

2

UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II

Cátedra. Prof. Humberto P. Diez
Curso Prof. Sebastián M. Domínguez

V1.4

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

3

COMENTARIO PREVIO

El presente material es un complemento de algunos conceptos explicados en la Clase de Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral.

El mismo debe ser considerado por los Alumnos en conjunto con las normas legales, reglamentarias, los conocimientos impartidos y casos abordados en las Clases Teórico – Técnicas, en las Clases Prácticas, con la Bibliografía obligatoria y sugerida y con los antecedentes administrativos y Jurisprudencia.

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

4

UBICACION EN EL PROGRAMA

UNIDAD TEMÁTICA: IMPUESTO SOBRE LOS CONSUMOS

V. IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS Y CONVENIO MULTILATERAL

11. CONVENIO MULTILATERAL

- 11.1 Evolución
- 11.2 Ambito de Aplicación
- 11.3 Atribución de la Base Imponible
 - 11.3.1 Régimen General. Iniciación y cese de actividades
 - 11.3.2 Regímenes Especiales
- 11.4 Organismos de Aplicación. Protocolo Adicional.

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

5

CONVENIO MULTILATERAL (*)

* Suscripto el 18/08/1977. Vigente desde el 01/01/1978.

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

6

CONVENIO MULTILATERAL

¿Qué es el Convenio Multilateral?

¿Qué Jurisdicciones lo firmaron?

¿Cuál fue el objetivo de su firma?

¿Distribuye el Impuesto sobre los Ingresos Brutos?

¿Distribuye la Base Imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos?

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

7

ÁMBITO DE APLICACIÓN

SE DEBEN CUMPLIR EN FORMA CONCURRENTENTE:

- 1) Las actividades deben ser ejercidas por el mismo contribuyente por si o por terceras personas, incluyendo las efectuadas por intermediarios, corredores, comisionistas, mandatarios, viajantes o consignatarios, etc. con o sin relación de dependencia.
- 2) Las actividades deben realizarse en más de una jurisdicción.
- 3) Los ingresos brutos deben provenir de un proceso económicamente inseparable.

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

ÁMBITO DE APLICACIÓN
<p><u>Casos comprendidos –enumeración enunciativa-:</u></p> <ol style="list-style-type: none">1) Que la industrialización tenga lugar en una o varias jurisdicciones y la comercialización en otra u otras, ya sea parcial o totalmente.2) Que todas las etapas de la industrialización o comercialización se efectúen en una o varias jurisdicciones y la dirección y administración se ejerce en otra u otras.
<small>CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA</small>

ÁMBITO DE APLICACIÓN
<p><u>Casos comprendidos –enumeración enunciativa-:</u></p> <ol style="list-style-type: none">3) Que el asiento principal de las actividades esté en una jurisdicción y se efectúen ventas o compras en otra u otras.4) 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.
<small>CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA</small>

SUSTENTO TERRITORIAL
<p><u>CONCEPTO</u></p> <p>Para que un ingreso esté gravado en una Jurisdicción necesariamente debe haberse desarrollado actividad en la misma.</p> <p>Si un contribuyente no realiza actividad en una Jurisdicción, no existe sustento territorial, por lo que las operaciones no estarán gravadas por la misma y no podrá atribuirse a ésta, base imponible</p>
<small>CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA</small>

CONVENIO SUJETO / ACTIVIDAD
<p><u>Convenio sujeto:</u></p> <p>El régimen general se aplica para todas las actividades que desarrolla el contribuyente en conjunto, entendiendo que constituyen un proceso económico complejo e inescindible. Iriate y Cia SCS C/Provincia de Buenos Aires - R. (COM. PL.) 2/1985</p> <p><u>Convenio actividad:</u></p> <p>Cuando un contribuyente realiza actividades en una sola jurisdicción y además otras actividades en varias jurisdicciones económicamente inseparables, sólo estas últimas están alcanzadas por el Convenio. Senipex c/ GCBA - TSJ CABA - 15/4/2009</p>
<small>CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA</small>

CONVENIO SUJETO / ACTIVIDAD
<p><u>Convenio sujeto:</u></p> <p>Que las actividades que ejerce la empresa, aún cuando aquella vinculada con la locación de inmuebles sea individualizable y separable como pretende el Fisco en su ajuste, no es razonable considerarla escindible o separable.</p> <p>Resolución (CA) 5/2013 ratificada por la Resolución (CP) 36/2013</p>
<small>CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA</small>

REGIMEN GENERAL
<ol style="list-style-type: none">1) Es un régimen residual, es decir, que si corresponde aplicar un régimen especial (Arts. 6 a 13), se aplica el régimen especial y no el régimen residual.2) Los ingresos brutos totales del contribuyente se deben distribuir entre todas las Jurisdicciones de la siguiente manera:<ol style="list-style-type: none">a) 50% en proporción a los gastos efectivamente soportados en cada jurisdicción.b) 50% en proporción a los ingresos provenientes de cada jurisdicción.
<small>CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA</small>

13

REGIMEN GENERAL

¿Porqué considera los ingresos y gastos en igual magnitud?

La finalidad que persigue el parámetro de ingresos y gastos es la de exteriorizar la magnitud o volumen de la actividad cumplida en cada jurisdicción la cual se cumple al ponderar, en igual magnitud, a los ingresos y gastos.

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ - TEORIA Y TECNICA IMPOSITIVA II - FCE - UBA

14

REGIMEN GENERAL

¿De dónde surgen los ingresos y gastos?

Depende de que el contribuyente confeccione o no balances comerciales (Art. 5):

Si confecciona → del último balance cerrado en el año inmediato anterior.

No confecciona → del año calendario inmediato anterior.

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ - TEORIA Y TECNICA IMPOSITIVA II - FCE - UBA

15

REGIMEN GENERAL

¿Qué sucede si el contribuyente realiza una actividad comprendida en un régimen especial y otra u otras?

Por la actividad del régimen especial se aplicaría el mismo y por las restantes el régimen general

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ - TEORIA Y TECNICA IMPOSITIVA II - FCE - UBA

16

REGIMEN GENERAL

ATRIBUCIÓN DE LOS INGRESOS

INGRESOS COMPUTABLES:

- Gravados
- Gravados a tasa cero.
- Exentos

INGRESOS NO COMPUTABLES:

- No Gravados: venta de bienes de uso, donaciones, etc.
- No Computables: las exportaciones, incobrables y determinadas diferencias de cambio (s/RG (CA) 2/2017 Arts.7,17,20)

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ - TEORIA Y TECNICA IMPOSITIVA II - FCE - UBA

17

REGIMEN GENERAL

¿Cuáles son los ingresos que se toman si por ejemplo en las jurisdicciones se toma como base imponible la diferencia entre precios de compra y venta?

Se deben considerar los ingresos brutos totales del contribuyente independientemente de las formas en que se determine la base imponible en las distintas jurisdicciones. (s/ RG (CA) 2/2017 Art. 1°)

¿Y se deducen las devoluciones, descuentos, bonificaciones?

Si, independientemente del tratamiento que les de cada jurisdicción. (s/RG (CA) 2/2017 Art. 2°)

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ - TEORIA Y TECNICA IMPOSITIVA II - FCE - UBA

18

REGIMEN GENERAL

ATRIBUCIÓN DE LOS INGRESOS COMPUTABLES:

Debe determinarse de dónde provienen los ingresos para atribuirlos a cada Jurisdicción.

Ejemplos:

- Jurisdicción donde está el local de ventas, la sucursal, el establecimiento.
- Jurisdicción donde actúa el vendedor, comisionista, etc.

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ - TEORIA Y TECNICA IMPOSITIVA II - FCE - UBA

19

REGIMEN GENERAL

LAS OPERACIONES ENTRE AUSENTES – Último párrafo Art 1° :

“Cuando se hayan realizado gastos de cualquier naturaleza, aunque no sean computables a los efectos del art. 3° , pero vinculados con las actividades que efectúe el contribuyente en más de una jurisdicción, tales actividades estarán comprendidas en las disposiciones de este Convenio, cualquiera sea el medio utilizado para formalizar la operación que origina el ingreso (correspondencia, telégrafo, teletipo, teléfono, etcétera)”

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

20

REGIMEN GENERAL

OPERACIONES ENTRE AUSENTES:

Se cumplen tres requisitos:

- 1) Que se hayan realizado gastos de cualquier naturaleza, ya sean computables o no conforme el art. 3° .
- 2) Que los gastos estén vinculados con las actividades que efectúe el contribuyente en más de una jurisdicción.
- 3) Que se utilice cualquier medio para formalizar la operación que origina el ingreso, detallando una serie de medios en forma enunciativa, no taxativa: correspondencia, telégrafo, teletipo, teléfono, etc.

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

21

REGIMEN GENERAL

Algunas Preguntas:

- 1) ¿Podemos indicar que es una presunción que no admite prueba en contrario? “juris tantum”.
- 2) ¿Deben considerarse las características del gasto?
- 3) ¿Se puede atribuir un gasto realizado en una Jurisdicción a otra u otras?
- 4) ¿Por cuánto tiempo los gastos atraen a los ingresos?

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

22

REGIMEN GENERAL

- 5) ¿Cómo se demuestra el medio utilizado para concertar la operación?
- 6) ¿Cuál es el domicilio del adquirente?

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

23

REGIMEN GENERAL

Transacciones por Medios Electrónicos (Art. 19 RG (CA) 2/2017)

- 1) Las transacciones efectuadas por medios electrónicos por Internet o por sistemas similares están encuadradas en el último párrafo del art. 1° .
- 2) Los ingresos deben atribuirse a la jurisdicción del domicilio del adquirente o locatario, ya que se presume que el vendedor de los bienes o el locador de las obras o servicios efectuó gastos en esa jurisdicción.

¿Respetar el principio de legalidad?

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

24

REGIMEN GENERAL

HAY DIVERSOS CRITERIOS PARA ATRIBUIR LOS INGRESOS:

- 1) Lugar de entrega de los bienes.
- 2) Destino final de los bienes / utilización económica.
- 3) Lugar de prestación de los servicios.
- 4) Lugar de concertación de la operación.
- 5) Domicilio del adquirente.

¿Cuál debemos aplicar?

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

25

REGIMEN GENERAL

ATRIBUCIÓN DE LOS GASTOS

GASTOS COMPUTABLES:

Son todos los gastos que se originan por el desarrollo de la actividad y que el Convenio no los detalla como no computables.

GASTOS NO COMPUTABLES:

- Los enunciados ¿taxativamente? en el Art. 3 del Convenio.
- Los derivados de ingresos no gravados o no computables.
- Los vinculados a regímenes especiales

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

26

REGIMEN GENERAL

GASTOS COMPUTABLES:

El convenio tiene un listado **enunciativo** de este tipo de gastos (Art.3):

- Sueldos y Jornales y toda otra remuneración.
- Combustibles y Fuerza Motriz.
- Reparaciones y conservación.
- Alquileres.
- Primas de Seguros.
- Amortizaciones ordinarias Ley IG (Amort. Impositivas).
- Todo gasto de compra, administración, producción, comercialización, etc.
- Las cargas sociales (RG (CA) 2/2017 Art. 12)

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

27

REGIMEN GENERAL

GASTOS NO COMPUTABLES:

El convenio tiene un listado ¿taxativo? de este tipo de gastos (Art.3):

- El costo de la materia prima adquirida a terceros destinada a la elaboración en las actividades industriales, como tampoco el costo de las mercaderías en las actividades comerciales.
- 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 y contribuciones, recargos cambiarios, derechos, etc.)

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

28

REGIMEN GENERAL

- Los intereses.
- Los honorarios y sueldos a directores, síndicos y socios de sociedades, en los importes que excedan del 1% de la utilidad del balance comercial

Tampoco son computables:

- Los derivados de ingresos no gravados o no computables como los vinculados a las exportaciones (s/ RG (CA) 2/2017 Art. 8, 9 y 10).
- Los vinculados a regímenes especiales.

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

29

REGIMEN GENERAL

Criterios de asignación:

- Apropriación por criterios ciertos.
- Estimación razonable.
- Prorratesos (específico y general)

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

30

REGIMEN GENERAL

ATRIBUCIÓN DE LOS GASTOS (Art. 4):

Criterio General

Se entiende que un gasto está efectivamente soportado en una Jurisdicción cuando tiene una relación directa con la actividad que en la misma se desarrolla.

No importa que el pago se realice en otra jurisdicción

Ejemplo: remuneraciones

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMÍNGUEZ – TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA II – FCE - UBA

31

REGIMEN GENERAL

Gastos que no puedan distribuirse con certeza:

Deben atribuirse por estimación razonable, excepto que sean de escasa significación.

Si son de escasa significación (*), se distribuyen en la misma proporción que los demás. (EFECTO NULO)

(* En conjunto no deben superar el 10% de los gastos computables del período y cada uno no debe representar más del 20% de ese 10%.

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ - TEORIA Y TECNICA IMPOSITIVA II - FCE - UBA

32

REGIMEN GENERAL

Gastos de transporte (Art. 4):

Se deben atribuir 50% a la Jurisdicción de origen y 50% a la Jurisdicción de destino.

DETERMINACIÓN DEL COEFICIENTE UNIFICADO:

Se determina con 4 decimales (0,0000).

Coef. Unificado = $\frac{\text{Coef. de Ingresos}}{2} + \frac{\text{Coef. de Gastos}}{2}$

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ - TEORIA Y TECNICA IMPOSITIVA II - FCE - UBA

33

REGIMEN GENERAL

Estudiar para la Clase Práctica:

- 1) Regímenes Especiales.
- 2) Inicio y Cese de Actividades.
- 3) Organismos de Aplicación.

CURSO PROF. SEBASTIAN M. DOMINGUEZ - TEORIA Y TECNICA IMPOSITIVA II - FCE - UBA