como en el caso de los productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país, en bruto, elaborados y/o semielaborados, se aplicarán las normas establecidas por el mismo, salvo en la parte de los ingresos que se distribuye según el Régimen General, en cuyo caso será de aplicación el sistema establecido en el primer párrafo del presente inciso.

- b) **Cese:** en los casos de cese de actividades en una o varias jurisdicciones, los contribuyentes y responsables deberán determinar nuevos índices de distribución de ingresos y gastos conforme al Régimen General, los que serán de aplicación a partir del día primero del mes calendario inmediato siguiente a aquél en que se produjere el cese.

Los nuevos índices serán la resultante de no computar para el cálculo, los ingresos y gastos de la jurisdicción en que se produjo el cese. En el ejercicio fiscal siguiente al del cese se prescinde del cómputo de los ingresos y gastos de la o las jurisdicciones en que se produjo el mismo.

II.2.4. ORGANISMOS DE APLICACIÓN

La aplicación del Convenio Multilateral estará a cargo de una:

- ✓ Comisión Plenaria
- ✓ Comisión Arbitral

a) COMISIÓN PLENARIA

Esta comisión se constituirá con dos representantes por cada jurisdicción adherida –un titular y un suplente- que deberán ser especialistas en materia impositiva. Elegirá de entre sus miembros en cada sesión un presidente y funcionará válidamente con la presencia de la mitad más uno de sus miembros.

Las decisiones se tomarán por mayoría de votos de los miembros presentes, decidiendo el Presidente en caso de empate.

Serán funciones de la Comisión Plenaria:

- Aprobar su reglamento interno y el de la Comisión Arbitral;
- Establecer las normas procesales que deberán regir las actuaciones ante ella y la Comisión Arbitral;
- Sancionar el presupuesto de gastos de la Comisión Arbitral y controlar su ejecución;
- Nombrar el presidente y vicepresidente de la Comisión Arbitral de una terna que al efecto se solicitará a la Secretaría de Hacienda de la Nación;
- Resolver con carácter definitivo los recursos de apelación a que se refiere el artículo 25, dentro de los noventa días (90) de interpuesto;
- Considerar los informes de la Comisión Arbitral;
- Proponer "ad referendum" de todas las jurisdicciones adheridas y con el voto de la mitad más una de ellas, modificaciones al presente Convenio sobre temas incluidos expresamente en el Orden del Día de la respectiva convocatoria. La Comisión Arbitral acompañará a la convocatoria todos los antecedentes que hagan a la misma.

La Comisión Plenaria deberá realizar por lo menos dos reuniones anuales.

b) COMISIÓN ARBITRAL

La Comisión Arbitral estará integrada por un presidente, un vicepresidente, siete vocales titulares y siete vocales suplentes y tendrá su asiento en la Secretaría de Estado de Hacienda de la Nación.

El presidente de la Comisión Arbitral será nombrado por la Comisión Plenaria de una terna que al efecto se solicitará a la Secretaría de Estado de Hacienda de la Nación. El vicepresidente se elegirá en una elección posterior entre los dos miembros propuestos restante. Los vocales representarán a la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, a la Provincia de Buenos Aires y a cada una de las cinco zonas que se indican a continuación, integradas por las jurisdicciones que en cada caso se especifica:

- Zona Noroeste: Corrientes, Chaco, Misiones, Formosa
- Zona Centro: Córdoba, La Pampa, Santa Fe, Entre Ríos
- Zona Norte: Salta, Jujuy, Tucumán, Santiago del Estero, Catamarca
- Zona Cuyo: La Rioja, San Juan, Mendoza, San Luis
- Zona Sur o Patagónica: Chubut, Neuquén, Río Negro, Santa Cruz, Territorio Nacional de la Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur

El presidente, el vicepresidente y los vocales deberán ser especialistas en materia impositiva.

Las jurisdicciones no adheridas no podrán integrar la Comisión Arbitral.

Los vocales representantes de las zonas que se mencionan en el artículo anterior durarán en sus funciones dos años y se renovarán de acuerdo al siguiente procedimiento:

- i. Dentro de cada zona se determinará el orden correspondiente a los Vocales, asignados por acuerdo o por sorteo un número correlativo de cada una de las jurisdicciones integrantes de la zona respectiva;
- ii. Las jurisdicciones a las que correspondan los cinco primeros números de orden tendrán derecho a designar los vocales para el primer período de dos años, quienes serán sustituidos al cabo de ese término por los representantes de las jurisdicciones que correspondan, según lo que acordaren los integrantes de cada zona o que sigan en orden de lista, y así sucesivamente hasta que todas las jurisdicciones hayan representado a su respectiva zona;
- iii. A los efectos de las futuras renovaciones las jurisdicciones salientes mantendrán el orden preestablecido.

Las jurisdicciones que no formen parte de la Comisión tendrán derecho a integrarla mediante un representante cuando se susciten cuestiones en las que sean parte. La Comisión sesionará válidamente con la presencia del presidente o vicepresidente y de no menos de cuatro vocales. Las decisiones se tomarán por mayoría de votos de los vocales y Representantes presentes. El presidente decidirá en caso de empate.

Los gastos de la Comisión serán sufragados por las distintas jurisdicciones adheridas, en proporción a las recaudaciones obtenidas en el penúltimo ejercicio en concepto del impuesto al que se refiere este Convenio.

Serán funciones de la Comisión Arbitral:

- Dictar de oficio o a instancia de los fiscos adheridos normas generales interpretativas de las cláusulas del presente Convenio, que serán obligatorias para las jurisdicciones adheridas;
- Resolver las cuestiones sometidas a su consideración que se originen con motivo de la aplicación del Convenio en los casos concretos. Las decisiones serán obligatorias para las partes en el caso resuelto;
- Resolver las cuestiones que se planteen con motivo de la aplicación de las normas de procedimiento que rijan la actuación ante el organismo;
- Ejercer iguales funciones a las indicadas en los incisos anteriores con respecto a cuestiones que originen o se hayan originado y estuvieran pendientes de resolución con motivo de la aplicación de los convenios precedentes;
- Proyectar y ejecutar su presupuesto.
- Proyectar su reglamento interno y normas procesales;
- Organizar y dirigir todas las tareas administrativas y técnicas del Organismo;
- Convocar a la Comisión Plenaria en los siguientes casos:
 1. Para realizar las reuniones previstas en el artículo 18.
 2. Para resolver los recursos de apelación a que se refiere el artículo 17, inciso e), dentro de los treinta días (30) de su interposición. A tal efecto remitirá a cada una de las jurisdicciones, dentro de los cinco días (5) de interpuesto el recurso, copia de todos los antecedentes del caso en apelación.

3. En toda otra oportunidad que lo considere conveniente.

- Organizar la centralización y distribución de información para la correcta aplicación del presente Convenio.

A los fines indicados en el presente artículo, las jurisdicciones deberán remitir obligatoriamente a la Comisión Arbitral los antecedentes e informaciones que ésta les solicite para la resolución de los casos sometidos a su consideración y facilitar toda la información que les sea requerida a los fines del cumplimiento de lo establecido en el inciso i).

Contra las disposiciones generales interpretativas y las resoluciones que dicte la Comisión Arbitral, los fiscos adheridos y los contribuyentes o asociaciones reconocidas afectadas, podrán interponer recurso de apelación ante la Comisión Plenaria, en la forma que establezcan las normas procesales y dentro de los treinta días (30) hábiles de su notificación.

A los fines indicados en el artículo anterior, las resoluciones de la Comisión Arbitral deberán ser comunicadas por carta certificada con aviso de recepción, a todas las jurisdicciones adheridas y a los contribuyentes o asociaciones reconocidas que fueren parte en el caso concreto planteado o consultado.

En el caso de pronunciamiento dictado con arreglo a lo previsto en el artículo 24, inciso a), se considerará notificación válida, con respecto a los contribuyentes y asociaciones reconocidas, la publicación del pronunciamiento en el Boletín Oficial de la Nación.

II.2.5. DISPOSICIONES VARIAS

En la atribución de los gastos e ingresos a que se refiere el presente Convenio se atenderá a la realidad económica de los hechos, actos y situaciones que efectivamente se realicen.

Los contribuyentes deberán presentar, en el lugar, tiempo y forma que se determine, una planilla demostrativa de los ingresos brutos totales discriminados por jurisdicción y de los gastos efectivamente soportados en cada una de ellas. La liquidación del impuesto en cada jurisdicción se efectuará de acuerdo con las normas legales y reglamentarias locales respectivas, siempre que no se opongan a las disposiciones del presente Convenio.

Todas las jurisdicciones están facultadas para inspeccionar directamente a los contribuyentes comprendidos en este Convenio, cualquiera fuese su domicilio o el lugar donde tenga su administración o sede, con conocimiento del fisco correspondiente.

Los contribuyentes comprendidos en el presente Convenio están obligados a suministrar todos los elementos de juicio tendientes a establecer su verdadera situación fiscal, cualquiera sea la jurisdicción adherida que realice la fiscalización.

Las jurisdicciones adheridas se comprometen a prestarse la colaboración necesaria a efectos de asegurar el correcto cumplimiento por parte de los contribuyentes de sus obligaciones fiscales. Dicha colaboración se referirá especialmente a las tareas relativas a la información, recaudación y fiscalización del tributo.

Las jurisdicciones adheridas no podrán aplicar a las actividades comprendidas en el presente Convenio, alícuotas o recargos que impliquen un tratamiento diferencial con

respecto a iguales actividades que se desarrollen, en todas sus etapas, dentro de una misma jurisdicción.

En los casos en que los contribuyentes desarrollaran simultáneamente actividades en jurisdicciones adheridas y no adheridas, la distribución de ingresos brutos se efectuará atribuyendo a los fiscos adheridos y a los que no lo están las sumas que les correspondan con arreglo al régimen general o a los especiales que prevé este Convenio, pudiendo las jurisdicciones adheridas gravar solamente la parte de los ingresos brutos que les haya correspondido.

Este Convenio comenzará a regir desde el 1° de enero inmediato siguiente a su ratificación por todas las jurisdicciones. Su vigencia será de dos años y se prorrogará automáticamente por períodos bienales, salvo que un tercio (1/3) de las jurisdicciones lo denunciará antes del 1° de mayo del año de su vencimiento.

Las jurisdicciones que denunciaren el presente Convenio sólo podrán separarse al término del período bienal correspondiente.

En el caso de actividades objeto del presente Convenio, las municipalidades, comunas y otros entes locales similares de las jurisdicciones adheridas, podrán gravar en concepto de impuestos, tasas, derechos de inspección o cualquier otro tributo cuya aplicación les sea permitida por las leyes locales sobre los comercios, industrias o actividades ejercidas en el respectivo ámbito jurisdiccional, únicamente la parte de ingresos brutos atribuibles a dichos fiscos adheridos, como resultado de la aplicación de las normas del presente Convenio.

La distribución de dicho monto imponible entre las jurisdicciones citadas, se hará con arreglo a las disposiciones previstas en este Convenio, si no existiere un acuerdo inter-jurisdiccional que reemplace la citada distribución en cada jurisdicción provincial adherida.

Cuando las normas legales vigentes en las municipalidades, comunas y otros entes locales similares de las jurisdicciones adheridas sólo permitan la percepción de los tributos en aquellos casos en que exista local, establecimiento u oficina donde se desarrolle la actividad gravada, las jurisdicciones referidas en las que el contribuyente posea la correspondiente habilitación, podrán gravar en conjunto el ciento por ciento (100%) del monto imponible atribuible al Fisco provincial.

Las disposiciones de este artículo no comprometen a las jurisdicciones respecto a las cuales controvierta expresas disposiciones constitucionales.

II.2.6. DISPOSICIONES TRANSITORIAS

La Comisión Arbitral mantendrá su composición actual de acuerdo a las normas vigentes a la fecha de entrada en vigor del presente Convenio, y hasta tanto se produzcan las renovaciones de acuerdo a lo que establecen los artículos 20 y 21 de la Ley de Convenio Multilateral.

II.3. AGENTES DE RECAUDACIÓN ⁽⁶⁾

Definición Agentes de Recaudación: se ejerce a terceros.

Las administraciones tributarias a fin de optimizar su recaudación conforman un pequeño universo de contribuyentes a los que se denomina Agentes de Recaudación.

Los Agentes de Recaudación asumen la función del organismo recaudador, ya que por imperio de éste, se encuentran obligados a recaudar el impuesto y a depositarlo siendo responsables en forma solidaria con los contribuyentes.

El Agente de Recaudación realizará la retención y/o percepción a los sujetos responsables del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (ISIB), es decir, a aquellos que se encuentren alcanzados por lo establecido en el Código Fiscal.

Los sujetos nominados para actuar como Agentes de Recaudación en virtud de las normas vigentes deben cumplir una doble función: la de recaudar y depositar las retenciones/percepciones efectuadas a los sujetos pasivos de la obligación tributaria, por un lado, y por otro aportar información sobre las operaciones realizadas.

Un mismo contribuyente puede ser designado agente de recaudación, de varias jurisdicciones en simultáneo, dependiendo de varios factores. Esto lo regula cada provincia/jurisdicción con su código fiscal, estos factores pueden ser: monto de facturación, rama de productos que comercializa, jurisdicción sede o de venta, naturaleza y denominación jurídica de la empresa, estrategia de impulsión o reducción de alguna actividad específica, etc.

II.3.1. Agentes de Percepción

El Agente de Percepción tiene la facultad atribuida por ley de adicionar al importe que recibe del contribuyente en concepto de pago por la operación de venta, locación y/o prestación de servicios el monto del tributo que posteriormente debe depositar a la orden del Fisco.

En virtud de su designación como Agente de Percepción, éste se encuentra en una situación que le permite recibir del contribuyente una suma que opera como pago a cuenta del impuesto, el que en definitiva le corresponderá pagar al contribuyente.

Dentro del universo de agente de recaudación se encuentran los bancos, aduana de AFIP, las compañías de seguros y otros.

II.3.2. Agentes de Retención

El Agente de Retención es aquel sujeto que por mandato legal se encuentra obligado a retener el impuesto en oportunidad de proceder al pago de la operación realizada.

El Agente de Retención es normalmente deudor del contribuyente, y por eso se encuentra en contacto directo con dinero propiedad del contribuyente. Consecuentemente, el agente es el obligado por mandato legal a suplir al Fisco, descontando la suma que debe retener en concepto de pago a cuenta del impuesto para luego ser ingresada a las arcas del Estado.

Diferencias entre Agente de Percepción y de Retención:

El Agente de Percepción recibe el importe correspondiente al tributo en el momento en que el contribuyente cancela la factura que se le extiende por la compra de un bien o la prestación de un servicio.

En cambio, el Agente de Retención casi siempre debe entregar o ser partícipe de alguna manera de la entrega de un monto destinado al contribuyente, al cual debe detraer el importe correspondiente en concepto de tributo.

II.4. LIQUIDACIONES DE INGRESOS BRUTOS

II.4.1. Percepciones y retenciones de Ingresos Brutos (agentes de recaudación)

Las retenciones y percepciones de IIBB tienen un calendario de vencimiento de presentación y pago mediante declaración jurada quincenal, dentro de los 10 días siguientes de la fecha de corte de la quincena (días: 15 y 28/29/30/31).

La declaración se realiza en la página de la jurisdicción para la cual realizamos la función de recaudar. Debemos informar como mínimo, fecha, CUIT del contribuyente y monto recaudado.

Esta responsabilidad de recaudar, depositar y mantenerse actualizado al respecto y de las alícuotas vigentes, recae sobre los designados obligatoriamente como agente de recaudación. En caso de no cumplir con esto son posibles de sufrir sanciones, multas y pago del impuesto no recaudado.

La alícuota de retención, percepción y alícuota del impuesto a los Ingresos Brutos no suele ser la misma, tanto en la misma jurisdicción como en las otras 23 jurisdicciones. Es el código fiscal y ley tributaria elaborada de cada una, el que se ocupa de fijarlas.

II.4.2. Impuesto a los Ingresos Brutos

a) Declaración Mensual

Existen dos tipos de liquidación mensual del impuesto a los ingresos brutos, basados en que el impuesto es de orden provincial. Argentina cuenta con 23 provincias y divide a la provincia de Buenos Aires en dos, es decir Ciudad Autónoma de Buenos Aires (C.A.B.A.) y Provincia de Buenos Aires. Entonces Argentina cuenta con un mapa de 24 jurisdicciones para la recaudación del impuesto.

La declaración se realiza por mes devengado, siguiendo un calendario de vencimientos, a partir de la segunda semana del mes siguiente al que se liquida.

La no declaración del impuesto a tiempo incurre en multa automática, intereses e intimaciones.

Los saldos que arrojen las declaraciones juradas pueden ser a pagar, a favor del fisco según vencimiento de cada mes, o con saldos a favor del contribuyente que son trasladados para su utilización al mes siguiente.

- Contribuyente local:

La declaración del llamado contribuyente local, es la del que vende a una sola jurisdicción, la cual es, donde se encuentra el contribuyente. Se realiza directamente desde la página de la jurisdicción que le corresponde, aplicando sobre los montos

facturados del mes completo una alícuota, y nos brinda un campo para tomar las retenciones y percepciones sufridas, del mismo periodo y la misma jurisdicción por los agentes de recaudación.

- Convenio Multilateral (SIFERE)

La declaración jurada de convenio multilateral o SIFERE, es la del que vende a más de una jurisdicción, pudiendo ser:

- Por asignación de coeficiente, art. 2 y 5, régimen general
- Por asignación directa de coeficiente de acuerdo a la actividad específica, art. 6 al 13, Régimen Especial.

Régimen general, coeficiente, en una sola declaración jurada mensual el contribuyente, distribuye el total de las ventas brutas mensuales, con un coeficiente unificado (obtenido según lo indica el art. 5 con los datos del periodo fiscal anterior y compuesto 50% por ingresos brutos y 50% por gastos). Este coeficiente le otorga un porcentaje de ventas a cada jurisdicción (mínimo 2) a ese valor le aplica la alícuota correspondiente según la actividad y jurisdicción, también brinda un campo para descontar a cada una, las percepciones y retenciones sufridas como ANTICIPO del impuesto de cada jurisdicción por los agentes de recaudación a favor de cada contribuyente.

Régimen especial, en esta declaración se distribuyen las ventas brutas totales según los porcentajes de los art. 6 al 13, a ese valor le aplica la alícuota correspondiente según la actividad y jurisdicción, les da el mismo campo para descontar a cada una las percepciones y retenciones sufridas como ANTICIPO del impuesto de cada jurisdicción por los agentes de recaudación a favor de cada contribuyente.

b) Declaración Anual

Tanto el contribuyente local como el de convenio deben hacer una declaración jurada anual donde totalizan la suma de todas sus ventas.

En el caso de las anuales por régimen general la misma sirve también para la determinación del nuevo coeficiente unificado a aplicar el año siguiente, desde el periodo abril en adelante. Debiendo ajustar en ese mes los meses de enero, febrero y marzo según R.G. 42/92 C.A.

Los regímenes de recaudación suelen generar distorsión a nivel financiero en las empresas que liquidan el impuesto a los ingresos brutos por convenio multilateral y local, habiendo provincias que plantean en sus códigos fiscales percepciones a sus clientes solo por el hecho de estar dados de alta en una jurisdicción que el proveedor es agente de percepción de la misma.

Estas distorsiones generan saldos a favor del impuesto en jurisdicciones que el contribuyente tiene mínimos de venta y el cual no puede recuperar en varios años de actividad solo planteando la posibilidad de solicitar un certificado de exención de IIBB en la jurisdicción con saldos acumulados de un año de antigüedad. Ej. Catamarca.

CAPÍTULO III – PLANTEO SITUACIONAL

III.1. PROBLEMÁTICA DE ESTUDIO

Como hemos explicado el impuesto a los Ingresos Brutos posee tres características principales, es regresivo, plurifásico y acumulativo, lo cual sumado a los otros impuestos que se aplican sobre los productos, hacen que los precios finales lleguen con una porción muy alta de impuestos con respecto al costo.

Recordando que los Ingresos Brutos, como su nombre lo indican, grava el ingreso completo de las operaciones libre de IVA e impuestos internos. El impuesto solo admite deducciones en los valores de ventas, locaciones o servicios, por devoluciones, descuentos, bonificaciones o quitas. No admitiendo las deducciones o gastos que se utilizan para determinar el resultado comercial, que es la base para la determinación del impuesto a las ganancias. Es decir, el contribuyente debe pagar el impuesto gane o pierda.

A diferencia del IVA los ingresos brutos como su nombre lo indica no permiten descontar lo abonado por el mismo concepto en la etapa de comercialización anterior, sino todo lo contrario en cada etapa el contribuyente abona más, ya que el producto contiene más valor agregado y nuevos márgenes de rentabilidad.

Argentina posee una gran carga impositiva con más de 160 impuestos vigentes. Esta carga es trasladada al producto final, dificultando el consumo interno y la competencia con los productos importados.

Al margen del alto grado de participación del impuesto en los productos, no podemos olvidar que el impuesto a los Ingresos públicos es necesariamente una de las mayores fuentes de recaudación de las provincias/jurisdicciones.

El efecto acumulativo de los Ingresos Brutos, incide en la denominada “Presión Fiscal”, aumentando la misma.

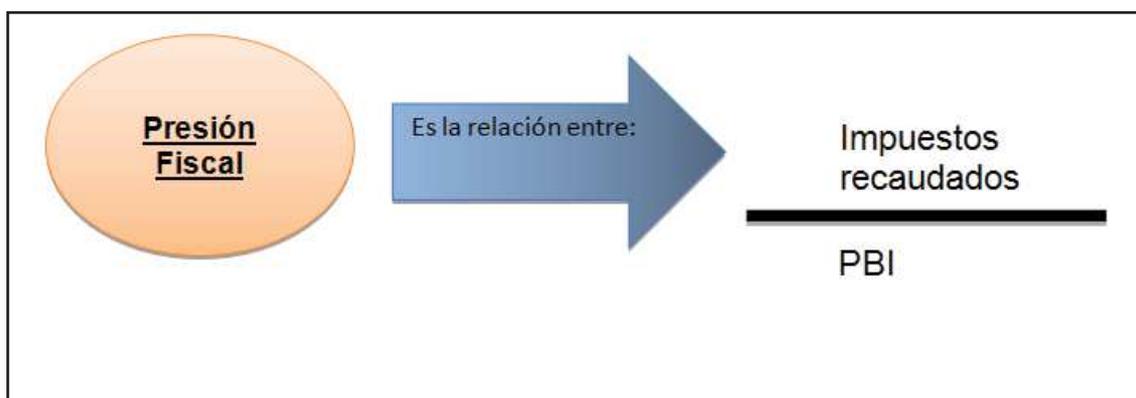


Figura 4. Relación entre impuestos recaudados y Producto Bruto Interno (PBI), que determina el porcentaje de presión fiscal a nivel nacional.

Como explica el cuadro hay una relación directa entre los impuestos recaudados y el PBI nacional. El porcentaje o índice de presión fiscal se estima haciendo el cociente entre los Impuestos recaudados y el PBI nacional, el cual en nuestro país está cercano al 40%.



Figura 5. Ubicación relativa de Argentina con respecto al resto de Latinoamérica en cuanto a nivel de presión fiscal.

Argentina ocupa hoy en día el puesto número 1 (uno) en Latinoamérica en porcentaje de presión fiscal que ejerce sobre sus contribuyentes, por sus cientos de impuestos activos, miles de decretos, leyes y normas. Grava impuestos es sus tres escalas posibles a la renta/ganancias, al consumo y al ahorro, no dejando instancia que no contemple el pago de algún impuesto, tasa o contribución.

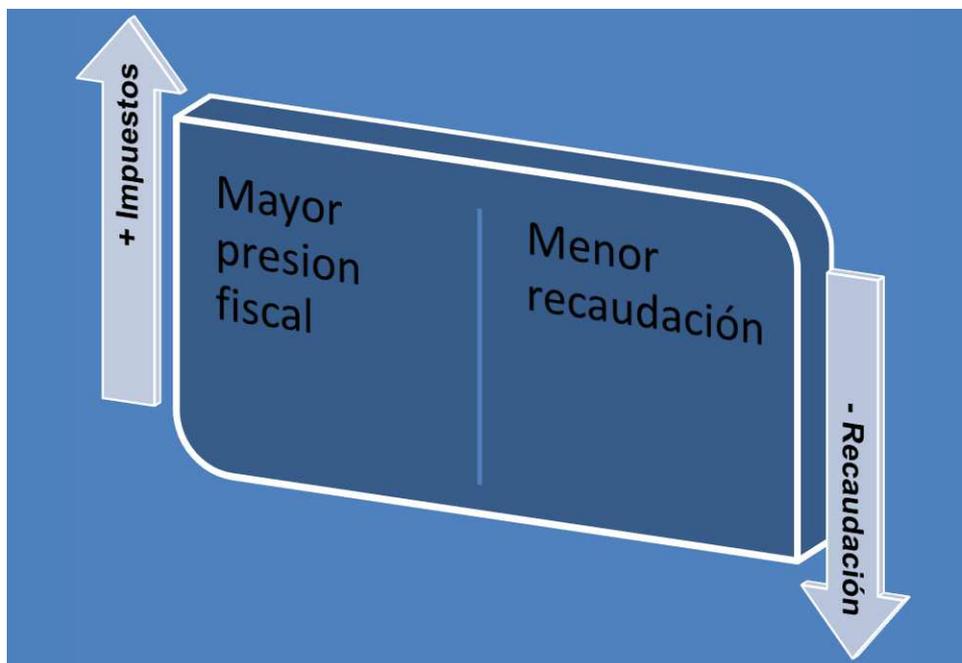


Figura 6. Relación inversa entre presión fiscal y nivel de recaudación.

La mayor presión fiscal no genera una mayor recaudación como estimaciones gubernamentales esperan, sino que al contrario esta genera una menor recaudación. Esto lo explican muchas investigaciones alegando que una mayor presión fiscal no

incentiva a capitales extranjeros a realizar sus inversiones en el país y menos aún a invertir en sectores de generación de valor y/o productivos en Argentina.

Por otro lado, las empresas y contribuyentes que ya están instalados buscan evitar este mayor desembolso con algunas técnicas basadas en los vacíos legales, la elusión o la ilegal evasión fiscal.

En muchos casos se frenan inversiones de crecimiento por la falta de conveniencia, ya que la diferencia que les retribuye una expansión en su negocio es absorbida por los impuestos y la cumplimentación de los diferentes regímenes de información, recaudación y actualización de registros impositivos, contables y de control de cada actividad en particular (AFIP, ARBA, AGIP, IGJ, municipios, Ministerio de Trabajo, Superintendencia de Riesgos del Trabajo, ART, Ministerio de Salud, ANMAT, SENASA, etc.)

III.2. EVOLUCIÓN EN LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO ⁽⁷⁾

El impuesto a los Ingresos Brutos, es la principal fuente de recursos propios en la provincia de Buenos Aires, tal como ocurre en el resto de los estados provinciales. Ha tenido desde el 2004 una creciente participación hasta el 2010, alcanzando el 75,5% de la recaudación de impuestos de la provincia, mientras que en el 2004 era inferior al 60%.

A octubre de 2016 alcanza el 72%, la caída de la participación se explica por el retroceso en la actividad económica que afecta los ingresos fiscales provenientes de este tributo. En tanto que otros impuestos como el inmobiliario, automotor, lo hacen sobre los bienes independientemente de la evolución de la economía.

La existencia de un cambio en los estimadores lleva a estimar que la elasticidad ingreso del impuesto para el período 2004-2007 es de 1,19; en tanto entre el 2008 y 2015 se ubica en 1,33. Esto implica que la recaudación de este impuesto es más dependiente de la actividad económica.

III.3. MEDIDAS IMPUESTAS: CONSENSO FISCAL ^{(8) (9)}

Con la reforma tributaria del año 2017 y la firma del Consenso Fiscal se planteó mediante el dialogo y coordinación con las provincias, una homogeneización entre las jurisdicciones adheridas al pacto y una reducción del impuesto en forma escalonada. Partiendo del año 2019 hasta el año 2022, es decir dentro de un periodo de 4 años habría actividades que irán reduciendo su alícuota, hasta quedar prácticamente eliminadas, por pasar a estar gravadas a tasa 0%, como es el caso de actividades industriales de manufactura que en varias jurisdicciones están gravadas. Otras actividades de comercio y reventa, aplicaran reducciones de alícuotas durante el periodo 2019-2022 sin llegar a ser eliminadas. (Ley 27429, publicada el 02/01/2018).

El consenso fue modificado en 2018 y suspendido en diciembre 2019 (Ley 27542, publicada el 12/02/2020), quedando las alícuotas vigentes del 2019 y sin aplicación la reducción que estaba pactada para el año 2020 en adelante.

El compromiso que habían asumido con el Consenso fiscal entre las provincias y C.A.B.A. en materia del Impuesto a los Ingresos Brutos es:

- 1- Eliminar inmediatamente tratamientos diferenciales basados en el lugar de radicación o la ubicación del establecimiento del contribuyente o el lugar de producción del bien.

- 2- Desgravar Inmediatamente los ingresos provenientes de las actividades de exportación de bienes, excepto las vinculadas con actividades mineras o hidrocarburíferas y sus servicios complementarios.
- 3- Desgravar los ingresos provenientes de prestaciones de servicios cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior del país.
- 4- Establecer exenciones y aplicar alícuotas del impuesto no superior a las que cada actividad y periodo se detallan en el anexo I del consenso.
- 5- Adecuar el funcionamiento de los regímenes de retención, percepción y recaudación del gravamen, de manera tal de respetar el límite territorial de la potestad tributaria de las jurisdicciones, según lo previsto en el Convenio Multilateral, y evitar la formación de saldos a favor inadecuados o permanentes, que tornen más gravosa la actuación jurisdiccional del contribuyente respecto de su actuación pura en el ámbito local.
- 6- Establecer un mecanismo de devolución automática al contribuyente del saldo a favor generado por retenciones y percepciones, acumulado durante un plazo razonable, que en ningún caso podrá exceder los 6 (seis) meses desde la presentación de la solicitud efectuada por el contribuyente, siempre que se encuentren cumplidas las condiciones y el procedimiento establecido por las
- 7- jurisdicciones locales para esa devolución.

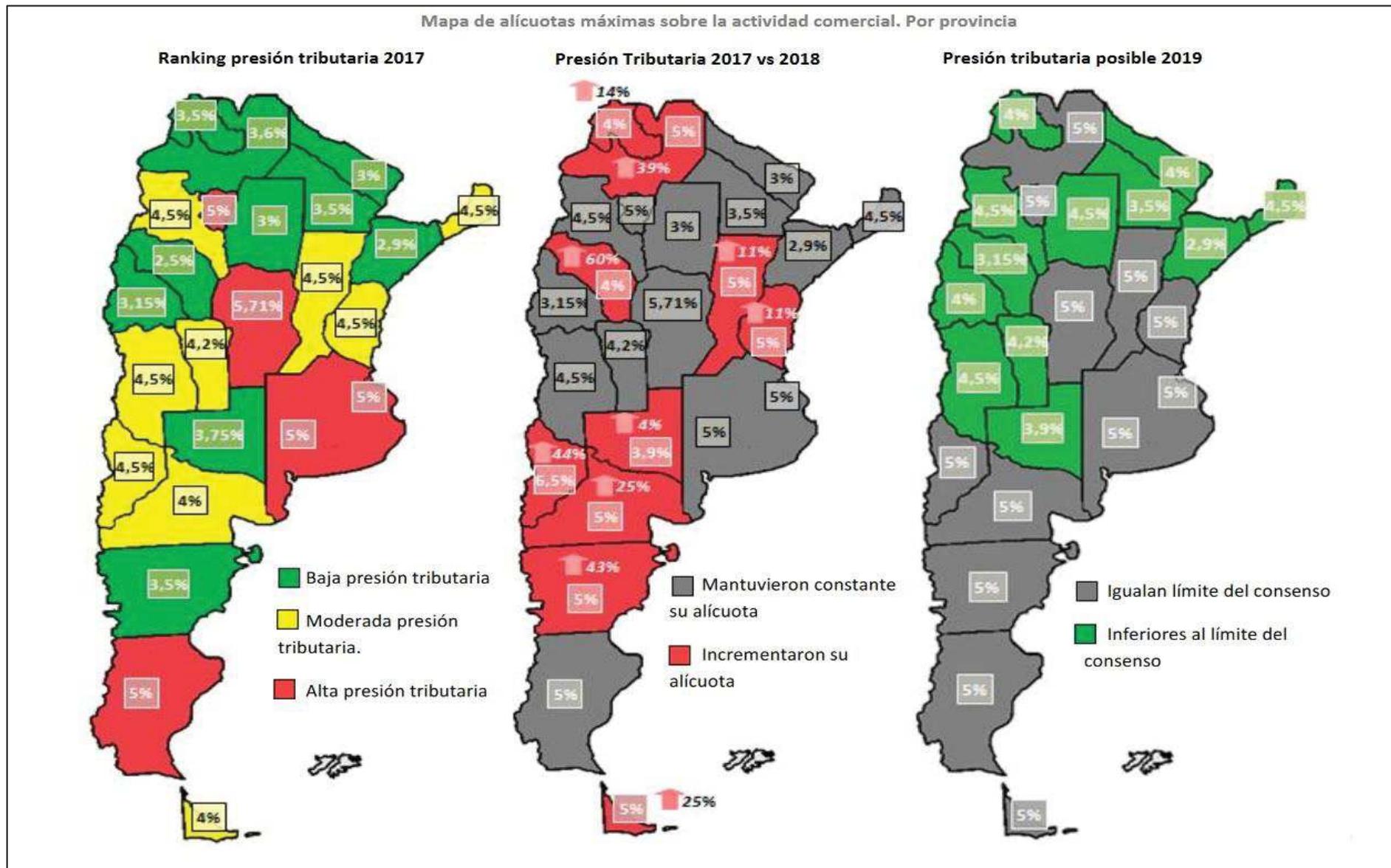
Anexo I		Alicuotas IIBB				
Actividad (1)	2018	2019	2020	2021	2022	
Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura	1,50%	0,75%	exento	exento	exento	
Pesca	1,50%	0,75%	exento	exento	exento	
Explotación de Minas y Canteras	1,50%	0,75%	exento	exento	exento	
Industria Manufacturera (2)	2,00%	1,50%	1,00%	0,50%	exento	
- Industria Papelera	7,00%	6,00%	5,00%	4,00%	3,00%	
Electricidad gas y Agua (2)	5,00%	3,75%	2,50%	1,25%	exento	
Construcción	3,00%	2,50%	2,00%	2,00%	2,00%	
Comercio Mayorista, Minorista y Reparaciones	sin máximo	5,00%	5,00%	5,00%	5,00%	
Hoteles y Restaurantes	5,00%	4,50%	4,00%	4,00%	4,00%	
Transporte	3,00%	2,00%	1,00%	exento	exento	
Comunicaciones	5,00%	4,00%	3,00%	3,00%	3,00%	
- Telefonía Celular	7,00%	6,50%	6,00%	5,50%	5,00%	
Intermediación Financiera	sin máximo	5,50%	5,00%	5,00%	5,00%	
- Servicios Financieros (3)	sin máximo	7,00%	6,00%	5,00%	5,00%	
- Créditos Hipotecarios	exento	exento	exento	exento	exento	
Actividades Inmobiliarias, Empresariales y de Alquiler	6,00%	5,00%	4,00%	4,00%	4,00%	
Servicios Sociales y de Salud	5,00%	4,75%	4,50%	4,25%	4,00%	

(1) No están alcanzados por estos topes las actividades relacionados con el juego, el tabaco y las bebidas alcohólicas, ni la venta No podrán incrementarse las alícuotas vigentes al 30/10/17 para las actividades hidrocarburíferas y sus servicios complementarios, incluidas las actividades de refinería con expendio al público, las cuales quedarán exceptuadas del cumplimiento del cronograma de alícuotas máximas.

(2) Máximo 4% para residenciales.

(3) Máximo 7% para consumidores finales.

Tabla 3. Alícuotas de IIBB según actividades, previstas hasta el año 2022 en el Consenso Fiscal 2017. (Fuente: Anexo I de la Ley 27.429, fecha de publicación 02/01/2018, correspondiente al Consenso Fiscal suscripto el 16 de noviembre de 2017).



Cuadro 1. Alícuotas por actividad comercial y por provincia. (Fuente: Cámara Argentina de Comercio y Servicio).

Presión Fiscal en la actividad comercial

El cuadro de análisis de la Cámara Argentina de Comercio y Servicio, nos muestra como venían aumentando las alícuotas del año 2017 al 2018 anterior al consenso y como se estimaba iban a ir aplicándose las nuevas alícuotas una vez iniciado el consenso fiscal para la actividad comercial.

En el caso de Córdoba con alícuota del 5,71% y Neuquén de 4,5% a 6,5% estas más altas que las del resto y que con el consenso fue reducida a su tope máximo del 5%. Tenemos muchos casos en las que mantuvieron las alícuotas y otras que tuvieron un pequeño aumento porque se encontraban dentro del límite impuesto para la actividad en el año 2019.

Entonces vemos como para la misma actividad hay provincias que tenían alícuotas totalmente distintas.

Resaltamos que el objetivo no era eliminar el impuesto sino sólo armonizarlo entre las provincias y eliminar tratamientos diferenciales. En el mapa de alícuotas (Cuadro 1) vemos como era la presión tributaria en materia de IIBB sobre las actividades comerciales por provincia, antes de que entrara en vigencia el Consenso Fiscal. ⁽¹⁰⁾

III.4. SUSPENSIÓN DEL CONSENSO FISCAL ^{(11) (12)}

Con la adhesión al Consenso Fiscal en el año 2017 (Ley 27429, publicada el 02/01/2018) durante el gobierno de Mauricio Macri, celebrado el 16 de noviembre de dicho año entre el Estado Nacional, las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, las provincias tomaron el compromiso de reducir gradualmente la presión impositiva hasta el año 2022.

La crisis económica, sumada a la disminución de fondos coparticipables y subsidios, planteó un contexto en el que las finanzas quedaron en una mala situación y sin posibilidades de perder más recursos, agravando más la situación de las provincias, teniendo que suspender inicialmente hasta el 31/12/2020 varios puntos del consenso incluida la baja de los impuestos, quedando vigentes las alícuotas utilizadas en el año 2019.

Fue así como una “adenda” o modificación al pacto fiscal 2017 fue plasmada en el Consenso Fiscal 2019 (Ley 27542, publicada el 12/02/2020), suscripto por el presidente Alberto Fernández, los gobernadores provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires el 17 de diciembre de 2019, por la cual se acordó la suspensión por un año de los juicios entablados a la administración central por la baja de los impuestos a las Ganancias y al IVA aplicada a la canasta básica de alimentos, y la suspensión además de la nueva reducción de los impuestos provinciales (Ingresos Brutos y de Sellos entre otros) prevista para el 2020, fijándose las alícuotas en los valores correspondientes a 2019.

Esto resultó un alivio para el año 2020 desde el punto de vista recaudatorio porque representara unos 60 mil millones de pesos para las 23 provincias y la Ciudad autónoma de Buenos Aires, según estimaciones del Ministerio del Interior.

III.5. SITUACIÓN ECONÓMICA ACTUAL ⁽¹³⁾

Entre los años 2015 y 2019, el Producto Interno Bruto (PIB) se contrajo más de un 5% y el PIB per cápita un 8%, esto sumado a las sucesivas devaluaciones del tipo de cambio frente al dólar, los altos valores de inflación, un aumento en la tasa de desempleo del 10,6% del desempleo y una gran deuda pública en moneda extranjera.

Estos datos forzaron al gobierno del Presidente Alberto Fernández a suspender medidas de baja en presión impositiva, debido a la baja en la base imponible para la recaudación de impuestos, esta reducción del PIB es la que desata una baja en el empleo.

Según el boletín oficial de la Ciudad de Buenos Aires, los ingresos tributarios solo para la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en el periodo 2018 fueron de pesos \$285.734.168.075, de los cuales \$178.951.410.710 son por impuestos indirectos como es el caso del impuesto a los Ingresos Brutos. Los Ingresos tributarios son la principal fuente de recaudación del estado provincial y mayor fuente de recursos corrientes del sector público. ⁽¹¹⁾

ADMINISTRACION GUBERNAMENTAL DEL GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES
CALCULO DE RECURSOS POR NATURALEZA ECONOMICA Y NIVEL INSTITUCIONAL
(en pesos)

NIVEL INSTITUCIONAL/FUENTE DE FINANCIAMIENTO	ADMINISTRACION CENTRAL			ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS	TOTAL	%	%
	TESORO DE LA CIUDAD	OTRAS FUENTES	TOTAL				
NATURALEZA ECONOMICA							
Recursos Corrientes	297.514.930.840	13.104.036.610	310.618.967.450	4.356.583.668	314.975.551.118	97,98	100,00
Ingresos Tributarios	285.734.168.076	5.865.601.094	291.599.769.170	3.412.542.921	295.012.312.091	91,77	93,66
Impuestos Directos	29.725.757.366	2.080.471.833	31.806.229.199	642.484.532	32.448.713.731	10,09	10,30
Sobre el Patrimonio	29.725.757.366	2.080.471.833	31.806.229.199	642.484.532	32.448.713.731	10,09	10,30
Impuestos Indirectos	178.951.410.710	3.785.129.261	182.736.539.971	2.770.058.389	185.506.598.360	57,71	58,90
Sobre la Producción, el Consumo y las Transacciones	178.133.386.083	3.784.172.669	181.917.558.752	2.753.515.002	184.671.073.754	57,45	58,63
Otros Impuestos Locales	818.024.627	956.592	818.981.219	16.543.387	835.524.606	0,26	0,27
Impuestos Nacionales	77.057.000.000	0	77.057.000.000	0	77.057.000.000	23,97	24,46
Ingresos No Tributarios	10.059.887.636	282.362.141	10.342.249.777	206.520.000	10.548.769.777	3,28	3,35
Tasas	2.097.373.836	79.932.346	2.177.306.182	108.630.000	2.285.936.182	0,71	0,73
Derechos	1.081.340.200	124.831.224	1.206.171.424	70.920.000	1.277.091.424	0,40	0,41
Multas	4.793.380.599	71.223.571	4.864.604.170	0	4.864.604.170	1,51	1,54
Otros No Tributarios	2.087.793.001	6.375.000	2.094.168.001	26.970.000	2.121.138.001	0,66	0,67
Ventas de Bienes y Servicios de la Administración Pública	1.040.000.000	1.078.490.478	2.118.490.478	420.867.388	2.539.357.866	0,79	0,81
Venta de Bienes y Servicios de la Administración Pública	1.040.000.000	1.078.490.478	2.118.490.478	420.867.388	2.539.357.866	0,79	0,81
Rentas de la Propiedad	680.875.128	0	680.875.128	0	680.875.128	0,21	0,22
Intereses	680.875.128	0	680.875.128	0	680.875.128	0,21	0,22
Dividendos	0	0	0	0	0	0,00	0,00
Transferencias Corrientes	0	5.877.582.897	5.877.582.897	316.653.359	6.194.236.256	1,93	1,97
Del Sector Privado	0	10.892.249	10.892.249	0	10.892.249	0,00	0,00
Del Sector Público	0	5.866.690.648	5.866.690.648	316.653.359	6.183.344.007	1,92	1,96
Del Sector Externo	0	0	0	0	0	0,00	0,00
Recursos de Capital	1.526.000.000	1.493.643.584	3.019.643.584	3.462.000.000	6.481.643.584	2,02	100,00
Recursos Propios de Capital	6.000.000	11.957.000	17.957.000	2.400.000.000	2.417.957.000	0,75	37,30
Ventas de Activo	6.000.000	11.957.000	17.957.000	2.400.000.000	2.417.957.000	0,75	37,30
Transferencias de Capital	0	1.481.686.584	1.481.686.584	880.000.000	2.361.686.584	0,73	36,44
Del Sector Público	0	1.481.686.584	1.481.686.584	880.000.000	2.361.686.584	0,73	36,44
Del Sector Externo	0	0	0	0	0	0,00	0,00
Disminución de la Inversión Financiera	1.520.000.000	0	1.520.000.000	182.000.000	1.702.000.000	0,53	26,26
Recuperación de Préstamos de Corto Plazo	0	0	0	0	0	0,00	0,00
Recuperación de Préstamos de Largo Plazo	1.520.000.000	0	1.520.000.000	182.000.000	1.702.000.000	0,53	26,26
TOTAL	299.040.930.840	14.597.680.194	313.638.611.034	7.818.583.668	321.457.194.702	100,00	

Tabla 4. Cuadro de recursos del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires (fuente: Anexo I, Ley tributaria 2019, redición del periodo 2018, C.A.B.A.)

III.5.1. Estudio del BIM Banco Mundial ⁽¹⁴⁾

El Banco Mundial monitorea un indicador de “Pago de impuestos” que analiza los impuestos y contribuciones obligatorias que una mediana empresa debe abonar o retener en un ejercicio determinado, y mide también la carga administrativa que supone el pago de impuestos y contribuciones así como los procesos posteriores a la declaración (lo que ocurre luego de que la empresa paga los tributos) como la devolución de impuestos, auditorías fiscales y recursos fiscales administrativos. La recopilación de los datos resultantes es publicada en el informe Doing Business del Grupo del Banco Mundial. Dicho proyecto ha sido desarrollado y llevado a cabo en cooperación con PwC, la red de firmas miembros de PricewaterhouseCoopers International Limited.

Entre los impuestos y las contribuciones que se analizan se incluye el impuesto sobre las ganancias o el impuesto sobre los ingresos de las empresas, las contribuciones a la seguridad social e impuestos laborales correspondientes al empleador, los impuestos sobre la propiedad, sobre la transmisión de la propiedad, sobre los dividendos, sobre las ganancias de capital y sobre las transacciones financieras, así como los impuestos de recolección de residuos, de vehículos y de circulación, y otros impuestos o tasas de menor cuantía.

Doing Business emplea un caso de estudio para medir los impuestos y contribuciones que paga una empresa estándar y la complejidad del régimen fiscal de una economía. Para este caso se utiliza una serie de suposiciones sobre la situación financiera y sobre las transacciones que se han hecho a lo largo del ejercicio. Expertos fiscales y tributarios de cada economía, procedentes de diferentes empresas (en muchas economías se incluye PwC) calculan los impuestos y contribuciones debidos en su jurisdicción sobre la base de los hechos del caso de estudio. También se recopila información acerca de la frecuencia de la presentación de las declaraciones tributarias y los pagos, así como el tiempo necesario para cumplir con las leyes tributarias en una economía, el tiempo necesario para solicitar y procesar la devolución del impuesto al valor agregado (IVA) y el tiempo que conlleva cumplir y finalizar una corrección relativa al impuesto sobre los ingresos de las empresas. Para poder comparar los datos entre las diferentes economías, se emplean varias suposiciones sobre la empresa así como sobre los impuestos y las contribuciones aplicables. (Es una S.R.L., opera en la ciudad más importante del país, produce macetas de cerámica y las vende al por menor, no tiene comercio exterior importación/exportación, es local, tiene 5 propietarios, 60 empleados, en 2018 posee dos terrenos, un edificio, maquinaria, equipo de oficina, ordenadores y un camión, etc.).

El indicador de “Pago de impuestos” muestra todos los impuestos pagados respecto de las ganancias efectivas de las empresas. Argentina supera el 100%, asciende a 106%, el segundo nivel más alto en el mundo, sólo superada por La Unión de las Comoras, en el sureste de África, con 219,6% y es dos veces y medio el promedio del planeta (de 180 países), de 40,4 por ciento.

Tasas de tributación cercanas a las de la Argentina se observan en la región en Bolivia 83,7%; Colombia 71,9%; y Brasil 65,1; mientras que en China es de 64,9% y en Venezuela 64,6%. Por el contrario, sobresalen con valores muy inferiores al promedio mundial: Canadá 20,5%; Singapur 20,6%; Dinamarca 23,8%; Irlanda 26%, entre otras. En Chile es de 34%; y en Nueva Zelanda 34,6 por ciento.

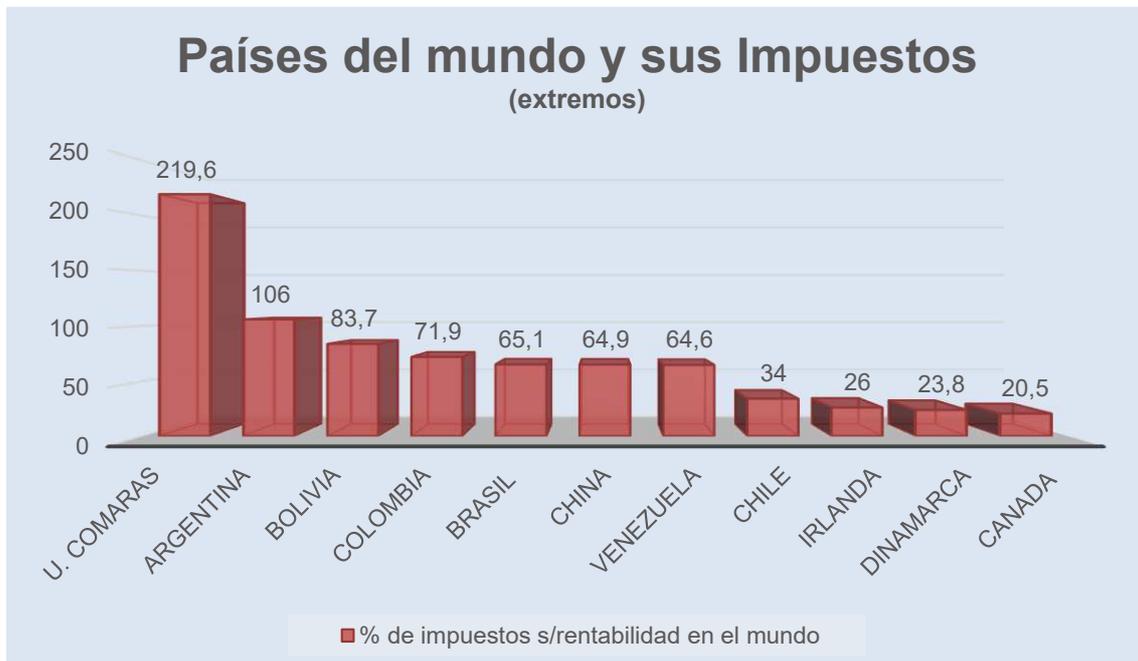


Figura 7. Porcentaje de impuestos pagados por las empresas con relación a sus ganancias en distintos países. (Gráfico de elaboración propia con datos de la página web del Banco Mundial, tomando los extremos de 180 países).

El otro indicador muestra el tiempo que le lleva los contadores de las empresas preparar y pagar impuestos, en horas por año, desde la preparación, presentación y pago (o retención) de tres grandes tipos de gravámenes: sobre las utilidades; al valor agregado o a las ventas, y los laborales, que incluyen los que recaen sobre nóminas y las contribuciones a la seguridad social.

En ese caso, el podio le corresponde a Brasil con 1958 horas, seguido por Bolivia 1.025; Venezuela 792; y Ecuador 664. Pero, una vez más, la Argentina se ubica en un nivel alto, superior al promedio, con 311,5 horas, aunque venía de 405 en 2015 y 453 en 2010, mientras que en el mundo pasó de 302 horas en 2005 a 236,8 ahora. Los niveles mínimos se registran en Hong Kong 34,5 horas; Suiza 56; Singapur 64; Noruega 79; y Australia 105; mientras que en Uruguay es de 163; China 142; y España 147,5 horas.



Figura 8. Tiempo insumido en la presentación y pago de impuestos en diferentes países (fuente: diario INFOBAE).

CAPÍTULO IV – DEMOSTRACIÓN PRÁCTICA DEL EFECTO ACUMULATIVO DEL IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS

IV.1. DEMOSTRACIÓN DE ELABORACIÓN PROPIA

Cadena de valor: producción de ropa descartable en tela no tejida, de uso hospitalario.

La empresa no cumple con los requisitos para contar con la exención del impuesto a los ingresos brutos para venta de los productos fabricados.

Tomamos para el cálculo del año 2020 las alícuotas vigentes para el año 2019 según la página web de AGIP, las cuales ya incluyen la aplicación del Consenso Fiscal y los porcentajes tal como fueron congelados en el año 2019.

IV.2. RESEÑA DE LA EMPRESA DEL CASO DE ESTUDIO, ELABORADORA DE ROPA DESCARTABLE, ESLABÓN 2

Forma jurídica y composición societaria

Es una Sociedad Anónima encuadrada por su volumen de facturación dentro del marco de las empresas Pequeñas y Medianas Empresas (Pyme). Es de origen familiar creada en el año 1998 por dos socios, quienes son cónyuges y ocupan cargos en la misma.

Antecedentes

La empresa desde su creación atravesó cambios, ganó clientes y creció incorporando maquinaria y personal, así como también debió crear nuevas áreas de gestión, como logística, administración y comercialización.

En el año 2009 la empresa luego de atravesar una serie de inconvenientes organizacionales decidió recurrir a la contratación de un gerente ajeno a la familia. Al cabo de casi 10 años, en una crisis sostenida de baja en sus ventas fue absorbida para formar parte de un grupo por uno de sus clientes y también proveedor, dentro del mismo rubro de ropa descartable.

Canales de distribución

La empresa no posee locales de venta directa al público ni distribuidores propios, vende sus productos a distribuidores de Insumos médicos independientes, de seguridad & higiene y solo de manera directa a grandes industrias alimenticias y de salud.

Su establecimiento y productos barbijos, cofias, cubre calzados y cubre mangas están habilitados por (ANMAT) Administración Nacional de Medicamentos, Alimentos y tecnología Médica, por lo cual utiliza procedimientos de buenas prácticas de fabricación para la elaboración de sus productos, bajo la supervisión de un profesional farmacéutico matriculado.

Posiciones arancelarias y alícuotas de IIBB según actividades de la empresa

Posición arancelaria de la materia prima importada: polímeros de propileno; origen Brasil

IIBB percepción de 2,5 al 3,5% del precio FOB.

Tomamos de percepción 2,5% alícuota en Mercosur (herramienta financiera del estado nacional)

Base Imponible para ADUANA: U\$S 100.000

Derechos de importación: 0

Tasa de estadística: 0

Base Imponible IVA: 100.000

IVA Tasa general: 21.000

IVA Tasa adicional: 20.000

Impuesto a las ganancias: 6.000

Ingresos Brutos (percepción, es pago a cta.): 2.500

Arancel SIM: 40

Comprobación de destino de mercadería: 2000

TOTAL ADUANA: 49500 (*)

⁽¹⁵⁾ Simulador página GCS de importación y exportación.

1- Alícuotas de la C.A.B.A. correspondientes al año 2019 para fabricación de telas

Cód. IIBB Alícuotas decrecientes, paralizadas/fijadas en 12-2019:				
NAES	2019	2020	2021	2022
131209:	1,5	1,00	0,50	0,00
Alícuota a aplicar: $1 \times 1,015 = 1,0150 = 1,5\%$ (analizamos solo alícuotas no tuvimos en cuenta el valor agregado en cada etapa)				
Nomenclador AFIP/NAES: 139209 FABRICACIÓN DE TEJIDOS (TELAS) PLANOS DE FIBRAS TEXTILES N.C.P., INCLUYE HILANDERÍAS Y TEJEDURÍAS INTEGRADAS.				

Fuente: Ley N° 6067 / 2018 - Ley tarifaria para el período fiscal 2019 (B.O. 21/12/2018) - Anexo I, pág. 87.

2- Alícuotas de la C.A.B.A. correspondientes al año 2019 para fabricación de ropa descartable

Cód. Alícuotas decrecientes, paralizadas/fijadas en 12-2019:				
NAES	2019	2020	2021	2022
139209:	1,5	1,00	0,50	0,00
Acumulación alícuota: $1 \times 1,015 \times 1,015 = 1,0302 = 3,02\%$ acumulado (analizamos solo alícuotas no tuvimos en cuenta el valor agregado en cada etapa)				
Nomenclador AFIP/NAES: 139209 FABRICACIÓN DE ARTÍCULOS CONFECCIONADOS DE MATERIALES TEXTILES N.C.P., EXCEPTO PRENDAS DE VESTIR				

Fuente: Ley N° 6067 / 2018 - Ley tarifaria para el período fiscal 2019 (B.O. 21/12/2018) - Anexo I, pág. 87.

3- Alícuotas de la C.A.B.A. correspondientes al año 2019 para distribución mayorista

A) Facturación menor a \$13 M	2019-2022	3,00%		
B) Facturación entre \$13M y \$71.5M	2019	2020	2021	2022
	4,00%	4,50%	5,00%	5,00%
C) Facturación mayor a \$71.5M	2019-2022	5,00%		
Para nuestro ejemplo práctico utilizaremos el parámetro A				
Acumulación alícuota: $1 \times 1,015 \times 1,015 \times 1,03 = 1,0611 = 6,11\%$ acumulado (analizamos solo alícuotas no tuvimos en cuenta el valor agregado en cada etapa)				
Nomenclador AFIP/NAES 464330 venta al por mayor de instrumental médico y odontológico y artículos ortopédicos (INCLUYE VENTA DE VAPORIZADORES, NEBULIZADORES, MASAJEADORES, TERMÓMETROS, PRÓTESIS, MULETAS, PLANTILLAS CALZADO ORTOPÉDICO Y OTROS ARTÍCULOS SIMILARES DE USO PERSONAL O DOMÉSTICO)				

Fuente: Ley N° 6067 / 2018 - Ley tarifaria para el período fiscal 2019 (B.O. 21/12/2018) - Anexo I, pág. 100.

4- Alícuotas de la C.A.B.A. correspondientes al año 2019 para distribución minorista

A) Facturación menor a \$13 M	2019-2022	3,00%		
B) Facturación entre \$13M y \$71.5M	2019	2020	2021	2022
	4,00%	4,50%	5,00%	5,00%
C) Facturación mayor a \$71.5M	2019-2022	5,00%		
Para nuestro ejemplo práctico utilizaremos el parámetro A				
Acumulación alícuota: $1 \times 1,015 \times 1,015 \times 1,03 \times 1,03 = 1,0929 = 9,29\%$ acumulado (analizamos solo alícuotas no tuvimos en cuenta el valor agregado en cada etapa)				
Nomenclador AFIP/NAES 477311 venta al por menor de productos farmacéuticos y herboristería				

Fuente: Ley N° 6067 / 2018 - Ley tarifaria para el período fiscal 2019 (B.O. 21/12/2018) - Anexo I, pág. 107.

5- Consumidor final/médicos/pacientes/ciudadanos.

El consumidor es quien recibe o compra el producto final, pudiendo ser él quien los paga o no, como es el caso del médico de una clínica. Este último puede desconocer o no completamente todo lo respectivo a la carga impositiva que conlleva la obtención de los insumos que utiliza.

IV.3. CONCLUSIÓN DE DEMOSTRACIÓN DE ELABORACIÓN PROPIA

El producto llega a los consumidores finales con una sumatoria de los cuatro eslabones de la cadena analizada. En este caso de estudio en Capital Federal, llega con un porcentaje total acumulado sólo de alícuotas 9,29%, sobre la materia prima original, con la cual comenzó el proceso de fabricación de los productos.

Debemos tener en cuenta que la incidencia es mayor a esta calculada, ya que no tuvimos en cuenta una variable que es el agregado de valor de cada eslabón del proceso productivo y la rentabilidad esperada de los titulares, socios y/o empresarios.

En base a este análisis, un insumo hospitalario de tela no tejida, como por ejemplo un barbijo, llega al enfermo que lo utiliza como pantalla de protección bacteriana, con alrededor de un 10% del precio pagado correspondiente al impuesto a los ingresos brutos.

Cadena de producción y distribución del producto

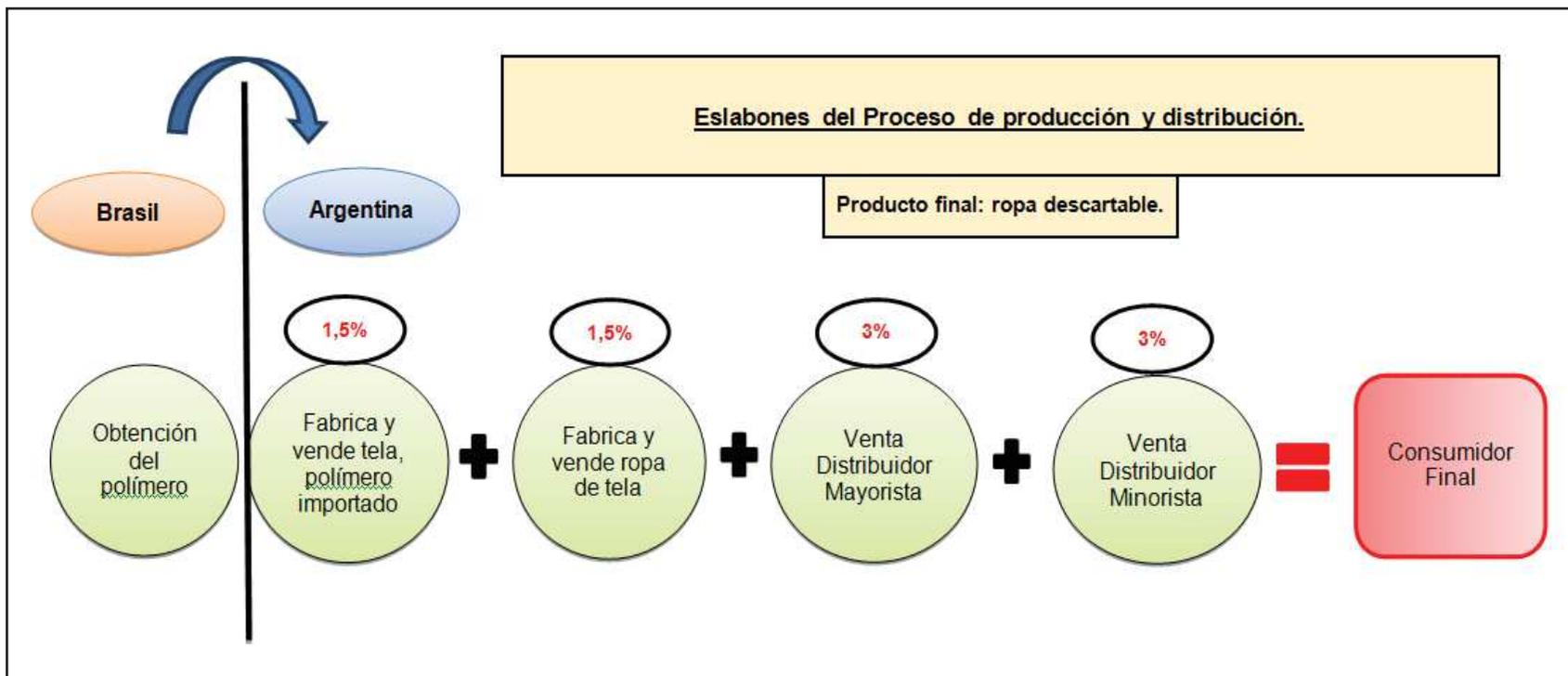


Figura 9. Esquema de la cadena de fabricación y comercialización del producto del caso de estudio.
(Cuadro de elaboración propia de la cadena de eslabones de ropa de tela no tejida, con datos brindados por las empresas).

Etapas	Importación polímero propileno	Fábrica de tela no tejida	Fabricación de ropa descartable hospitalaria	Comercialización mayorista de ropa	Comercialización minorista de ropa	Consumidor final
Negocio	Fábricas de polímero de propileno (importación del exterior)	Fábricas/manufactureras.	Fábricas/manufactureras.	Distribuidores.	Farmacias, ortopedias y revendedores varios.	Médicos independientes, odontólogos, pacientes y particulares.
Tarea	Envío de materia prima del exterior	Importador y transformador, materia prima principal polímero.	Materia prima principal, tela no tejida, conversión en producto.	Mercadería de tela no tejida, producto final para reventa.	Mercadería de tela no tejida, producto final para reventa. Fraccionada al por menor.	Producto final, por unidad o fracción al por menor.
Proceso	Ingreso como pellet (en container)	Extrusión del polietileno.	Costura y termo sellado.	Fraccionamiento para la reventa mayorista.	Fraccionamiento para la reventa minorista.	Adquiriente.
Lugar de ocurrencia	Origen Brasil	Industria Argentina	Industria Argentina	Industria Argentina	Industria Argentina	Consumido en Argentina.
Tasa IIBB CAB Argentina	Sólo percepción de aduana 2,5% (descuenta en liquidación mensual del impuesto)	1,50%	1,50%	3%	3%	9,29% acumulado.
Cód. Actividad NAES/AFIP	Código arancelario 3902.10.10.00.0	131209	139209	464330	477310 y 477320	No aplica.
Descripción de actividad	No aplica.	Fabricación de tejidos (telas) planos de fibras textiles N.C.P. (incluye hilanderías y tejedurías integradas)	Fabricación de artículos confeccionados de materiales textiles N.C.P., excepto prendas de vestir.	Venta al por mayor de instrumental médico y odontológico y artículos ortopédicos (incluye venta de vaporizadores, nebulizadores, masajeadores, termómetros, prótesis, muletas, plantillas calzado ortopédico y otros artículos similares de uso personal o doméstico)	Venta al por menor de productos farmacéuticos y de herboristería. Venta al por menor de productos cosméticos, de tocador y de perfumería.	No aplica.

Tabla 5. Resumen de elaboración propia en base a: I simulador de página GCS de importación y aduana; datos de padrón de AFIP; consultas a empresas y tabla de alícuotas de Anexo I, Ley Tributaria 2019, pág. 87, 100 y 107.

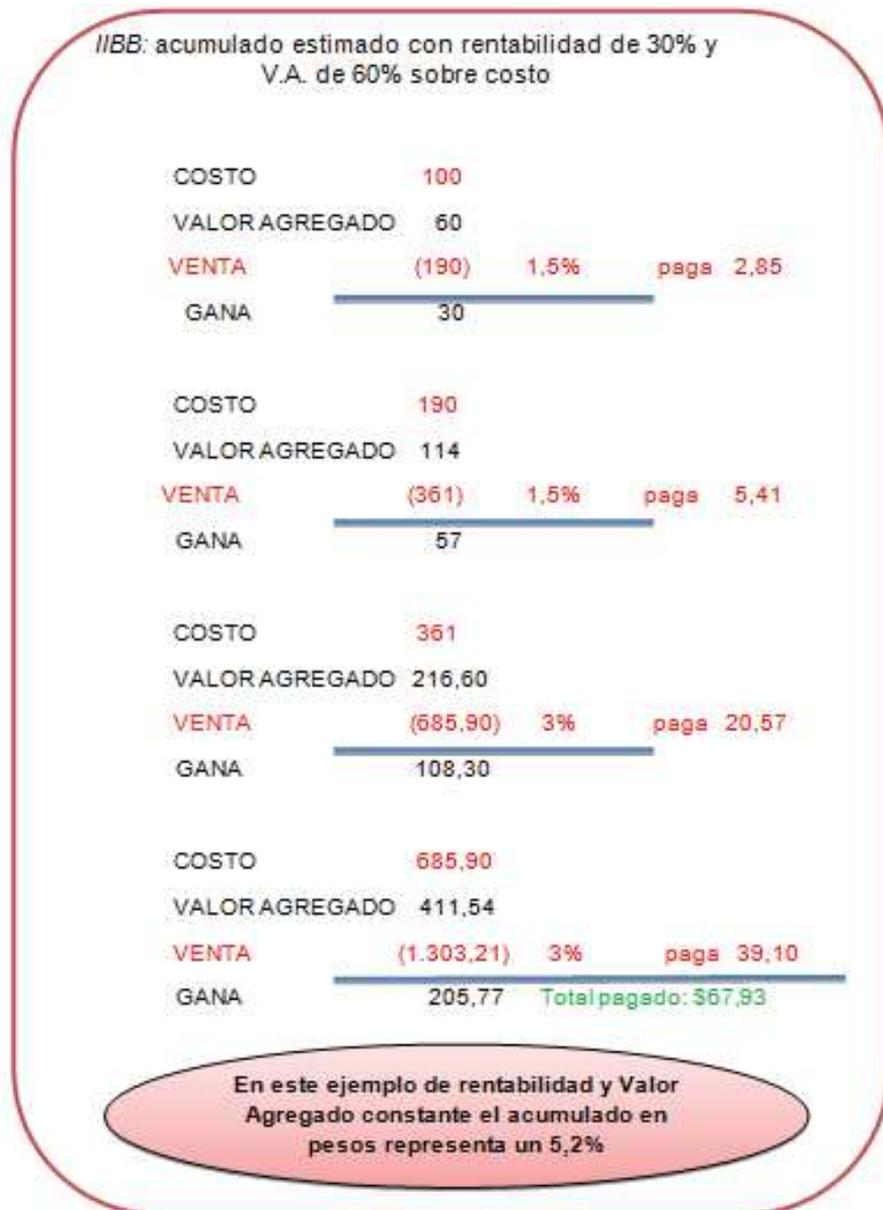


Figura 10. Ejemplo de acumulado de Ingresos Brutos para determinados porcentajes de rentabilidad y valor agregado (cuadro de elaboración propia con alícuotas de AGIP).

IV.4. DEMOSTRACIÓN PERIODÍSTICA, FUENTE EXTERNA ⁽¹⁶⁾

Según explica el periodista Gustavo Bazzan en un artículo publicado en el diario Clarín el 11/01/2020, por pedido del matutino el Instituto Argentino de Análisis Fiscal (IARAF) elaboró un estudio de acuerdo al cual tras la normalización del IVA según las alícuotas que a cada rubro le corresponden, el 41,3% del precio final de los alimentos refleja el costo impositivo que hay detrás de cada producto.

Hablando en pesos: de un ticket de \$ 3.007,50 que paga una familia por una compra típica de diez productos alimenticios, \$ 1.240,89 representan el costo fiscal que hay detrás de la producción y comercialización de esos productos.

El ejercicio que realizó el IARAF fue hecho tomando en cuenta los valores de venta al público consensuados entre el Gobierno y las empresas en el nuevo programa de Precios Cuidados que se presentó recientemente.

Concretamente, se diseñó una compra típica de una familia: en el changuito se cargaron 6 botellas de Coca Cola, 4 jugos sabor manzana, 8 botellas de agua mineral, 10 sachet de leche entera, 4 paquetes de harina de trigo, 2 botellas de aceite de girasol, 3 paquetes de fideos, 6 cajas de arroz, 6 paquetes de galletitas de agua y 2 frascos de mermelada.

En el ticket del ejercicio realizado por el IARAF el mayor peso está en los impuestos cobrados a nivel nacional, siendo el más representativo el IVA, que representa un 14,5%. Los impuestos laborales dan cuenta de un 9,9%, mientras que los subnacionales suman 7,7% por el lado de Ingresos Brutos y 1,8% de carga de la tasa municipal. Ganancias impacta con un 4,7% en el ticket, impuesto al cheque un 1,7%, y los impuestos internos (que sólo inciden de manera relevante en el rubro bebidas) están en el último puesto con cerca de un 1%.

“Los números surgen de analizar toda la normativa y encadenamientos de los sectores industriales en Argentina. Se mide toda la incidencia de los impuestos que se generan desde la compra de la materia prima, el primer eslabón productivo, pasando por todos los procesos industriales, la logística y comercialización a mayoristas, y la puesta del producto en góndola para la venta al consumidor final”, señaló Nadín Argañaraz, titular del IARAF.

Para el ejercicio se tomaron en cuenta los impuestos de los distintos niveles de gobierno: a nivel nacional los más relevantes son el IVA, Ganancias, Impuesto al cheque, impuestos internos y las cargas sociales laborales; a nivel provincial, el principal tributo que impacta en el precio pagado por el consumidor es el Impuesto a los Ingresos Brutos. Y a nivel municipal la Tasa de Inspección, Seguridad e Higiene.

CAPÍTULO V – FORMULACIÓN DE ALTERNATIVAS DE LA PROBLEMÁTICA

Estas alternativas propuestas fueron generadas en base al estudio de toda la teoría expuesta, a los debates originados tanto en la cursada de las materias de análisis de impuestos como en el grupo de tesis y a las consultas a fabricantes, comerciantes y distribuidores del rubro analizado en este trabajo.

El factor más relevante en esta elaboración fue sin dudas la experiencia con la que cuentan los integrantes del grupo de tesis, en la práctica de liquidación de este impuesto.

Fue analizada una muestra de un año calendario entre febrero de 2019 y febrero de 2020 donde se observó y destacó los altos valores abonados en concepto de estos impuestos, la gran cantidad de retenciones y percepciones sufridas en comparación con el impuesto determinado en jurisdicciones donde las empresas tenían mínimos de ventas. Es de esta forma que las jurisdicciones muestran un arrastre de saldos acumulados a favor del contribuyente que no logran descontar con la operatoria habitual de comercialización, debido al bajo nivel de venta en esas jurisdicciones. Estos saldos reflejan valores equivalentes y estimados a 10 años de facturación para ser absorbidos y/o recuperados con la operatoria habitual de la empresa.

Las soluciones habituales que ofrecen las jurisdicciones a esta problemática de saldos, son la obtención de certificados de no retención o disminución de alícuota, que se deben solicitar en cada una de las jurisdicciones, es decir más presión administrativa y de gestión para las empresas y/o estudios a cargo de llevar estos temas. Esto conlleva a un incremento de costos en esta materia. En algunas jurisdicciones se empiezan a poder solicitar los reintegros de saldos pero luego de cierto tiempo de acumulación, con plazos de cobro no establecidos y mediante la gestión de un trámite previo.

V.1. ALTERNATIVAS

V.1.1. ALTERNATIVAS FINANCIERAS

- i) Disminución de retenciones y percepciones.
- ii) Eliminación de retenciones y percepciones.
- iii) Aumento del nivel de facturación para ser agente de recaudación.

Consecuencias de las alternativas financieras

Las tres opciones proponen no solo un alivio para los contribuyentes en el ámbito financiero sino de presión administrativa y burocrática, ya que las empresas que tienen la obligación de ser agentes de recaudación deben adaptar sistemas, actualizarlos a normativas y cambios, recaudar en nombre de sus clientes y proveedores, declarar lo recaudado y pagar esto a los organismos, cumpliendo para ello con los calendarios impositivos vigentes, pudiendo ser sancionados, multados y sufrir cobro de intereses en caso de omisión, olvido o retraso.

Para el Estado las opciones proponen una medida de desfinanciamiento, ya que la mayoría de las percepciones y retenciones tienen su hecho imponible y posterior pago mucho antes que la liquidación habitual del impuesto mensual.

V.1.2. ALTERNATIVAS ECONÓMICAS

- i) Disminución de alícuotas del impuesto.
- ii) Eliminación del impuesto.

Consecuencias de las alternativas económicas

Ambas opciones proponen alivio o mejora para los contribuyentes tanto en su presupuesto financiero como, sobre todo en la segunda opción, en el económico, dando la posibilidad de una mayor disponibilidad de capital propio para reinvertir y financiarse, y de no trasladar este impuesto a la cadena productiva. A nivel administrativo mejora la operatoria para la liquidación de impuestos a nivel país.

Desde el punto de vista del Estado recaudador son medidas de desfinanciamiento y que disminuyen la recaudación de las provincias, la cual es parte de los recursos con que cuentan las mismas para afrontar sus gastos.

V.1.3. MANTENIMIENTO DE LA ACTUAL SITUACIÓN

Consecuencias de mantener la actual situación

Esta alternativa que es la no modificación del impuesto, plantea continuar con el impuesto como quedó planteado en diciembre de 2019 con la suspensión del Consenso Fiscal, el impuesto seguirá incrementando el precio de los productos finales y siendo distorsivo. No se verá afectado el recurso financiero y económico del Estado.

V.1.4. CONCLUSIONES SOBRE LAS DIFERENTES ALTERNATIVAS

Si bien es un impuesto que complejiza mucho la estructura tributaria y el cumplimiento del mismo incrementa los costos de los productos, sigue siendo el principal tributo de las provincias argentinas y por lo tanto la mayor fuente de recursos propios de estas.

Entonces, con este nuevo panorama de necesidad de recaudación del sector público, específicamente las provincias, para hacer frente a sus obligaciones, se ve postergada la necesidad de una disminución de la carga impositiva en el sector privado y la consecuente disminución del precio al consumidor final, por lo menos en el impuesto a los Ingresos Brutos. Es entonces donde surgen tal vez otros debates, sobre el análisis de la estructura pública, el gasto público y el crecimiento necesario del PBI y de inversiones productivas que incrementen la base de contribuyentes y la recaudación. En la condición actual en que se encuentra la economía, se exige una recaudación muy alta que ejerce mucha presión al sector privado.

Las provincias rechazan la sustitución del impuesto a los Ingresos Brutos por un gravamen de IVA provincial ya que reduciría su principal fuente de ingresos genuinos, estimada en un 70% de la recaudación de cada jurisdicción.

Actualidad en Ingresos Brutos ⁽¹⁷⁾

En febrero de 2020 la comisión arbitral, emitió una nueva resolución general la N°:10, que deroga a la vigente desde el año 1942 hasta ese momento la R.G. N°42.

En esta nueva dicen que se ha considerado necesario “aclarar que la regla general es la citada en el art.5 de Convenio Multilateral y que solo cuando no fuera posible contar con la información necesaria para la determinación del coeficiente unificado correspondiente, al momento de presentar la declaración jurada del primer anticipo del año calendario, deberá utilizarse el coeficiente unificado del año anterior, debiendo realizar los ajustes correspondientes al momento de presentar al momento de realizar la declaración jurada del cuarto anticipo”.

La R.G. 42 sin requisitos, ni condiciones dispuso que la modalidad para los primeros tres anticipos del año y el cuarto con ajuste.

Esta nueva R.G. trae con ella cierta polémica con respecto a la seguridad jurídica la cual tiene jerarquía constitucional. Esta viene en carácter aclaratorio de las cuestiones controvertidas del Convenio multilateral y su aplicación de coeficientes. El tema es que si su naturaleza es aclaratoria estaría aplicando el concepto de retroactividad alegando que los contribuyentes liquidaron mal sus impuestos.

Otras alternativas:

Dada la actual coyuntura económica que plantea una disyuntiva entre las necesidades recaudatorias del Estado y la competitividad de las empresas, una posible alternativa, si bien no implicaría la corrección de la problemática de fondo sino un instrumento transitorio, podría ser el hallar una solución de compromiso entre estas dos tendencias determinando un valor de alícuota que surja como la relación más eficiente entre ambos factores, representativa de la máxima recaudación posible con el menor perjuicio para la viabilidad económica de la empresa. A tal efecto se podría generar un modelo computacional que básicamente simule, para el caso particular en estudio, a través por ejemplo de un sistema de ecuaciones diferenciales, el juego entre presión fiscal y rentabilidad como análogos de fuerzas contrapuestas en un sistema oscilante alrededor de un punto de equilibrio, en el que se pueda visualizar la estabilidad/inestabilidad del comportamiento de dicho sistema en función de la variación de sus parámetros y condiciones iniciales.

El modelo podría correrse para distintos casos y rubros con sus datos específicos a fin de obtener alícuotas promedio diferenciales y más realistas para cada sector económico en particular.

El impuesto a los Ingresos Brutos es un impuesto general a los consumos, de jurisdicción provincial, que se aplica en todas las etapas del proceso económico. Constituye así un impuesto a las ventas, acumulativo y aplicable en múltiples o sucesivas etapas, es decir que grava el valor total de venta del producto o servicio, integrando el precio de los mismos, y dicho gravamen se ejerce en cada uno de los

eslabones de la cadena de comercialización por las que atraviesa el bien o servicio, con lo cual se traslada hacia adelante al resto de las etapas de la cadena. ⁽¹⁸⁾

Por otra parte el IVA es también un impuesto general a las ventas de productos y servicios no acumulativo, es decir que grava el valor o riqueza agregada o generada en el proceso económico de producción y comercialización.

Ambos impuestos tienen de hecho una misma base imponible sobre la cual se calculan, constituida por los ingresos de la empresa, con la diferencia de que el IVA permite deducir lo pagado en las etapas anteriores de la cadena de valor. Esta situación representa una doble imposición, lo que significa que se cobra impuesto dos veces, a nivel nacional y a nivel provincial, por el mismo hecho imponible y sobre la misma base imponible.

Los impuestos en sus diferentes manifestaciones y niveles conforman un gasto operativo, que la empresa necesita afrontar para poder llevar adelante sus actividades. Al considerar el impuesto a los ingresos brutos como un costo o gasto, el IVA también termina siendo calculado sobre dicho tributo, algo similar al “efecto cascada” que se genera en el impuesto a los ingresos brutos cuando se toma como costo lo pagado por la empresa por dicho impuesto en la etapa previa del proceso de comercialización. ⁽¹⁹⁾

En el caso del IVA el computo a cuenta del impuesto pagado en la etapa previa de la cadena de valor (proveedores) elimina el “efecto cascada”, al tiempo que redundando en un componente financiero a favor del Estado ya que el impuesto en lugar de devengarse y pagarse al momento de la venta al consumidor final, se va devengando y pagando por adelantado en las etapas previas de la cadena de valor.

Esto no ocurre así con el impuesto a los ingresos brutos, donde el efecto cascada genera costos y distorsiones en el precio que son acumulativos, que se amplifican a lo largo de la cadena alterando las relaciones entre oferta y demanda, a través de la “elasticidad precio de demanda”, y desincentivan la inversión en la cadena de producción y comercialización.

Dado que una de las soluciones posibles sería la sustitución del impuesto a los ingresos brutos por un IVA provincial, donde cada parte de la cadena de valor pueda agregar el impuesto por la venta pero descontar el crédito originado en las compras, y siendo que actualmente la ley de coparticipación federal 23.548 prohíbe a las provincias establecer un IVA local, una alternativa intermedia podría ser la de utilizar el pago realizado en las etapas previas de la cadena de comercialización como crédito fiscal para la adquisición de nueva maquinaria, que permita realizar mejoras del proceso productivo. ⁽²⁰⁾

Tal propuesta se asemejaría a algunos aspectos de la Ley N° 1.329/65 de Italia, de adquisición o leasing de maquinaria de producción, conocida como Ley Sabatini;⁽²¹⁾ la misma es una de las leyes específicas para pymes que permitieron el desarrollo del sistema productivo italiano al posibilitar que gran cantidad de empresas pudiesen acceder a inversiones en maquinaria y equipos, utilizando el crédito prendario que ofrece el sistema bancario para la compra-venta o leasing de maquinaria, con subsidio de la tasa de interés, garantía estatal a la compra de la maquinaria y facilidades de pago. En la operatoria el comprador deja en prenda la maquinaria y el vendedor registra el contrato notarial de crédito prendario en los tribunales, endosa las letras de cambio aceptadas por el comprador al banco operador y recibe luego un depósito en su cuenta

corriente del valor descontado de la venta efectuada. De esta manera el vendedor puede revender las letras de cambio obtenidas a un banco especializado.

En Argentina tuvo lugar en el ex Ministerio de Industria (actual Ministerio de Desarrollo Productivo) un programa de créditos a empresas con tasa subsidiada (Fonapyme) que podían aplicarse para la compra de maquinaria nueva, cuya garantía podía ser prendaria y estar constituía por el propio bien a adquirir a través de una Sociedad de Garantías Recíprocas. Otro programa del Ministerio y que continúa vigente es el Crédito Fiscal para Capacitaciones, que ofrece el reintegro del costo de las mismas mediante bonos para la cancelación de impuestos nacionales.

En este caso se propone una suerte de combinación de dichos instrumentos en la forma de crédito fiscal para la adquisición de equipamiento productivo, a partir de poder descontar el impuesto a los Ingresos Brutos pagado en las compras a proveedores como crédito a favor aplicable para la compra de maquinaria. Apuntando a una solución sistémica que contemple la innovación tecnológica y el aumento de la productividad, se esperaría de esta manera que las empresas puedan encontrar en una alternativa así una forma de inversión en la mejora de sus procesos de manufactura, que propicie las condiciones para un aumento del volumen y de la calidad de los bienes fabricados que eventualmente permitan un incremento de la facturación y los ingresos; en la medida en que tal situación pueda generar una mayor recaudación por parte de las provincias, la perspectiva podría ser la de tender hacia a una reducción de las alícuotas del impuesto.

CAPÍTULO VI – CONCLUSIÓN GENERAL

Si bien el Impuesto a los Ingresos Brutos es un impuesto distorsivo, producto de que se va cargando a lo largo de toda la cadena productiva hasta el usuario final, sigue siendo el principal tributo de las provincias argentinas y por lo tanto la mayor fuente de recursos propios de estas.

No es fácil calcular el valor exacto de Ingresos Brutos cargado en un producto final, debido a las diferentes tasas de acuerdo a la actividad de cada eslabón de la cadena de producción y pudiendo ser variable la cantidad de intermediarios de la misma. Es decir, que a mayor cantidad de estos últimos más alto son los costos que impactan en el precio de venta al consumidor final o público en caso de ser de consumo masivo.

El mayor precio de los productos genera un menor consumo entre los bienes de los cuales se puede prescindir, disminuir o reemplazar su uso. Pero para los que tienen una demanda inelástica porque resultan de primera necesidad para ciertas actividades y no se puede prescindir de ellos, se asumen costos y valores mucho más altos.

No podemos olvidar que los productos de industria nacional, a mayor carga de impuestos pierden competitividad con los mismos productos que llegan importados desde otros países. Además, dado que el industrial se encuentra trabajando en el límite no puede invertir en innovación y desarrollo, y por lo tanto no sólo resulta un producto local caro sino también de baja calidad, cada vez más atrasado con relación a la oferta del mercado mundial.

Hoy nos vemos beneficiados momentáneamente porque China, que es el principal proveedor del mundo, atraviesa desde diciembre del año 2019 una crisis producto de la emergencia sanitaria por ser el incubador del virus Coronavirus, por lo cual no está pudiendo producir como lo hacía para abastecer a sus clientes, siendo sus ventas también afectadas a lo ancho del mundo por desconocimiento y miedo a la propagación de la enfermedad. Con respecto al resto del mundo y a nuestro país donde la enfermedad desembarcó a principios del mes de marzo, todavía se desconocen las consecuencias y cambios en la economía que dejara su paso. Vemos el enorme esfuerzo por parte del estado para transitar la enfermedad y el aislamiento social y preventivo obligatorio decretado.

La reforma tributaria del año 2017 y el recientemente suspendido consenso fiscal del 16 de febrero del año 2017, representaban un gran avance y conllevaban una modificación en esta materia para lograr la homogeneidad, armonización y reducción en la recaudación de varios impuestos, entre ellos los Ingresos Brutos. Esta reducción, para no afectar las contraprestaciones que se cubren con la recaudación de las provincias, debe ser subsanada o paliada, analizando las formas de recaudación tributaria en todos sus niveles.

La suspensión fue dada en un marco de crisis nacional, producto de varias variables desalineadas y pujas políticas, no nos deja perder de vista el otro actor en la recaudación, es por ello que la baja de impuestos desemboca en menores recursos para el Estado. En consecuencia, nos han surgido inquietudes y controversias que conducen hacia otro análisis no menor sobre el tamaño de la estructura del Estado y su magnitud.

Creemos firmemente que el camino de la mejora no sólo se debe dar desde el punto de vista del mero impuesto como un valor monetario, sino también desde una mejora en la forma de liquidar estos impuestos unificando alícuotas, regímenes de recaudación y aplicación (retenciones, percepciones y pagos a cuenta de cada jurisdicción), haciendo impuestos más dinámicos y de aplicación más simple.

También se debería brindar una estabilidad normativa para mejorar la labor, aplicación y competencia de los profesionales de la materia. Consideramos muy importante mencionar el tema de la seguridad jurídica de los contribuyentes, ya que es esta la que debe brindar estabilidad, transparencia, precisión y simplicidad en todas sus normas.

La mejora en la recaudación de todos los impuestos dentro de la República debe estar basada en el fomento de un mayor compromiso de los contribuyentes con el Estado, utilizando un pilar para nosotros fundamental en cualquier nación que es la *confianza*. Debemos tener más herramientas de control y sanción de la corrupción.

La confianza acompañada de la mano de un plan de desarrollo de políticas públicas, tanto económicas, sociales como monetarias, ayudarán a impulsar y mejorar la actividad económica, haciendo énfasis en la economía de las provincias.

Es fundamental ocuparse de las provincias, particularmente de aquellas saliendo de la provincia de Buenos Aires. Compenetrarse en las economías regionales de cada una para así lograr un mayor conocimiento de las problemáticas y necesidades de esas actividades específicas. En la actualidad estas son tratadas por la política desde lugares de desconocimiento y poca pericia, mediante relevamientos y censos poco precisos, sin conocimiento real o capacitación previa del personal que las realiza acerca de las diferentes dificultades que las afectan.

Para mejorar la recaudación del impuesto a los Ingresos brutos o un posterior sustituto, los organismos públicos con competencia y sectores de interés deberían presentar un proyecto que replantee la reconversión de la forma de recaudación de los recursos por parte de las provincias, pasando a ser un impuesto más justo y simple de recaudar, que contemple la situación particular de los contribuyentes, negocios y empresas. Con un mayor cuidado del consumidor final, que es el ciudadano común y quien en realidad soporta la carga final y total del impuesto a los ingresos brutos. Controlar también los márgenes de rentabilidad de los empresarios en toda la cadena de valor, de los productos que tienen un mercado de competencia perfecta y los de primera necesidad. El control de otros impuestos como IVA, impuestos internos y todo otro impuesto y/o tasa que impactan directamente en los costos, con su consecuente traslado inmediato al precio.

BIBLIOGRAFÍA:

- (1) Porto A., Garriga M. y Rosales W., *Impuesto a los ingresos brutos: "Ave fénix" de la estructura tributaria subnacional*. Departamento de Economía de la Universidad Nacional del Sur, Bahía Blanca, enero 2014.
- (2) AFIP, (2019, Octubre), web: <http://www.afip.gob.ar/institucional/>
- (3) DGI, Referencia normativa: Decreto DNU 618/1997, 1997.
- (4) Comarb, *Convenio Multilateral*, regímenes de aplicación, (1977, Agosto) web: <https://www.ca.gob.ar/2016-03-21-17-33-41?showall=1>
- (5) Editorial Errepar, fascículo de Impuesto a los Ingresos Brutos, Convenio multilateral, edición 2019.
- (6) AFIP, (2019, Octubre), web: <https://www.agip.gob.ar/agentes/agentes-de-recaudacion/ib-agentes-recaudacion/ingresos-brutos-definicion>
- (7) Gutiérrez C. A., colaborador: Pérez Barcia V., (2017, Abril) *Estudio de la recaudación del impuesto a los ingresos brutos*. Recuperado de http://www.unsam.edu.ar/escuelas/economia/economia_regional/CERE_Abr2017.pdf
- (8) Cátedra Derecho Internacional Privado U.N.L.P. (2020), *Caracterización Del Impuesto A Los Ingresos Brutos*. Web: http://www.derechointernacional.net/privado_lp/doctrina-parte-especial/444-derecho-administrativo/259-caracterizacion-del-impuesto-a-los-ingresos-brutos.html
- (9) Ley 27260 y sus modificaciones 27429 y 27469. Consenso Fiscal 2016, 2017 y 2018. (2018, Septiembre)
- (10) Cámara Argentina de Comercio y Servicio. *Ingresos Brutos: Evolución de la presión tributaria en el sector comercio*. Buenos Aires, 23 de agosto 2018.
- (11) Ley 27542, Nuevo Consenso Fiscal, (2019, Diciembre)
- (12) Télam S.E., Coparticipación, *El gobierno nacional y las provincias firmaron una modificación al Pacto Fiscal de 2017*, (2019, Diciembre). Recuperado de web <https://www.telam.com.ar/notas/201912/416880-el-presidente-firmara-con-los-gobernadores-la-suspension-temporaria-del-consenso-fiscal.html>
- (13) Ley tarifaria 2019 N°6067, Anexo I del boletín oficial de la Ciudad de Buenos Aires. Recuperado <https://documentosboletinoficial.buenosaires.gob.ar/publico/PL-LEY-LCABA-LCBA-6067-18-ANX.pdf>
- (14) Indicé del Banco Mundial Y PWC, "Pago de impuestos", (2019, Mayo), web: <https://espanol.doingbusiness.org/es/data/exploretopics/paying-taxes#>.
- (15) GCS de importación y exportación, Simulador de importaciones en línea (2019, diciembre) web: <http://www.gcscomercial.com.ar/servicios/cotice-su-importacion#calc>.
- (16) Bazzan G., MSN Finanzas, de clarín.com, (2020, Enero) *Con la vuelta del IVA, ahora más del 41% del precio de los alimentos son impuestos*, Web: <https://www.msn.com/es-ar/finanzas/noticias/con-la-vuelta-del-iva-ahora-m%C3%A1s-del-41percent-del-precio-de-los-alimentos-son-impuestos/ar-BBYR7li?ocid=mailsignout>.

-
- (17) COMARB, R.G. N°10/2019, El artículo 5° del convenio multilateral y las R.G. N°42/92, 91/2003 y 6/2016, Ciudad de Buenos Aires, 13 de Noviembre 2019.
- (18) Dapena, J. P., Volman, M. *Distorsiones económicas y financieras originadas en el impuesto sobre los ingresos brutos*. Serie Documentos de Trabajo, de la Universidad del CEMA, Buenos Aires, Argentina. Nro. 542. Septiembre 2014.
- (19) Dapena, J. P. *Ensayo sobre doble imposición e impuestos sobre impuestos (impuestos al cuadrado) en la economía argentina*. Serie Documentos de Trabajo, de la Universidad del CEMA, Buenos Aires, Argentina. Nro. 640. Julio 2018.
- (20) Ceteri, J. (2017, Mayo 13). *Ingresos Brutos, el impuesto que se paga muchas veces*. Recuperado de <https://www.cronista.com/columnistas/Ingresos-Brutos-el-impuesto-que-se-paga-muchas-veces-20170512-0094.html>
- (21) Scapini, J. (2014, Agosto 25). *Ley Sabatini: Un ejemplo a favor de las pequeñas y medianas empresas*. Recuperado de <http://politicayeconomia.cl/ley-sabatini-un-ejemplo-a-favor-de-las-pequenas-y-medianas-empresas/>

Otras fuentes:

- Editorial Errepar, Facultad de Ciencias Económicas UBA, *Guía de trabajos prácticos de impuestos II*.

ANEXOS

Guía de Anexos

- 1- Cuadro Evolución del Impuesto a los Ingresos Brutos
- 2- Consenso fiscal 2017, partes destacadas.
- 3- Ley de suspensión de Consenso fiscal 2019.
- 4- Anexo ley tarifaria N°6067, Ciudad de Buenos Aires para el año 2019.
- 5- Simulador de importación, página GCS de importación y exportación.
- 6- Modelo de declaraciones Juradas del impuesto a los Ingresos brutos:
 - a) Mensual, convenio local ARBA.
 - b) Mensual, convenio multilateral, C.M.03.
 - c) Anual, convenio multilateral, C.M.05 con determinación de coeficientes a aplicar.

Actualidad del Impuesto a los Ingresos brutos:

- 7- Nota periodística de seguridad jurídica en el Convenio Multilateral, Ámbito financiero.
- 8- Comisión Arbitral, R.G. 10/2019 C.A., sobre art. 5 de C.M.

1- Cuadro Evolucion del Impuesto a los Ingresos Brutos

Período	Tabla 1. Evolución del impuesto a los Ingresos Brutos Concepto
1885-1908	Patentes Fijas
1909-1910	Patentes Fijas Alcoholes, Naipes y Tabaco
1911-1931	Patentes Fijas Comercio e Industria Alcoholes, Naipes y Tabacos
1932-1933	Patentes Fijas Comercio e Industria Alcoholes, Naipes y Tabacos Licencia Perfumes y Artículos de Tocador
1934	Patentes Fijas Comercio e Industria Alcoholes, Naipes y Tabacos Licencia Perfumes y Artículos de Tocador Licencia Fabricación Bebidas Gaseosas
1935	Patentes Fijas Comercio e Industria Alcoholes, Naipes y Tabacos Licencia Fabricación Bebidas Gaseosas
1936	Patentes Fijas Comercio e Industria Alcoholes, Naipes y Tabacos
1937-1947	Comercio e Industria Alcoholes, Naipes y Tabacos Policia y Fiscalización de Seguros Productos Agrícolas
1948-1960	Actividades Lucrativas
1961-1974	Actividades Lucrativas Actividades Lucrativas Agropecuarias
1975	Patentes
1976-1977	Actividades Lucrativas (incluye las actividades agropecuarias)
1978 en adelante	Ingresos Brutos

Fuente: elaboración propia en base a Nuñez Miñana y Porto (1981) y normativa impositiva provincial

2- Consenso fiscal, primera versión, año 2017.

CONSENSO FISCAL

En la Ciudad de Buenos Aires, a los 16 días del mes de noviembre de 2017, se reúnen el señor Presidente de la Nación Argentina, Ing. Mauricio Macri, los señores gobernadores abajo firmantes y el Jefe de Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA), y declaran:

Que en mayo de 2016 los gobernadores de 19 (diecinueve) provincias, el Vicejefe de Gobierno de la CABA y el Ministro del Interior de la Nación firmaron el Acuerdo para un Nuevo Federalismo por el cual se estableció un esquema de eliminación gradual de la detracción del 15% de la masa de impuestos coparticipables que desde 1997 se destinaba a la Administración Nacional de la Seguridad Social (ANSES).

Que, por medio de la ley 27.260 de Reparación Histórica, el Congreso de la Nación ratificó ese acuerdo.

Que, en agosto de 2016, el Estado Nacional, las provincias y la CABA se

comprometieron a implementar políticas tributarias destinadas a promover el aumento de la tasa de inversión y de empleo privado, que alivianen la carga tributaria de aquellos impuestos que presentan mayores efectos distorsivos sobre la actividad económica, estableciendo niveles de imposición acordes con el desarrollo competitivo de las diversas actividades económicas y con la capacidad contributiva de los actores.

Que el Estado Nacional viene implementando un programa de reducción de la carga tributaria, el cual lleva acumulado en los últimos dos años una disminución en la presión tributaria equivalente a dos puntos porcentuales del Producto Interno Bruto.

Que el Estado Nacional prevé continuar ese programa con una reforma amplia y gradual de impuestos nacionales con el objeto de racionalizar la estructura impositiva, reducir impuestos y promover el crecimiento económico.

Que el 31 de diciembre de 2017 vence la prórroga del plazo para el cumplimiento de las cláusulas del *Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento* celebrado el 12 de agosto de 1993 (en adelante, el "Pacto Fiscal II").

Que es necesario acordar entre la Nación y los gobiernos locales lineamientos para armonizar las estructuras tributarias de las distintas jurisdicciones de forma tal de

promover el empleo, la inversión y el crecimiento económico y promover políticas uniformes que posibiliten el logro de esa finalidad común.

Que la falta de consensos ha impedido la sanción de una nueva ley de coparticipación federal, pese a la manda constitucional al respecto, y la insuficiente coordinación entre las jurisdicciones se manifiesta en excesiva litigiosidad.

Que existen más de 50 (cincuenta) procesos judiciales entre el Estado Nacional, las provincias y la CABA vinculados con el régimen de Coparticipación Federal de Impuestos, afectaciones específicas de recursos y transferencia de competencias, servicios o funciones.

Que está pendiente de resolución ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, entre otros, un juicio iniciado por la provincia de Buenos Aires referido al Fondo del Conurbano Bonaerense.

Que es voluntad de las partes acordar una solución integral y realista a los conflictos judiciales suscitados entre ellas y emprender el diálogo institucional que desemboque en una nueva ley de coparticipación federal.

En ese marco, el Presidente de la Nación Argentina, los gobernadores abajo firmantes y el Jefe de Gobierno de la CABA acuerdan lo siguiente:

1 COMPROMISOS COMUNES

El Estado Nacional, las provincias y la CABA se comprometen, en el ámbito de sus competencias, a arbitrar todos los medios a su alcance para:

Ley de Responsabilidad Fiscal

a) Aprobar el proyecto de modificación de la Ley de Responsabilidad Fiscal y Buenas Prácticas de Gobierno que fuera enviado por el Poder Ejecutivo Nacional al Congreso de la Nación Argentina (expte. OV331/i7) y adherir a ese régimen y sus modificaciones antes del 30 de junio de 2018.

Modificación de la Ley de Impuesto a las Ganancias

b) Derogar, desde el 1° de enero de 2018, el artículo 104 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. 1997).

c) Establecer que el importe equivalente al recibido por las provincias en el marco de los incisos *b* y *d* del artículo 104 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. 1997) se destinará a obras públicas y programas sociales administrados por las provincias.

Presupuesto 2018

d) Incluir en la Ley del Presupuesto General de la Administración Nacional para el Ejercicio Fiscal 2018 la transferencia del Banco de la Nación Argentina al Tesoro Nacional de \$ 20.000.000 (veinte mil millones de pesos) y se prevea la posibilidad de que ese banco público destine hasta un 20% de sus utilidades líquidas y realizadas anuales al Tesoro Nacional (proyecto enviado por el Poder Ejecutivo Nacional al Congreso, arts. 89 y 90, expte. 0054-JGM-2017).

II COMPROMISOS ASUMIDOS POR LAS PROVINCIAS Y LA CABA

Las provincias y la CABA asumen el compromiso de realizar los siguientes actos de gobierno:

Impuesto sobre los Ingresos Brutos

- a) Eliminar inmediatamente tratamientos diferenciales basados en el lugar de radicación o la ubicación del establecimiento del contribuyente o el lugar de producción del bien.
- b) Desgravar inmediatamente los ingresos provenientes de las actividades de exportación de bienes, excepto las vinculadas con actividades mineras o hidrocarburíferas y sus servicios complementarios.
 - a) Desgravar los ingresos provenientes de prestaciones de servicios cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior del país.
 - b) Establecer exenciones y aplicar alícuotas del impuesto no superior a las que para cada actividad y período se detallan en el Anexo I de este Consenso.
 - c) Adecuar el funcionamiento de los regímenes de retención,

percepción y recaudación del gravamen, de manera tal de respetar el límite territorial de la potestad tributaria de las jurisdicciones, según lo previsto en el Convenio Multilateral, y evitar la generación de saldos a favor inadecuados o permanentes, que tornen más gravosa la actuación interjurisdiccional del contribuyente respecto de su actuación pura en el ámbito local.

- d) Establecer un mecanismo de devolución automática al contribuyente del saldo a favor generado por retenciones y percepciones, acumulado durante un plazo razonable, que en ningún caso podrá exceder los 6 (seis) meses desde la presentación de la solicitud efectuada por el contribuyente, siempre que se encuentren cumplidas las condiciones y el procedimiento establecido por las jurisdicciones locales para esa devolución.

Todos los compromisos asumidos en el Consenso deberán cumplirse antes del 31 de diciembre de 2019, salvo que se haya establecido otro plazo para su cumplimiento.

II SUSPENSIÓN DE LOS PLAZOS DEL PACTO FISCAL II

El Estado Nacional, las provincias y la CABA acuerdan suspender los plazos para el cumplimiento de las cláusulas del Pacto Fiscal II entre quienes aprueben este Consenso.

III IMPLEMENTACIÓN

Dentro de los 30 (treinta) días de suscripto este Consenso, los Poderes Ejecutivos de las provincias firmantes, de la CABA y del Estado Nacional elevarán a sus Poderes Legislativos proyectos de ley para aprobar este Consenso, modificar las leyes necesarias para cumplirlo y autorizar a los respectivos Poderes Ejecutivos para dictar normas a tal fin.

El presente Consenso producirá efectos solo respecto de las jurisdicciones que lo aprueben por sus legislaturas y a partir de esa fecha.

Este Consenso queda abierto a la adhesión por parte de los señores gobernadores de las provincias que no lo suscriben en el día de la fecha.

ANEXO I

Actividad	Alícuotas IIBB				
	2013	2019	2020	2021	2022
Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura	1,50%	0,75%	exento	exento	exento
Pesca	1,50%	0,75%	exento	exento	exento
Explotación de Minas y Canteras	1,50%	0,75%	exento	exento	exento
Industria Manufacturera (2)	2,00%	1,50%	1,00%	0,50%	exento
- Industria Papelera	7,00%	6,00%	5,00%	4,00%	3,00%
Electricidad gas y Agua (2)	5,00%	3,75%	2,50%	1,25%	exento
Construcción	3,00%	2,50%	2,00%	2,00%	2,00%
Comercio Mayorista, Minorista y Reparaciones	sin máximo	5,00%	5,00%	5,00%	5,00%
Hoteles y Restaurantes	5,00%	4,50%	4,00%	4,00%	4,00%
Transporte	3,00%	2,00%	1,00%	exento	exento
Comunicaciones	5,00%	4,00%	3,00%	3,00%	3,00%
• Telefonía Celular	7,00%	6,50%	6,00%	5,50%	5,00%
Intermediación Financiera	sin máximo	5,50%	5,00%	5,00%	5,00%
• Servicios Financieros (3)	Sin máximo	7,00%	6,00%	5,00%	5,00%
• Créditos Hipotecarios	exento	exento	exento	exento	exento
Actividades Inmobiliarias Empresariales y de Alquiler	6,00%	5,00%	4,00%	4,00%	4,00%
Servicios Sociales y de Salud	5,00%	4,75%	4,50%	4,25%	4,00%

(1) No están alcanzados por estos topes las actividades relacionadas con el juego, el tabaco y las bebidas alcohólicas, ni la venta.

No podrán incrementarse las alícuotas vigentes al 30/10/17 para las actividades hidrocarburíferas y sus servicios complementarios.

Incluidas las actividades de refinación con expendio al público, las cuales quedará exceptuadas del cumplimiento del cronograma de alícuotas máximas.

(2) Máximo 4% para residenciales.

(3) Máximo 7% para consumidores finales.

3- Ley de suspensión de Consenso fiscal 2017.

El Consenso Fiscal 2019 es aprobado por el Congreso de la Nación

SUMARIO: El Congreso de la Nación ha aprobado el Consenso Fiscal suscripto el 17/12/2019 entre las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el Poder Ejecutivo Nacional.

JURISDICCIÓN: Nacional

ORGANISMO: Poder Legislativo

FECHA: 29/01/2020

BOL. OFICIAL: 12/02/2020

VIGENCIA DESDE: 12/02/2020

Análisis de la norma Anexo

El Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina reunidos en Congreso, etc. sancionan con fuerza de ley:

Art. 1 - Apruébese el Consenso Fiscal, suscripto el 17 de diciembre de 2019 por el Poder Ejecutivo Nacional, representantes de las provincias y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que, como Anexo, forma parte integrante de la presente ley.

Art. 2 - De forma.

TEXTO S/L. 27542 - BO: 12/2/2020

FUENTE: L. 27542

VIGENCIA Y APLICACIÓN

Vigencia: 12/2/2020 Aplicación: desde el 21/2/2020

ANEXO

CONSENSO FISCAL 2019

En la Ciudad de Buenos Aires, a los 17 días del mes de diciembre de 2019, el señor Presidente de la Nación Argentina, los señores gobernadores y las señoras gobernadoras abajo firmantes y el Jefe de Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (en adelante, "CABA"), declaran:

Que, con fecha 23 de mayo de 2016, los señores gobernadores y las señoras gobernadoras de diecinueve (19) provincias, la CABA y el ministro del Interior de la Nación firmaron el Acuerdo para un Nuevo Federalismo, posteriormente ratificado por el Honorable Congreso de la Nación por medio de la ley 27260.

Que, con fecha 16 de noviembre de 2017, el Estado Nacional, veintidós (22) provincias y la CABA, celebraron el Consenso Fiscal (en adelante "Consenso Fiscal 2017"), por

medio del cual se buscó armonizar las estructuras tributarias de las distintas jurisdicciones. Dicho acuerdo fue ratificado por el Honorable Congreso de la Nación mediante la sanción de la ley 27429, mientras que veintiún (21) provincias y la CABA hicieron lo propio a través de sus respectivas legislaturas.

Que, en el año 2018, resultó necesario adecuar algunas disposiciones de lo acordado en el Consenso Fiscal 2017. Por tal motivo, con fecha 13 de septiembre de 2018, el Estado Nacional, dieciocho (18) provincias y la CABA, celebraron el “Consenso Fiscal 2018”, que fue ratificado por ley 27469.

Que nuestro país atraviesa una grave crisis económica que impacta especialmente en los estratos más bajos de la sociedad. Entre los años 2015 y 2019, el Producto Interno Bruto (PIB) se contrajo más de un cinco por ciento (5%) y el PIB per cápita un ocho por ciento (8%). A la vez, las sucesivas devaluaciones del tipo de cambio y los alarmantes niveles de inflación han generado un incremento patente de la pobreza, que supera el treinta y cinco por ciento (35%) de la población.

Que la tasa de desempleo ha crecido hasta diez puntos con seis por ciento (10,6%), con mayor impacto entre los jóvenes, donde alcanza al dieciocho por ciento (18%) de los hombres y al veintitrés por ciento (23%) de las mujeres.

Que, asimismo, la sostenibilidad de la producción se encuentra seriamente comprometida ante la imposibilidad de acceder al crédito, por las elevadas tasas de interés, y los aumentos constantes de las tarifas de los servicios públicos. Ambas situaciones también impactan de lleno en la vida de las familias.

Que tampoco puede omitirse el enorme peso de una deuda pública que, en su mayor parte, fue contraída durante los últimos cuatro (4) años, en moneda extranjera y con acotados plazos de repago. Estos fondos no fueron utilizados para ampliar o mejorar la capacidad productiva y exportadora del país, por lo que Argentina enfrenta severas dificultades para hacer frente a los vencimientos de las obligaciones reseñadas.

Que en un escenario como el descrito, ante una depresión de la economía nacional que ha provocado un aumento significativo de la vulnerabilidad económica y social de vastos sectores de la población, resulta imprescindible introducir modificaciones a los compromisos asumidos por el Estado Nacional, las provincias y la CABA en los citados consensos fiscales celebrados en 2017 y 2018.

En virtud de lo expuesto, el Presidente de la Nación Argentina, los señores gobernadores y las señoras gobernadoras abajo firmantes y el Jefe de Gobierno de la CABA, celebran este acuerdo, por medio del cual se conviene lo siguiente:

Suspensión.

Suspender, hasta el día 31 de diciembre del año 2020, la vigencia de los incisos b), c), d), h), j), k), l), m) y s) de la Cláusula III del Consenso Fiscal 2017 de fecha 16 de noviembre de 2017 y su modificatorio, el Consenso Fiscal 2018, de fecha 13 de septiembre de 2018.

La suspensión del inciso d) de la Cláusula III, referida precedentemente, operará exclusivamente respecto de las exenciones y/o escalas de alícuotas contempladas para el período 2020, resultando, por lo tanto, exigibles a las provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, aquellas previstas para los ejercicios fiscales 2018 y 2019.

Procesos Judiciales.

Conformar una comisión de evaluación del impacto de la implementación de los decretos 561/2019 y 5 67/2019 en las finanzas provinciales, suspendiendo, por el término de un (1) año, el trámite de los procesos judiciales iniciados por las Provincias firmantes contra el Estado Nacional, y absteniéndose de iniciar procesos por idéntica causa, aquellas que aún no lo hubieran hecho.

Dentro del plazo arriba indicado, dicha Comisión propondrá las medidas y cursos de acción que posibiliten una solución integral, de carácter no adversarial, para la problemática subyacente en los aludidos procesos.

Implementación.

Dentro de los treinta (30) días de la suscripción del presente, los poderes ejecutivos de las provincias firmantes, de la CABA y del Estado Nacional elevarán a sus poderes legislativos proyectos de ley para aprobar el presente acuerdo, modificar las leyes necesarias para cumplirlo y autorizar a los respectivos poderes ejecutivos para dictar normas a tal fin.

El presente acuerdo producirá efectos respecto de las jurisdicciones que lo aprueben por sus legislaturas y a partir de esa fecha, quedando abierto a la adhesión por parte de los señores gobernadores y señoras gobernadoras de las provincias que no lo suscriben en el día de la fecha.

Editorial Errepar - Todos los derechos reservados.

4-Anexo ley tarifaria N°6067, Ciudad de Buenos Aires para el año 2019. Alícuotas utilizadas para demostración práctica, congelados por suspensión del Consenso fiscal a Diciembre 2019.

ANEXO DEL BOLETÍN OFICIAL N° 5524

ANEXO - LEY N.º 6067

ANEXO I

LEY TARIFARIA PARA EL AÑO 2019

TRIBUTOS QUE RECAEN
SOBRE LOS INMUEBLES
IMPUESTO INMOBILIARIO

TASA POR PRESTACION DE
SERVICIOS

Artículo 1º.- Los montos de los tributos establecidos en el Título III del Código Fiscal se calculan de la siguiente forma:

- a) El impuesto inmobiliario establecido en el inciso a) del artículo 267 del Código Fiscal: Al producto de VFH x USC se aplica la tabla del artículo siguiente.
- b) La tasa por la prestación de servicios establecida en el inciso b) del artículo 267 del Código Fiscal: VFH x USC por alícuota fijada en la presente Ley Tarifaria.

Artículo 2º. Fijense los siguientes montos y alícuotas para los tributos establecidos en el artículo 267 del Código Fiscal:

- a) Fijese en el 0,5% la alícuota de la tasa por la prestación de servicios establecida en el inciso b) del artículo 267 del Código Fiscal.
- b) Fijese la siguiente tabla para el impuesto inmobiliario establecido en el inciso a) del artículo 267 del Código Fiscal:

VFH X USC	Cuota fija	Alícuota sobre excedente al límite	
Desde	Hasta		
\$	\$	\$	o/o
0	200.000	-,-	0,40
200.000	400.000	800	0,45

400.000	600.000	1.700	0,50
600.000	800.000	2.700	0,55
800.000	1.000.000	3.800	0,60
1.000.000	1.200.000	5.000	0,65
1.200.000	En adelante	6.300	0,70

El monto del impuesto así determinado incluye el incremento del cinco por ciento (5%) conforme a lo dispuesto por el inciso c) del artículo 2° de la Ley Nacional N° 23.514, el que se destina al Fondo Permanente para la ampliación de subterráneos.

Artículo 3°.- Fijese la Unidad de Sustentabilidad en un valor de 4.

Artículo 4°.- Topes de aumento y mínimos: Los tributos inmobiliarios establecidos en el artículo 267 del Código Fiscal no podrán tener un incremento mayor de los detallados en la siguiente tabla, respecto de lo determinado en el período fiscal inmediatamente anterior por esos mismos tributos o los que estos reemplazan.

En el caso que durante el ejercicio fiscal el tributo determinado variase con origen en cambios en el empadronamiento y/o características de titularidad, los topes se calcularán sobre la nueva determinación del tributo en función de los cambios producidos.

RÉGIMEN SIMPLIFICADO DEL IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS

Artículo 74.-Fíjase en pesos ochocientos noventa y seis mil cuarenta y tres con 90/100 (\$ 896.043.90.-) el importe a que se refiere el inciso a) del artículo 256 del Código Fiscal.

Artículo 75.-Fíjase en pesos quince mil (\$ 15.000,00.-) el importe a que se refiere el inciso c) del artículo 256 del Código Fiscal.

Artículo 76.-Los contribuyentes incluidos en el Régimen Simplificado pagan el Impuesto sobre los Ingresos Brutos conforme a la siguiente escala:

	Ingresos brutos		Energía	Impuesto para
--	-----------------	--	---------	---------------

Cate- goria			Sup. Afectad a (M2)	Eléctrica consumida anualmente (KW)	Actividades	
	desde	hasta			Cuota Anual	Cuota Bimestral
A	0	\$ 107.525,27	30	3.300	\$ 3.240	\$ 540
B	\$ 107.525,28	\$ 161.287,90	45	5.000	\$ 4.830	\$ 805
C	\$ 161.287,91	\$ 215.050,54	60	6.700	\$ 6.450	\$ 1.075
D	\$ 215.050,55	\$ 322.575,81	85	10.000	\$ 9.690	\$ 1.615
E	\$ 322.575,82	\$ 430.100,07	110	13.000	\$ 12.900	\$ 2.150
F	\$ 430.100,08	\$ 537.626,34	150	16.500	\$ 16.140	\$ 2.690
G	\$ 537.626,35	\$ 645.151,61	200	20.000	\$ 19.350	\$ 3.225
H	\$ 645.151,62	\$ 896.043,90	200	20.000	\$ 26.880	\$ 4.480

ARTÍCULO 46. PLANILLA ADJUNTA DE ACTIVIDADES N°
2-CODIFICACIÓN NAES

INDUSTRIA
MANUFACTURERA.
PRODUCCIÓN Y
ELABORACIÓN DE
BIENES

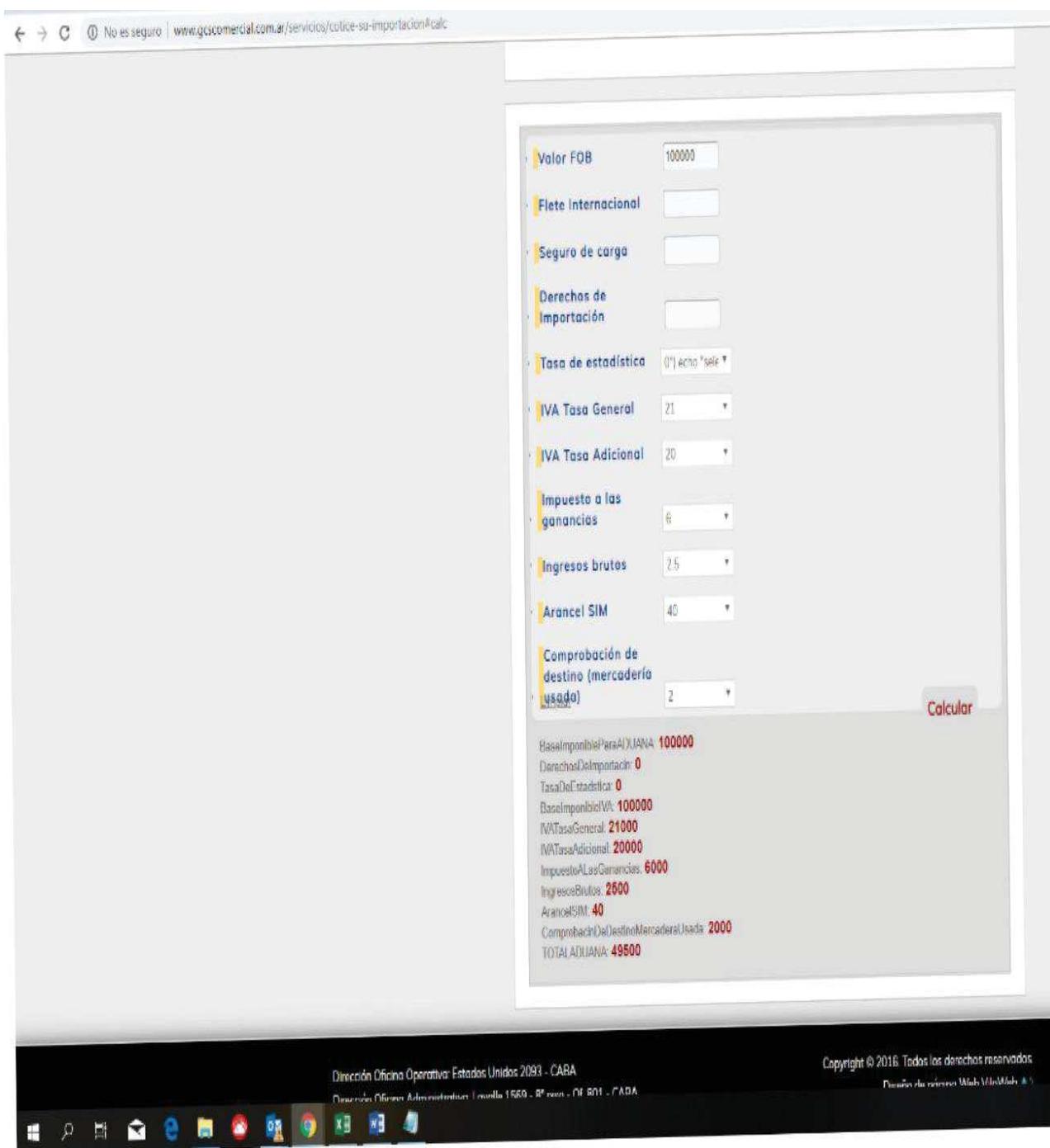
Código NAES	Descripción NAES	2019	2020	2021	2022
131201	Fabricación de tejidos (telas) planos de lana y sus mezclas, incluye hilanderías y tejedurías integradas	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
131202	Fabricación de tejidos (telas) planos de algodón y sus mezclas, incluye hilanderías y tejedurías integradas	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
131209	Fabricación de tejidos (telas) planos de fibras textiles n.c.p., incluye hilanderías y tejedurías integradas	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
131300	Acabado de productos textiles	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
139100	Fabricación de tejidos de punto	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
139201	Fabricación de frazadas, mantas, ponchos, colchas, cobertores, etc.	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%

139202	Fabricación de ropa de cama y mantelería	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
139203	Fabricación de artículos de lona y sucedáneos de lona	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
139204	Fabricación de bolsas de materiales textiles para productos a granel	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
139209	Fabricación de artículos confeccionados de materiales textiles n.c.p., excepto prendas de vestir	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
139300	Fabricación de tapices y alfombras	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
139400	Fabricación de cuerdas, cordeles, bramantes y redes	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
139900	Fabricación de productos textiles n.c.p.	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
141110	Confección de ropa interior, prendas para dormir y para la playa	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
141120	Confección de ropa de trabajo, uniformes y guardapolvos	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
141130	Confección de prendas de vestir para bebés y niños	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
141140	Confección de prendas deportivas	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
141191	Fabricación de accesorios de vestir excepto de cuero	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
141199	Confección de prendas de vestir n.c.p., excepto prendas de piel, cuero y de punto	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
141201	Fabricación de accesorios de vestir de cuero	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
141202	Confección de prendas de vestir de cuero	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
142000	Terminación y teñido de pieles; fabricación de artículos de piel	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
143010	Fabricación de medias	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
143020	Fabricación de prendas de vestir y artículos similares de punto	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
149000	Servicios industriales para la industria confeccionista	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
151100	Curtido y terminación de cueros	1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
151200	Fabricación de maletas, bolsos de mano y similares, artículos de talabartería y artículos de cuero n.c.p.				

		1,50%	1,00%	0,50%	0,00%
--	--	-------	-------	-------	-------

IF-2018-34345329- -MEFGC

5- Simulador de importación, página GCS de importación y exportación:



The screenshot displays a web browser window with the URL www.gcscomercial.com.ar/servicios/calice-su-importacion#calc. The main content area contains a form for calculating import costs. The input fields are as follows:

Field	Value
Valor FOB	100000
Flete Internacional	
Seguro de carga	
Derechos de Importación	
Tasa de estadística	0% echo *sel*
IVA Tasa General	21
IVA Tasa Adicional	20
Impuesto a las ganancias	6
Ingresos brutos	2,5
Arancel SIM	40
Comprobación de destino (mercadería usada)	2

A red "Calcular" button is located at the bottom right of the form. Below the form, the calculated results are displayed:

Item	Value
Base Imponible Para AJUANANA	100000
Derechos De Importación	0
Tasa De Estadística	0
Base Imponible IVA	100000
IVA Tasa General	21000
IVA Tasa Adicional	20000
Impuesto A Las Ganancias	6000
Ingresos Brutos	2500
Aranceles SIM	40
Comprobación De Destino Mercadería Usada	2000
TOTAL AJUANANA	49500

At the bottom of the browser window, the footer text reads: "Dirección Oficina Operativa- Estados Unidos 2093 - CABA" and "Copyright © 2016. Todos los derechos reservados". The Windows taskbar is visible at the very bottom of the image.

- 6- Modelos de declaración Jurada del impuesto a los Ingresos brutos.
a) Mensual, convenio local ARBA.

Impuesto sobre los Ingresos Brutos

Anticipo Impuesto IIBB

R-606M

**Comprobante Declaración Jurada**

C.U.I.T.:	XX-XXXXXXXX-X
Ap. y nom. o razónsocial:	XXXXXX

Nro. comprobante:	86118519	Período:	12/2020
Tipo DJ:		Rectificativa:	
Estado:	Original Cerrada		
Fecha de inicio:	12/01/2020	Fecha de envío:	12/01/2020
Fecha de expedición:	12/01/2020	Fecha de vencimiento:	24/01/2020

Ingreso/s por actividad/es			
Código de actividad	Ingresos declarados	Alicuota	Impuesto determinado
930990	\$ 2.100,00	3,50	\$ 73,50
Total Impuesto determinado / mínimo:			\$ 73,50

Deducciones de los agentes	Deducciones del contribuyente			
		Agregadas	Eliminadas	Total
Totales deducciones:	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00
Retenciones:	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00
Retenciones banco:	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00
Percepciones:	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00
Percepciones aduaneras:	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00
Compensaciones				\$ 0,00
Total de deducciones computadas para el período				\$ 0,00

7-

Datos adicionales	
Otros créditos	
DJ Art. 208 CF (T.O.2011)	\$ 0,00
Pagos a cuenta registrados (Original)	\$ 0,00
Crédito fiscal COPRET	\$ 0,00
Honorarios profesionales (posterior año 2003)	\$ 0,00
Crédito por pago CIC	\$ 0,00
Total de Otros créditos	\$ 0,00
Saldo de la DJ (ID - Art. 208 - Deducciones + compensaciones - Otros créditos sin Art. 208)	\$ 73,50
Saldo a favor de la DJ anterior	\$ 67,00
Saldo acumulado al cierre (Saldo de la DJ + Saldo a favor de la DJ anterior)	\$ 6,50
Ingresos año anterior:	\$ 0,00
Total ingresos gravados:	\$ 2.100,00
Total ingresos no gravados:	\$ 0,00
Total ingresos exentos:	\$ 0,00
Total ingresos:	\$ 2.100,00

b) Mensual, convenio multilateral, C.M.03.

	Impuesto sobre los Ingresos Brutos Convenio Multilateral		N° de Formulario
	Presentación y Pago		N° Verificador
CM03			91600
CUIT: XX-XXXXXXXX-X	Contribuyente: XXXXXX	Sede: 902	
Anticipo: 201911	Secuencia: Original	Tipo: Resto	
Datos Presentación AFIP: DDJJ presentada el 17/12/2019 - 15:03:08 ante AFIP, N° de Transacción 0051291			



Jurisdicciones incluidas en la presente Declaración Jurada						
Jurisdicción	Anticipo Impuesto Determinado	Valores Restan	Valores Suman	A favor Contribuyente	A favor Fisco	A Pagar
901 CAPITAL FEDERAL	\$947,61	\$196,75	\$0,00	\$0,00	\$750,86	\$750,86
902 BUENOS AIRES	\$1.378,27	\$4.967,00	\$0,00	\$3.588,73	\$0,00	\$0,00

Totales	\$2.325,88	\$5.163,75	\$0,00	\$3.588,73	\$750,86	\$750,86
---------	------------	------------	--------	------------	----------	----------

El que suscribe XXXXXX, DNI Nro.: XXXXXXXX en carácter de TITULAR declara que los datos consignados en este formulario son correctos y completos, y que esta declaración se ha realizado utilizando el software/aplicativo aprobado por la Comisión Arbitral/AFIP, sin omitir ni falsear dato alguno que deba contener siendo fiel expresión de la verdad.

c) Anual de convenio multilateral, C.M.05 con determinación de coeficientes a aplicar.

	Impuesto sobre los Ingresos Brutos Convenio		N° de Formulario
			N° Verificador
CM05	Presentación y		91600
CUIT: XX-XXXXXXXX-X	Contribuyente: XXXXXX	Sede: 902	
Anticipo: 201911	Secuencia: Original	Tipo: Resto	
Resumen del periodo fiscal			

Jurisdicción	Coeficiente	Base Imponible	Ant. Liquidado	Retenciones	Percepciones	S. F. Contribuyente
901 CAPITAL FEDERAL	0,6103	51.900,00	1.557,00	741,31	0,00	77,42
902 BUENOS AIRES	0,3897	33.140,48	1.159,92	3.363,53	0,00	2.531,89

	Impuesto sobre los Ingresos Brutos Convenio				
	Solo presentación				
CUIT: xx-xxxxxxxx-x	Contribuyente: XXXXXX	Sede: 902			
Anticipo: 201800	Secuencia: Original	Tipo: Resto			
Datos DDJJ presentada el 04/04/2019 - 00:42:56 ante AFIP, N° de Transacción 7244602					
Declaración de Actividades					
Cód. Actividad - Descripción	Artículo	IB Devengados	Ingr. No Gravados	Ingr.	Ingr. Alicuota cero
960990 Servicios personales n.c.p.	2	85.041,00	0,00	0,00	0,00

Monto IVA Débito Fiscal Devengado	
Monto Deduc. Leyes Impositivas (Excl. IVA) :	
BASE IMPONIBLE NETA GRAVADA	

Fecha de Cierre del balance:

31/12/2018

El que suscribe XXXXXX , DNI Nro.: xxxxxxxx en carácter de TITULAR declara que los datos consignados en este formulario son correctos y completos, y que esta declaración se ha realizado utilizando el software/aplicativo

CUIT: xx-xxxxxxx-x	Contribuyente: XXXXXX	Sed	90
Anticip 20180	Secuenci	Orígin	Tipo Rest
Datos DDJJ presentada el 04/04/2019 - 00:42:56 ante AFIP, N° de Transacción 7244602			
Determinación del coeficiente unificado			
Jurisdicci	Fecha	Fecha Cese	Coeficiente
			Coeficiente
			Coeficiente

Jurisdicci	Fecha	Fecha Cese	Coeficiente	Coeficiente	Coeficiente
901 CAPITAL FEDERAL	01/04/2017		0,4451	0,0000	0,4451
902 BUENOS AIRES	01/04/2017		0,5549	0,0000	0,5549
903 CATAMARCA			0,0000	0,0000	0,0000
904 CORDOBA			0,0000	0,0000	0,0000
905 CORRIENTES			0,0000	0,0000	0,0000
906 CHACO			0,0000	0,0000	0,0000
907 CHUBUT			0,0000	0,0000	0,0000
908 ENTRE RIOS			0,0000	0,0000	0,0000
909 FORMOSA			0,0000	0,0000	0,0000
910 JUJUY			0,0000	0,0000	0,0000
911 LA PAMPA			0,0000	0,0000	0,0000
912 LA RIOJA			0,0000	0,0000	0,0000
913 MENDOZA			0,0000	0,0000	0,0000
914 MISIONES			0,0000	0,0000	0,0000
915 NEUQUEN			0,0000	0,0000	0,0000
916 RIO NEGRO			0,0000	0,0000	0,0000
917 SALTA			0,0000	0,0000	0,0000
918 SAN JUAN			0,0000	0,0000	0,0000
919 SAN LUIS			0,0000	0,0000	0,0000
920 SANTA CRUZ			0,0000	0,0000	0,0000
921 SANTA FE			0,0000	0,0000	0,0000
922 SANTIAGO DEL			0,0000	0,0000	0,0000
923 TIERRA DEL FUEGO			0,0000	0,0000	0,0000
924 TUCUMAN			0,0000	0,0000	0,0000

7-Nota periodística de seguridad jurídica en Convenio Multilateral, Ámbito financiero.

Afecta a la seguridad jurídica una norma intempestiva

NOVEDADES FISCALES

26 Febrero 2020

La disposición de carácter general se refiere a la distribución del monto imponible total, en el Convenio Multilateral, para los anticipos de enero a marzo de cada año

Por José R. D'Agostino

A poco de finalizar el año 2019, la Comisión Arbitral (en adelante “CA”) del Convenio Multilateral dictó la Resolución General N° 10(1), referida a las pautas de distribución del monto imponible total correspondiente a los anticipos de los meses de enero a marzo de cada periodo fiscal, incluyendo el caso del primer ejercicio fiscal en que, para las nuevas jurisdicciones, corresponda la aplicación del régimen general previsto en el artículo 2° del CM.

Según se expone en el cuarto considerando de la medida, se ha considerado necesario “aclarar que la regla general es la fijada en el artículo 5° del CM, y que solo cuando no fuera posible contar con la información necesaria para la determinación del coeficiente unificado correspondiente, al momento de presentar la declaración jurada del primer anticipo del año calendario, deberá utilizarse el coeficiente unificado del año anterior, en los tres primeros anticipos del año calendario, debiendo realizar los ajustes correspondientes al momento de presentar la declaración jurada del cuarto anticipo” (el énfasis nos pertenece).

Por su parte, el sexto considerando apunta que “resulta conveniente aclarar las cuestiones controvertidas en la aplicación del C.M. con el fin de garantizar la seguridad jurídica y hacer más eficiente la aplicación del citado instrumento, dando certeza a los fiscos y a los contribuyentes en la adopción de criterios que posibiliten la solución de determinadas situaciones particulares” (el énfasis nos pertenece).

Teniendo en cuenta que dichas motivaciones de la norma aluden a expresiones tan significativas para el Derecho, como son “seguridad jurídica” y “certeza”, vale la pena analizar primeramente qué expresa la letra de dicho reglamento de la CA, para luego concluir si existe o no efectiva concordancia entre sus propósitos (concretamente, los considerandos cuarto y sexto) y el resultado (parte resolutive) allí previstos.

Conocido es que, a los efectos de la distribución entre las distintas jurisdicciones del monto imponible total gravado con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, el Convenio Multilateral manda que se consideren los ingresos y gastos que surjan del último balance cerrado en el año calendario inmediato anterior al corriente por el cual se está liquidando ese tributo. Así como, de no practicarse balances comerciales, corresponde atenerse a los ingresos y gastos determinados en el año calendario inmediato anterior (2)

Una situación particular, y atendible, se da respecto de las obvias dificultades para la conformación del monto de los anticipos correspondientes a los primeros meses del año por parte de aquellos contribuyentes que cierran su ejercicio económico en los últimos meses del año inmediato anterior, como consecuencia de las tareas de confección de los correspondiente balances anuales(o estado de ingresos y gastos elaborados con dicha finalidad para quienes no están obligados a practicar balance)

Es por ello que, en el año 1992(3), la CA dictó la Res. Gral. N° 42, la cual se hizo eco -según ella lo expresa- de la presentación efectuada por el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de la Capital Federal, en la que se planteaba la imposibilidad de calcular dichos coeficientes para todas aquellas empresas que tuvieran como fecha de cierre de su ejercicio comercial el último trimestre del año calendario, en razón del volumen de información que deben procesar para su confección.

Lo concreto es que, frente a tal situación, la RG 42 dispuso, sin requisitos ni condicionamientos, y con carácter general, que: "... las determinaciones de base imponible correspondientes a los anticipos de los meses de enero a marzo de cada periodo fiscal, se obtendrán por aplicación de los coeficientes únicos correspondientes al periodo fiscal inmediato anterior" A lo que agregaba: "A partir del cuarto anticipo, se aplicará el coeficiente que surgirá de los ingresos y gastos del último balance cerrado en el año calendario inmediato anterior o ingresos y gastos determinados en el año calendario inmediato anterior, según corresponda".

Pues bien, veintisiete años después la CA dicta la Res. Gral. N° 10, derogando su similar 42/92.

¿Y cuál es la regla general a la que hace alusión el cuarto considerando? Pues, su reenvío al art. 5° del CM implica que, a los efectos de la distribución entre las distintas jurisdicciones del monto imponible total, los ingresos y gastos que deben considerarse son los que surjan del último balance cerrado en el año calendario inmediato anterior, o estado de ingresos y gastos dispuesto para ese fin, según sea.

La disposición no es precisa en cuanto a dar una pauta clara respecto de la procedencia del coeficiente unificado del año anterior, limitándose a utilizar una expresión indeterminada ("...cuando no fuera posible contar con la información necesaria para la determinación del coeficiente unificado correspondiente").

De todos modos, nos ocupa en este trabajo la auto calificación de "norma aclaratoria" que de ella emerge.

¿Se trata realmente de una norma aclaratoria? Adviértase que, si se le reconoce tal carácter, la disposición adquiere automáticamente vigencia retroactiva, mientras que, si no es esa su naturaleza, rige de aquí en más.

Avanzamos en nuestra opinión final: la simple comparación entre la norma abrogada y su similar que la revoca, permite concluir que, bajo el ropaje de norma aclaratoria, se ha consumado una verdadera modificación.

El lenguaje jurídico es un lenguaje de especialidad, y como tal, debe ser preciso y apropiado.

Inveteradamente ha sostenido la Corte la necesidad de "que el Estado prescriba claramente los gravámenes y excepciones, para que los contribuyentes puedan fácilmente ajustar sus conductas respectivas en materia tributaria" (4).

Tal como lo puntualizara ochenta años atrás el mismo Tribunal, "las palabras, los tiempos y los modos de los verbos tienen un significado gramatical que ni los legisladores ni los jueces pueden modificar y menos para privar a los habitantes de derechos y garantías asegurados por la Constitución". (5)

Agregamos nosotros que, ello no es privativo de las normas creadas por el Congreso o las Legislaturas, sino también de aquellas que dicta la Administración Pública.

En lo que respecta a la intención "de aclarar lo que ya rige desde antes", un fallo ejemplar de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido que: "...cuando bajo la vigencia de una ley, ..., el particular ha cumplido todos los actos y obligaciones sustanciales y requisitos formales en ella previstos para ser titular de un derecho, debe tenerse por adquirido, y es inadmisiblesu supresión por una ley posterior sin agraviar al derecho constitucional de propiedad (Fallos - T. 296 - pág. 719 y T. 723 - págs. 298 y 472, entre otros)... , generando de tal modo una situación tributaria y patrimonial consolidada no susceptible de ser menoscabada por una ley ulterior".(6)

Por otra parte, no es una referencia menor el hecho de que haya sido dictada tantos años después.

La norma de la CA que estamos comentando, de aplicarse con carácter aclaratorio, impondría inexorablemente un severo golpe al derecho constitucional de seguridad jurídica, y por extensión al derecho de propiedad de quienes durante años han seguido las pautas cuyo cumplimiento les imponía la RG (CA) 42/92.

Al respecto cabe recordar que la Corte ha resuelto con énfasis y reiteración que la seguridad jurídica tiene jerarquía constitucional. (7)

La seguridad jurídica constituye una consecuencia inmediata de la estabilidad y la previsibilidad del sistema jurídico, o sea, de la certeza del derecho. Por tal motivo, el Profesor José O. Casas ha sostenido que el principio de seguridad jurídica adquiere plenitud en el ejercicio de la potestad tributaria normativa, con el cumplimiento estricto de recaudos tales como: la vigencia institucional plena; la realización concreta de los principios, derechos y garantías constitucionales; la reserva de la ley y una mínima flexibilidad de la misma; la irretroactividad de las normas; el sometimiento a la regla de jerarquía normativa; y la estabilidad, transparencia, precisión y simplicidad en los preceptos, entre otros conceptos (Seguridad Jurídica y tributación, Revista jurídica de Bs. As., 2001).(8)

Desde ya, cualquier ajuste que pudiera significarles a los contribuyentes la aplicación retroactiva de la RG 10, implicará, ni más ni menos, arrebatar o alterar un derecho patrimonial adquirido al amparo de la legislación anterior.

Por lo demás, y tal como lo ha expresado nuestro Máximo Tribunal, el principio de la no retroactividad se confundiría con el principio constitucional de la inviolabilidad de la propiedad...'. (9)

La reapertura de una cuestión definitivamente finiquitada, a raíz de la alteración que la CA efectúa ahora respecto del modo de calcular los anticipos de los meses de enero a marzo, desatendiendo una norma que ella misma había dictado, constituye un claro agravio constitucional, pues como se ha dicho, la seguridad jurídica tiene jerarquía de ese rango.

Concluyendo, es de esperar que no se den actuaciones por parte de las administraciones tributarias provinciales, que pretendan reclamar retroactivamente a los contribuyentes del Convenio Multilateral, ajustes del impuesto sobre los Ingresos Brutos y/o sus accesorios, basados en el carácter de norma aclaratoria que se autoasigna la R.G. 10/19. Oportuno es recordar que, si bien los impuestos no son obligaciones que emergen de los contratos, por cuanto la imposición y la fuerza compulsiva para su cobro son actos de gobierno y de potestad pública, no puede desconocerse que esta última facultad no es ilimitada y puede ser controvertida judicialmente, si al procederse de esta manera se lesionan derechos de los particulares amparados en un régimen normativo anterior. (10)

- 1) publicada en el BO del 22/11/19.
- 2) Art. 5° del CM
- 3) 17/12/92
- 4) C.S.J.N. Entre otros, fallo “Fleischmann Argentina inc.s/recurso por retardo-impuestos internos”, 13/6/89
- 5) C.S.J.N., 25/9/39, “Maas de Mihura Catalina y otra c/ Municipalidad de Rosario”.
- 6) C.S.J.N., 2/4/85, “Juan F. Fullana S.A.”
- 7) Fallos: 220:5; 251;78 --La Ley 107-332--; 317:218 --consid. 9º--, entre muchos otros.
- 8) Tribunal Fiscal de la Nación, sala A; 18/08/2004; “Cerro Vanguardia S.A.”.
- 9) Extraído del Voto del Dr. Petracchi en la causa “Bernasconi S.A. c. Municipalidad de Buenos Aires”, 12/11/1998.
- 10) C.S.J.N., 19/5/92, “Bellora e Hijos S. C., Eugenio”.

8- Comisión Arbitral, R.G. 10/2019 C.A., sobre art. 5 de C.M.

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

BUENOS AIRES, 13 de noviembre de
2019.

RESOLUCIÓN GENERAL N° 10/2019

VISTO:

El artículo 5° del Convenio Multilateral y las R.G. N° 42/92, 91/2003 y 6/2016; y,
CONSIDERANDO:

Que el artículo 5° del C.M. establece que: "A los efectos de la distribución entre las distintas jurisdicciones del monto imponible total, se consideran los ingresos y gastos que surjan del último balance cerrado en el año calendario inmediato anterior. De no practicarse balances comerciales, se atenderá a los ingresos y gastos determinados en el año calendario inmediato anterior".

Que el artículo 2° de la R.G. 42/92 consigna que: "... las determinaciones de base imponible correspondientes a los anticipos de los meses de enero a marzo de cada periodo fiscal, se obtendrán por aplicación de los coeficientes únicos correspondientes al periodo fiscal inmediato anterior". Y agrega que: "A partir del cuarto anticipo, se aplicará el coeficiente que surgirá de los ingresos y gastos del último balance cerrado en el año calendario inmediato anterior o ingresos y gastos determinados en el año calendario inmediato anterior, según corresponda".

Que el artículo 3° de dicha R.G. dispone que: "A partir del cuarto anticipo, las bases imponibles atribuibles a las jurisdicciones se determinarán sobre los ingresos totales acumulados obtenidos en todo el país...".

Que es necesario aclarar que la regla general es la fijada en el artículo 5° del C.M., y que solo cuando no fuera posible contar con la información necesaria para la determinación del coeficiente unificado correspondiente, al momento de presentar la declaración jurada del primer anticipo del año calendario, deberá utilizarse el coeficiente unificado del año anterior, en los tres primeros anticipos del año calendario, debiendo realizar los ajustes correspondientes al momento de presentar la declaración jurada del cuarto anticipo.

Que, en el mismo sentido, los contribuyentes que inicien actividades asumiendo desde dicho inicio la condición de contribuyentes de Convenio Multilateral o contribuyentes locales o de Convenio Multilateral que inicien actividades en una o varias

jurisdicciones, deberán aplicar el procedimiento previsto en el artículo 14, inc. a), para la atribución provisoria de las respectivas bases imponibles correspondientes a los anticipos de enero a

marzo del período fiscal inmediato siguiente a aquél en que se cumplan las condiciones descriptas en el artículo 1° - primero al cuarto párrafo-- de la R.G. 91/2003 y en el artículo 1° -primero al cuarto párrafo-- de la R.G. 6/2016, realizando los ajustes correspondientes en el cuarto anticipo.

Que resulta conveniente aclarar las cuestiones controvertidas en la aplicación del C.M. con el fin de garantizar la seguridad jurídica y hacer más eficiente la aplicación del citado instrumento, dando certeza a los fiscos y a los contribuyentes en la adopción de criterios que posibiliten la solución de determinadas situaciones particulares.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría. Por ello,

LA COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL DEL
18.8.77

RESUELVE:

ARTÍCULO 1°.- Establécese que a los efectos del cálculo del coeficiente unificado, se consideran los ingresos y gastos que surjan del último balance cerrado en el año calendario inmediato anterior o si no se practicara balance comercial de acuerdo a los ingresos y gastos determinados en el año calendario inmediato anterior, de conformidad a lo dispuesto por el artículo 5° del C.M.

ARTÍCULO 2°.- Dispóngase que, cuando no fuera posible contar con la información necesaria para la determinación del coeficiente unificado correspondiente, al momento de presentar la declaración jurada del primer anticipo del año calendario, deberá utilizarse el coeficiente unificado del año anterior en los tres primeros anticipos del año calendario. En este caso, en el cuarto anticipo deberá practicarse los ajustes correspondientes que surjan de aplicar el coeficiente unificado establecido en el artículo 1° de la presente norma - artículo 5° del CM.- a los tres primeros anticipos del año calendario.

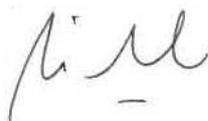
ARTÍCULO 3°.- Modifíquese el último párrafo del artículo 1° de la R.G. N° 91/2003, el que quedará redactado de la siguiente manera: "Los contribuyentes comprendidos en el presente artículo, cuando no les fuera posible contar con la información necesaria para la determinación del coeficiente unificado correspondiente, al momento de presentar

la declaración jurada del primer anticipo del año calendario, deberán aplicar el procedimiento previsto en el artículo 14, inc. a), para la atribución provisoria de las respectivas bases imponibles correspondientes a los anticipos de enero a marzo del período fiscal inmediato siguiente a aquél en que se cumplan las condiciones precedentemente señaladas. En este caso, a partir del 4° anticipo deberá aplicarse el coeficiente que surja del último balance cerrado en el año calendario inmediato anterior o se atenderá a los ingresos y gastos determinados en el año calendario inmediato anterior según corresponda, y conjuntamente con este anticipo se ajustarán las liquidaciones del primer trimestre".

ARTÍCULO 4°.- Modifíquese el último párrafo del artículo 2° de la R.G. N° 91/2003, modificado por la R.O. N° 6/2016, el que quedará redactado de la siguiente manera: "Durante los meses de enero, febrero y marzo del primer ejercicio fiscal en que, para las nuevas jurisdicciones, corresponda la aplicación del régimen general previsto en el artículo 2° del Convenio Multilateral, cuando no fuera posible contar con la información necesaria para la determinación del coeficiente unificado correspondiente, al momento de presentar la declaración jurada del primer anticipo del año calendario, deberá continuarse provisoriamente con la aplicación del procedimiento previsto en el artículo 14° inc. a). En este caso, a partir del 4° anticipo se aplicará el coeficiente que surja del último balance cerrado en el año calendario inmediato anterior o se atenderá a los ingresos y gastos determinados en el año calendario inmediato anterior, según corresponda y conjuntamente con este anticipo, se ajustarán las liquidaciones del primer trimestre".

ARTÍCULO 5°.- Deróguese la Resolución General N° 42/92.

ARTICULO 6°.- Publíquese por un (1) día en el Boletín Oficial de la Nación, notifíquese a las jurisdicciones adheridas y archívese.



FERNANDO MAURICIO BIALE
SECRETARIO



ROBERTO JOSÉ ARIAS
PRESIDENTE