



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Contador Público Nacional, Universidad Nacional de Cuyo.

“Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina”

Candelaria Celeste Manganini

María Delfina Nieves Fernández

María Azul Oliva Lisanti

Tutores

Ana Marcela Souto

Alejandro David Ortega

Mendoza 2023

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

INDICE

| | |
|--|----|
| RESUMEN TECNICO | 5 |
| INTRODUCCIÓN | 7 |
| CAPITULO I: IMPUESTOS EN GENERAL | 12 |
| Definición de Tributos | 12 |
| Distintas formas de Tributos | 12 |
| Teoría Económica de los Tributos | 13 |
| Clasificaciones Económicas de los Impuestos | 13 |
| Clasificación de Impuestos según la Capacidad Contributiva | 14 |
| Estructura de un Impuesto | 14 |
| Elementos del Hecho Imponible | 15 |
| Los Principios de la Tributación | 16 |
| Impuestos en la República Argentina | 17 |
| Principales Recursos de las Provincias | 21 |
| CAPITULO II: INGRESOS BRUTOS Y CONVENIO MULTILATERAL | 23 |
| Antecedentes | 23 |
| Convenio Multilateral | 25 |
| Antecedentes de su sanción | 26 |
| Norma Aplicable Actual | 27 |
| Operaciones entre Ausentes | 30 |
| Atribución de Ingresos en el Régimen General | 33 |
| Atribución de Gastos en el Régimen General | 34 |
| Gastos Computables y no Computables | 35 |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

| | |
|--|-----|
| Gastos Computables | 35 |
| Gastos no Computables | 36 |
| Ejercicio Práctico para la Determinación del Coeficiente | 38 |
| Información Preliminar | 39 |
| Planteo – Notas Aclaratorias | 43 |
| Balance a Considerar | 49 |
| Determinación de los Coeficientes Unificados | 72 |
| Solución | 74 |
| Comprobación de la Distribución de Ingresos y Gastos | 77 |
| Liquidación del Impuesto | 78 |
| Comisión Arbitral - SIRCAR - Agentes de Retención y Percepción | 78 |
| Convenio Multilateral - Padrón Web | 86 |
| Convenio Multilateral - SIRCREB - Contribuyentes | 90 |
| Convenio Multilateral - SIFERE WEB - Consultas | 91 |
| Convenio Multilateral - SIFERE WEB - DDJJ | 91 |
| Paso a paso para presentar una ddjj mensual de Ingresos Brutos - Convenio Multilateral | 92 |
| Conclusión del Capítulo | 102 |
| CAPITULO III: ARTÍCULO 10 – PROFESIONES LIBERALES | 103 |
| Administración en más de una Jurisdicción | 103 |
| Ejemplo Práctico | 105 |
| Determinación de la base imponible | 105 |
| Determinación de la Alícuota Vigente para el Año 2023 en Cada Jurisdicción | 107 |
| Determinación del Impuesto a Liquidar | 107 |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

| | |
|--|-----|
| CAPÍTULO IV: ARTÍCULO 13 – ACTIVIDADES PRIMARIAS | 110 |
| Industrias Vitivinícolas y Azucareras, Productos Agropecuarios, Forestales, Mineros y/o Frutos Del País. Artículo 13º Convenio Multilateral, Primer Párrafo. | 111 |
| Definiciones | 112 |
| Requisitos para su Aplicación | 113 |
| Atribución de la Materia Imponible | 116 |
| Problemas con La Atribución de la Base Imponible | 119 |
| Caso de Aplicación Práctica | 120 |
| Compradores de Tabaco, Algodón, Quebracho, Arroz, Lana Y Fruta. Artículo 13º Convenio Multilateral, Segundo Párrafo. | 123 |
| Sujetos Alcanzados por este Régimen | 123 |
| Base Imponible | 124 |
| Momento de Atribución | 125 |
| Caso de Aplicación Práctica | 126 |
| Compradores de Restantes Productos Agropecuarios, Forestales, Mineros y/o Frutos del País. Artículo 13º Convenio Multilateral, Tercer Párrafo. | 128 |
| Atribución de la Base Imponible | 129 |
| Momento de Atribución | 130 |
| Caso de Aplicación Práctica | 131 |
| Caso Resuelto por la Comisión Arbitral | 132 |
| CONCLUSIÓN | 138 |
| BIBLIOGRAFÍA | 141 |



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

RESUMEN TÉCNICO

El presente trabajo tiene por objetivo realizar un ordenamiento y una guía sobre la determinación del impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que, por actuar en dos o más jurisdicciones, se encuentran comprendidos dentro del régimen de Convenio Multilateral.

El Convenio Multilateral es un convenio o acuerdo celebrado entre las distintas provincias del territorio argentino para evitar la doble imposición sobre aquellos contribuyentes que realicen actividades en distintas jurisdicciones, y acotar potestades tributarias de las jurisdicciones a la base imponible que se genera en su ámbito.

Se hará principal hincapié en aquellos contribuyentes que queden comprendidos dentro del artículo 13 del Convenio Multilateral del 18/08/77 de la Comisión Arbitral (en adelante Comarb), debido a que presentan una gran complejidad, tanto en la determinación de la base imponible, como en la comprensión de cuando un contribuyente cumple las condiciones para liquidar el impuesto a través de este régimen especial.

Además, teniendo en cuenta que una de las grandes ramas a las cuales se dedica un Contador Público Nacional es el ejercicio liberal de la profesión, y considerando los grandes avances tecnológicos que se han producido en los últimos años, principalmente en el área de las telecomunicaciones y el teletrabajo, lo cual nos permite desarrollar actividades y prestar servicios a distancia, nos parece interesante investigar y desarrollar a fondo el artículo 10, ya que, en caso de tener un estudio en una provincia y prestar servicios en otra, es probable que quedemos incluidos en dicho régimen especial.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Palabras Claves:

- Ingresos Brutos
- Convenio Multilateral
- Actividades Primarias
- Profesiones Liberales



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

INTRODUCCIÓN

La utilidad del presente trabajo tiene su justificación en que no hay suficiente información de material bibliográfico sobre este procedimiento y la dificultad que posee su aplicación en la práctica.

Consideramos que es viable realizar esta investigación con los recursos y tiempos disponibles. Nuestro principal soporte será la normativa vigente relacionada con el tema en estudio y además lo complementaremos con consultas a la directora del trabajo. Buscamos que el presente trabajo se encuentre disponible en el año 2023, por lo que planeamos desarrollar la investigación durante el año mencionado.

Antecedentes

A partir del año 1950 se introdujo un proyecto impulsado por la Nación para unificar los impuestos nacionales, provinciales y municipales. En mayo de 1953 se firma el primer convenio bilateral entre la provincia y la municipalidad de Buenos Aires, dándole lugar, luego de sucesivas modificaciones, al actual Convenio Multilateral firmado en el año 1977 en el cual se encuentran adheridas la totalidad de las jurisdicciones.

Según Serra (2007) en el Convenio Multilateral de 1953 se introduce el primer párrafo del artículo 13º, pero referido solamente a las industrias vitivinícolas y azucareras. A través de un decreto firmado en diciembre de 1956, se introduce el segundo párrafo. En la reforma de 1964 se le da al artículo 13 el contenido utilizado en la actualidad.

Vemos en la práctica, que aún hay controversias en muchas situaciones sobre la aplicación del citado artículo, más específicamente, sobre la determinación de la base imponible. A partir de ello, surge nuestro interés sobre el tema y la necesidad de su estudio



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

en profundidad.

Un caso que permite observar las controversias actuales es el publicado por Richard L. Amaro Gómez (2022). En el cual, la empresa “Pluspetrol SA” discutió la forma en que debe distribuirse la base imponible, por aplicación del régimen especial del primer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral.

La sociedad argumentó que correspondía asignar el 100% del precio mayorista a la jurisdicción productora y la diferencia con el precio de venta a la Provincia de Buenos Aires, única jurisdicción comercializadora. Por otro lado, el Fisco entendió que correspondía asignar el 85% del precio de venta obtenido a la jurisdicción productora, y el resto a la Provincia de Buenos Aires, por la aplicación de la segunda alternativa del régimen especial.

La Comisión Arbitral se manifestó sobre el tema y dispuso que ante la existencia de un precio mayorista oficial o corriente en plaza en el lugar de expedición, el mismo será atribuible a la jurisdicción productora, fallando a favor de la sociedad.

Otro caso similar, con respecto a la aplicación del artículo 13, fué también expuesto por Richard L. Amaro Gómez (2017). En este caso, la cuestión controvertida surgía de la aplicación del segundo párrafo del artículo, dado que la empresa “Enod S.A.” insistía en que no le correspondía aplicar el procedimiento que indica el mencionado párrafo (industriales que adquieren directamente la materia prima al productor), ya que el producto que adquirirían (algodón) tenía un grado de industrialización. Por su parte, el Fisco argumentaba que de la norma no se desprende que el algodón deba estar en estado natural, por lo que a la compañía sí le corresponde aplicar dicha normativa. El tema fue sometido a consideración de la Comisión Arbitral, quien falló a favor del Fisco, aludiendo que el producto que la empresa adquiere seguía siendo materia prima. Por su parte, el autor hace una reflexión sobre el tema,



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

indicando que el contexto de la norma puede dar lugar a pensar que debe tratarse del producto en bruto, sin industrializar, admitiendo que en este caso, la normativa no es tan clara como parece y en la práctica pueden estarse aplicando distintos criterios, los cuales podrían ser igualmente válidos

Problema de investigación

- Pregunta General: ¿Cómo se determina el impuesto sobre los ingresos brutos para contribuyentes que realicen actividades primarias y profesiones liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina?
- Objetivo General: Analizar cómo se determina el impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen actividades primarias y profesiones liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina.
- Preguntas Específicas:
 - ¿Cuándo queda un contribuyente incluido dentro del régimen de Convenio Multilateral?
 - ¿Cuáles son los pasos a seguir para la liquidación del impuesto?
 - ¿Qué condiciones debe cumplir un contribuyente que realice actividades primarias para quedar incluido en el régimen especial del artículo 13 y como se determina la base imponible para dicho supuesto?
 - ¿Qué condiciones debe cumplir un contribuyente que realice profesiones liberales para quedar incluido en el régimen especial del artículo 10 y como se determina la base imponible para dicho supuesto?
- Objetivos Específicos:
 - Establecer cuando un contribuyente queda incluido dentro del régimen de Convenio Multilateral.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

- Detallar los pasos a seguir para la liquidación del impuesto.
- Especificar las condiciones que debe cumplir un contribuyente que realice actividades primarias para quedar incluido en el régimen especial del artículo 13 y analizar la forma de determinación de la base imponible.
- Especificar las condiciones que debe cumplir un contribuyente que realice profesiones liberales para quedar incluido en el régimen especial del artículo 10 y analizar la forma de determinación de la base imponible.

Estructura del trabajo

Este trabajo comienza con el capítulo primero, donde se describen los principios generales de los impuestos, siendo una introducción necesaria para el desarrollo del tema principal de esta investigación.

En el capítulo segundo, se desarrollan detalladamente los conceptos de ingresos brutos y convenio multilateral. Este convenio comprende dos formas de atribución según la actividad de que se trate: el régimen general y los regímenes especiales para ciertas actividades indicadas en el mismo. Por lo tanto, las actividades que no queden comprendidas dentro de alguno de estos regímenes especiales se deben incluir dentro del mencionado régimen general.

En el capítulo tercero se analiza con mayor profundidad el Art. 10 del Convenio Multilateral del 18/08/77 de la Comarb, referido a las profesiones liberales ejercidas por personas que tengan su estudio, consultorio u oficina similar en una jurisdicción y desarrollen actividades profesionales en otras

Y por último se encuentra el capítulo cuarto referido al Art 13 del mencionado



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

convenio, el cual engloba a las actividades primarias desarrolladas en distintas jurisdicciones de la República Argentina.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Capítulo I: Impuestos en General

En este primer capítulo vamos a desarrollar, a modo de introducción del tema principal, el concepto de “tributo” y sus clasificaciones, centrándonos en el concepto de “impuesto”, analizando tanto los nacionales como los provinciales.

Definición de Tributos

Según (Altamirano, 2012) “el tributo es la obligación de dar una suma de dinero en favor de un ente público con el objeto de sufragar sus gastos, establecido en forma previa por la ley y ponderando la capacidad contributiva de su destinatario”.

Los tributos son una forma de ingreso que los Estados imponen de forma obligatoria a sus ciudadanos, apoyándose en bases legales. Por eso es que los impuestos desempeñan un papel importante en las economías, ya que permiten al Estado recaudar ingresos para financiar proyectos y servicios públicos. Son coactivos, pecuniarios y contribuyen al financiamiento del gasto público (Alejandro Lopez Acotto, 2016).

Distintas Formas de Tributos

Impuesto: Es la detracción económica que el Estado exige a los contribuyentes por medio de una ley, y se caracteriza por no requerir una contraprestación o servicio directo por parte de la administración. Los impuestos son cargas obligatorias que las personas y las empresas deben abonar para financiar al Estado.

Tasa: Las tasas son prestaciones exigidas por el estado a los sujetos, con la finalidad de financiar los servicios públicos brindados por éste. Son creadas y reguladas por normas, y deben ser fraccionadas en unidades de uso o consumo.

Contribución: Es la que el Estado cobra por la realización de una obra pública o por



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

una actividad estatal que produce beneficios reales o potenciales a los particulares.

La función de los tributos no se limita a los fines fiscales, es decir, al financiamiento de los gastos generales del Estado, sino que también pueden perseguir objetivos extrafiscales, como la regulación económica, la distribución del ingreso, el proteccionismo y el fomento al desarrollo económico.

Teoría Económica sobre los Tributos

Como punto de partida tenemos la existencia de dos principios. Por una parte, tenemos el principio del beneficio el cual establece que cada contribuyente debe pagar en función de los bienes que recibe y de los servicios brindados por el Estado. Por otro lado, está el principio de la capacidad contributiva que enuncia que el tributo se debe repartir según la capacidad de pago de cada individuo, este principio se aplica respetando la equidad horizontal y vertical.

Clasificaciones Económicas de los Impuestos

Personales-Reales. Los impuestos personales son aquellos en los que se tiene en cuenta las características individuales del contribuyente, En cambio, en los impuestos reales son las manifestaciones objetivas de la riqueza, es decir que se prescinde de las circunstancias de los individuos.

Directos-Indirectos. La diferencia entre estos impuestos está en quien realmente paga dicho impuesto. El impuesto directo lo paga el sujeto que determina la ley, en cambio en los impuestos indirectos la ley define el sujeto que debe pagarlo, pero este lo traslada a otra persona.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Es decir, los impuestos directos gravan manifestaciones directas de la capacidad contributiva (rentas y el patrimonio) y los impuestos indirectos gravan manifestaciones indirectas de la capacidad contributiva, como el consumo o las transferencias de bienes.

Clasificación de Impuestos según la Capacidad Contributiva

Impuesto a las Rentas. El impuesto sobre la renta es un impuesto que grava los beneficios económicos obtenidos por personas, empresas, u otras entidades legales. El principal ejemplo es el impuesto a las ganancias. Este impuesto es anual, se establece en todo el territorio de la Nación y tiene distintas características para las empresas y para las personas.

Impuesto al Patrimonio. es un impuesto que se aplica individualmente al patrimonio personal de las personas, no a los ingresos o transacciones anuales, sino al valor total de sus bienes. Como por ejemplo el impuesto a los bienes personales.

Impuesto al Consumo. es un impuesto indirecto que grava el gasto de consumo en bienes y servicios, sería el caso del impuesto al valor agregado.

Impuesto a las Transacciones. por transacción debe entenderse una operación realizada por los particulares, ya sea una compra, una venta, la prestación de un servicio. Como por ejemplo el impuesto de sellos.

Estructura de un Impuesto

Los elementos básicos de la estructura de un impuesto son los siguientes:

Materia Imponible: es el objeto o el elemento material sobre la cual se va a aplicar el impuesto, por ejemplo, los bienes, los factores, el valor agregado, etc.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Hecho Generador: el legislador debe precisar la circunstancia concreta, relacionada con la materia imponible que elige para hacer nacer la obligación tributaria, vinculando al contribuyente con el fisco.

Unidad Contribuyente: es el responsable legal de la obligación tributaria. Puede ser una persona física como también una persona jurídica.

Sujeto Activo: Entidad administrativa beneficiada directamente por la recaudación del tributo. Es quien tiene la obligación de hacer figurar en el presupuesto público los ingresos que provienen de ese gravamen.

Monto del Impuesto: Para la determinación del impuesto debe fijarse la base imponible y las alícuotas.

Elementos del Hecho Imponible

Objetivo: hecho objetivo que debe ocurrir para que nazca la obligación tributaria.

Subjetivo: son los partícipes de la obligación tributaria, que pueden ser sujetos activos o sujetos pasivos.

- Sujeto activo: es quien tiene la capacidad de exigir algo, en este caso, el fisco.
- Sujeto pasivo: Es quien tiene que hacer frente a la obligación.

Espacial: el lugar donde debería concretarse el hecho para dar nacimiento a la obligación tributaria.

Temporal: es el momento en el que nace la obligación tributaria y se convierte en exigible.

Cuantitativo: Es el valor monetario que se le asigna a la obligación tributaria, es decir



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

expresar en moneda.

Los Principios de la Tributación

Existen algunos principios generales, que sirven para orientar la acción del Estado en cuanto a la adopción de determinados impuestos. Según Alejandro Lopez Acotto (2016), algunos de ellos son:

Legalidad: La creación de un tributo debe instrumentarse en una ley. No existe tributo válido sin ley que lo establezca. En el artículo 4º de la Constitución Nacional, se indica que le corresponde al Congreso Nacional imponer contribuciones a la población, en forma equitativa y proporcional, con el objeto de proveer a los gastos de la Nación.

Igualdad: El principio de igualdad implica que todos los habitantes son iguales ante la ley, es decir, que no deben existir privilegios que importen menor carga tributaria. Sin embargo, este principio debe complementarse con el concepto de capacidad contributiva, es decir, los habitantes deben soportar los mismos tributos en igualdad de circunstancias.

De economía: Que los impuestos imponen al contribuyente la menor carga posible por encima del monto que efectivamente ingrese a las arcas del fisco.

Neutralidad: Los impuestos no deberían provocar distorsiones de la oferta, la demanda y los precios de todos los bienes y servicios. En realidad, lo que ocurre es que todos los impuestos provocan algunos efectos en la economía de mercado. De lo que se trata es de que no provoquen otras modificaciones que las intencionales en relación con los fines de la política fiscal para los cuales han sido creados. Aunque, como hemos señalado, los impuestos tienen otros propósitos, como la redistribución del ingreso o el desarrollo económico.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Comodidad en el pago del impuesto: Se refiere a que todo impuesto debe ser recaudado minimizando la pérdida de tiempo y las dificultades que, para el contribuyente, impliquen el acto de pagarlo.

Protección a las actividades económicas nacientes: El fisco debe buscar como fuente de recursos a los contribuyentes consolidados y evitar que una imposición de gravámenes demasiado temprana debilite a los contribuyentes en los comienzos de sus actividades.

Productividad: Los impuestos no deben desalentar las actividades productivas de la economía privada.

Discriminación entre rentas ganadas y no ganadas: Debe ser más atenuada la imposición que recaer sobre ingresos que derivan del trabajo personal en comparación con aquellos que se originan total o parcialmente en el capital.

No confiscatoriedad: Los impuestos no deben amenazar la propiedad privada. Es decir, no debería afectar una parte sustancial de la renta del contribuyente, o absorber el capital del mismo. Este principio surge del artículo 17º de la Constitución Nacional que prohíbe la confiscación de los bienes bajo cualquier forma, al garantizar el derecho de propiedad.

Retroactividad: Las leyes impositivas deben ser preexistentes a los hechos que originan el gravamen. No puede establecerse un impuesto que grave hechos imponderables ocurridos con anterioridad a la vigencia de la ley.

Impuestos en la República Argentina

Los impuestos surgen exclusivamente por la potestad tributaria del Estado,



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

principalmente con el objetivo de financiar sus gastos.

La mencionada potestad o competencia tributaria es el Derecho que le acuerda la Constitución Nacional a los entes públicos para disponer el sistema de ingresos tributarios dentro de los límites y con las características que la propia Constitución exige.

En relación a lo anterior, Argentina es un país federal o fiscalmente descentralizado en su organización entre los distintos niveles de gobierno y de ello da cuenta nuestra Constitución Nacional en su artículo 1: “La Nación Argentina adopta para su gobierno la forma representativa republicana federal según lo establece la presente Constitución”, reconociendo la existencia de tres niveles de gobierno: la Nación, las Provincias y las Municipalidades.

Al respecto, el artículo 75 de la Constitución Nacional Argentina, que detalla las cuestiones que corresponden al Congreso Nacional, establece entre ellas:

Inciso 2, párrafo 1: “Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan. Las contribuciones previstas en este inciso, con excepción de la parte o el total de las que tengan asignación específica, son coparticipables.”

Surge de aquí que los impuestos indirectos (como los que se aplican sobre los consumos y las transacciones en general) son una potestad tanto de los gobiernos de nivel provincial como del nacional. Mientras que los impuestos directos (típicamente sobre los ingresos y el patrimonio) son exclusivamente provinciales, excepto que la Nación los establezca por tiempo determinado y por razones de Estado inevitables. Es claro que la



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

conurrencia en materia de impuestos indirectos se da en la práctica (con el impuesto nacional al valor agregado y el tributo provincial a los ingresos brutos son algunos ejemplos), mientras que el carácter de “por tiempo determinado” de los impuestos directos nacionales es mucho más discutible.

En cuanto al carácter coparticipable de la recaudación nacional de impuestos directos, se cumple –con la excepción prevista en la normativa– de la detracción de la masa coparticipable de los montos y porcentajes con asignación específica

Inciso 2, párrafo 3: *“La distribución entre la Nación, las provincias y la ciudad de Buenos Aires y entre estas se efectuará en relación directa con las competencias, servicios y funciones de cada una de ellas contemplando criterios objetivos de reparto; será equitativa, solidaria y dará prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional.”*

Este texto es muy revelador en cuanto a la distribución primaria y secundaria, ya que establece que cada nivel debe recibir fondos en función de sus actividades (competencias, servicios y funciones). Por otro lado, en cuanto a la distribución secundaria, se deben establecer indicadores objetivos de reparto para lograr una distribución homogénea de bienes y servicios públicos en todo el país, es decir, con bastante uniformidad.

En el sistema federal, las provincias conservan todo el poder no delegado por la Constitución Nacional al Gobierno Federal (Constitución Nacional, Arts. 121 y 126), gozan de autonomía, pero con subordinación a un ente superior.

Entre 1960 y 1990, la cantidad de impuestos que afectaba al PBI osciló entre el 12 y el 20%. Después de las reformas llevadas a cabo en los años noventa, que buscaron



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

simplificar y mantener el sistema tributario neutral, la recaudación en el PBI aumentó gradualmente, principalmente gracias a la imposición indirecta sobre los bienes y servicios, lo cual se vio en todo el resto de los países de América Latina. Durante el año 2002, aunque la recaudación del IVA continuó aumentando, el cambio más significativo fue la implementación del impuesto al cheque, también conocido como impuesto a los débitos y créditos bancarios, y la vuelta de los derechos de exportación. En el año 2012, ambos impuestos aumentaron significativamente, pasando de ser menos del 0,5% del PBI en los años noventa a casi el 5% del PBI.

En 2012, la carga tributaria aumentó del 22% en 2001 al 37,3% en 2012 debido a los cambios y al aumento de la participación del impuesto a las ganancias, lo que representa un máximo histórico y nos acerca al nivel de Brasil, el país con la mayor carga tributaria en América Latina.

Según Rossignolo y Sabaini, algunas de las características más importantes del sistema tributario argentino en la actualidad son:

- a) Tributación subnacional en Argentina, cuyo principal exponente es el impuesto a los ingresos brutos que aplican los gobiernos provinciales. Se trata de un impuesto que es plurifásico, acumulativo y en cascada, y afecta cada etapa del proceso de producción. La alícuota se aplica en cada etapa diferente porque no se utiliza el sistema de débitos y créditos del IVA, por lo que el impuesto que se aplica en una etapa también sirve como base imponible para la aplicación del impuesto en una etapa posterior. Este efecto conocido como "piramidación" permite que una tasa baja genere una gran recaudación. La importancia de este tributo permite sumar casi tres puntos más del PBI a la recaudación total de impuestos indirectos y explica casi totalmente



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

el crecimiento de la presión tributaria provincial en los últimos tiempos.

- b) Para el año 2012, los impuestos indirectos en todo el país representaron más del 13% del PBI, lo que coloca a Argentina por encima del promedio de la región.
- c) Baja recaudación del impuesto sobre la renta de las personas humanas. En comparación con otros países de América Latina, la tasa de impuestos sobre la ganancia personal en nuestro país es más baja que la que grava la ganancia de las empresas (personas jurídicas).

Esta situación resulta prácticamente inversa a la que se verifica en los países desarrollados. En estos, la imposición a la renta personal contribuye con casi el 70% de lo que recauda este impuesto. En cambio, en Argentina esta contribución es de solo el 35%. Según datos, la recaudación del impuesto a los ingresos para personas físicas representa el 2,5% del PBI argentino.

Los Principales Recursos de las Provincias

Una de las fuentes de ingresos de las provincias son los recursos propios, como los impuestos que perciben, tasas retributivas de servicios que prestan, rentas de propiedad, venta de bienes y servicios, entre otros.

Los principales impuestos provinciales son cuatro: a los ingresos brutos (ventas), a los inmuebles (rurales, urbanos y baldíos), a los automotores (patentes) y a los sellos (sobre operaciones de ventas y alquileres de inmuebles, créditos, consumos con tarjetas de crédito, etcétera).

El impuesto a los ingresos brutos se aplica sobre la facturación, y en tal sentido, mientras pueda ser trasladado a los precios, opera como un impuesto al consumo, con la



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

característica adicional de que, a diferencia del impuesto nacional al valor agregado, es un impuesto “en cascada”, dado que corresponde al valor total de las ventas y no al valor que se agrega en cada etapa del proceso productivo, por lo que grava varias veces, en distintas etapas de elaboración, el mismo valor de, por ejemplo, los insumos.

El impuesto inmobiliario se cobra a la propiedad inmueble, rural y urbana, existente en cada jurisdicción

El impuesto automotor, grava la tenencia de bienes muebles registrables, como automóviles, motocicletas, camiones, utilitarios y embarcaciones.

Los impuestos clasificados como sellos gravan determinadas operaciones financieras, como compras y alquileres de inmuebles y/o automotores o consumos con tarjeta de crédito.

Habiendo mencionado los conceptos generales de los tributos, sus formas, clasificaciones y principios, así como las principales características de los impuestos en Argentina y de los recursos provinciales, podemos afirmar que contamos con las bases necesarias para comenzar a abordar la temática principal del trabajo e introducirnos en Ingresos Brutos y Convenio Multilateral.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Capítulo II: Ingresos Brutos y Convenio Multilateral

En este capítulo, vamos a adentrarnos en el tema principal del trabajo de investigación, avanzando con las definiciones de “Ingresos Brutos” y “Convenio Multilateral”, incluyendo un análisis de la normativa actual.

Comenzaremos haciendo una introducción sobre los antecedentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Convenio Multilateral, para conocer su evolución a través del tiempo. Luego, estaremos en condiciones de desarrollar la normativa actual del régimen general del mencionado Convenio, incluyendo explicaciones detalladas de su liquidación y los distintos sistemas a través de los cuales los contribuyentes realizan los diferentes trámites y declaraciones juradas.

Antecedentes

En la época colonial, antes de la introducción del impuesto a las actividades lucrativas, existían las patentes fijas. La creación de las patentes se remonta al medievo, cuando el monarca concedía una autorización para hacer algo específico, ya sea comercio, industria, oficio o incluso corso armado en el mar. Con el paso del tiempo el mismo fue evolucionando hasta convertirse en un impuesto real que busca la capacidad de contribución en la realización de una actividad.

En la Provincia de Buenos Aires, a finales de los años cuarenta, surgió la idea de establecer un impuesto de mayor importancia que los existentes hasta ese momento. El nuevo Código Fiscal de 1948 estableció el Impuesto a las Actividades Lucrativas, inspirado en el Impuesto al Comercio e Industrias que ya existía.

Se trataba de un impuesto cuyo hecho imponible consistía en el pago anual de un



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

tributo por el ejercicio de cualquier comercio, industria, profesión, oficio, negocio u actividad lucrativa habitual en la provincia de Buenos Aires. El impuesto se calculaba en función de la cantidad total de ingresos brutos anuales obtenidos en el año anterior por las actividades lucrativas que estaban sujetas al mismo. Ingreso bruto se refería a la cantidad total recibida por la venta de productos, la remuneración de servicios o el pago por la actividad lucrativa realizada en la provincia, no considerando el importe de los impuestos nacionales o provinciales que afecten directamente al 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

En el mismo año, se emitió la Ley Nacional N° 13.487, la cual reemplazó el inciso 3 del artículo 1 de la Ley Orgánica Municipal N° 12.704 y aprobó el Impuesto a las Actividades Lucrativas en el orden de la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, (con la competencia del Congreso según el artículo 75, inciso 30, de la Constitución Nacional), a partir del 1 de enero de 1949.

En 1949, el Ministerio del Interior intentó reorganizar la situación financiera de los municipios de los territorios nacionales, que eran entidades autárquicas y eran administradas por el Gobierno Central a través de Rentas Generales.

Para ello, se les impuso un Impuesto a las Actividades Lucrativas similar al establecido por la Provincia de Buenos Aires. El Gobierno Nacional no tardó en advertir sobre la dificultad de imponer el impuesto en esa situación y la trasladaron de sus municipios a sus respectivos territorios nacionales, que siempre fueron, en definitiva, similares a las provincias.

En el año 1973, cuando se introdujo el Impuesto al Valor Agregado, se declaró la derogación del impuesto sobre las actividades lucrativas. Sin embargo, a pesar de que el IVA



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

se incorporó al sistema tributario argentino, el impuesto sobre actividades lucrativas, subsistía bajo otras denominaciones, con el mismo hecho imponible, pero con una distinta base imponible que variaba según la jurisdicción.

En 1976 sufrió otro nuevo cambio de denominación, pasando a ser “Impuesto a las actividades con fines de lucro”, “Impuesto sobre Actividades Económicas”, etc. y con una base imponible equiparable a la vigente actualmente: las rentas brutas obtenidas en el ámbito jurisdiccional. Con excepción de Salta, donde se le conocía como Impuesto sobre Actividades Económicas y tenía características esencialmente idénticas, la denominación ya en 1977 era la actual: Impuesto sobre Ingresos Brutos.

Lógicamente, este impuesto apoyaba la idea de territorialidad; sin embargo, un contribuyente que realizara actividades en dos jurisdicciones, estaba sujeto a impuestos por ambas autoridades fiscales por el mismo hecho imponible. También sucedía que, cuando un contribuyente realizaba un proceso económicamente inseparable, daba lugar a una doble imposición horizontal o superposición de impuestos.

En base a esto se comenzaron a formar las primeras discusiones entre jurisdicciones, las cuales derivaron en el Convenio Multilateral como lo conocemos hoy en día.

Convenio multilateral

El análisis de las potestades tributarias en un sistema federal de gobierno es uno de los principales temas a considerar en el análisis de los problemas de múltiple imposición tributaria.

En el artículo 1° de la Constitución Nacional se establece que el sistema federal es el elegido para el gobierno de la República Argentina.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

El Convenio Multilateral es una alianza entre las provincias y el Gobierno Autónomo de la Ciudad de Buenos Aires. El objetivo de este acuerdo es distribuir la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos para evitar la múltiple imposición que resultaría si los fiscos locales gravan las actividades de un contribuyente en dos o más jurisdicciones utilizando la misma base de medida. (Celdeiro, 2013)

Como señala Jarach (1957), este convenio propuso coordinar y armonizar el ejercicio de las potestades tributarias autónomas además de subsanar este inconveniente para lograr uno de los principios más cruciales de un Estado Federal: que el solo hecho de desarrollar actividades que trascienden los límites de una de las jurisdicciones políticas en que se divide la nación, no debe imponer a la carga tributaria del contribuyente una carga adicional a la que tendría que enfrentar si toda su actividad se realizará en una sola jurisdicción.

Antecedentes de su sanción

“El hecho de que nuestra Constitución Nacional adopte el sistema federal de gobierno, por sí mismo no significa que provoque problemas de múltiple imposición, ya que solo distribuye potestades tributarias” (Serra, 2007).

Con aplicación conjunta del impuesto sobre las actividades lucrativas en la Provincia de Buenos Aires y Capital Federal se mostraba la existencia de un problema de impuestos múltiples.

Este problema surgió debido al hecho de que cada jurisdicción gravaba la totalidad de los ingresos de los contribuyentes. Por lo tanto, aquellos que operaban en ambas jurisdicciones debían pagar el impuesto tomando como base imponible en ambos casos la totalidad de sus ingresos.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

El primer Convenio Multilateral fue firmado el 24 de agosto de 1953 y comenzó a aplicarse el 1 de enero de 1954. Mantenía la misma estructura que el Convenio Bilateral. Salvo que un tercio de las jurisdicciones adheridas lo denunciara, su duración era de dos años con una reconducción tácita. Fueron 13 las provincias que firmaron este convenio, dejando la posibilidad que las que faltaban se adhirieran.

El 14 de junio de 1960, se firmó el "segundo Convenio Multilateral". Este seguía las pautas mencionadas anteriormente. Por primera vez en el régimen general se incluyeron los ingresos en un veinte por ciento (20%). Hasta ese momento, solo se tomaban en cuenta los gastos. Se previó el recurso de apelación ante la Comisión Arbitral.

El 23 de octubre de 1964, se firmó un tercer convenio que aumentaba el porcentaje de participación en los ingresos a un treinta por ciento (30%) y en un setenta por ciento (70%) los gastos. En esta ocasión, se estableció la Comisión Plenaria como el órgano encargado de realizar apelaciones. Las jurisdicciones importantes como Capital Federal y Santa Fe no suscribieron este convenio. En ese momento, no existía el requerimiento de unanimidad.

El texto actual del Convenio Multilateral fue aprobado el 18 de agosto de 1977, con efectos a partir del 1 de enero de 1978. El 23 de mayo de 1979 se implementaron algunas modificaciones que entraron en vigor en enero de 1980. Su modificación requería la aprobación unánime. Todas las jurisdicciones estaban involucradas.

Norma Aplicable Actual

El artículo 1º del Convenio Multilateral establece que: *“Las actividades a que se refiere el presente Convenio son aquéllas que se ejercen 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*



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

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 encuentran comprendidos en él los casos en los que se configure 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 a los efectos del artículo 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)."

Por lo tanto, para que las normas del Convenio Multilateral resulten de aplicación a las actividades realizadas por el contribuyente, se deben cumplir, en forma concurrente, los siguientes requisitos:

- Que las actividades sean ejercidas por el contribuyente en una, varias o todas sus



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

etapas.

- Que estas actividades sean ejercidas en más de una jurisdicción.
- Que estas actividades provengan de un proceso único y económicamente indivisible.

Estas actividades no necesariamente deben ser cumplidas por el mismo sujeto. El contribuyente puede ejercer las mismas, por sí o por terceras personas, incluso ser efectuadas por intermediarios, corredores, mandatarios, viajantes o consignatarios, etc., con o sin relación de dependencia.

Para el régimen general, el convenio multilateral establece en su artículo 2: *“Salvo lo previsto para casos especiales, los ingresos brutos totales del contribuyente, originados por las actividades objeto del presente Convenio, se distribuirán entre todas las jurisdicciones en la siguiente forma:*

- a. El cincuenta por ciento (50%) en proporción a los gastos efectivamente soportados en cada jurisdicción.*
- b. 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. A los efectos del presente inciso, los ingresos provenientes de las operaciones a que hace referencia el último párrafo del artículo 1º, deberán ser atribuidos a la jurisdicción correspondiente al domicilio del adquirente de los bienes, obras o servicios.”*



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

A continuación, analizaremos en mayor profundidad las operaciones entre ausentes.

Operaciones Entre Ausentes

Las operaciones entre ausentes podrían definirse como aquellas que han sido realizadas sin la presencia física del sujeto pasivo del impuesto en la jurisdicción del adquirente. El último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral hace referencia a esta situación:

“Cuando se hayan realizado gastos de cualquier naturaleza, aunque no sean computables a los efectos del artículo 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, etc.)..”

Además, el artículo 1 de la Resolución 5/2021 CA interpreta que la comercialización de bienes y/o servicios que se desarrollen y/o exploten a través de cualquier medio electrónico, plataforma o aplicación tecnológica y/o dispositivo y/o plataforma digital y/o móvil o similares efectuadas en el país, se halla encuadrada en las disposiciones del último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral.

Muchas veces se presenta cierta complejidad al definir cuál es la jurisdicción a la que deben atribuirse los ingresos, o cuál es el domicilio del adquirente. Para ello, se debe tener presente que el artículo 27° del convenio dispone que, en la atribución de los gastos e ingresos, se atenderá a la realidad económica de los hechos, actos y situaciones que efectivamente se realicen

El sustento territorial del vendedor de los bienes o del prestador y/o locador de los



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

servicios, a los efectos de la atribución de ingresos previstas en el inciso b) del artículo 2° del Convenio Multilateral, mencionado anteriormente, se configurará en la jurisdicción del domicilio del adquirente de los bienes, obras o servicios, siempre que exista presencia digital en la misma.

Existe presencia digital del vendedor, prestador y/o locador en la jurisdicción del domicilio del adquirente, cuando se verifique alguno de los siguientes parámetros:

- a) El vendedor de los bienes y/o prestador del servicio efectúe operaciones a través de los medios mencionados en el artículo 1° de la resolución 5/2021 CA, en la jurisdicción del comprador, locatario, prestatario o usuario.
- b) El vendedor y/o prestador –por sí o a través de terceros– utilice o contrate una o más empresas, entidades, agentes, contratistas o “proveedores de servicios” para la comercialización del bien y/o servicio, en la jurisdicción del domicilio del adquirente de los bienes y servicios tales como: publicidad o marketing de la membresía, comunicaciones, infraestructura, servicios de tecnologías de la información (TI) y/o procesadora de transacciones de las tarjetas de crédito y/o débito y/u otras formas de cobro.
- c) El vendedor y/o prestador efectúe -por sí o a través de terceros- el ofrecimiento del producto y/o servicio dentro del ámbito geográfico del domicilio del adquirente y/o tenga licencia para exhibir el contenido de ese producto y/o servicio en dicha jurisdicción. Se considera verificada esta situación cuando, con la previa conformidad y suministro de la información necesaria del usuario domiciliado en una jurisdicción, se autoricen consumos de bienes y/o servicios a través de tarjetas de crédito o débito y/u otras formas de cobro.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

- d) El vendedor y/o prestador requiera para la comercialización de sus bienes y/o servicios, dentro de la jurisdicción, un punto de conexión y/o transmisión (wi-fi, dispositivo móvil, etc.) que se encuentre ubicado en dicha jurisdicción o de un proveedor de servicio de internet o telefonía con domicilio o actividad en la jurisdicción del adquirente.

La Comisión Arbitral del C.M dicta el 11 de octubre de 2017, la resolución general 14/2017, e interpreta que la atribución de los ingresos en los casos de operaciones a que hace referencia el último párrafo del artículo 1 del Convenio Multilateral y el art. 1 de la resolución general (C.A.) 83/2002 (derogada por la RG 5/2021), según lo previsto en el inciso b) del art. 2 del citado Convenio (venta de bienes y prestación de servicios), se realizará siguiendo los siguientes criterios:

- a) Venta de bienes: Los ingresos por venta de bienes, independientemente de su periodicidad, serán atribuidos a la jurisdicción correspondiente al domicilio del adquirente, entendiéndose por tal el lugar del destino final donde los mismos serán utilizados, transformados o comercializados por aquél.

Cuando no fuera posible establecer el destino final del bien, tal cual se define en el párrafo anterior, se atenderá al orden de prelación que se indica a continuación:

1. Domicilio de la sucursal, agencia u otro establecimiento de radicación permanente del adquirente, de donde provenga el requerimiento que genera la operación de compra;
2. Domicilio donde desarrolla su actividad principal el adquirente;
3. Domicilio del depósito o centro de distribución del adquirente donde se



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

entregaron los bienes;

4. Domicilio de la sede administrativa del adquirente.

En todos los casos, se considerarán los antecedentes documentales que acrediten la operatoria comercial realizada en los períodos involucrados, en la medida que no se opongan a la realidad económica de los hechos, actos y situaciones que efectivamente se verifiquen.

- b) Prestación de servicios: Salvo que tengan un tratamiento específico en el Convenio Multilateral o por normas generales interpretativas, los ingresos por la prestación de servicios, cualquiera sea el lugar y la forma en que se hubieran contratado, se atribuirán a la jurisdicción donde el servicio sea efectivamente prestado, por sí o por terceras personas.

Atribución de Ingresos en el Régimen General

El artículo 2 del Convenio Multilateral se refiere a los ingresos en general, sin restricciones, por lo que el contribuyente debe considerar tanto los ingresos gravados como los exentos o gravados a tasa cero como base de distribución.

Para calcular el coeficiente de ingresos que corresponde a cada jurisdicción, no se deben tener en cuenta los ingresos no gravados (como los obtenidos de la venta de bienes de uso o donaciones), así como tampoco los ingresos no computables, como los obtenidos de las exportaciones.

La resolución 01/2019 art. 2. determinó que, a los fines del cálculo del coeficiente, se consideran ingresos no computables:

- a) Los correspondientes a algunos de los regímenes especiales establecidos en los arts. 6° al 13 del Convenio Multilateral.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

- b) Los correspondientes a la venta de bienes de uso.
- c) Los correspondientes a recupero de gastos, que cumplan con los siguientes requisitos:
- Que sean gastos efectivamente incurridos por cuenta y orden de terceros; Que el contribuyente no desarrolle la actividad por la cual percibe el reintegro de gastos;
 - Que se encuentren correctamente individualizados, siendo coincidentes con los conceptos e importes de las erogaciones;
 - Que el circuito administrativo, documental y contable del contribuyente permita demostrar el cumplimiento de los requisitos señalados
- d) Los correspondientes a subsidios otorgados por el Estado Nacional, Provincial o Municipal.
- e) Los correspondientes al recupero de deudores incobrables, por el valor equivalente al capital.
- f) Los correspondientes al recupero de impuestos, siempre que no sea el sujeto pasivo del impuesto, que se facture por separado y por el mismo importe.

Atribución de Gastos en el Régimen General

El artículo 4 del Convenio establece: *“Se entenderá que un gasto es soportado efectivamente por una jurisdicción cuando tenga una relación directa con la actividad que en la misma se desarrolle (por ej., de dirección, de administración, de fabricación, etc.), aun cuando la erogación que él represente se efectúe en otra. Así los sueldos, jornales y otras*



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

remuneraciones se consideran soportados en la jurisdicción en que se prestan los servicios a que dichos gastos se refieren”.

En primer lugar, debemos tener en cuenta que el concepto se amplía, ya que se tiene en cuenta el gasto con relación a cualquier actividad que desarrolle el contribuyente, mientras que en el primer Convenio (1954), la relación se tenía que dar con la actividad gravada

Gastos

Son aquellos que se originan por el origen de la actividad.

Gastos Computables y No Computables

Gastos Computables

Según el artículo 3 los gastos computables son:

- a) Los sueldos, jornales y toda otra remuneración;
- b) Combustibles y fuerza motriz;
- c) Reparaciones y conservación;
- d) Alquileres,
- e) Primas de seguros
- f) Amortizaciones (incluye aquellas amortizaciones ordinarias admitidas por la Ley de Impuesto a las Ganancias)
- g) Gastos de compra, administración, de producción y comercialización.

En el artículo 1 de la RG 4/2010 se agrega como gasto computable las cargas sociales a cargo del empleador.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Según el artículo 1 de la RG8/2020 las regalías también se consideran un gasto computable.

Respecto a los fletes que estén incluidos en el costo, se deben segregar y tomarse como gasto computable.

Gastos No Computables:

Son aquellos gastos que no se tendrán en cuenta para determinar el coeficiente de gastos.

No se computarán como gastos:

- a) Costo de la materia prima: 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;
- b) Costo de los servicios: El costo de las obras o servicios que se contraten para su comercialización
- c) Propaganda y publicidad:
- d) Intereses
- e) Impuestos: los tributos nacionales, provinciales y municipales (impuestos, tasas, contribuciones, recargos cambiarios, derechos, etc.);
- f) Honorarios a directores: los honorarios y sueldos a directores, síndicos y socios de sociedades, en los importes que excedan del 1% (uno por ciento) de la utilidad del balance comercial.

Según establece la ley 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



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

(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.

Se entiende por gastos de escasa significación, aquellos que, en su conjunto, no superen el diez por ciento (10%) del total de gastos computables del período y cada uno individualmente no represente más del veinte por ciento (20%) del citado porcentaje. (Resolución General N° 18/2022, artículo 24.-)

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

La Resolución General N°18/2022 en su artículo 39 establece 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 CM. (Resolución General 10/2019



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

C.A., 2019)

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 39 del presente ordenamiento –artículo 5° del CM– a los tres primeros anticipos del año calendario.

Además, otra aclaración que realiza la Comisión Arbitral en su Resolución General N°18/2022, artículo 38, es que los coeficientes de atribución de base imponible para contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos comprendidos en el régimen de Convenio Multilateral, deben establecerse con cuatro decimales (0,0000) computándose sus fracciones por redondeo en exceso o por defecto.

Adicionalmente, hay que tener en cuenta que la resolución general (CA) 18/2022 esboza, en su artículo 41, que la información utilizada para el cálculo de los coeficientes de distribución de ingresos entre las diversas jurisdicciones, debe surgir de estados contables confeccionados en moneda constante, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 62 de la ley 19.550.

Ejercicio Práctico para la Determinación del Coeficiente.

A continuación, exponemos un ejercicio práctico sobre determinación del coeficiente. A efectos prácticos de nuestro trabajo, realizamos algunas modificaciones menores al mismo. (Amaro Gomez, 2023)



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Información Preliminar

La compañía “Arcoiris S.A.” es mayorista de útiles escolares teniendo por clientes a librerías tanto de la Provincia de Mendoza como de la Provincia de Santa Fe. Posee sus oficinas y local comercial, junto con el depósito, en la ciudad de Mendoza.

Asimismo, es sujeto del impuesto sobre los ingresos brutos, Convenio Multilateral, y nos ha contratado para la determinación de los coeficientes aplicables al año 202X en base al balance del ejercicio comercial cerrado el 31 de diciembre de 202X-1 ajustado por inflación. A estos fines, nos proporciona la siguiente información preliminar:

- Estados de resultados del ejercicio regular cerrado el 31 de diciembre de 202X-1.
- Anexo II (Costo de la mercadería vendida).
- Anexo VII (“Cuadro de gastos”).

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

| ESTADO DE RESULTADOS | | |
|---|-------------|-------------------|
| EJERCICIO FINALIZADO EL 31/12/202X-1 | | |
| En moneda homogénea | | |
| | Nota | |
| Ventas netas | (1) | 1.200.000,00 |
| Costo de la mercadería vendida | | - 360.000,00 |
| Ganancia bruta | | 840.000,00 |
| Gastos de administración (Anexo VII) | | - 309.770,00 |
| Gastos de comercialización (Anexo VII) | | - 248.540,00 |
| Otros gastos (Anexo VII) | | - 34.610,00 |
| Resultado por venta de bienes de uso | (2) | 35.000,00 |
| Otros ingresos (egresos) netos | (3) | 44.500,00 |
| Resultados financieros | (4) | - 19.400,00 |
| Ganancia antes del IG | | 307.180,00 |
| Impuesto a las ganancias | (5) | - 117.550,00 |
| Ganancia del ejercicio | | 189.630,00 |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

COSTO DE LA MERCADERÍA VENDIDA - ANEXO II

| | | Nota. |
|---------------------------------------|-------------|-------------------|
| Existencia inicial | | 145.000,00 |
| + | | |
| Compras del ejercicio | | 311.000,00 |
| - | | |
| Existencia final | | 96.000,00 |
| Costo de la mercadería vendida | (26) | 360.000,00 |

CUADRO DE GASTOS – ANEXO VII

| Concepto | Nota | Gastos de administ. | Gastos de comerc. | Otros gastos | Totales 2021 |
|-----------------------------------|------|---------------------|-------------------|--------------|--------------|
| Sueldos y jornales | (6) | 192.000,00 | 60.000,00 | | 252.000,00 |
| Cargas sociales | (7) | 63.360,00 | 19.800,00 | | 83.160,00 |
| Comisiones | (8) | | 121.000,00 | | 121.000,00 |
| Depreciaciones de bienes de uso | (9) | 6.060,00 | 4.040,00 | | 10.100,00 |
| Impuestos, tasas y contribuciones | (10) | | | 8.050,00 | 8.050,00 |
| Gastos de | (11) | | 5.000,00 | | 5.000,00 |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

| | | | | | |
|------------------------------|------|-------------------|-------------------|------------------|-------------------|
| representación | | | | | |
| Gastos de asesoramiento | (12) | | 14.000,00 | | 14.000,00 |
| Honorarios y retribuciones | (13) | | | 22.800,00 | 22.800,00 |
| Luz, gas y agua | (14) | 4.400,00 | | | 4.400,00 |
| Gastos de rodados | (15) | 11.000,00 | 3.500,00 | | 14.500,00 |
| Alquiler de inmuebles | (16) | 19.900,00 | | | 19.900,00 |
| Mantenimiento y reparaciones | (17) | 7.600,00 | | | 7.600,00 |
| Movilidad y viáticos | (18) | 2.800,00 | 3.100,00 | | 5.900,00 |
| Multas | (19) | | | 2.200,00 | 2.200,00 |
| Gastos de publicidad | (20) | | 15.600,00 | | 15.600,00 |
| Gastos de oficina | (21) | 1.200,00 | | | 1.200,00 |
| Deudores incobrables | (22) | | 2.500,00 | | 2.500,00 |
| Seguros | (23) | 1.450,00 | | | 1.450,00 |
| Gastos generales | (24) | | | 1.560,00 | 1.560,00 |
| Totales 2021 | | 309.770,00 | 248.540,00 | 34.610,00 | 592.920,00 |



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Planteo. Notas Aclaratorias

(1) Ventas de bienes de cambio -\$ 1.200.000-: cabe destacar que el total de ventas netas se corresponde a ventas de los bienes de cambio. Seguidamente, se consigna el detalle de las mismas en valores ajustados por inflación:

1. Le vendió a la sociedad "Roca S.A." la suma de \$ 100.000. Al respecto, se trata de un cliente habitual con el que se interactúa de manera presencial en las oficinas comerciales de la Provincia de Mendoza. Asimismo, la mercadería objeto del contrato fue transportada por la vendedora con fletes propios contratados hasta el domicilio comercial del cliente en Santa Fe.

2. Le vendió a la sociedad "El Trebol SA" la suma de \$ 200.000. La operación se concertó en las oficinas comerciales en la Provincia de Mendoza y la entrega se produjo en ese mismo lugar. En este sentido, el cliente retiró de allí los bienes y los transportó con sus propios fletes hasta Santa Fe donde se encuentra su negocio. Al respecto, se le informa que es un cliente habitual con el cual se tiene una relación de muchos años.

3. Le vendió a la sociedad "Resistencia S.A." por \$ 150.000, la cual tiene su negocio en la Provincia de Santa Fe. En este marco, se le informa que la operación se efectuó entre presentes, y que se acordó la entrega de la mercadería por parte de la vendedora por su riesgo y cuenta en el depósito de la empresa transportista "Transportes Lopez SA", situada en la Provincia de Mendoza. Una vez allí, la empresa de transporte se encargó de trasladarla hasta el negocio del cliente.

4. Negoció con el cliente "Rio Mendoza SA" la venta de bienes de cambio por \$ 300.000. La operación se pactó en las oficinas comerciales de la empresa en la Provincia de Mendoza, acodándose la entrega en un depósito que el cliente tiene en dicha Provincia,



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

para luego remitirlos a sus negocios situados en las Provincias de Mendoza y Santa Fe.

5. La empresa "Sol SA" le encargó a través de Internet, desde sus oficinas administrativas en la ciudad de Mendoza, \$ 200.000 en concepto de bienes de cambio para aprovisionar sus negocios situados en varias partes de la referida ciudad. La mercadería fue retirada a cargo y riesgo del cliente.

6. La sociedad "Violetas SA" la contactó a fin de adquirir bienes de cambio por un valor de \$ 250.000, a través de Internet, desde Málaga, España. Al respecto, se convino su entrega en el negocio de la vendedora, ya que el cliente se haría cargo del flete con el objeto de trasladar la misma desde la Provincia de Mendoza hasta el negocio situado en la Provincia de Santa Fe.

En los casos en que la compañía se hizo cargo del flete total o parcial, la empresa de fletes le bonificó en un 100% el precio por una promoción especial. Por eso, en el ejercicio 2021 no hay gastos de fletes. Lo expuesto no implica que el costo haya estado a cargo de la compañía.

(2) Venta de bienes de uso -\$ 35.000-: corresponde a la venta de un bien de uso efectuada durante el mes de abril de 2021. Lo expuesto corresponde al resultado contable de la operación: precio de venta menos valor residual contable. La operación se efectuó con un sujeto de la ciudad de Mendoza, siendo ese el lugar de destino final del bien de uso.

(3) Otros ingresos (egresos) netos -\$ 44.500-: este rubro general se compone de la siguiente manera:

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

| Tipo | Importe |
|--|------------------|
| Intereses devengados plazo fijo – Mendoza | 10.500,00 |
| Valor patrimonial proporcional acciones “XXX SA” | 22.500,00 |
| Recupero de gastos | 9.200,00 |
| Recupero de impuestos | 2.300,00 |
| Total | 44.500,00 |

(4) Resultados financieros -\$ 19.400-: en esta cuenta tenemos registrado lo siguiente:

| Tipo | Importe |
|----------------------|--------------------|
| Intereses devengados | (8.400,00) |
| RECPAM | (11.000,00) |
| Total | (19.400,00) |

Los intereses negativos se corresponden a intereses resarcitorios pagados a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) por pago fuera de término.

(5) Impuesto a las ganancias -\$ 117.550-: corresponde al impuesto a las ganancias del ejercicio.

(6) Sueldos y jornales -\$ 252.000-: los sueldos y jornales incluidos en las columnas



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

corresponden a:

a) gastos de administración: este gasto se vincula con los empleados de las oficinas de la Provincia de Mendoza;

b) gastos de comercialización: se relaciona con la parte del sueldo fijo de los vendedores que atienden en un local comercial de la ciudad de Mendoza en la que está también situadas las oficinas de la empresa.

La provincia de Santa Fe no cuenta con local comercial ni con oficinas. Se trabaja con comisionistas.

(7) Cargas sociales -\$ 83.160-: las cargas sociales siguen el mismo criterio expuesto en el punto anterior, ya que se generan a partir de los sueldos brutos de cada empleado administrativo y comercial.

(8) Comisiones -\$ 121.000-: son las comisiones de los vendedores por las operaciones de ventas concretadas. No se posee la información sobre su asignación a cada una de las jurisdicciones.

(9) Depreciación de bienes de uso -\$ 10.100-: las amortizaciones que la compañía computó en el impuesto a las ganancias por el ejercicio 2021 ascendieron a \$ 8.400, conteniendo la debida actualización, en caso de corresponder, del artículo 93 (ex art. 89) de la ley de impuesto a las ganancias (LIG). Las mismas se deben básicamente a muebles y útiles de oficina de las delegaciones comerciales y administrativas.

(10) Impuestos, tasas y contribuciones -\$ 8.050-: los importes más importantes que incluye este rubro son el impuesto sobre los ingresos brutos, tasas por inspección, seguridad e higiene, tasas por publicidad, entre otros.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

(11) Gastos de representación -\$ 5.000-: corresponden a cenas, almuerzos, desayunos, meriendas, obsequios y presentes efectuados a los clientes actuales y potenciales, con el fin de mantener e incrementar la participación en el mercado. No se tienen datos sobre su distribución por jurisdicciones.

(12) Gastos de asesoramiento -\$ 14.000-: se trata de regalías que la sociedad le paga a la sociedad vinculada del exterior "Venecia SRL" por asesoramiento en técnicas de venta.

(13) Honorarios y retribuciones -\$ 22.800-: del total imputado tenemos:

- Honorarios profesionales -\$ 16.000-: corresponden a los servicios del estudio contable; el mismo está situado en la ciudad de Mendoza.

- Honorarios del director -\$ 6.800-: corresponden a los honorarios del director de la compañía.

(14) Luz, gas y agua -\$ 4.400-: corresponde a los gastos de luz, gas y agua de las oficinas ubicadas en la Provincia de Mendoza.

(15) Gastos de rodados -\$ 14.500-: son los gastos de mantenimiento (nafta, seguros y reparaciones, entre otros) y locación (alquiler) de los rodados que utiliza la compañía.

Al respecto, y de acuerdo a su uso, la compañía solo tiene un tipo de automotor: el afectado al área comercial. Estos rodados son utilizados por los empleados comerciales para visitar clientes.

(16) Alquiler de inmuebles -\$ 19.900-: corresponde al alquiler mensual de las oficinas ubicadas en la Provincia de Mendoza.

(17) Mantenimiento y reparaciones -\$ 7.600-: los gastos de mantenimiento y reparación son los relacionados a las oficinas administrativas y comerciales de la compañía.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

(18) Movilidad y viáticos -\$ 5.900-: los gastos de movilidad y viáticos del sector “Administración” son los incurridos en los traslados efectuados para trámites administrativos, y los correspondientes al sector “Comercialización” se vinculan a diligencias relacionadas con los clientes.

(19) Multas -\$ 2.200-: corresponden en totalidad a multas aplicadas por la AFIP por presentaciones fuera de término.

(20) Gastos de publicidad -\$ 15.600-: corresponden íntegramente a publicaciones en revistas especializadas y en programas especiales radiales.

(21) Gastos de oficina -\$ 1.200-: son gastos generados en librería y papelería, como, por ejemplo, lapiceras, láminas, cuadernos y resaltadores, entre otros.

(22) Deudores incobrables -\$ 2.500-: corresponden a deudores incobrables del ejercicio. Cumplieron con índices impositivos para su deducción en el impuesto a las ganancias.

(23) Seguros -\$ 1.450-: corresponden a la contratación de un seguro de incendio de las oficinas y al seguro de vida de los empleados tanto administrativos como comerciales.

(24) Gastos generales -\$ 1.560-: son todos aquellos que no se pudieron identificar y se asignan a esta cuenta genérica.

(25) Gastos de escasa significación: algunos gastos se ha decidido tratarlos como de escasa significación, ya que no se puede saber con precisión

(26) Costo de la mercadería vendida -\$ 360.000-: es el costo de la mercadería vendida del ejercicio 2021.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Balance a Considerar

Recordemos que, a los efectos de elaborar los coeficientes unificados del régimen general del Convenio Multilateral, el propio texto del referido Convenio establece que el punto de partida será el último balance contable cerrado del año inmediato anterior, para el caso de sociedades. En este contexto, el artículo 5 señala lo siguiente:

“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”.

Por ende, claro está que cuando el Convenio menciona al balance, está refiriendo a los estados contables confeccionados de acuerdo a las normas contables profesionales vigentes, el cual incluirá obviamente el resultado por el ajuste integral por inflación (RECPAM), y las cuentas reexpresadas de ingresos y gastos.

En consecuencia, si bien el RECPAM reconocido contablemente no es computable, los ingresos y gastos a fin de distribuirlos entre las diferentes jurisdicciones son los (ajustados por inflación) reexpresados que surgen del balance.

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

INGRESOS Y GASTOS A DISTRIBUIR

INGRESOS A CONSIDERAR

| | |
|--------------------------------------|---------------------|
| Ventas netas | 1.200.000,00 |
| Resultado por venta de bienes de uso | 35.000,00 |
| Otros ingresos (egresos) netos | 44.500,00 |
| Total | 1.279.500,00 |

GASTOS A CONSIDERAR

| | |
|--|-----------------------|
| Costo de la mercadería vendida | - 360.000,00 |
| Gastos de administración (Anexo VII) | - 309.770,00 |
| Gastos de comercialización (Anexo VII) | - 248.540,00 |
| Otros gastos (Anexo VII) | - 34.610,00 |
| Resultados financieros | - 19.400,00 |
| Impuesto a las ganancias | - 117.550,00 |
| Total | - 1.089.870,00 |
| Resultado del ejercicio | 189.630,00 |

Tener en cuenta que los resultados financieros se componen de la siguiente manera:

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Resultados financieros

| | | |
|----------------------|--------------------|-------|
| Intereses devengados | - 8.400,00 | GASTO |
| RECPAM | - 11.000,00 | GASTO |
| Total | - 19.400,00 | |

DISTRIBUCIÓN DE INGRESOS

(1) Ventas por bienes de cambio -\$ 1.200.000-

Este tipo de operación es preciso dividirlo -según la forma en que se realiza- en:

a) *Ventas entre presentes*: en general, jurisprudencialmente se ha considerado que se debe atribuir a la jurisdicción en la que se produce la entrega. Sin embargo, sabido es que en los últimos años los organismos de aplicación del Convenio Multilateral han delineado el criterio de lugar de destino final de los bienes (o de utilización económica) en reemplazo del tradicional criterio de lugar de entrega. Ello es así, siempre y cuando el vendedor tenga conocimiento pleno de dicho destino final, aunque este criterio primó para la venta entre presentes.

b) *Venta entre ausentes*: en relación a este tipo de ventas, tenemos que el artículo 1 del Convenio de marras regla en su último párrafo que *“cuando se hayan realizado gastos de cualquier naturaleza, aunque no sean computables a los efectos del artículo 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,*



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

telégrafo, teletipo, teléfono, etc.)”.

Adicionalmente, el inciso b) del artículo 2 del Convenio Multilateral precisó, en su última parte, que *“a los efectos del presente inciso, los ingresos provenientes de las operaciones a que hace referencia el último párrafo del artículo 1 deberán ser atribuidos a la jurisdicción correspondiente al domicilio del adquirente de los bienes, obras o servicios”*. En este marco, una cuestión controvertida que se presentó en diversas causas particulares fue: ¿qué se entiende por el domicilio del adquirente?; ¿es el legal, el comercial, el impositivo, el de entrega o el de concertación? En el caso “Scania Argentina SA c/Provincia de Corrientes”, resolución (CA) 38/2016, del 15/7/2016, para ventas entre ausentes se resolvió, por ejemplo, que debía considerarse el lugar de destino final de los bienes comercializados por tener pleno conocimiento el vendedor de dicha situación.

A su vez, las ventas efectuadas entre ausentes deben dividirse en dos: Ventas efectuadas por internet, y el resto de las operaciones entre ausentes.

- *Ventas efectuadas por Internet (medios electrónicos)*: la Comisión Arbitral emitió la resolución general (CA) 14/2017, en la cual definió los criterios generales para la asignación de este tipo de operaciones.

En la resolución antes referenciada, se interpretó que la atribución de los ingresos al domicilio del adquirente, independientemente de su periodicidad, será a la jurisdicción, considerando que dicho domicilio es el lugar del destino final de los bienes, en el que los mismos serán utilizados, transformados o comercializados por aquel.

Asimismo, cuando no fuera posible establecer el destino final, se atenderá al orden de prelación que se indica a continuación:



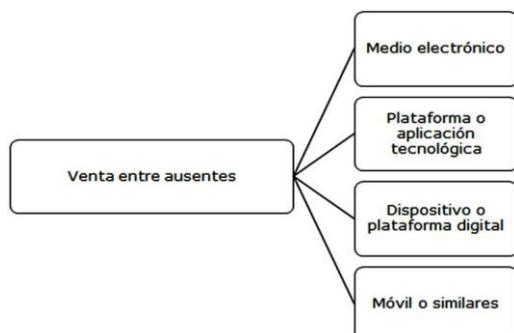
Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

1. Domicilio de la sucursal, agencia u otro establecimiento de radicación permanente del adquirente, de donde provenga el requerimiento que genera la operación de compra.
 2. Domicilio en el que desarrolla su actividad principal el adquirente.
 3. Domicilio del depósito o centro de distribución del adquirente en el que se entregaron los bienes.
 4. Domicilio de la sede administrativa del adquirente.
- *Resto de las ventas entre ausentes:* se asignará al domicilio del adquirente que, según la jurisprudencia aplicable, podrá o no, en ciertos casos, coincidir con el lugar de destino final, aunque en mi opinión personal considero que el criterio a mantener debe ser la jurisdicción de destino final y máxime cuando los antecedentes administrativos confluyen a dicho criterio.

No obstante, debemos tener en consideración que el 10 de marzo de 2021 -publicada el 22/3/2021- la Comisión Arbitral emitió la resolución general (CA) 5/2021 por medio de la cual precisó los criterios de atribución del ingreso para operaciones realizadas por medio electrónicos.

En este marco, en su primer artículo definió el alcance estableciendo que se considera realizada entre ausentes la comercialización tanto de *bienes* como de *servicios* que se desarrollen y/o exploten de la siguiente forma:

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina



En este contexto, no debemos olvidar que el criterio general para ventas entre ausentes es el domicilio del adquirente, que, en la realidad jurisprudencial y normativa, tanto la Comisión Arbitral como la Comisión Plenaria lo han identificado como el lugar de destino final. Siendo ello así, el artículo 2 de la resolución analizada indica que el sustento territorial *“...se configurará en la jurisdicción del domicilio del adquirente de los bienes, obras o servicios, siempre que exista presencia digital en la misma”*.

Para el resto de los casos, en las ventas entre ausentes teníamos que la asignación también es al domicilio del adquirente (lugar de destino final, básicamente), siempre que hubiese sustento territorial (gastos sin importar su magnitud).

Ahora bien, el artículo 3 de la resolución es la encargada de definir el concepto de presencia digital, lo cual fue desarrollado en el presente capítulo del trabajo, en la sección “Operaciones entre ausentes”

Dicha presencia digital constituye el elemento de conexión del ingreso con el domicilio. De hecho, así lo dicen los considerandos de la norma en su parte pertinente:

“Que, por otra parte, resulta conveniente establecer como elemento de conexión y/o de vinculación entre el presupuesto de gravabilidad y el ámbito espacial para su configuración en la jurisdicción del domicilio del adquirente de los bienes, obras o servicios, por parte del vendedor o prestador, la existencia de una presencia digital en la misma”.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Por otra parte, el artículo 4 se encarga de definir el concepto de domicilio del adquirente, remitiendo a la resolución general (CA) 14/2017.

Por último, y en cuanto a su vigencia, se regla que las disposiciones de la resolución serán de aplicación para la determinación de los coeficientes que se apliquen a partir del período fiscal 2022.

En función de lo expuesto, tenemos las siguientes operaciones realizadas durante 2021:

1. Le vendió a la sociedad "Roca SA" la suma de \$ 100.000. Al respecto, se trata de un cliente habitual con el que se interactúa de manera presencial en las oficinas comerciales de la Provincia de Mendoza. Asimismo, la mercadería objeto del contrato fue transportada por la vendedora con fletes propios contratados hasta el domicilio comercial del cliente en Santa Fe.

Sin lugar a dudas, la asignación de los ingresos se hace en la Provincia de Santa Fe por ser el destino final de los bienes. Es decir, el lugar de utilización económica.

2. Le vendió a la sociedad "El trebol SA" la suma de \$ 200.000. La operación se concertó en las oficinas comerciales en la Provincia de Mendoza y la entrega se produjo en ese mismo lugar. En este sentido, el cliente retiró de allí los bienes y los transportó con sus propios fletes hasta Santa Fe donde se encuentra su negocio. Al respecto, se le informa que es un cliente habitual con el cual se tiene una relación de muchos años.

Más allá de que la entrega se produjo en la Provincia de Mendoza, correspondería la asignación al lugar de destino final (Santa Fe), por tratarse de un cliente con una relación de muchos años con la empresa. Por lo tanto, se puede inferir que hay un conocimiento del vendedor en cuanto al lugar de destino final.

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

3. Le vendió a la sociedad "Resistencia SA" por \$ 150.000, la cual tiene su negocio en la Provincia de Santa Fe. En este marco, se le informa que la operación se efectuó entre presentes, y que se acordó la entrega de la mercadería por parte de la vendedora por su riesgo y cuenta en el depósito de la empresa transportista "Transportes Lopez SA", situada en la Provincia de Mendoza. Una vez allí, la empresa de transporte se encargó de trasladarla hasta el negocio del cliente.

En el caso concreto, se puede inferir que el contribuyente tenía conocimiento del lugar de destino final, dado que se acordó la entrega de los bienes en el depósito de una empresa de transporte, por lo cual corresponde asignarla a su destino final.

4. Negoció con el cliente "Río Mendoza SA" la venta de bienes de cambio por \$ 300.000. La operación se pactó en las oficinas comerciales de la empresa en la Provincia de Mendoza, acordándose la entrega en un depósito que el cliente tiene en dicha Provincia, para luego remitirlos a sus negocios situados en las Provincias de Mendoza y Santa Fe.

En este caso, la compañía no tiene conocimiento del lugar de destino final, por lo cual corresponde aplicar el criterio de lugar de entrega en la Provincia de Mendoza. Véase que no es posible determinar en qué medida esos bienes irán a cada uno de los negocios de cada provincia. Por lo tanto, no habría un conocimiento pleno.

5. La empresa "Sol SA" le encargó a través de Internet, desde sus oficinas administrativas en la ciudad de Mendoza \$ 200.000 en concepto de bienes de cambio para aprovisionar sus negocios situados en varias partes de la referida ciudad. La mercadería fue retirada a cargo y riesgo del cliente (operación por Internet: asignación al lugar de destino final, que es el domicilio en el que se ha de utilizar -vender-: Provincia de

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Mendoza).

6. La sociedad "Violetas SA" la contactó a fin de adquirir bienes de cambio por un valor de \$ 250.000, a través de Internet, desde Málaga, España. Al respecto, se convino su entrega en el negocio de la vendedora, ya que el cliente se haría cargo del flete con el objeto de trasladar la misma desde la Provincia de Mendoza hasta el negocio situado en la Provincia de Santa Fe (operación por Internet: domicilio del adquirente, que es el lugar de destino final: Provincia de Santa Fe).

Por consiguiente, tenemos el siguiente cuadro:

| N° | Nombre del cliente | Importe | Lugar de prestación |
|----|--------------------|---------------------|---------------------|
| 1 | Roca SA | 100.000,00 | Santa Fe |
| 2 | El trebol SA | 200.000,00 | Santa Fe |
| 3 | Resistencia SA | 150.000,00 | Santa Fe |
| 4 | Rio Mendoza SA | 300.000,00 | Mendoza |
| 5 | Sol SA | 200.000,00 | Mendoza |
| 6 | Las Violetas SA | 250.000,00 | Santa Fe |
| | Total | 1.200.000,00 | |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

En resumen, tenemos:

| Jurisdicción | Importe |
|---------------------|---------------------|
| 913 | 500.000,00 |
| 921 | 700.000,00 |
| Total | 1.200.000,00 |

(2) Venta de bienes de uso -\$ 35.000-

Estas operaciones están fuera del ámbito de imposición del impuesto sobre los ingresos brutos en todas las jurisdicciones. En razón de ello, y sin importar si el resultado de la venta de los mismos acusa pérdidas o ganancias, no debe considerarse para el cálculo de los coeficientes. Así lo establece, a su vez, la resolución general (CA) 3/2017.

(3) Otros ingresos (egresos) netos -\$ 44.500-

En relación a los conceptos agrupados en esta cuenta, tenemos:

- Intereses en plazo fijo -\$ 10.500-: en general, los intereses en plazo fijo se encuentran eximidos en todas las jurisdicciones. Sin embargo, corresponde tratarlos como computables, dado que se encuentran dentro del ámbito de imposición del tributo, solo que la mayoría de las jurisdicciones eximió estos ingresos.

Los mismos se asignarán a la jurisdicción en la que se encuentra situada la cuenta que generó el resultado; en nuestro caso, la Provincia de Mendoza.

- Valor patrimonial proporcional \$ 22.500: en la resolución general (CA) 5/2017 se interpretó que el valor patrimonial proporcional registrado contablemente por poseer control en otra sociedad no es computable.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

- Recupero de gastos -\$ 9.200-: en la resolución general (CA) 3/2017 se estableció que no son computables los ingresos correspondientes a recupero de gastos que cumplan con ciertos requisitos:

a) Que sean gastos efectivamente incurridos por cuenta y orden de terceros.

b) Que el contribuyente no desarrolle la actividad por la cual percibe el reintegro de gastos.

c) Que se encuentren correctamente individualizados, siendo coincidentes con los conceptos e importes de las erogaciones.

d) Que el circuito administrativo, documental y contable del contribuyente permita demostrar el cumplimiento de los requisitos señalados.

- Recupero de impuestos -\$ 2.300-: según la resolución general (CA) 3/2017, artículo 1, inciso f), esboza que no son computables los correspondientes al recupero de impuestos, siempre que no sea el sujeto pasivo del impuesto, que se facture por separado y por el mismo importe.

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

DISTRIBUCIÓN DE GASTOS

(4) Resultados financieros - \$ 19.400-

En esta cuenta tenemos:

| Tipo | Importe |
|----------------------|--------------------|
| Intereses devengados | (8.400,00) |
| RECPAM | (11.000,00) |
| Total | (19.400,00) |

Según el artículo 3, inciso e), del Convenio Multilateral, los intereses no son computables para la determinación de los coeficientes unificados.

Asimismo, el RECPAM no es un gasto computable, dado que no sería un parámetro representativo del desarrollo de la actividad en las jurisdicciones. Aparte, sería muy difícil determinar a qué jurisdicciones atribuirlos.

(5) Impuesto a las ganancias - \$ 117.550-

De acuerdo al artículo 3, inciso d), del Convenio Multilateral, no serán computables como gastos *“los tributos nacionales, provinciales y municipales (impuestos, tasas y contribuciones, recargos cambiarios, derechos, etc.)”*. En consecuencia, el impuesto a las ganancias del ejercicio no se debe considerar.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

(6) Sueldos y jornales -\$ 252.000-

Según lo establecido en el artículo 3, segundo párrafo, los gastos de sueldos, jornales y toda otra remuneración son gastos computables.

Por otra parte, en virtud de lo dispuesto en el artículo 4 del referido Convenio, un gasto corresponde a una jurisdicción cuando tenga una relación directa con la actividad que en la misma se lleva a cabo, aun cuando el pago se realice desde otra o en otra jurisdicción. Respecto de los sueldos, establece que *“así, los sueldos, jornales y otras remuneraciones se consideran soportados en la jurisdicción en la que se prestan los servicios a que dichos gastos se refieren”*.

Por esta razón, tenemos que los sueldos vinculados a los empleados administrativos y los empleados comerciales se asignarán a la Provincia de Mendoza, por estar allí las oficinas de administración y el local en el que se desarrolla el negocio. En definitiva, es la jurisdicción en la que se realizan comúnmente sus tareas y trabajos.

De esta manera, tenemos:

| Jurisdicción | 913 | 921 | Total |
|-----------------------|-------------------|-------------|-------------------|
| Sueldo administración | 192.000,00 | 0,00 | 192.000,00 |
| Sueldo comercial | 60.000,00 | 0,00 | 60.000,00 |
| Total | 252.000,00 | 0,00 | 252.000,00 |

(7) Cargas sociales -\$ 83.160-

Las cargas sociales son computables para la determinación del coeficiente, en virtud

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

de lo dispuesto por la resolución general (CA) 4/2010, que estableció que como las mismas se calculan en función del sueldo bruto, que es un gasto computable, constituyen un parámetro de medición del desarrollo de la actividad. Al respecto, se aplica el mismo criterio que el expuesto en el punto anterior, como se ve en el cuadro siguiente:

| Jurisdicción | 913 | 921 | Total |
|------------------------------|------------------|-------------|------------------|
| Cargas sueldo comercial | 63.360,00 | 0,00 | 63.360,00 |
| Cargas sueldo administración | 19.800,00 | 0,00 | 19.800,00 |
| Total | 83.160,00 | 0,00 | 83.160,00 |

En el cuadro se aplicó el 33% sobre los importes del cuadro anterior.

(8) Comisiones -\$ 121.000-

Constituyen una remuneración que tiene directa vinculación con el nivel de ventas que realiza cada empleado que trabaja en el área comercial de la compañía. Debido a esta relación tan estrecha entre dichos gastos y las ventas, sería un procedimiento razonable asignar las mismas en función del nivel de ventas obtenidas en cada jurisdicción.

Al respecto, tenemos el siguiente cuadro:

| | 913 | 921 | Total |
|-----------------------|---------------|---------------|---------------------|
| Ventas | 500.000,00 | 700.000,00 | 1.200.000,00 |
| Coefic. Ventas | 0,4167 | 0,5833 | 1,0000 |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

| Jurisdicción | 913 | 921 | Total |
|--------------|------------------|------------------|-------------------|
| Coef. Ventas | 0,4167 | 0,5833 | 1,0000 |
| Comisiones | 50.416,67 | 70.583,33 | 121.000,00 |
| Total | 50.416,67 | 70.583,33 | 121.000,00 |

(9) Depreciación de bienes de uso -\$ 10.100-

Conforme con el artículo 3, segundo párrafo, del Convenio Multilateral, serán deducibles las amortizaciones ordinarias que admita el impuesto a las ganancias.

Por esta razón, se debe asignar la suma de \$ 8.400, correspondiente a amortizaciones impositivas. Como las mismas se deben a muebles y útiles de las oficinas en la Provincia de Mendoza, allí se asignarán íntegramente.

(10) Impuestos, tasas y contribuciones -\$ 8.050-

Cabe destacar que el artículo 3, inciso d), del Convenio Multilateral establece que no serán computables como gastos “*los tributos nacionales, provinciales y municipales (impuestos, tasas y contribuciones, recargos cambiarios, derechos, etc.)*”.

(11) Gastos de representación -\$ 5.000-

Como no se tienen datos sobre los gastos de representación, un procedimiento razonable sería asignarlos en función del nivel de ventas de cada una de las jurisdicciones, ya que tienen cierta relación con las mismas. En consecuencia, en el siguiente cuadro tenemos la distribución:

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

| Jurisdicción | 913 | 921 | Total |
|---------------------|---------------|---------------|---------------------|
| Ventas | 500.000,00 | 700.000,00 | 1.200.000,00 |
| Coef. Ventas | 0,4167 | 0,5833 | 1,0000 |

| Jurisdicción | 913 | 921 | Total |
|--------------------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| Coef. Ventas | 0,4167 | 0,5833 | 1,0000 |
| Gastos de representación | 2.083,33 | 2.916,67 | 5.000,00 |
| Total | 2.083,33 | 2.916,67 | 5.000,00 |

(12) Gastos de asesoramiento -\$ 14.000-

Según la resolución general (CA) 8/2020 y la resolución general (CPCM) 6/2021, las regalías se consideran computables a los fines de aplicar el Convenio Multilateral. Esta norma resulta de aplicación obligatoria a partir del período fiscal 2020.

| | 913 | 921 | Total |
|---------------------|---------------|---------------|---------------------|
| Ventas | 500.000,00 | 700.000,00 | 1.200.000,00 |
| Coef. Ventas | 0,4167 | 0,5833 | 1,0000 |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

| Jurisdicción | 913 | 921 | Total |
|-------------------------|-----------------|-----------------|------------------|
| Coef. Ventas | 0,4167 | 0,5833 | 1,0000 |
| Gastos de asesoramiento | 5.833,33 | 8.166,67 | 14.000,00 |
| Total | 5.833,33 | 8.166,67 | 14.000,00 |

(13) Honorarios y retribuciones -\$ 22.800-

Debemos seguir en línea con lo establecido en el artículo 4 del Convenio Multilateral; en cuanto a los gastos, se asignan a aquellas jurisdicciones con las cuales tengan vinculación directa. Siendo ello así, tenemos:

- Honorarios profesionales -\$ 16.000-: lo razonable para su asignación es dónde se llevaron a cabo las actividades que generaron el gasto. En principio, es un estudio de la Provincia de Mendoza y la administración de la compañía está situada allí, por lo cual, no cabe duda de que a esta jurisdicción hay que asignar el gasto.

- Honorarios de director -\$ 6.800-: el artículo 3, inciso f), del Convenio establece que serán computables, a los fines de determinar los coeficientes, *“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”*.

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

En función de lo expuesto, tenemos:

| | |
|-------------------------------|-------------------|
| Ganancia del ejercicio | 189.630,00 |
| Límite 1% | 1.896,30 |
| Honorarios | 6.800,00 |
| Gasto computable | 1.896,30 |
| Gasto no computable | 4.903,70 |

El gasto computable se asignará a la Provincia de Mendoza, que es el lugar en el que el director presta su actividad (por estar allí las oficinas), siendo el resto no computable.

Asignación

| | |
|---------------------------------|------------------|
| Honorarios por servicios | 16.000,00 |
| Honorarios de directores | 1.896,30 |
| Total | 17.896,30 |

(14) Luz, gas y agua -\$ 4.400-

En función del artículo 4 del Convenio Multilateral, los gastos deben asignarse al lugar en el que se originan. En este caso, como el único inmueble de administración y comercial se encuentra en la Provincia de Mendoza, el gasto se debe asignar allí.

(15) Gastos de rodados -\$ 14.500-

En todos los casos, los gastos de rodados tienen vinculación con los clientes y, por inferencia, con las ventas. Por lo tanto, podría resultar razonable realizar la asignación en

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

función de dicho parámetro, cómo se ve en el cuadro siguiente:

| Jurisdicción | 913 | 921 | Total |
|--------------|---------------|---------------|---------------------|
| Ventas | 500.000,00 | 700.000,00 | 1.200.000,00 |
| Coef. Ventas | 0,4167 | 0,5833 | 1,0000 |

| Jurisdicción | 913 | 921 | Total |
|-------------------|-----------------|-----------------|------------------|
| Coef. Ventas | 0,4167 | 0,5833 | 1,0000 |
| Gastos de rodados | 6.041,67 | 8.458,33 | 14.500,00 |
| Total | 6.041,67 | 8.458,33 | 14.500,00 |

(16) Alquileres de inmuebles -\$ 19.900-

Como bien sabemos, las oficinas se encuentran ubicadas en la ciudad de Mendoza; por lo tanto, allí debería asignarse el gasto en su totalidad.

(17) Mantenimiento y reparaciones -\$ 7.600-

Conforme con el artículo 4 del Convenio Multilateral, los gastos de mantenimiento y reparación de la administración se deben asignar a la Provincia de Mendoza por estar ubicada allí la empresa.

(18) Movilidad y viáticos -\$ 5.900-

La distribución de los gastos de movilidad y viáticos la dejaremos para el final, dado que le daremos el tratamiento de gastos de escasa significación (25).



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

(19) Multas -\$ 2.200-

En cuanto a las multas impositivas, entendemos que las mismas no son en principio representativas del ejercicio de la actividad económica de la compañía en las respectivas jurisdicciones. Y la lista que esboza el artículo 3 del Convenio Multilateral, en cuanto a gastos no computables, no es taxativa, sino solo enunciativa. Por ende, y sin perjuicio de otras opiniones, las vamos a considerar no computables.

(20) Gastos de publicidad -\$ 15.600-

Según el artículo 3, inciso c), del Convenio Multilateral, los gastos de publicidad y propaganda no son computables para la determinación de los coeficientes unificados.

(21) Gastos de oficina -\$ 1.200-

En función del artículo 4 del Convenio Multilateral, los gastos deben asignarse al lugar en el que se originan. En este caso, como las oficinas se encuentran en la Provincia de Mendoza, el gasto se asignará en dicha jurisdicción.

(22) Deudores incobrables -\$ 2.500-

En opinión personal de Amaro Gomez, los deudores incobrables podrían ser tratados como gastos, siempre y cuando sean razonables y no meras estimaciones, ya que, caso contrario, tan solo por existir gastos estimados, impactaría en la determinación de los coeficientes. Sin embargo, sería importante mencionar que la Comisión Arbitral, en la causa "Gillette Argentina SA", emitió la resolución general (CA) 14/2007, en la cual determinó que los deudores incobrables no pueden ser considerados como gastos, dado que no son representativos de la actividad de la compañía, aparte de que no representan un gasto

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

erogable.

A su vez, la resolución general (CA) 3/2017 dispuso que no son computables los ingresos correspondientes al recupero de deudores incobrables por el valor equivalente al capital.

Para el ejercicio en cuestión, lo vamos a considerar un gasto no computable.

(23) Seguros -\$ 1.450-

Como corresponde a la contratación de un seguro de incendio de las oficinas y al seguro de vida de los empleados administrativos y comerciales, todo se relaciona en principio con la Provincia de Mendoza. Recordemos que las oficinas están en dicha jurisdicción; así también los empleados (administrativos y comerciales). Por tal motivo, a la jurisdicción mencionada se le asigna el gasto.

(24) Gastos generales -\$ 1.560-

En el punto siguiente, se le dará el tratamiento de gastos de escasa significación (punto siguiente).

(25) Gastos de escasa significación

Recordemos que el artículo 4 del Convenio Multilateral regla que *“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 estos. Caso contrario, el contribuyente deberá distribuirlos mediante estimación razonablemente fundada”*.

Por otra parte, la resolución general (CA) 18/2022, en su artículo 24, definió como gastos de escasa significación aquellos que, en su conjunto, no superan el 10% de los gastos computables del período y cada uno no represente individualmente más del 20% del

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

citado porcentaje.

Ahora bien, los gastos de escasa significación son:

| Gastos | Importe |
|----------------------|-----------------|
| Movilidad y viáticos | 5.900,00 |
| Gastos generales | 1.560,00 |
| Total | 7.460,00 |

Ahora bien, el total de gastos computables, sin considerar los antes expuestos, asciende a:

| Gastos | 913 | 921 | Total |
|---------------------------|-------------------|------------------|-------------------|
| Gastos computables | 525.003,05 | 89.343,25 | 614.346,30 |

| | | |
|------------------------------------|-----|-------------------|
| Total de gastos computables | | 614.346,30 |
| Tope 1 - 10% - tope grupal | 10% | 61.434,63 |
| Tope 2 - 20% - tope individual | 20% | 12.286,93 |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

En consecuencia, los dos gastos cumplen con los dos topes, grupal e individual:

| Gastos | Importe |
|----------------------|-----------------|
| Movilidad y viáticos | 5.900,00 |
| Gastos generales | 1.560,00 |
| Total | 7.460,00 |

En razón de ello, en el siguiente cuadro haremos la distribución en la misma proporción que los demás, tal como lo regla la resolución antes comentada:

| | Importes | % |
|---------------------------|-------------------|-------------|
| Gastos computables | 614.346,30 | |
| Mendoza – 913 | 525.003,05 | 85% |
| Santa Fe – 921 | 89.343,25 | 15% |
| Total | 614.346,30 | 100% |

| Jurisdicciones | 913 | 921 | Total |
|-----------------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| Porcentajes | 85% | 15% | 100% |
| Movilidad y viáticos | 5.041,97 | 858,03 | 5.900,00 |
| Gastos generales | 1.333,13 | 226,87 | 1.560,00 |
| Total | 6.375,11 | 1.084,89 | 7.460,00 |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

(26) Costo de la mercadería vendida - \$ 360.000-

Según el artículo 3, inciso a), del Convenio Multilateral es no computable 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. “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”.

Determinación de los Coeficientes Unificados

Considerando la distribución de ingresos y gastos, los coeficientes unificados quedarían conformados de la siguiente manera:

Compañía “Arcoiris SA”

COEFICIENTES UNIFICADOS

IMPORTE

| | Mendoza 913 | Santa Fe 921 | TOTAL |
|----------|------------------------|-------------------------|---------------------|
| Ingresos | 510.500,00 | 700.000,00 | 1.210.500,00 |
| Gastos | 466.756,41 | 91.209,89 | 557.966,30 |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

PORCENTAJES

| | Mendoza 913 | Santa Fe 921 | TOTAL |
|------------------|------------------------|-------------------------|--------------|
| Ingresos | 0,4217 | 0,5783 | 1,00 |
| Gastos | 0,8365 | 0,1635 | 1,00 |
| Unificado | 0,6291 | 0,3709 | 1,00 |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen
Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República
Argentina

Solución

DISTRIBUCIÓN DE INGRESOS

| Jurisdicciones | Total | Nota | No comput. | Computable | Mendoza 913 | Santa Fe 921 | Total |
|-------------------------------|---------------------|------|------------------|---------------------|-------------------|-------------------|---------------------|
| Venta de bienes | 1.200.000,00 | (1) | | 1.200.000,00 | 500.000,00 | 700.000,00 | 1.200.000,00 |
| Venta de bienes de uso | 35.000,00 | (2) | 35.000,00 | | | | |
| Intereses plazo fijo | 10.500,00 | (3) | | 10.500,00 | 10.500,00 | | 10.500,00 |
| VPP | 22.500,00 | (3) | 22.500,00 | | | | 0,00 |
| Recupero de gastos | 9.200,00 | (3) | 9.200,00 | | | | 0,00 |
| Recupero de impuestos | 2.300,00 | (3) | 2.300,00 | | | | 0,00 |
| Total | 1.279.500,00 | | 69.000,00 | 1.210.500,00 | 510.500,00 | 700.000,00 | 1.210.500,00 |
| Coficiente de ingresos | | | | | 0,4217 | 0,5783 | 1,0000 |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen
Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República
Argentina

DISTRIBUCIÓN DE GASTOS

| Jurisdicciones | Total | Nota | No comput. | Computable | Mendoza 913 | Santa Fe 921 | Total |
|--------------------------------------|--------------|-------------|-------------------|-------------------|------------------------|-------------------------|--------------|
| Intereses negativos | 8.400,00 | (4) | 8.400,00 | | | | 0,00 |
| RECPAM | 11.000,00 | (4) | 11.000,00 | | | | 0,00 |
| Impuesto a las ganancias | 117.550,00 | (5) | 117.550,00 | | | | 0,00 |
| Sueldos y jornales | 252.000,00 | (6) | | 252.000,00 | 252.000,00 | | 252.000,00 |
| Cargas sociales | 83.160,00 | (7) | | 83.160,00 | 83.160,00 | | 83.160,00 |
| Comisiones | 121.000,00 | (8) | | 121.000,00 | 50.416,67 | 70.583,33 | 121.000,00 |
| Depreciaciones de bienes de uso | 10.100,00 | (9) | 1.700,00 | 8.400,00 | 8.400,00 | | 8.400,00 |
| Impuestos, tasas y contribuciones | 8.050,00 | (10) | 8.050,00 | | | | 0,00 |
| Gastos de representación | 5.000,00 | (11) | | 5.000,00 | 2.083,33 | 2.916,67 | 5.000,00 |
| Gastos de asesoramiento | 14.000,00 | (12) | | 14.000,00 | 5.833,33 | 8.166,67 | 14.000,00 |
| Honorarios y retribuciones | 22.800,00 | (13) | 4.903,70 | 17.896,30 | 17.896,30 | | 17.896,30 |
| Luz, gas y agua | 4.400,00 | (14) | | 4.400,00 | 4.400,00 | | 4.400,00 |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen
Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República
Argentina

| | | | | | | | |
|--------------------------------|---------------------|------|-----------------------|-------------------|-------------------|------------------|-------------------|
| Gastos de rodados | 14.500,00 | (15) | | 14.500,00 | 6.041,67 | 8.458,33 | 14.500,00 |
| Alquiler de inmuebles | 19.900,00 | (16) | | 19.900,00 | 19.900,00 | | 19.900,00 |
| Mantenimiento y reparaciones | 7.600,00 | (17) | | 7.600,00 | 7.600,00 | | 7.600,00 |
| Movilidad y viáticos | 5.900,00 | (18) | | 5.900,00 | 5.041,97 | 858,03 | 5.900,00 |
| Multas | 2.200,00 | (19) | 2.200,00 | | | | 0,00 |
| Gastos de publicidad | 15.600,00 | (20) | 15.600,00 | | | | 0,00 |
| Gastos de oficina | 1.200,00 | (21) | | 1.200,00 | 1.200,00 | | 1.200,00 |
| Deudores incobrables | 2.500,00 | (22) | 2.500,00 | | | | 0,00 |
| Seguros | 1.450,00 | (23) | | 1.450,00 | 1.450,00 | | 1.450,00 |
| Gastos generales | 1.560,00 | (24) | | 1.560,00 | 1.333,13 | 226,87 | 1.560,00 |
| Costo de la mercadería vendida | 360.000,00 | (26) | 360.000,00 | | | | |
| Total | 1.089.870,00 | | 531.903,70 | 557.966,30 | 466.756,41 | 91.209,89 | 557.966,30 |
| | | | Coeficiente de gastos | | 0,8365 | 0,1635 | 1,0000 |
| | | | | | 84% | 16% | |



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Comprobación de la Distribución de Ingresos y Gastos

Cabe destacar que cuando se parte de un balance de presentación para hacer el armado de los coeficientes unificados, se suele hacer una comprobación para asegurarse de que se hayan tomado todos los ingresos y gastos para la determinación de los coeficientes.

Para ello, hay que considerar el resultado contable, el cual ascendió a \$189.630.

Luego, se debe hacer la diferencia entre la suma de los ingresos computables y no computables versus los gastos computables y no computables.

| COMPROBACIÓN | |
|-------------------------------------|---------------------|
| Ingresos computables | 1.210.500,00 |
| Ingresos no computables | 69.000,00 |
| Total ingresos | 1.279.500,00 |
| Gastos computables | 557.966,30 |
| Gastos no computables | 531.903,70 |
| Total gastos | 1.089.870,00 |
| Diferencia ingresos – gastos | 189.630,00 |
| Resultado contable | 189.630,00 |
| Diferencia entre resultados | 0,00 |



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Liquidación del Impuesto

Habiendo desarrollado los conceptos generales y la forma de determinar el coeficiente de distribución de ingresos entre jurisdicciones, vamos a introducirnos en la forma y los pasos para liquidar el impuesto.

Los contribuyentes del Convenio Multilateral, deben liquidar el impuesto sobre los ingresos brutos a través del Sistema Federal de Recaudación (SIFERE). A través de este sistema, los contribuyentes del Convenio Multilateral realizan la presentación, pagos y consultas de sus declaraciones juradas mensuales y anuales. El mismo está compuesto de dos módulos a los cuales se accede con clave fiscal AFIP.

La comisión arbitral tiene cinco módulos que se pueden dar de alta a través del administrador de relaciones de clave fiscal, los cuales son:

- SIRCAR - Agentes de retención y percepción
- Convenio Multilateral - Padron Web
- Convenio Multilateral - SIRCREB - Contribuyentes
- Convenio Multilateral - SIFERE WEB - Consultas
- Convenio Multilateral - SIFERE WEB - DDJJ

Comisión Arbitral - SIRCAR - Agentes de Retención y Percepción

El sistema SIRCAR (Sistema de Recaudación y Control de Agentes de Recaudación) es un sistema especial de Recaudación y Control de Responsables como Agentes de Recaudación (Retenciones y/o Percepciones) del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Fue aprobado a través de la Resolución General CA 84/2002.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

A través de este sistema se pueden generar y presentar las Declaraciones Juradas Determinativas de las Retenciones y Percepciones practicadas en cada jurisdicción, conforme a los regímenes y normas de cada una de ellas.

Se accede a través del sitio web de la AFIP, en el servicio "Comisión Arbitral - SIRCAR".

A través de la Resolución General 19/2016 de Comisión Arbitral, se dispuso que integrarán el universo de responsables de SIRCAR aquellos agentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que hayan sido designados por las jurisdicciones adheridas o que tramiten su adhesión al Sistema voluntariamente.

Para formalizar la incorporación, el Agente debe acceder al sitio www.sircar.gov.ar, e ingresar para su identificación la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) y la Clave Fiscal otorgada por la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), a través del servicio "Comisión Arbitral - SIRCAR".

El procedimiento para la solicitud de adhesión será acordado entre los fiscos adheridos al Sistema y puesto a disposición de los agentes en ocasión del ingreso al Sistema, salvo que se hubiera detectado una incorporación previa.

Al darse de alta en el sistema, el Agente será incorporado en aquellas Jurisdicciones que seleccione, permitiendo la modificación de esta situación en ingresos posteriores. Podrá seleccionar las Jurisdicciones entre las que registre vigentes en el sistema Padrón Web (para el caso de los contribuyentes de Convenio Multilateral), o la de la jurisdicción donde posea Domicilio Fiscal en AFIP (para el caso de los contribuyentes locales o directos de Ingresos Brutos).



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

El Sistema no controla en cuáles de esas Jurisdicciones es Agente de Retención y/o Percepción, ya que ese control es potestad de las mismas.

La Comisión Arbitral resolvió que los regímenes de recaudación (retención, percepción y/o recaudación bancaria) del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que establezcan las jurisdicciones adheridas al Convenio Multilateral del 18.8.77, respecto de los contribuyentes comprendidos en esta norma legal, deberán observar las pautas que se indican a continuación:

a) Con relación a regímenes de retención:

1. Podrán designar como agentes de retención a cualquier persona física, jurídica o sujeto pasible del gravamen, aun cuando se encuentren exentos o no alcanzados por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos;
2. Podrán resultar sujetos pasibles de retención aquellos contribuyentes que realicen actividades con sustento territorial en la jurisdicción que establezca el régimen respectivo.
3. Respecto de contribuyentes comprendidos en el Régimen General del Convenio Multilateral, la jurisdicción de la que proviene el ingreso podrá obligar a tomar como base de cálculo para la retención sólo hasta el 50% del mismo o, alternativamente, podrá aplicar una alícuota de retención que equivalga hasta el 50% de la que corresponda a la actividad gravada;
4. Respecto de contribuyentes comprendidos en Regímenes Especiales del Convenio Multilateral, la jurisdicción de la que proviene el ingreso podrá obligar a tomar como base de cálculo para la retención la proporción de base



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

imponible que, de acuerdo con los mismos, le corresponda;

5. La alícuota de la retención no podrá exceder a la que, de acuerdo con la legislación vigente en cada jurisdicción, corresponda aplicar a la actividad del sujeto retenido según la naturaleza de los ingresos brutos sometidos a la misma

b) Con relación a regímenes de percepción:

1. Podrán designar como agentes de percepción a cualquier persona física, jurídica o sujeto pasible del gravamen, aun cuando se encuentren exentos o no alcanzados por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos;
2. Podrán resultar sujetos pasibles de percepción aquellos contribuyentes que cumplan con alguna de las siguientes situaciones:
 - i. contribuyentes inscriptos en el régimen del Convenio Multilateral e incorporado a la jurisdicción respectiva;
 - ii. contribuyentes inscriptos en el régimen del Convenio Multilateral, que, sin estar inscripto en la jurisdicción respectiva, evidencien su calidad de tal por las declaraciones juradas presentadas;
 - iii. Además, contribuyentes no mencionados en los casos anteriores, excepto que se trate de:
 1. Contribuyente local inscripto exclusivamente en una jurisdicción distinta a la que pretende aplicar el régimen de percepción;



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

2. Contribuyente de Convenio Multilateral que no tenga incorporada la jurisdicción por la cual se pretende aplicar el régimen de percepción.
3. Contribuyente que distribuya la mayor parte de sus ingresos mediante el Régimen General del Convenio Multilateral, cuando el coeficiente del sujeto pasible de percepción atribuible a la jurisdicción, sea inferior a 0,0050 (cero comas cincuenta diezmilésimos). A dichos fines, el sujeto pasible de percepción deberá exhibir copia de la última declaración jurada exigible (Formulario CM05).

El registro como agente de retención y percepción del impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Provincia de Mendoza se puede realizar mediante el formulario AE-01 en el Departamento Actividades Económicas Atención al Público o en las Delegaciones como así también a través de la oficina virtual de ATM de dicha provincia.

Mendoza se adhirió al SIRCAR junto con todas las provincias de la República Argentina excepto Ciudad de Buenos Aires, Provincia de Buenos Aires y Tucumán a través de la Resolución General N°3/2022. Los agentes de retención y percepción que deban efectuar presentaciones y/o pagos a las jurisdicciones no adheridas al SIRCAR continuarán observando las normas vigentes en esos fiscos.

Presentación De Declaraciones Juradas.

Acceso al Sistema: se debe ingresar al sitio www.sircar.gov.ar, con la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) y la Clave Fiscal otorgada por la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), y el servicio "Comisión Arbitral - SIRCAR". El



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

acceso con Clave Fiscal AFIP fue establecido a través de la Resolución General N° 11/2016 de Comisión Arbitral.

Presentación de DDJJ Determinativa de Retenciones y Percepciones

Efectuadas: los agentes incorporados al Sistema en el régimen determinativo (pago en sede única) deberán efectuar mensual o quincenalmente la presentación de tantas Declaraciones Juradas como Jurisdicciones en las que revistan el carácter de Agente. Esto implica que cada Declaración Jurada contiene los movimientos correspondientes a una Jurisdicción en particular de Retenciones y Percepciones efectuadas, conforme a los regímenes dictados por cada Fisco.

A la fecha del presente trabajo, las únicas jurisdicciones que optan por la modalidad quincenal son Córdoba, Chubut y Santa Fe.

Para la presentación de la declaración jurada, se debe acceder a la opción del menú llamada "DDJJ", y seleccionar "Presentar DDJJ". Luego, se deberán seguir los siguientes pasos:

- PASO 1 - Datos de cabecera: se solicita que seleccione el Tipo de Adhesión (Régimen de retenciones o percepciones), la Jurisdicción, y el Período (Año, Mes, Tramo)
- PASO 2: en este paso se debe indicar:
 - Archivo adjunto con el detalle de las retenciones y percepciones realizadas en el periodo, en formato txt o zip.

El tipo de diseño de registro estará identificado con un número según la jurisdicción y el mes a declarar, ya que las mismas pueden variar el diseño en virtud de las características de sus regímenes. Cuando se envía la información



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

- se realiza un proceso de validación entre los datos ingresados y el detalle que contiene el archivo.
- Cantidad de movimientos y el monto determinado por detalle de la DDJJ (a efectos de comparar con el archivo adjunto)
 - PASO 3 - Importes adicionales: se solicitan los importes adicionales que pueda necesitar cargar, tales como:
 - Montos de Intereses: permite la carga del monto a ingresar por intereses, de corresponder. Las tasas de interés y el método de cálculo deben consultarlo en las jurisdicciones respectivas
 - Saldo a Favor del Agente de períodos anteriores o de otros conceptos: permite la carga del monto de Saldo a Favor generado en una DDJJ anterior. El Sistema muestra el valor por este concepto que esté detectado en el período inmediato anterior, pero solo a nivel informativo (el usuario debe cargarlo si así lo determina conveniente).
 - Saldo a Favor del Fisco: permite la carga de un monto que sea a favor del fisco de forma adicional, y que sean solicitados por la jurisdicción correspondiente.
 - PASO 4 - Confirmación de la DDJJ a presentar: Una vez que el Sistema valida que todos los datos ingresados son correctos de acuerdo al archivo con el detalle adjunto, se muestra una pantalla resumen donde se le solicita al Agente la confirmación de la operación que va a realizar. Al confirmar la operación (también puede cancelarla), se le otorga un N° de Presentación, y queda disponible para generar la Boleta de Pago.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

- PASO 5 - Generación de boleta de pago: Para generar la Boleta de Pago, se debe acceder a la opción del menú indicada con la leyenda "Boleta de Pago". En esta pantalla deberá indicar el tipo de régimen (Retenciones o Percepciones) y el período (año, mes, tramo quincenal o mensual) para el cual quiere generar una boleta de pago. Presionando el botón "Buscar DDJJ Pendientes de Pago", el sistema mostrará en una pantalla intermedia los datos del período seleccionado, indicando en la parte inferior si hubiera boletas de pagos previamente generadas y aún pendientes de pago (para evitar que se generen de nuevo). En el caso que igualmente se verifique necesaria la generación, se debe elegir la o las jurisdicciones a incluir (muestra únicamente las jurisdicciones en las cuales se detecta un saldo a pagar, NO muestra otras jurisdicciones donde se hubiera presentado DDJJ y no de monto a pagar), y luego presionar el botón Generar Boleta de Pago para seguir con el proceso.

Se pueden incluir todas las jurisdicciones que aparecen en esta pantalla en una misma Boleta de Pago.

La generación de una Boleta de Pago NO reemplaza a las anteriores generadas para este mismo período y tipo de DDJJ, por lo cual se debe evaluar cuál de ellas debe abonar.

Rectificativa de las DDJJ: la presentación de Declaraciones Juradas rectificativas se efectuará de idéntica forma a la original, registrando automáticamente el Sistema esta condición. La información contenida en la instancia rectificatoria no complementa la existente en la original, sino que la reemplaza.

Las declaraciones Juradas rectificativas deben contener todos los movimientos correspondientes a la Jurisdicción en cuanto a Retenciones y Percepciones



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Cambios en las Jurisdicciones Declaradas: las obligaciones fiscales a cumplimentar se encuentran diferenciadas por Jurisdicción. De esta manera, y a los efectos de controlar convenientemente el cumplimiento formal de las mismas, se deberá mantener actualizada la lista de Jurisdicciones vigentes por Agente controlado.

Los cambios registrados en las jurisdicciones vinculadas a cada Agente deberán ser informadas al Sistema a través del menú “Mis Datos” – “Datos del Agente”, con las respectivas altas y bajas de las jurisdicciones involucradas.

El sistema NO dispone de la información sobre cuáles de las jurisdicciones el contribuyente es agente, por lo cual deberá administrarlo en base a sus necesidades.

Convenio Multilateral - Padrón Web:

Es un sistema de administración y control centralizado de datos del Padrón de Contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral. Fue implementado a través de la RG 3/2008, entrando en vigencia a partir del 1 de diciembre de 2008.

Para acceder al Padrón Web, se debe adherir el servicio "Convenio Multilateral – Padrón Web" en el sitio web de AFIP. Al incorporar modificaciones al padrón, se generan los siguientes formularios:

| Trámite | Formulario |
|---|------------|
| Inscripción o reinscripción a Convenio Multilateral | CM01 |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

| | |
|---|------|
| Modificación de datos de padrón | CM02 |
| Altas y bajas de actividades | CM02 |
| Incorporaciones o ceses de jurisdicciones | CM02 |
| Cambio de jurisdicción sede | CM02 |
| Cambio de naturaleza jurídica | CM02 |
| Cese total del contribuyente | CM02 |
| Otras modificaciones | CM02 |

Estado de Trámites:

- **Provisorio:** Un trámite se encuentra en estado provisorio cuando está pendiente de verificación por parte de la jurisdicción sede, en caso que sea necesario. Los datos incluidos en un trámite provisorio no impactan en el padrón hasta que el mismo quede en estado definitivo. Los contribuyentes deben presentar la documentación requerida dentro de 15 (quince) días corridos, pudiendo hacerlo a partir de las cuarenta y ocho (48) horas hábiles contadas desde el momento de inicio del trámite.
- **Definitivo:** Los trámites definitivos son aquellos que no requieren presentación de documentación ni aprobación por parte de la jurisdicción sede, como así también aquellos que, habiéndose iniciado como provisorios, hayan sido confirmados por la



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

jurisdicción sede.

Este sistema estará vigente hasta que todas las jurisdicciones se adhieran al Registro Único Tributario - Padrón Federal. Este nuevo sistema, administrado por la AFIP e instrumentado a través de la Resolución General N°5/2019, será el único autorizado para que los contribuyentes del impuesto sobre los ingresos brutos que tributan por el régimen del Convenio Multilateral en las jurisdicciones adheridas a este sistema, cumplan los requisitos formales de inscripción en el gravamen y de declaración de todas las modificaciones de sus datos, ceses de jurisdicciones, cese parcial y total de actividades y/o transferencia de fondo de comercio, fusión y escisión.

A fin de acceder al Sistema que se aprueba por la presente, los contribuyentes de las jurisdicciones adheridas al Registro Único Tributario-Padrón Federal utilizarán para su identificación e ingreso la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) y Clave Fiscal otorgada por la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), la cual será autenticada por dicho Organismo en cada oportunidad que ingresen al mismo. Para operar por primera vez, deberá efectivizarse en www.afip.gob.ar.

La mencionada resolución establece que el Registro Único Tributario-Padrón Federal entrará en vigencia para cada una de las jurisdicciones adheridas según el siguiente cronograma:

- En una primera instancia se adhirieron Córdoba, Chaco, Chubut, La Rioja, Mendoza y Santa Fe
- A partir de septiembre de 2020 se adhirieron las provincias de Catamarca, Rio Negro, Salta, Santa Cruz, Santiago del Estero y Tierra del Fuego

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

- A partir de noviembre del 2020 se adhieren Corrientes, Entre Ríos y Jujuy
- A partir de abril del 2021 se adhieren Misiones, Neuquén y San Juan
- En agosto del 2022 se adhirió a Formosa.
- A partir de octubre del 2022, se adhieren Buenos Aires y Tucumán

| Fecha incorporación | Jurisdicciones |
|---------------------|-------------------------------------|
| 1/6/2020 | CÓRDOBA (contribuyentes locales) |
| 1/6/2020 | CHACO |
| 1/6/2020 | CHUBUT |
| 1/6/2020 | LA RIOJA |
| 1/6/2020 | MENDOZA |
| 1/6/2020 | SANTA FE |
| 1/9/2020 | CATAMARCA |
| 1/9/2020 | RIO NEGRO |
| 1/9/2020 | SALTA |
| 1/9/2020 | SANTA CRUZ |
| 1/9/2020 | SANTIAGO DEL ESTERO |
| 1/9/2020 | TIERRA DEL FUEGO |
| 1/11/2020 | CORRIENTES |
| 1/11/2020 | ENTRE RÍOS |
| 1/11/2020 | JUJUY |
| 1/4/2021 | MISIONES |
| 1/4/2021 | NEUQUÉN |
| 1/4/2021 | SAN JUAN |
| 1/8/2022 | FORMOSA |
| 1/10/2022 | BUENOS AIRES |
| 1/10/2022 | TUCUMÁN |

Los contribuyentes con sede en las provincias mencionadas anteriormente, deben realizar las modificaciones de sus datos a través del Registro Único Tributario.

Ambos sistemas actúan como un reservorio de información de datos sobre el que interactúan tanto los contribuyentes como las jurisdicciones, aunque presentan algunas diferencias en su operatoria:

- En R.U.T las modificaciones se generan cuando el contribuyente realiza cambios sobre la información cargada en el sistema, donde se generan los trámites



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

correspondientes internamente entre AFIP, las jurisdicciones y Comisión Arbitral, simplificando las tareas de confirmación y de presentación de información complementaria.

- En Padrón Web, para ejecutar la modificación de información en el sistema, primeramente, se debe seleccionar el trámite correspondiente.

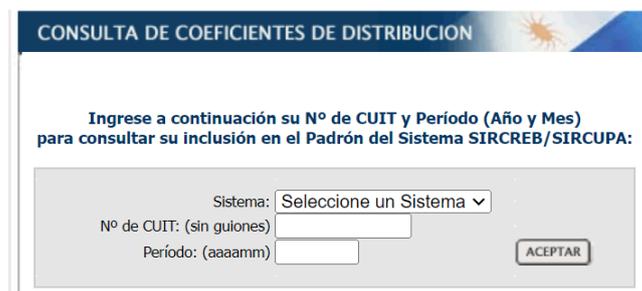
Convenio Multilateral - SIRCREB - Contribuyentes

SIRCREB (Sistema de Recaudación y Control de Acreditaciones Bancarias) es un sistema que permite el cumplimiento de los regímenes de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los contribuyentes comprendidos en las normas del Convenio Multilateral, aplicable sobre los importes que sean acreditados en cuentas abiertas en las entidades financieras. También es aplicable a contribuyentes locales de Ingresos Brutos de aquellas jurisdicciones que han adherido a esos efectos al Sistema.

Todos los contribuyentes pasibles de recaudación se encuentran incluidos en el Padrón que elabora el Sistema en forma mensual. Esta situación puede ser corroborada entrando al sitio www.sircreb.comarb.gob.ar opción "Módulo Contribuyentes" e ingresando el N° de CUIT y período.

La consulta le devolverá los coeficientes de distribución (en el caso de que se encuentre incluido en el padrón para el mes en curso) o bien le informará que no está incluido en dicho padrón para el mes consultado.

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina



CONSULTA DE COEFICIENTES DE DISTRIBUCION

Ingrese a continuación su N° de CUIT y Período (Año y Mes)
para consultar su inclusión en el Padrón del Sistema SIRCREB/SIRCUPA:

Sistema: Seleccione un Sistema ▾

Nº de CUIT: (sin guiones)

Período: (aaaamm)

ACEPTAR

Actualmente, para Convenio Multilateral, se encuentran adheridas a este sistema todas las jurisdicciones, con excepción de Misiones y Tucumán.

En caso de querer realizar una consulta sobre el motivo de adhesión, alícuotas, coeficientes o retenciones, las mismas deberán canalizarse a través del módulo "SIFERE WEB - Consultas", a través del menú "Deducciones - SIRCREB - Inclusiones y Retenciones".

Convenio Multilateral - SIFERE WEB - Consultas:

El SIFERE WEB Módulo Consultas es un sistema que implica la integración de la información de todos los sistemas existentes en la Comisión Arbitral a través del uso de un navegador en Internet. El acceso se efectúa a través de clave fiscal AFIP y las consultas se realizan para un contribuyente en particular. Permite la consulta de todos los datos del padrón del contribuyente, las declaraciones juradas mensuales y anuales presentadas, los pagos realizados, y la descarga de las deducciones informadas por los diversos agentes, para ser incluidas en las declaraciones juradas.

Convenio Multilateral - SIFERE WEB - DDJJ:

A través de este módulo se generan las DDJJ Mensuales (CM03 y CM04) y Anuales (CM05), para los contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Multilateral.

Paso a paso para presentar una ddjj mensual de Ingresos Brutos - Convenio

Multilateral: Para presentar una declaración jurada, el contribuyente debe previamente presentar el formulario de adhesión al Convenio Multilateral (CM 01), a través del Sistema “Convenio Multilateral - Padrón Web” o “Registro Único Tributario - Padrón Federal”, según corresponda.

- **PASO 1:** Ingreso a la página de AFIP, con CUIT y Clave Fiscal.
- **PASO 2:** Ingresar al servicio “Convenio Multilateral - SIFERE WEB - DDJJ”, el cual debe ser previamente adherido mediante el administrador de relaciones de clave fiscal.
- **PASO 3:** Hacer click en nueva DJ mensual



- **PASO 4:** En este paso debemos completar la tabla auxiliar de coeficientes en la cual tenemos 2 opciones, una de ellas es copiar los coeficientes desde la DJ mensual anterior y la otra opción es hacerlo desde la DJ anual.

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Tabla Auxiliar de Coeficientes

 Presione el botón CONSULTAR para traer los coeficientes unificados del período.

Período

2023

Período

2023

Carga de Coeficientes

Para cargar cada coeficiente unificado debe presionar doble-click sobre el valor en la grilla. Al finalizar debe presionar el botón "Grabar Coeficientes" para grabarlos. Recuerde que la sumatoria debe dar UNO (1.0000) o CERO (0.0000). 

| Jurisdicciones a Incluir | Agregar/Quitar Jurisdicción | Situación Padrón Web | Nro. | Jurisdicción | Coeficiente Unificado | Es Art. 14 Coef. Cero? |
|-------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|------|---------------------|-----------------------|-------------------------------------|
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 901 | CABA | 0.0440 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 902 | BUENOS AIRES | 0.2003 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 903 | CATAMARCA | 0.0101 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 904 | CORDOBA | 0.0681 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 905 | CORRIENTES | 0.0052 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 906 | CHACO | 0.0042 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 907 | CHUBUT | 0.0080 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 908 | ENTRE RIOS | 0.0137 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 909 | FORMOSA | 0.0050 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 910 | JUJUY | 0.0000 | <input checked="" type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 911 | LA PAMPA | 0.0219 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 912 | LA RIOJA | 0.0124 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 913 | MENDOZA | 0.0609 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 914 | MISIONES | 0.0060 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 915 | NEUQUEN | 0.0365 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 916 | RIO NEGRO | 0.0399 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 917 | SALTA | 0.0077 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 918 | SAN JUAN | 0.0022 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 919 | SAN LUIS | 0.3645 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 920 | SANTA CRUZ | 0.0101 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 921 | SANTA FE | 0.0680 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 922 | SANTIAGO DEL ESTERO | 0.0014 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 923 | TIERRA DEL FUEGO | 0.0024 | <input type="checkbox"/> |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | 924 | TUCUMAN | 0.0075 | <input type="checkbox"/> |

- **PASO 5:** Una vez grabado los coeficientes, se habilita el botón "Crear nueva DJ", en el que se debe hacer click para continuar el proceso.

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Periodo

2023 Agosto Consultar Crear nueva DJ

Carga de Coeficientes

Para cargar cada coeficiente unificado debe presionar doble-click sobre el valor en la grilla. Al finalizar debe presionar el botón "Grabar Coeficientes" para grabarlos. Recuerde que la sumatoria debe dar UNO (1.0000) o CERO (0.0000).

Copiar Coeficientes Período Anterior Copiar Coeficientes DDJJ Anual Grabar Coeficientes Eliminar Coeficientes

- **PASO 6:** Continuamos con los DATOS A NIVEL PAIS. En este apartado se pueden visualizar los datos de jurisdicciones, los datos de actividades, los datos de facturación y los datos y carga de deducciones.

Items de la DDJJ << Datos de Jurisdicciones a Nivel País

Periodo 202308 - 0 Estado 1 BORRADOR Régimen General

Datos de Jurisdicciones

| Jurisdicón | Domicilio | Coficiente | Artículo 14? |
|--------------------|-----------|------------|--------------|
| 901 / CABA | | 0.0440 | NO |
| 902 / BUENOS AIRES | | 0.2003 | NO |
| 903 / CATAMARCA | | 0.0101 | NO |
| 904 / CORDOBA | | 0.0681 | NO |
| 905 / CORRIENTES | | 0.0052 | NO |
| 906 / CHACO | | 0.0042 | NO |
| 907 / CHUBUT | | 0.0080 | NO |
| 908 / ENTRE RIOS | | 0.0137 | NO |
| 909 / FORMOSA | | 0.0050 | NO |
| 910 / JUJUY | | 0.0000 | SI |
| 911 / LA PAMPA | | 0.0219 | NO |

- Datos de las actividades: Se debe cargar el monto imponible por cada actividad, según el régimen que corresponda.

Items de la DDJJ << Datos de Jurisdicciones a Nivel País

Periodo 202308 - 0 Estado 1 BORRADOR Régimen General

IMPORTANTE: Si verifica que en la presente DDJJ mensual, no tiene correctamente registrados sus datos de padrón (actividades y/o jurisdicciones), debe realizar la modificación necesaria en el Sistema Padrón Web (www.ca.gob.ar) o en el Sistema Padrón Federal - RUT (www.afip.gob.ar), según corresponda. Si agrega algo allí, debe ELIMINAR la DDJJ existente (incluso volver a cargar los coeficientes si fuera necesario) y crearla nuevamente.

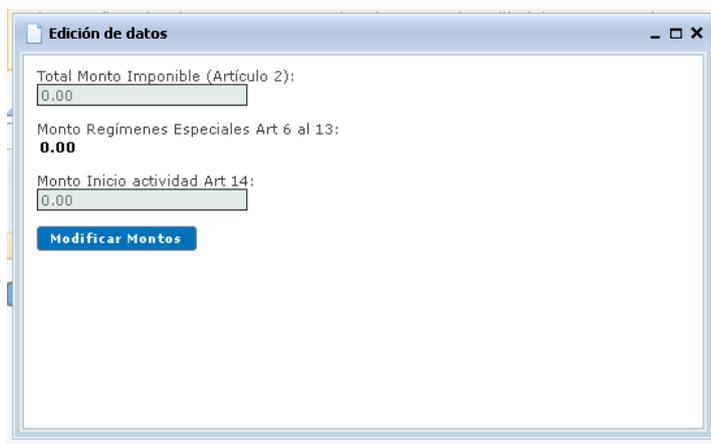
Datos Actividades

| Cod. Activ. | Nomenclador | Descripción | Régimen / Artículo | Inicio | Cese | Monto Imponible Artículo 2 | Monto Imponible Regímenes Especiales | Monto Imponible Artículo 14 | Es Actividad Principal ? |
|-------------|-------------|------------------------------|--------------------|------------|------|----------------------------|--------------------------------------|-----------------------------|--------------------------|
| 479101 | IAES | Venta al por menor por inter | 2 | 08/01/2022 | | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | 1 |

Editar Montos Exportar a Excel

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Al hacer click en en editar montos se abre la siguiente ventana:



The screenshot shows a window titled "Edición de datos" with the following fields and values:

- Total Monto Imponible (Artículo 2): 0.00
- Monto Regímenes Especiales Art 6 al 13: 0.00
- Monto Inicio actividad Art 14: 0.00

A blue button labeled "Modificar Montos" is located below the input fields.

Datos de facturación: En este apartado se cargan los datos de exportaciones, impuestos internos, IVA, Venta de bienes de uso y otros.

▾ Datos de Facturación

| Concepto | Total |
|---|---------------|
| Total Monto Imponible (Artículo 2) | \$0,00 |
| Total Monto Imponible Regímenes Especiales (Artículo 6 al 13) | \$0,00 |
| Total Monto Imponible Inicio Actividades (Artículo 14) | \$0,00 |
| Total de I.V.A. | 0.00 |
| Total de Exportaciones | 0.00 |
| Total Impuestos Internos | 0.00 |
| Total Venta de Bienes de Uso | 0.00 |
| Total Otros | 0.00 |
| TOTAL | \$0,00 |

Actualizar

Datos y carga de deducciones: con respecto a SIRCREB (retenciones bancarias) se cargan automáticamente en todas las jurisdicciones. El resto de las deducciones, según si la jurisdicción está adherida o no al sistema, se cargan automáticamente o hay que incluirlas, ya sea en forma manual o mediante exportación de datos.

Una vez terminada la carga, hay que clicar en "Incluir deducciones en DJ" para que queden grabadas y las tome la DJ.

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Incluir Deducciones en DJ
Eliminar deducciones
Actualizar deducciones
?

| Totales por periodo, jurisdicción y tipo de deducción, de la DJ | | | | | | | | | | | |
|---|---------------|----------|--------------------|----------|---------------|----------|-------------------|-----------|---------------|----------|---|
| Jurisdicción | Impositivo | | | | Bancario | | | | Aduanero | | Detalle |
| | Retenciones | | Retenciones SIRTAC | | Percepciones | | Recaudaciones | | Percepciones | | |
| | Importe | Cantidad | Importe | Cantidad | Importe | Cantidad | Importe | Cantidad | Importe | Cantidad | |
| 901-CAPITAL FEDERAL | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$119,91 | 3 | \$0,00 | 0 |   |
| 902-BUENOS AIRES | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$1.092,33 | 3 | \$0,00 | 0 |   |
| 903-CATAMARCA | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$16,43 | 3 | \$0,00 | 0 |   |
| 906-CHACO | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$11,23 | 3 | \$0,00 | 0 |   |
| 907-CHUBUT | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$10,38 | 3 | \$0,00 | 0 |   |
| 909-FORMOSA | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$16,43 | 3 | \$0,00 | 0 |   |
| 911-LA PAMPA | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$28,56 | 3 | \$0,00 | 0 |   |
| 912-LA RIOJA | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$10,81 | 3 | \$0,00 | 0 |   |
| 923-TIERRA DEL FUEGO | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$2,17 | 3 | \$0,00 | 0 |   |
| Totales: | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$0,00 | 0 | \$2.164,76 | 48 | \$0,00 | 0 | |

Total general: Importe: \$2.164,76 Cantidad: 48

| Operaciones de datos | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|--|--|---|--|
| Declaración de deducciones por el usuario | | | | | Exportación de deducciones | | | | | |
| Ingreso manual | | | Ingreso por lotes | | | | | | | |
|  |  |  |  |  |  |  Retenciones |  Retenciones SIRTAC |  Percepciones |  Recaudaciones bancarias |  Percepciones aduaneras |

- **PASO 7: DATOS A NIVEL JURISDICCION.** En este apartado, se verán las jurisdicciones en las cuales tributa el contribuyente.

| | |
|---|----------------------------------|
|  | Datos a Nivel Jurisdicción |
|  | 901 CABA |
|  | Actividades por Jurisdicción |
|  | Otros Débitos |
|  | Otros Créditos |
|  | Pagos No Bancarios |
|  | Saldos a Favor Periodos Anterior |
|  | Créditos del Anticipo |
|  | 902 BUENOS AIRES |
|  | 903 CATAMARCA |
|  | 904 CORDOBA |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Ingresando en “Actividades por Jurisdicción” se realiza la carga de los Ingresos Gravados, No Gravados y Exentos, según corresponda.

Declarar Actividades y Facturación

Período: 202308 - 0 Estado: 1 BORRADOR Régimen: General

Para completar los datos de una actividad posicione sobre la misma en la grilla y presione el boton EDITAR. Para validar ingresos deben coincidir el Total de Base Imponible con la sumatoria de ingresos gravados e ingresos exentos (A+C). En la sección Importacion de Datos es posible importar los datos de la tabla desde un archivo. ✕

▲ Totales por Jurisdicción (901 - CABA)

A. Ingresos Gravados: 0,00 B. Ingresos No Gravados: 0,00 C. Ingresos Exentos: 0,00 Total Ingresos (A+B+C): **0,00** [Actualizar Ingresos](#)

▲ Carga de Datos de Actividades por Jurisdicción (901 - CABA)

[Recargar Alicuotas](#) [Exportar a Excel](#)

| Registro Cabecera | Régimen / Artículo | Cod. Activ. | Nomenclador | Tratamiento Fiscal | Base Imponible | Ajuste | Base Imponible Neta | Alicuota | Anticipo del Impuesto | Alicuota informada por Jurisdicción |
|-------------------|--------------------|-------------|-------------|--------------------|----------------|--------|---------------------|----------|-----------------------|-------------------------------------|
| ● | 2 | 479101 | NAES | 0 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | 0,00% | \$0,00 | No Informada |

[Editar](#) [Desdoblamiento Fiscal](#) [Eliminar](#)

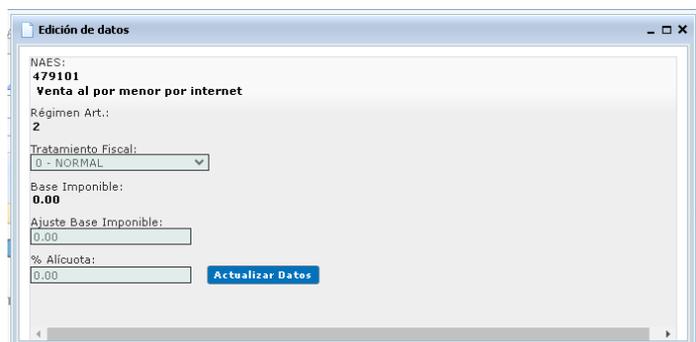
TOTAL BASE IMPONIBLE: **\$0,00** TOTAL ANTICIPO DEL IMPUESTO: **\$0,00**

▲ Importación de datos desde Archivo XML

Seleccionar archivo: Sin archivos seleccionados [Importar Datos](#) [Ver Ejemplo](#) [Ayuda](#)

En “Carga de Datos de Actividades por Jurisdicción” se debe seleccionar la actividad y haciendo click en el botón “Editar” se realiza la carga de los importes que le corresponden a la misma. Dentro del mismo, el apartado “Ajuste Base Imponible” se habilita solo en el periodo de abril para que se pueda cargar el monto del ajuste calculado.

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina



Edición de datos

NAES:
479101
Venta al por menor por internet

Régimen Art.:
2

Tratamiento Fiscal:
0 - NORMAL

Base Imponible:
0.00

Ajuste Base Imponible:
0.00

% Alícuota:
0.00

Actualizar Datos

Las ventanas “Otros débitos”, “Otros créditos”, “Pagos no bancarios”, los desplegables pueden diferir entre una jurisdicción y otra según la legislación de cada una.

Otros Débitos

Período 202308 - 0 Estado 1 BORRADOR Régimen General

▲ Carga de Otros Débitos | 901 - CABA

| Fecha | Monto | Concepto |
|------------|-------|---------------|
| dd/mm/aaaa | 0.00 | 1 - ADICIONAL |

TOTAL ACUMULADO: \$0,00

Borrar Débito

Otros Créditos

Período 202308 - 0 Estado 1 BORRADOR Régimen General

▲ Carga de Otros Créditos | 901 - CABA

| Fecha | Monto | Concepto |
|------------|-------|------------------------------------|
| dd/mm/aaaa | 0.00 | 10 - PROMOCION HOTELERA S/LEY 6038 |

TOTAL ACUMULADO: \$0,00

Borrar Crédito

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Pagos No Bancarios

| | | | | | |
|---------|------------|--------|------------|---------|---------|
| Período | 202308 - 0 | Estado | 1 BORRADOR | Régimen | General |
|---------|------------|--------|------------|---------|---------|

▲ **Carga de Pagos No Bancarios | 901 - CABA**

| | | | |
|--------------|-------|---|---------------------|
| Fecha | Monto | Concepto | |
| (dd/mm/aaaa) | 0,00 | 1 - PAGO EN BONOS 1 - PAGO EN BONOS 2 - COMPENSACIONES 3 - CREDITO ESTE ANTICIPO EN BONOS 4 - OTROS | Agregar Pago |

TOTAL ACUMULADO: \$0,00

| Fecha | Concepto | Monto |
|--------------------|----------|-------|
| Borrar Pago | | |

- **PASO 8:** Carga de saldos a favor de periodos anteriores. Existen dos opciones:

Opción 1: El saldo anterior se carga automáticamente

Saldos a Favor Periodos Anteriores

| | | | | | |
|---------|------------|--------|------------|---------|---------|
| Período | 202308 - 0 | Estado | 1 BORRADOR | Régimen | General |
|---------|------------|--------|------------|---------|---------|

i Si no está cargado el SAF en forma automática, presione el botón 'Agregar Saldo a Favor del Anticipo Anterior' para traerlo.
Para cargar el Saldo a Favor manualmente, seleccione el anticipo y secuencia, cargue el monto y presione el botón 'Agregar Saldo a Favor'.

▲ **Saldo a Favor | 901 CABA**

A pedido de la jurisdicción, de existir SAF del período anterior, el mismo se cargará automáticamente. Si desea modificarlo, lo puede borrar y volver a cargar manualmente. ✕

| Período | Secuencia | Monto |
|---------|-----------|----------|
| 202307 | 0 | \$609,58 |

Agregar Saldo a Favor del Anticipo Anterior **Borrar Saldo a Favor**

▲ **Carga Manual de Saldos a Favor**

| | | | |
|-----------|-----------------|--------|-----------------------------------|
| Anticipo: | Secuencia DDJJ: | Monto: | |
| 2023 | Enero | 0 | 0,00 Agregar Saldo a Favor |

Opción 2: El saldo anterior NO se carga automáticamente

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Saldos a Favor Periodos Anteriores

| | | |
|---------------------------|--------------------------|------------------------|
| Período 202308 - 0 | Estado 1 BORRADOR | Régimen General |
|---------------------------|--------------------------|------------------------|

i Si no está cargado el SAF en forma automática, presione el botón 'Agregar Saldo a Favor del Anticipo Anterior' para traerlo.
Para cargar el Saldo a Favor manualmente, seleccione el anticipo y secuencia, cargue el monto y presione el botón 'Agregar Saldo a Favor'.

Saldo a Favor | 913 MENDOZA

| Período | Secuencia | Monto |
|---------|-----------|-------|
| | | |

Agregar Saldo a Favor del Anticipo Anterior
Borrar Saldo a Favor

Carga Manual de Saldos a Favor

| | | | |
|--|--------------------------------|-----------------------------------|--|
| Anticipo: | Secuencia DDJJ: | Monto: | |
| <input type="text" value="2023"/> <input type="text" value="Enero"/> | <input type="text" value="0"/> | <input type="text" value="0,00"/> | Agregar Saldo a Favor |

Créditos del anticipo

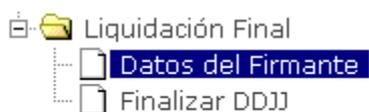
| | | |
|---------------------------|--------------------------|------------------------|
| Período 202308 - 0 | Estado 1 BORRADOR | Régimen General |
|---------------------------|--------------------------|------------------------|

Créditos del Anticipo | 901 - CABA

Créditos del Anticipo:

| | |
|-----------------------------------|--|
| <input type="text" value="0,00"/> | Confirmar |
|-----------------------------------|--|

- **PASO 9:** Una vez que cargamos todos los datos de las jurisdicciones, llegamos a la “Liquidación Final”, donde carga los “Datos del Firmante”



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Cargar Datos del Firmante

| | | | | | |
|---------|------------|--------|------------|---------|---------|
| Período | 202308 - 0 | Estado | 1 BORRADOR | Régimen | General |
|---------|------------|--------|------------|---------|---------|

Cargue los datos del firmante o bien presione el botón 'Traer datos de última DJ presentada'. Recuerde en ambos casos presionar el botón 'Actualizar' para grabar los datos en la DJ.

Carga de Datos del firmante

| | | | |
|------------------------|--|------------------------|---|
| Apellido: | <input type="text"/> | Nombre: | <input type="text"/> |
| Email: | <input type="text"/> | En Carácter de: | <input type="text" value="PRESIDENTE"/> |
| Tipo Documento: | <input type="text" value="CUIT/CUIL/CDI"/> | Nro. Documento: | <input type="text"/> |

Totales por Jurisdicción

| Jurisdicción | Base Imponible | Anticipo del Impuesto Determinado | Valores Suman | Valores Restan | A favor Fisco | A Favor Contribuyente |
|---------------------------|----------------|-----------------------------------|---------------|----------------|---------------|-----------------------|
| 901 / CABA | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$609,58 | \$0,00 | \$609,58 |
| 902 / BUENOS AIRES | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$574,28 | \$0,00 | \$574,28 |
| 903 / CATAMARCA | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 904 / CORDOBA | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 905 / CORRIENTES | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 906 / CHACO | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$88,72 | \$0,00 | \$88,72 |
| 907 / CHUBUT | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$268,53 | \$0,00 | \$268,53 |
| 908 / ENTRE RIOS | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 909 / FORMOSA | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 910 / JUJUY | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 911 / LA PAMPA | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 912 / LA RIOJA | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 913 / MENDOZA | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 914 / MISIONES | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 915 / NEUQUEN | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$533,10 | \$0,00 | \$533,10 |
| 916 / RIO NEGRO | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 917 / SALTA | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 918 / SAN JUAN | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 919 / SAN LUIS | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$7.356,13 | \$0,00 | \$7.356,13 |
| 920 / SANTA CRUZ | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$119,46 | \$0,00 | \$119,46 |
| 921 / SANTA FE | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 922 / SANTIAGO DEL ESTERO | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 923 / TIERRA DEL FUEGO | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |
| 924 / TUCUMAN | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 | \$0,00 |

- **PASO 10:** Se cierra la Declaración Jurada, y una vez cerrada tenemos la opción de eliminarla, modificarla, presentarla o imprimirla.

| Acciones | Anticipo | Estado | Fecha Creación | Fecha y Hora Presentación AFIP | Resultado Presentación AFIP |
|---|------------|-------------|----------------|--------------------------------|-----------------------------|
|  | 202106 - 0 | 2 - CERRADA | 13/07/2021 | | |



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

El primer símbolo se usa para eliminar la DJ, el segundo para reabrir y poder modificarla. El tercer símbolo es para presentar (una vez presentada no se puede modificar, pero sí rectificar) y el último para imprimir la DJ CM03.

Conclusión del Capítulo

Si bien la liquidación del impuesto sobre los ingresos brutos para contribuyentes incluidos en el régimen general puede presentar ciertas complejidades, creemos que los distintos cambios y actualizaciones en los sistemas de presentación de las declaraciones juradas, retenciones y percepciones, inscripciones, consultas, etc., tienden a la simplificación de tareas para el contribuyente y/o profesionales que realicen los mencionados trámites.

Consideramos que el rol del Contador Público Nacional especializado en impuestos resulta de gran importancia en la determinación del impuesto a pagar, ya que la normativa aplicable puede presentar varias dificultades y disyuntivas, las cuales muchas veces requieren un análisis minucioso para cada caso en particular.

Habiendo desarrollado en este capítulo la determinación del impuesto para contribuyentes incluidos en el régimen general, procederemos a analizar dos casos de regímenes especiales que nos parecen importantes debido a la complejidad que presentan y al uso que tienen en la práctica. En el capítulo III haremos un análisis del artículo 10 del Convenio Multilateral, el cual versa sobre la determinación del impuesto a los ingresos brutos para contribuyentes que ejerzan profesiones liberales en más de una jurisdicción. En el capítulo IV desarrollaremos el artículo 13 del Convenio Multilateral, el cual habla sobre distintas actividades primarias, las cuales serán analizadas en tres partes, una por cada párrafo del artículo.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Capítulo III: Artículo 10 – Profesiones Liberales

En el presente capítulo desarrollaremos el régimen especial del artículo 10 del Convenio Multilateral, el cual se refiere a aquellas personas o entidades que ejerzan profesiones liberales en más de una jurisdicción. Comenzaremos con un desarrollo teórico y algunas aclaraciones a la normativa vigente, y finalizaremos con un ejercicio práctico a modo de aportar mayor claridad a la forma de distribuir la base imponible entre las distintas provincias.

El artículo 10 del Convenio Multilateral establece que: *“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 80% de los honorarios en ella percibidos o devengados, y la otra jurisdicción el 20% restante. Igual tratamiento se aplicará a las consultorías y empresas consultoras.”*

Administración en más de una Jurisdicción

Cuando el contribuyente tenga su administración, sede central, estudio, consultorio y/u oficina en más de una jurisdicción, el porcentaje del 20% de los ingresos se va a distribuir en función a la proporción que surja de considerar la totalidad de los gastos relacionados con el estudio, consultorio, oficina o similar, efectivamente soportados en cada una de las jurisdicciones involucradas.

Los gastos a considerar serán los gastos computables y no computables que surjan del último balance cerrado en el año calendario anterior al que se liquida, o los determinados en el año calendario anterior si el contribuyente no practica balance. Cuando se trate del primer año de actividad o del primer año en que se produzca la situación antes mencionada,

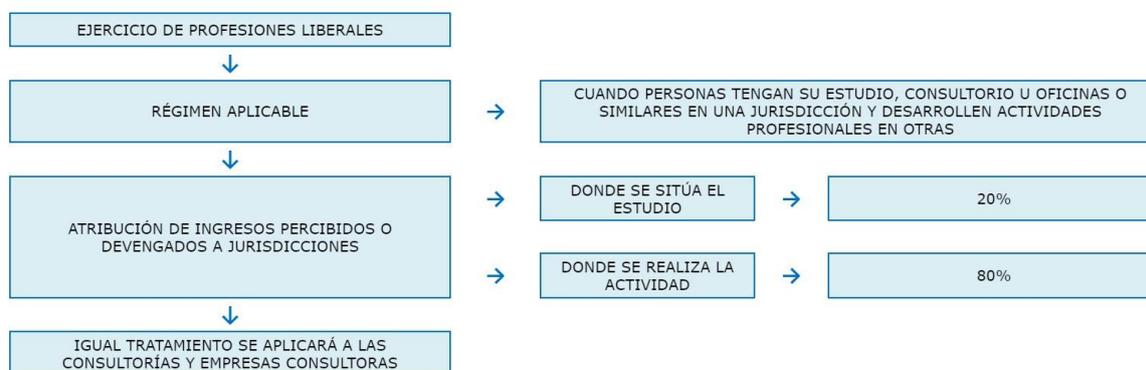
Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

los ingresos se atribuirán en partes iguales entre las jurisdicciones correspondientes.

Para definir los términos de administración, escritorio u oficina, vamos a tener en cuenta el artículo 2 de la RG (C.A) 109/2004.

1. Lugar de Administración: es el lugar en el que se efectúan tareas tales como liquidación de sueldos, de cargas sociales y de impuestos; las registraciones contables y se confeccionen los balances comerciales, se realicen las compras, la atención y pago a proveedores, cobranzas de clientes, realización de proyectos y estudios de licitaciones, etc.
2. Escritorio u oficina: aquellos lugares considerados alternativos para el desarrollo de las actividades de administración y/o dirección antes descritas.

El siguiente cuadro, extraído del “Convenio Multilateral. Regímenes especiales. CM: 6; 7; 8; 9; 10; 11; 12; 13. Profesiones liberales. CM: 10”, resume lo expuesto anteriormente de forma gráfica:





Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

EJEMPLO PRÁCTICO

Para este caso, vamos a utilizar el ejemplo de un contador que realice actividades de asesoramiento en materia de costos a empresas de todo el país, teniendo su oficina principal en Mendoza.

El criterio que sigue el artículo 10 del Convenio Multilateral, en términos generales, es el de atribuir la porción de ingresos más significativos a la jurisdicción de mayor peso en su generación, teniendo en cuenta primordialmente que, para llevar a cabo cualquier actividad profesional independiente, es necesario un alto contenido personal.

A efectos prácticos, vamos a suponer que este profesional prestó servicios a empresas domiciliadas en Córdoba por \$300.000, en Neuquén por \$250.000 y en Mendoza por \$500.000 durante el mes de septiembre.

La forma de liquidar el impuesto según el marco de la legislación vigente sería de la siguiente manera:

Determinación de la base imponible

Provincia de Córdoba: Para jurisdicciones diferentes a aquella donde se encuentre la oficina central, el convenio multilateral dispone que 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.

La forma correcta de asignar ingresos a esta jurisdicción sería tomar como base imponible el 80% de los ingresos devengados en dicha jurisdicción. En este ejemplo, sería:

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

| Honorarios devengados | Porcentaje de atribución | Base imponible |
|-----------------------|--------------------------|----------------|
| \$300.000 | 80% | \$240.000 |

Provincia de Neuquén: Se procede de la misma forma que en la provincia de Córdoba, siendo la base imponible:

| Honorarios devengados | Porcentaje de atribución | Base imponible |
|-----------------------|--------------------------|----------------|
| \$250.000 | 80% | \$200.000 |

Provincia de Mendoza: Para la jurisdicción donde se encuentra establecida la oficina central, estudio, consultorio o similares, se deberá atribuir el 100% de los honorarios devengados en dicha jurisdicción, y además el 20% de los honorarios devengados en las restantes jurisdicciones, de manera que la base imponible se calculará de la siguiente manera:

| Jurisdicción | Honorarios devengados | Porcentaje de atribución a la jurisdicción sede | Base imponible |
|--------------|-----------------------|---|----------------|
| Córdoba | \$300.000 | 20% | 60.000 |
| Neuquén | \$250.000 | 20% | 50.000 |



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

| | | | |
|---------|-----------|------|---------|
| Mendoza | \$500.000 | 100% | 500.000 |
| TOTAL | | | 610.000 |

Determinación de la Alícuota Vigente para el Año 2023 en Cada Jurisdicción

Para ver la alícuota vigente del año 2023, debemos remitirnos a los respectivos códigos fiscales y leyes tributarias de las distintas provincias.

Para aquellas personas que presten servicios de contabilidad, auditoría y asesoría fiscal en la provincia de Mendoza, la alícuota vigente es del 4%.

Para las personas que prestan dichos servicios en Córdoba es del 4,75% y para la provincia de Neuquén, al igual que Mendoza, tiene una alícuota del 4%.

Determinación del Impuesto a Liquidar

Una vez que calculamos la base imponible y la alícuota vigente, se procederá a multiplicar para así obtener el impuesto a pagar por el contribuyente:

| Jurisdicción | Base Imponible | Alícuota vigente | Impuesto a pagar |
|--------------|----------------|------------------|------------------|
| Córdoba | \$240.000 | 4,75% | \$11.400 |
| Neuquén | \$200.000 | 4% | \$8.000 |

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

| | | | |
|---------|-----------|----|----------|
| Mendoza | \$610.000 | 4% | \$24.400 |
| TOTAL | | | \$43.800 |

Además, el contribuyente sufrió retenciones y percepciones en dichas jurisdicciones, las cuales se detallan a continuación:

Retenciones

- Córdoba: \$2.500
- Neuquén: \$3.000
- Mendoza: \$3.600

Percepciones

- Córdoba: \$1.700
- Neuquén: \$3.500
- Mendoza: \$2.700

Recaudaciones Bancarias (SIRCRESB)

- Córdoba: \$2.000
- Neuquén: \$2.300
- Mendoza: \$2.100

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

| Jurisdicción | Impuesto determinado | Retenciones | Percepciones | Recaudaciones bancarias (SIRCREB) | Total a ingresar |
|--------------|----------------------|-------------|--------------|-----------------------------------|------------------|
| Córdoba | \$11.400 | \$2.500 | \$1.700 | \$2.000 | \$5.200 |
| Neuquén | \$8.000 | \$3.000 | \$3.500 | \$2.300 | \$800 (a favor) |
| Mendoza | \$24.400 | \$3.600 | \$2.700 | \$2.100 | \$16.000 |

Consideramos que el artículo 10 del Convenio Multilateral, si bien no suele presentar numerosas dificultades en cuanto a su liquidación, ha cobrado cierta relevancia en los últimos años, ya que, con el auge del teletrabajo y el uso de nuevas tecnologías que permiten la comunicación fluida entre las personas sin necesidad de verse cara a cara, cada vez son más las empresas y profesionales tienen la posibilidad de prestar servicios a distintas provincias, y la distancia comienza a dejar de ser un impedimento para generar relaciones profesionales. Debido a esto, es importante tener en cuenta y estar informados sobre la forma de liquidar el impuesto y de determinar la base imponible para estos casos.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Capítulo IV: Artículo 13 – Actividades Primarias

En este capítulo vamos a desglosar el artículo 13 del convenio multilateral, el cual trata sobre el régimen especial aplicable a las actividades primarias, y analizaremos cada uno de sus párrafos de manera detallada, aportando ejercicios prácticos para facilitar su entendimiento.

El análisis por separado se debe a la complejidad de este artículo, y a que las situaciones mencionadas en dichos párrafos deben ser tratadas de manera independiente ya que corresponden a actividades o industrias diferentes y dicho artículo establece un tratamiento especial para cada una.

El artículo 13 del convenio multilateral establece que:

“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 o a terceros, el monto imponible para dicha jurisdicción será el precio mayorista, oficial o corriente en plaza a la fecha y en el lugar de expedición. Cuando existan dificultades para establecer el mismo, se considerará que es equivalente al 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.”



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

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 2º. Igual criterio se seguirá en el caso de adquisición directa a los productores, acopiadores e intermediarios de quebracho y de algodón por los respectivos industriales y otros responsables del desmote, y en el caso de adquisición directa a los productores, acopiadores o intermediarios de arroz, lana y frutas.

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 50% del precio oficial o 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 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 grava la actividad del productor, la atribución se hará con arreglo al régimen del artículo 2º.”

Industrias Vitivinícolas y Azucareras, Productos Agropecuarios, Forestales, Mineros y/o Frutos Del País. Artículo 13º Convenio Multilateral, Primer Párrafo.

“En el caso de las industrias vitivinícolas y azucareras, así como en el caso de los



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

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 o a terceros, el monto imponible para dicha jurisdicción será el precio mayorista, oficial o corriente en plaza a la fecha y en el lugar de expedición. Cuando existan dificultades para establecer el mismo, se considerará que es equivalente al 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."

Definiciones

Productos Agropecuarios: Un producto agrícola o cultivo son plantas que se pueden cultivar y cosechar extensivamente con fines de lucro o de subsistencia. Los productos agrícolas pueden referirse a las partes cosechadas o a la cosecha en un estado más refinado.

Productos Forestales: Aquellos que se obtienen de la madera y sus derivados.

Productos Mineros: Los productos mineros son aquellos que se encuentran acumulados en el suelo o subsuelo en forma de yacimientos.

Frutos del País: Se considerará "fruto del país" a todos los bienes que sean el resultado de la producción nacional perteneciente a los reinos vegetal, animal o mineral, obtenidos por acción de la naturaleza, el trabajo o el capital y mientras conserven su estado natural aún en el caso de haberlos sometido a algún proceso o tratamiento indispensable o no para su conservación o transporte.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Requisitos para su Aplicación

El régimen especial de distribución de la base imponible dispuesto por el artículo 13 primer párrafo del Convenio Multilateral, se aplica si se cumplen los siguientes requisitos:

1. Que se trate de industrias vitivinícolas y azucareras o productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país; en bruto, semielaborados y/o elaborados en la jurisdicción productora.
2. Que los productos sean despachados por el propio productor para su venta fuera de la jurisdicción productora, sin importar si estos productos se venden en el mismo estado en que fueron despachados o luego de ser sometidos a un proceso de elaboración.
3. Deben ser despachados sin facturar.

Si no se cumplen algunos de estos requisitos, la actividad del productor no se podrá incluir en el régimen especial de este artículo, sino que se aplicará el artículo 2º -régimen general-para la distribución de la base imponible.

De forma gráfica a través del siguiente cuadro, extraído del “Convenio Multilateral. Regímenes especiales. CM: 6; 7; 8; 9; 10; 11; 12; 13. Industrias vitivinícolas y azucareras y productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país. CM: 13”, se resume lo expuesto anteriormente:

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina



Condición del Producto: En Bruto, Elaborados o Semielaborados. En cuanto a la condición de los productos, la norma dice que los mismos pueden ser despachados en bruto, elaborados o semielaborados. La condición es aplicable a todos los productos mencionados, y no solo a los frutos del país, tal como se puede inferir dada la inmediatez de esta disposición con aquellos. Por lo tanto, el productor quedará comprendido en este régimen tanto si despacha sus productos en bruto como si se lo hiciera después de haberlo sometido a un proceso de industrialización, cualquiera fuese la etapa de elaboración del producto. El supuesto de aplicación de este régimen es que el despacho debe ser efectuado por el propio productor. Si un tercero adquiriese los productos para su industrialización en la provincia y posterior despacho a otra jurisdicción, la situación estaría excluida del régimen especial previsto en el artículo 13º.

Ahora bien, corresponde aclarar qué alcance tiene la expresión “productos elaborados o semielaborados” y si se diferencia de los considerados industrializados.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Según (Serra, 2007) sobre este tema se plantean tres criterios de aplicación:

Criterio Amplio: este criterio considera que la norma comprende a la materia prima adquirida al productor en cualquier estado en que se encuentre en la industrialización. No tiene demasiado sustento, se basa en el espíritu proteccionista de la norma y en los que consideran la inexistencia de disposiciones expresas sobre el tema.

Criterio Restrictivo: según este criterio se encuentran comprendidos los productos en su estado natural o sometidos por el propio productor a un proceso de elaboración. Su fundamento radica en que si la norma no ha querido distinguir entre industria y elaboración o semielaboración no tiene sentido el tratamiento diferenciado dado a la actividad de las industrias vitivinícolas y azucareras. Además, en el caso de la industrialización de los otros productos, en virtud de la concentración de los gastos, la aplicación del régimen general como tal, también difiere a la jurisdicción productora.

Criterio Intermedio: considerando que el producto puede encontrarse en cualquier etapa, incluso industrializado, pero el propio productor primario es el que debe realizar el proceso de industrialización y despachar el producto.

Despachados por el Propio Productor. El despacho hacia fuera de la jurisdicción productora la debe concretar el propio productor. Lo relevante es que éste, luego de despachar la mercadería, sigue siendo el dueño del producto.

Al mencionar al propio productor se refiere no solo al que obtiene los productos primarios, sino también al que elabora total o parcialmente sin efectuar ninguna distinción en cuanto a que la materia prima empleada sea de propia producción o de terceros, con el requisito de que los mismos provengan de la jurisdicción de origen.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

La forma material del despacho que importa la situación, no varía si en lugar del productor, la remisión la realiza un mandatario del mismo o un consignatario, ya que en ambos casos la propiedad del producto sigue siendo del productor, quien asume los riesgos de la cosa y de la futura operación.

Despachados Sin Facturar. La norma establece que el despacho se debe efectuar sin facturar. En realidad, pretende referirse a la venta y no a la facturación. El artículo 474 del Código de Comercio establece que la factura es sólo un elemento probatorio de la venta. Por lo tanto, mal se puede considerar a la factura como un elemento tipificante de la venta, ya que esta se perfecciona con el simple acuerdo entre vendedor y comprador.

Venta Perfeccionada Fuera de la Jurisdicción Productora. Otro requisito es que el producto debe ser remitido fuera de la jurisdicción productora o de origen, por quien habiendo sido su productor continúa además siendo su dueño, es decir, sin haberlo vendido antes de dicho despacho, y precisamente para ser vendido posteriormente fuera de aquella jurisdicción.

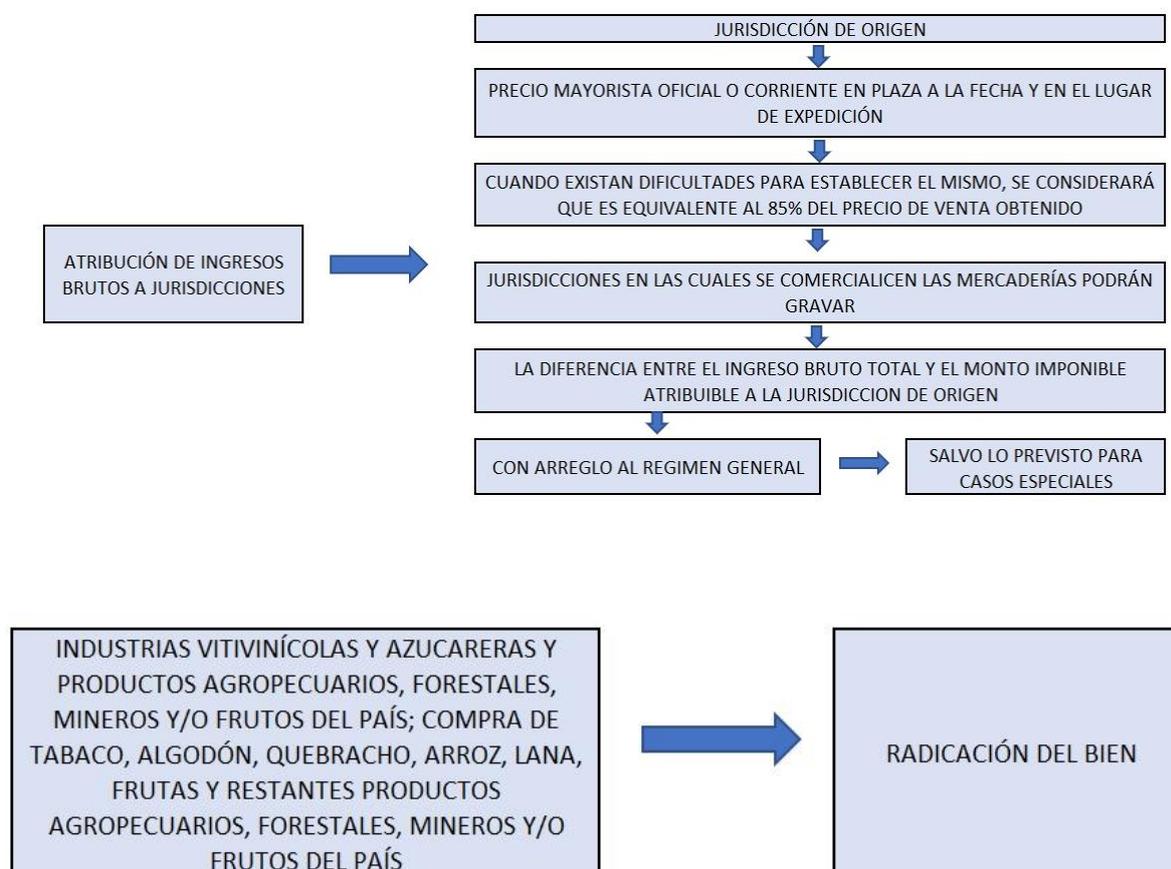
Atribución de la Materia Imponible

La atribución de la base imponible según el 1º párrafo del artículo 13, se hará de la siguiente manera:

- A la jurisdicción productora: el precio mayorista, oficial o corriente en plaza, a la fecha y en el lugar del despacho, o el 85% del precio de venta obtenido en el caso de que no se pueda tener el valor correspondiente a los conceptos mencionados anteriormente.
- A las jurisdicciones comercializadoras: La diferencia entre el ingreso bruto total

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

obtenido por el productor y el importe atribuido a la jurisdicción productora. Si son más de una, las jurisdicciones que participan en la comercialización de los productos, la distribución de los ingresos entre los mismos, se realizará según lo dispuesto en el artículo 2º del Convenio Multilateral, para lo cual se deberán incluir los gastos vinculados, directa o indirectamente con los ingresos que se asignaron en función del régimen especial del artículo 13, y en proporción a los mismos.



En primer lugar, hay que tener en cuenta que la jurisdicción productora no grava la simple salida del producto de su territorio ya que el hecho imponible no se configura si no existe la posterior venta. Por lo tanto, en el supuesto de que un productor traslade, por



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

ejemplo, cereal de una jurisdicción a otra donde posee silos y el producto se incendia, no se realizará la venta, por lo que no existirá hecho imponible para la jurisdicción de origen.

Precio Mayorista, Oficial o Corriente en Plaza. Tomar el precio mayorista, oficial, corriente en plaza o el 85% del monto de la venta no es elección del contribuyente, ya que se va a utilizar el 85% del monto de la venta sólo cuando se desconoce el primero.

Si se liquida en base al 85% del monto de venta, sin considerar la posibilidad de tomar en cuenta el precio mayorista, oficial o corriente en plaza, se encontrará en infracción y se puede distorsionar la liquidación.

Dada la facilidad con la que se obtiene el dato, podría utilizarse directamente el 85% del precio de venta, lo que es incorrecto ya que la norma remite en primer lugar a una serie de precios, cuya aplicación, en caso de ser conocidos, es obligatoria.

Teniendo en cuenta que el producto puede ser despachado luego de un proceso de elaboración puede existir una fuerte distorsión en los casos en que se tome como base el 85% del precio de venta.

Existencia de Más de Una Jurisdicción Productora. Si bien, la actividad sujeta a la norma bajo análisis, generalmente se encuentra localizada en una sola jurisdicción productora, sin embargo, existen casos que no se corresponden con esa afirmación, el más común es la explotación ganadera.

En dicha explotación se puede desdoblarse el proceso productivo en distintas jurisdicciones, hecho éste que en principio permite mencionar la existencia de más de una jurisdicción productora.

Por ejemplo, se comienza la cría en una jurisdicción, Córdoba, y se envía para



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

engorde a otra, La Pampa. Por lo que surge el interrogante de si se puede dejar sin base imponible a una jurisdicción que no siendo original tampoco es la comercializadora.

(Bulit Goñi, 1992) afirma que existen tres alternativas posibles:

1. No atribuirle base imponible.
2. Que comparta la base de atribución con la jurisdicción de origen
3. Que compartan la distribución residual con la jurisdicción en la que se perfecciona la venta.

(Serra, 2007) comparte el criterio del supuesto 2, ya que en el caso planteado no se trata de una jurisdicción utilizada como mero depósito, sino como productora, y ninguna jurisdicción de estas características puede quedar sin base.

La Comisión Arbitral se expidió considerando productoras a las jurisdicciones intervinientes, por lo tanto, deberán distinguir entre ellas la participación que corresponda según la norma bajo análisis aplicando el régimen general referido únicamente a los gastos.

Problemas con La Atribución de la Base Imponible.

Como se ha señalado, en la jurisdicción productora o de origen el monto imponible será el precio mayorista, oficial o corriente de plaza a la fecha y en el lugar de expedición y cuando existan dificultades para establecer ese valor, se considerará que es equivalente al ochenta y cinco por ciento (85%) del precio de venta obtenido.

En tanto, 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 general del Convenio.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

El precio mayorista oficial o corriente en plaza al momento y en el lugar de la expedición puede existir para algún tipo de bienes como los vacunos o agrícolas, pero no para todos.

No obstante, debe quedar claro que si el precio corriente en plaza (prácticamente, no existen precios oficiales actualmente en Argentina) es determinable, este será la base imponible de la jurisdicción originaria, sin que el productor pueda optar por ninguna otra.

Solamente si ese precio es de difícil determinación, el productor deberá atribuir a la jurisdicción de origen el 85% del precio que en definitiva se obtenga por la venta de los bienes, sin que tampoco le quepa otra opción. Y aquí es donde se pueden presentar severas injusticias con otras jurisdicciones generadoras de valor agregado y en donde la aplicación literal del párrafo contravendría el propio espíritu del Convenio.

Para apreciar esto es útil desarrollar algunos ejemplos, siempre suponiendo que no existe un precio corriente en la plaza de expedición.

En donde no habría problemas es cuando el bien transferido no sufre ningún tipo de valor agregado. Un caso que se presenta como típico y además bastante frecuente, es el de la empresa agropecuaria con campo en una provincia, que remite parte de su producción ganadera para su venta en Liniers (CABA).

Caso de Aplicación Práctica

A fines de proporcionar un ejemplo práctico para la aplicación del primer párrafo del artículo 13 del convenio multilateral, vamos a exponer un caso publicado por la editorial Errepar: Lenardón, Fernando R. "Convenio Multilateral: El primer párrafo del artículo 13 o "Las Faenas de Hércules." *Doctrina Tributaria ERREPAR (DTE); Práctica Integral Buenos Aires*



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

(PIBA), vol. XLII, 2021, p. 1145

Supongamos el caso en donde la empresa también vende en la jurisdicción productora en donde existen precios de plaza.

Una empresa en Entre Ríos vende a través de un remate feria local 15 novillos a \$30.000 cada uno (precio supuesto), obteniendo \$450.000. Luego transfiere 10 novillos desde Corrientes (en donde, para completar el ejemplo, no hay precio corriente) y otros 10 desde Entre Ríos, todos sin vender, a Liniers, en donde se consigue un precio unitario de \$35.000.

En este supuesto, no tan abstracto, la asignación de la base imponible seguirá el siguiente criterio.

- Los 15 novillos vendidos en Entre Ríos se asignan en función del régimen general. Para ello no se considerarán ni los ingresos ni los gastos de las actividades del régimen especial.
- Los 10 primeros vendidos en la CABA tendrán un BI en Entre Ríos, de \$297.500 ($35.000 \times 85\% \times 10$) y a la CABA le quedarán \$52.500 ($350.000 - 297.500$).
- En tanto, los 10 animales originarios de Corrientes se asignan por \$297.500 a la jurisdicción productora y en \$52.500 a la CABA, aplicando los mismos cálculos anteriores.

Pero el problema mayor se produce ante la existencia de procesos que les agregan valor a los bienes y que, por tanto, alejan el precio de venta del generado en la jurisdicción productora. Como es el caso de la hacienda de engorde, en la cual un contribuyente cría ganado en una jurisdicción y efectúa su recría y engorde en otra, para luego despacharse sin facturar -para su venta- a una tercera jurisdicción, se regirá por las normas previstas en el



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

artículo 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral.

A tal fin, las jurisdicciones en las que se efectúe la cría y la recría y engorde, serán consideradas como productoras, atribuyéndoseles conjuntamente el precio mayorista o, en su defecto, el 85% del precio de venta obtenido. Las jurisdicciones en las cuales se efectúe la comercialización podrán gravar la diferencia entre el precio obtenido y el valor atribuido a las productoras según lo expresado en el párrafo anterior.

Pero, como la norma también prevé que a los bienes despachados por el productor se los puede someter a un proceso de elaboración o semielaboración fuera de la jurisdicción fabricante, se presenta un problema claro cuando no existe un precio corriente del producto primario al momento de la expedición. En este caso, es evidente que en tal caso el 85% del precio de venta, incrementado por el valor agregado en el proceso de elaboración, o cuando hubiera variaciones extraordinarias de mercado, no es una base imponible representativa del nivel de la actividad industrial.

Al respecto, Ballesteros sostiene que para aplicar el criterio residual del 85% “es indispensable que el producto sea vendido en el mismo estado en que fue despachado desde la jurisdicción de origen”. De lo contrario, el territorio del productor tendrá una base imponible muy superior a la riqueza generada por sí, sin que en el texto del Convenio exista previsión al respecto.

Una solución dada en un caso concreto para asignar el 85% fue la de deducir del precio de venta los gastos necesarios para realizar tal operación (incluyendo el flete) y la ganancia prevista por el contribuyente, lo que nos parece razonable porque tales conceptos nunca pudieron formar parte del costo de producción en la jurisdicción de origen.

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

**Compradores de Tabaco, Algodón, Quebracho, Arroz, Lana Y Fruta. Artículo 13º
Convenio Multilateral, Segundo Párrafo.**

“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 distribuida entre las distintas jurisdicciones en que se desarrollen las posteriores etapas de la actividad, conforme al régimen establecido por el artículo 2. Igual criterio se seguirá en el caso de adquisición directa a los productores, acopiadores e intermediarios de quebracho y de algodón por los respectivos industriales y otros responsables del desmote, y en el caso de adquisición directa a los productores, acopiadores o intermediarios de arroz, lana y frutas”.

Sujetos Alcanzados por este Régimen

1. Industriales tabacaleros que adquieran directamente materia prima a productores.
2. Industriales y otros responsables del desmote que adquieran de manera directa quebracho y algodón a productores, acopiadores e intermediarios.
3. Industriales que adquieran de manera directa arroz, lana y frutas a productores, acopiadores e intermediarios.

Las situaciones mencionadas se pueden resumir de la siguiente forma a través de un cuadro extraído del “Convenio Multilateral. Regímenes especiales. CM: 6; 7; 8; 9; 10; 11; 12; 13. Compradores de tabaco, algodón, quebracho, arroz, lana y fruta. CM: 13”

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

| RÉGIMEN APLICABLE | | |
|---|--------------------|---|
| VENDEDOR | PRODUCTOS | ADQUIRENTE |
| PRODUCTOR | TABACO | INDUSTRIAL |
| PRODUCTOR, ACOPIADOR, INTERMEDIARIO | ALGODÓN, QUEBRACHO | INDUSTRIAL, RESPONSABLE DEL DESMOTE |
| PRODUCTOR, ACOPIADOR, INTERMEDIARIO | ARROZ, LANA, FRUTA | CUALQUIER SUJETO |

Esto resultará de aplicación siempre y cuando los bienes antes indicados (tabaco, quebracho, algodón, arroz, lana y frutas) se adquieran en la jurisdicción productora para la comercialización en otra u otras jurisdicciones. Caso contrario, resulta de aplicación el régimen general.

Base Imponible

Hay que tener en cuenta que tenemos distintas bases imponibles para las distintas jurisdicciones ya que contamos con la jurisdicción productora y las jurisdicciones industriales/comercializadoras.

- A. Jurisdicción productora: valor de adquisición de los referidos bienes
- B. Demás jurisdicciones: diferencia entre el ingreso bruto total menos el importe correspondiente a la jurisdicción productora.

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

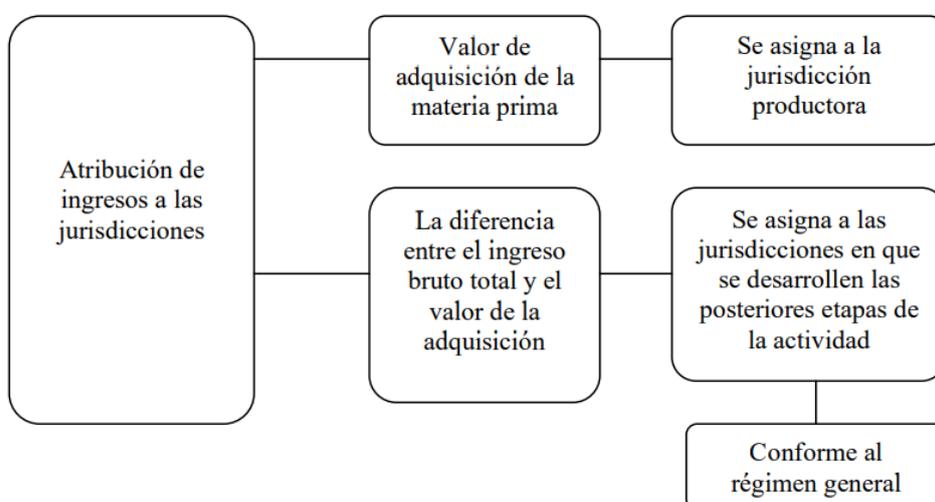
Momento de Atribución

Existe una discusión doctrinaria respecto al momento de atribución.

Una parte de la doctrina sostiene que la obligación tributaria surge de la mera adquisición de los productos. Por otro lado, hay quienes afirman que los ingresos deben atribuirse a la región productora en el momento de la venta, puesto que sólo bajo esa circunstancia se exterioriza la materia imponible.

(Serra, 2007), en cuanto a la facultad de exigir el pago del impuesto, considera equivocado el criterio que sostiene que, a través de esta vía interpretativa, se podría llegar a la conclusión de que la jurisdicción productora tiene facultades de exigir la tributación sobre el monto de compra, aun cuando no haya ingresos.

El presente cuadro resume la aplicación del segundo párrafo del artículo 13:



Fuente: Celdeiro (2013:31).



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Según la doctrina (Celdeiro, 2013), el valor asignado a la jurisdicción productora recién se exteriorizará como materia imponible en el momento de la enajenación del producto final. Cuando la norma establece que en primer término se asigna base imponible a la jurisdicción productora se refiere al hipotético caso en que el adquirente venda sus productos a un valor inferior al de sus compras; por ende, a nuestro parecer, no quiere significarse que la configuración del hecho imponible se produzca en el instante de la compra, pues de otra forma se desnaturalizarían los principios generales que rigen el impuesto.

Por otra parte, una pauta razonable de distribución, aunque no prevista en el, consistiría en establecer para la jurisdicción de origen un máximo en función del ingreso bruto obtenido (por ejemplo, el 85 % del ingreso total). ((Dalmasio & Amor, 1987):.

Es importante precisar que las que deben recibir la base imponible del punto b) son aquellas que participan en las etapas posteriores. Por lo cual, si el contribuyente posee más jurisdicciones dadas de alta y no participan en dichas etapas, corresponderá que se confeccionen nuevos coeficientes unificados solo considerando dichas jurisdicciones. Incluso corresponderá incluir a la productora si es que participa de la misma.

Caso de Aplicación Práctica

A fines de proporcionar un ejemplo práctico para la aplicación del segundo párrafo del artículo 13 del convenio multilateral, vamos a exponer un caso publicado por la editorial Errepar: "Convenio Multilateral. Regímenes especiales. CM: 6; 7; 8; 9; 10; 11; 12; 13. Compradores de tabaco, algodón, quebracho, arroz, lana y fruta. CM: 13

La empresa EL DORADO SA fabrica cigarrillos en su planta de Misiones, que luego comercializa en Ciudad Autónoma de Buenos Aires y provincia de Buenos Aires. Utiliza como materia prima el tabaco que adquiere a productores de la provincia de Corrientes.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Durante el mes de agosto de x1 el stock de tabaco tuvo los siguientes movimientos:

- Existencia Inicial: \$ 4.000
- Compras del mes: \$ 30.000
- Existencia final: \$ 6.000

Las ventas de cigarrillos en el mes ascendieron a \$160.000.

Los coeficientes aplicables conforme el régimen general -artículo 2- son: Misiones 0,7000, Ciudad Autónoma de Buenos Aires 0,1500 y Buenos Aires 0,1500.

Corresponde -en primer término-, asignar como materia imponible a la jurisdicción productora, el valor de adquisición. Pero, debido a que todo lo que se compra no se vende en el mismo mes y a que el nacimiento del hecho imponible se produce con la enajenación del bien terminado, se procederá de la siguiente manera:

- Existencia inicial: \$ 4.000
- Compras: \$ 30.000
- Existencia final: (\$ 6.000)
- Neto: \$ 28.000

Por lo tanto, al momento de verificarse la venta de cigarrillos corresponderá atribuir \$28.000 a la provincia de Corrientes. La diferencia entre el ingreso bruto total y el valor de adquisición asignado ($\$160.000 - \$28.000 = \$132.000$), será asignada a las jurisdicciones en que se desarrollen las posteriores etapas de la actividad, de acuerdo con el régimen general. Esas etapas posteriores son: industrialización en Misiones y comercialización en Ciudad



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Autónoma de Buenos Aires y provincia de Buenos Aires.

Así, tenemos que la base imponible atribuible a cada una de estas jurisdicciones es de:

- Misiones: $\$132.000 \times 0.7000 = \$92.400.$
- Ciudad Autónoma de Buenos Aires: $\$132.000 \times 0.1500 = \$19.800.$
- Buenos Aires: $\$132.000 \times 0.1500 = \$19.800.$

Compradores de Restantes Productos Agropecuarios, Forestales, Mineros y/o Frutos del País. Artículo 13º Convenio Multilateral, Tercer Párrafo.

“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 o 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”

Para que se dé la aplicación del artículo 13º tercer párrafo, se deben cumplir las siguientes condiciones:



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

1. Productos alcanzados: productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país, siempre y cuando no estén incluidos en los párrafos anteriores del antedicho artículo 13.
2. Producidos en una jurisdicción para ser industrializados o vendidos fuera de la jurisdicción productora, siempre que ésta no grave la actividad del producto. La norma específica que la mera compra debe producirse fuera de la jurisdicción productora. Marca con claridad que no tiene en cuenta quien es el comprador, por lo tanto, éste puede ser o no una industria.
3. Siempre que la jurisdicción productora no grave el producto o la actividad del productor. Se exige además que la jurisdicción productora no grave el producto, caso contrario no se aplica este artículo, sino el régimen general del Convenio Multilateral. Esta exigencia tiene el propósito de proteger a la jurisdicción productora, cuando la producción primaria no está gravada y la misma es destinada a la comercialización o industrialización en otra jurisdicción.

Atribución de la Base Imponible.

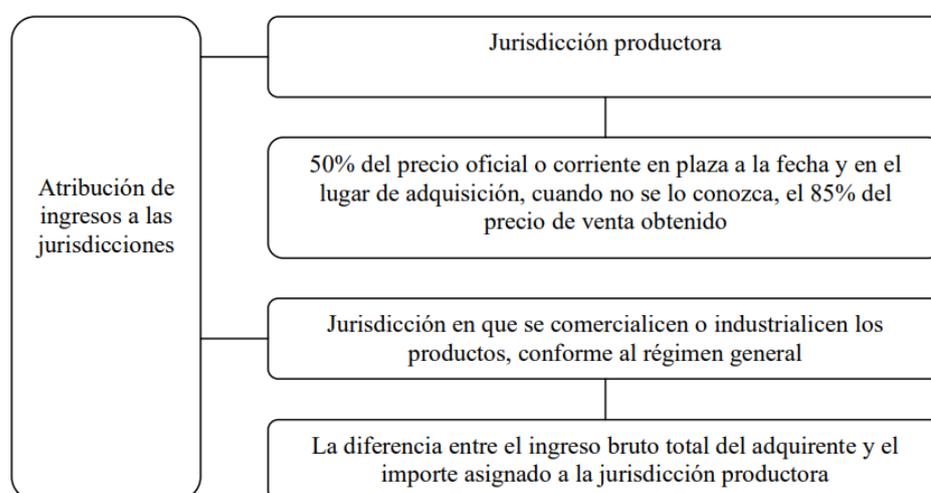
La base imponible se distribuye de la siguiente manera:

- A la jurisdicción productora: el 50% del precio oficial o corriente en plaza, a la fecha y en el momento de la adquisición. Cuando existieran dificultades para establecer el precio se considerará equivalente al del precio de venta equivalente al 85%.
- A las demás jurisdicciones: se les atribuye la diferencia entre el precio de venta total del adquirente y el importe asignado a la jurisdicción productora.

Este punto, al igual que el primer párrafo considera como base el precio oficial o

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

corriente y ante su desconocimiento el 85 % del precio final obtenido.



Fuente: Celdeiro (2013:33).

Un dato a tener en cuenta es que la mera compra implica que, aunque no se verifique la venta, la jurisdicción productora recibe el impuesto.

Momento de Atribución.

Existe en la doctrina una posición dividida en la que algunos autores piensan en la palabra de la norma y dicen que el momento se establece con la mera compra, aunque no haya venta.

Otra postura es aquella que dice que el espíritu de la norma no es ese, sino que hace referencia a la venta, ya que en el caso de no concretarse y que no haya precio oficial o desconocimiento del corriente, se daría que no tendría base imponible.

En la actualidad la mayor parte de la doctrina y jurisprudencia se inclina en atribuirle con la mera compra, sin la necesidad de la posterior venta. La mera compra conlleva una



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

operación interjurisdiccional ya que el comprador y vendedor son siempre de diferentes jurisdicciones.

Caso de Aplicación Práctica.

A fines de proporcionar un ejemplo práctico para la aplicación del tercer párrafo del artículo 13 del convenio multilateral, vamos a exponer un caso publicado por la editorial Errepar: “Convenio Multilateral. Regímenes especiales. CM: 6; 7; 8; 9; 10; 11; 12; 13. Compradores de restantes productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país. CM: 13”.

La empresa ALBA SRL, se dedica a la producción y comercialización de mermelada de durazno. Su planta procesadora se ubica en la provincia de Salta y las oficinas de venta en Jujuy y Tucumán. Para el desarrollo de su actividad, adquiere la materia prima a productores de Santiago del Estero. Las ventas del mes ascendieron a \$ 300.000, y el durazno -como materia prima- representa el 90% del precio final.

Asimismo, se toma como supuesto que Santiago del Estero no grava la actividad de los productores. Los coeficientes unificados, según las normas del artículo 2 son: Salta 0,6500, Jujuy 0.2000 y Tucumán 0.1500.

En primer lugar, corresponde determinar la base imponible atribuible a la jurisdicción productora. Para ello la norma estipula que debe ser asignada a la misma el 50% del precio oficial o corriente en plaza a la fecha y en el lugar de adquisición. Agrega, asimismo, que cuando existan dificultades para establecer este precio, se considerará que es equivalente al 85% del precio de venta obtenido.

Debido a que los datos suministrados no aportan precio mayorista, la jurisdicción



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

productora se lleva el 50% del 85% del precio de venta de la mermelada de durazno. Pero, antes de realizar este cálculo es necesario determinar la parte del precio que corresponde a los productos primarios sujetos al régimen especial bajo análisis.

$$\text{- Precio de durazno} = \$ 300.000 (\text{Precio final de venta}) \times 90\% = \$ 270.000$$

$$\text{- Base imponible prod.} = \$ 270.000 (\text{Precio durazno}) \times 50\% \times 85\% = \$ 114.750$$

Asignada la materia imponible a la jurisdicción productora, corresponde realizar la atribución del resto de la base imponible a las restantes jurisdicciones, conforme el régimen general del artículo 2.

De esta manera, el resultado de la atribución de la base imponible a las restantes jurisdicciones es el siguiente:

$$\text{- Salta} = (\$ 300.000 - \$ 114.750) \times 0.6500 = \$ 120.412,5$$

$$\text{- Jujuy} = (\$ 300.000 - \$ 114.750) \times 0.2000 = \$ 37.050$$

$$\text{- Tucumán} = (\$ 300.000 - \$ 114.750) \times 0.1500 = \$ 27.787,5$$

Caso Resuelto por la Comisión Arbitral:

A continuación expondremos un caso resuelto por la Comisión Plenaria en la causa “Monsanto Argentina SAIC c/Prov. del Chaco”, resolución (CP) 17/2017, de fecha 7 de septiembre de 2017, publicada en la segunda semana del mes de octubre de 2018.

Monsanto Argentina SAIC (en adelante, la sociedad o la compañía) realizaba la venta de agroquímicos y/o semillas a los productores. Por la contraprestación acordaba la cancelación del precio en especie, en particular mediante la entrega de cereales de valor equivalente. Al respecto, la entrega de granos se efectuaba en el Puerto de Rosario por parte



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

del comprador de los insumos, siendo a su exclusivo cargo la entrega, la cual se entendía perfeccionada con la recepción definitiva por parte de la sociedad o quien este designe.

La compañía argumentó que, hasta el momento de descarga de los bienes, la propiedad de los mismos permanece en cabeza del productor, debiendo este hacerse cargo de todas aquellas erogaciones que fueran necesarias para la entrega del producto. En consecuencia, manifestó que la sociedad no desarrolla una actividad de compra en dicha jurisdicción toda vez que su actividad principal no es la venta de cereales sino la venta de agroquímicos.

Asimismo sostuvo, entre otras cuestiones, que la pretensión fiscal produciría una múltiple tributación sobre el mismo hecho económico: por un lado, Chaco gravaría la operación de venta de agroquímicos por la proporción que le corresponde en función del artículo 2 del Convenio, y por otro lado, cuando la sociedad recibe el cereal en pago de sus operaciones gravaría nuevamente aplicando la “mera compra” en una proporción del 50% y luego, otra vez, cuando se vende el cereal.

Por su parte, el Fisco local argumentó básicamente que constató compras de cereales en la jurisdicción, según lo informado por la Bolsa de Comercio del Chaco, así como también de cereales y granos recibidos en dación de pago, según contratos aportados por la sociedad. Adicionalmente, afirmó que durante los períodos cuestionados se eximía del impuesto sobre los ingresos brutos a las ventas efectuadas por los productores primarios y que no está en duda que los bienes adquiridos y/o recibidos en dación de pago tengan su origen en la jurisdicción local, y que el proceso de industrialización y comercialización se realiza fuera de la jurisdicción.

En cuanto al planteo de aduanas interiores, señaló “...que la pretensión fiscal recae



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

sobre el impuesto que grava los ingresos brutos de las actividades que se ejercen en la provincia a título oneroso y de ninguna manera se trata de un derecho para sacar o introducir mercaderías del Chaco”.

En su momento, y con fecha 28 de septiembre de 2016, la Comisión Arbitral, mediante la resolución (CA) 56/2016, sostuvo lo siguiente:

“Que esta Comisión Arbitral observa que la cuestión de fondo a resolver en el presente caso consiste en determinar si se configuran los recaudos de la mera compra previstos en el artículo 13, tercer párrafo, del Convenio Multilateral, en virtud de que los cereales y granos son recibidos por Monsanto como dación en pago por la venta de semillas y agroquímicos.

Que Monsanto a principios del año 1996 se dio de alta como contribuyente en la Provincia del Chaco y aplica las disposiciones del régimen general previsto en el artículo 2 del Convenio Multilateral. Es así que, en los períodos fiscales en cuestión, Monsanto tributó ingresos brutos en la Provincia del Chaco, entre otras, por su actividad de venta de semillas y agroquímicos, así como también por la venta de cereales. Que, en función de lo expuesto, resulta innegable que el contribuyente realiza sin duda alguna actividad en la Provincia del Chaco, por lo que el sustento territorial se encuentra sobradamente probado.

Que también está acreditado en las actuaciones que los cereales y granos salen de la Provincia del Chaco para ser comercializados por Monsanto fuera de la jurisdicción productora.

Que esta Comisión Arbitral tuvo oportunidad de pronunciarse -y la Comisión Plenaria ha ratificado dichos pronunciamientos- en el sentido de que la dación en pago se encuentra comprendida en el artículo 13 del Convenio Multilateral, que prevé la mera compra,

Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

cualquiera sea la forma en que se realice. Se ha dicho que con independencia de la calificación que el derecho civil le otorga a la dación en pago, a los fines del régimen impositivo del Chaco y de la aplicación del Convenio Multilateral, la entrega y recepción de cereales en pago debe considerársela como la adquisición de un bien.

Adviértase, en este sentido, que el artículo 2 de la ley del IVA de manera expresa considera a la dación en pago como si fuera una venta, y en la hipótesis, si quien entrega los bienes se estima que es un vendedor, quien los recibe debe considerarse que es un adquirente o comprador [R. (CA) 6/2004 y 12/2008, y R. (CPI.) 19/2004 y 12/2008, “Syngenta Agro SA” y “Syngenta Seeds SA”, respectivamente, entre otras].

Que, por lo demás, la Provincia del Chaco durante los períodos determinados eximía del impuesto sobre los ingresos brutos a las ventas efectuadas por los productores primarios y la accionante no ha demostrado la eventual doble tributación que alega; que, asimismo, queda implícito que no corresponde hacer lugar a las tachas que sobre la figura de la mera compra hace la accionante (su no aplicación por supuesta inconstitucionalidad, etc.)”

A su turno, la Comisión Plenaria resolvió lo siguiente:

“Que esta Comisión Plenaria no encuentra motivos que lleven a rectificar el decisorio de la Comisión Arbitral. En efecto, la apelante no aporta ningún elemento que conmueva esa decisión. Está acreditado, sin duda, que el contribuyente realiza actividad en la Provincia del Chaco, por lo que el sustento territorial se encuentra sobradamente probado. También está acreditado en las actuaciones que los cereales y granos salen de la Provincia del Chaco para ser comercializados por Monsanto fuera de la jurisdicción productora. También lo está que la Provincia del Chaco durante los períodos determinados eximía del impuesto sobre los ingresos brutos a las ventas efectuadas por los productores primarios.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Que los organismos de aplicación del Convenio Multilateral ya tuvieron oportunidad de pronunciarse en el sentido de que la dación en pago se encuentra comprendida en el artículo 13 del Convenio Multilateral que prevé la mera compra cualquiera sea la forma en que se realice. Se ha dicho que con independencia de la calificación que el derecho civil le otorga a la dación en pago, a los fines del régimen impositivo del Chaco y de la aplicación del Convenio Multilateral, la entrega y recepción de cereales en pago debe considerársela como la adquisición de un bien. Adviértase, en este sentido, que el artículo 2 de la ley del IVA de manera expresa considera a la dación en pago como si fuera una venta, y en la hipótesis, si quien entrega los bienes se estima que es un vendedor, quien los recibe debe considerarse que es un adquirente o comprador [R. (CA) 6/2004 y 12/2008 y R. (CPI.) 19/2004 y 12/2008, “Syngenta Agro SA” y “Syngenta Seeds SA”, respectivamente, y más recientemente la R. (CA) 56/2016, “Monsanto Argentina SRL c/Provincia del Chaco”, caso análogo al presente].

Que no ha demostrado la apelante la eventual múltiple tributación que alega y las tachas sobre la figura de la mera compra (su no aplicación por supuesta inconstitucionalidad, etc.) tampoco pueden ser de recibo, como asimismo no pueden prosperar las pretensiones de Monsanto Argentina SAIC para que la resolución rijan para el futuro y que se ordene una compensación directa entre fiscos”.

En definitiva, se confirmó la pretensión fiscal.

La Comisión Plenaria vuelve a ratificar que el instituto de la mera compra del tercer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral resulta de aplicación para la dación en pago.

Al respecto, pensamos que, si bien existe una doble tributación dado que, por un lado, se tributa por la venta de los agroquímicos y luego por la mera compra de los productos



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

primarios (recibidos como dación en pago), este es un problema derivado de la propia naturaleza del régimen que requiere de su reformulación a fin de eliminar la doble imposición.

Podemos concluir en que el artículo 13 del Convenio Multilateral presenta una gran complejidad en cuanto a su aplicación. Resulta conveniente tratar los tres párrafos de manera separada, casi como si se tratara de artículos distintos.

Hemos expuesto distintos casos prácticos, y aclarado algunos conceptos teóricos, además de mencionar casos concretos de la comisión arbitral que demuestran las controversias que puede involucrar el mencionado artículo. Si bien el presente trabajo tiene por objetivo proporcionar una guía para su aplicación, resulta conveniente analizar cualquier caso específico con un Contador Público Nacional experto en la materia.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

CONCLUSIÓN

Al finalizar nuestra investigación sobre el Convenio Multilateral, nos parece importante destacar la importancia que éste acuerdo posee en el ámbito de imposición del impuesto sobre los Ingresos Brutos en distintas jurisdicciones de la República Argentina. A lo largo de nuestro análisis, hemos desentrañado las complejidades y beneficios que éste pacto brinda a los contribuyentes que realizan operaciones en distintas provincias.

Como conclusión, procederemos a opinar sobre la efectividad del Convenio Multilateral, describiendo sus puntos fuertes y débiles.

De acuerdo a lo mencionado durante el cuerpo del trabajo de investigación, el aspecto más importante del Convenio Multilateral, es que fue pensado con la finalidad de evitar la múltiple imposición del impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen actividades en más de una jurisdicción. De esta manera, siguiendo las indicaciones del Convenio, cada contribuyente podrá atribuir de manera adecuada la base imponible a las distintas jurisdicciones.

Sin embargo, debido a las distintas fluctuaciones y cambios a nivel económico que ocurren en el país y también en las actividades a nivel global, es probable que el convenio no alcance a regular todas las actividades y situaciones posibles. Debido a esto, existen muchos casos controversiales que han sido elevados a instancias judiciales, sobre los cuales existen múltiples opiniones y algunos de ellos han tardado mucho tiempo en resolverse.

A pesar de que muchas veces el Convenio Multilateral no alcanza a cubrir todas las situaciones que se presentan en la realidad, trata de subsanar algunas dificultades incluyendo ciertas actividades para las cuales la base imponible se calcula mediante un régimen especial. De esta forma, proporciona tanto a los contribuyentes como al fisco, la capacidad de adoptar



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

medidas específicas en respuesta a las distintas situaciones que pueden surgir en el ámbito de los Ingresos Brutos.

La inclusión de los regímenes especiales dentro del Convenio Multilateral sobre los Ingresos Brutos de Argentina es fundamental para la adaptabilidad y la eficacia de este marco normativo. Estas disposiciones permiten a las autoridades abordar situaciones particulares y excepciones, reconociendo la diversidad de contextos y necesidades dentro del ámbito tributario.

En nuestro trabajo, nos enfocamos en las actividades incluidas en el artículo 10 “Profesiones Liberales” y en el artículo 13 “Actividades primarias”

Respecto al artículo 10, el Convenio Multilateral sobre los Ingresos Brutos en Argentina establece pautas específicas para la tributación de las profesiones liberales. Consideramos que este artículo ha tomado mayor importancia en los últimos años, debido al avance de las telecomunicaciones y la posibilidad de prestar servicios profesionales a distintos lugares del mundo a través de la tecnología. La COMARB, para estos casos asigna la mayor parte de la base imponible (80%) al lugar donde el contribuyente ejerce efectivamente su actividad profesional, pero asignándole una porción de la misma a la jurisdicción en la cual se presta efectivamente el servicio (20%). La aplicación de este artículo no suele presentar demasiadas complicaciones, sin embargo, podrían presentarse posibles desafíos que surjan de discrepancias en la definición de ciertos términos o criterios.

Si nos enfocamos en el artículo 13, podemos concluir que el convenio busca de cierta manera proteger a la jurisdicción productora asignándole gran parte de la base imponible. Además, establece que no debe tributar el solo despacho fuera de la jurisdicción, salvo que se concrete la venta fuera de la misma. Sin embargo, es probable que se generen ciertos



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

conflictos debido a las interpretaciones que cada jurisdicción o contribuyente pueda darle a algunos conceptos establecidos en la ley. Respecto a estas situaciones, consideraríamos sugerir que se establezca una especie de guía de la Comisión Arbitral en la que se aclaren ciertos conceptos y se establezcan procedimientos a seguir en situaciones ambiguas.



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

BIBLIOGRAFÍA

- Alejando Lopez Acotto, C. R. (2016). *Finanzas públicas y política fiscal: Conceptos e interpretaciones desde una visión argentina*. Buenos Aires: Universidad Nacional de General Sarmiento.
- Altamirano, A. C. (2012). *Derecho Tributario*. Marcial Pons, Ediciones de Argentina.
- Amaro Gomez, R. L. (2023). Convenio Multilateral. Calculo de coeficientes 2023. Ejercicio Integral . *Practica y Actualidad Tributaria (PAT)*.
- Bulit Goñi, E. (1992). *Convenio Multilateral: Derecho Fiscal*. Buenos Aires: Depalma.
- Celdeiro, E. C. (2013). *Convenio Multilateral, impuestos internos, Monotributo, explicados y comentado 5°ed.* . Buenos Aires: Errepar.
- Constitución de la Nación Argentina. (1994).
- Convenio Multilateral*. (18 de Agosto de 1977). Obtenido de <https://www.ca.gob.ar/convenio-multilateral>
- Dalmasio, A., & Amor, R. y. (1987). *Impuesto sobre los ingresos brutos y convenio multilateral*. Buenos Aires: Tesis.
- Errepar. (Marzo de 2017). "Convenio Multilateral. Regímenes especiales. CM: 6; 7; 8; 9; 10; 11; 12; 13. Industrias vitivinícolas y azucareras y productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país. CM: 13", .
- Errepar. (Marzo de 2017). Convenio Multilateral. Regímenes especiales. CM: 6; 7; 8; 9; 10; 11; 12; 13. Compradores de tabaco, algodón, quebracho, arroz, lana y fruta. CM: 13".



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesionales Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Errepar. (s.f.). Convenio Multilateral. Regímenes especiales. CM: 6; 7; 8; 9; 10; 11; 12; 13.

Profesiones liberales. CM: 10.

Jarach, D. (1957). *Curso superior de derecho tributario*. Cima.

Lenardón, F. R. (2021). Convenio Multilateral: El primer párrafo del artículo 13 o "Las Faenas de Hércules". *Doctrina Tributaria ERREPAR; Práctica Integral Buenos Aires. Vol XLII*, 1145.

Monsanto Argentina SAIC c/ Prov. del Chaco, 17/2017 (7 de Septiembre de 2017).

Resolución 1/2019 C.A. (6 de Febrero de 2019). Obtenido de <https://www.ca.gob.ar/legacy/2016-03-21-15-55-48/send/226-2019/6358-ca-01-texto-ordenamiento>

Resolución General 10/2019 C.A. (13 de Noviembre de 2019). Obtenido de <https://www.ca.gob.ar/legacy/2016-03-21-15-55-48/send/226-2019/6454-rg-10-aplicacion-articulo-5-del-convenio-multilateral>

Resolución General 109/2004 C.A. (2 de Diciembre de 2004). Obtenido de <https://www.ca.gob.ar/legacy/2016-03-21-15-55-48/send/97-2004/3135-r-g-n109-02-12-04>

Resolución General 14/2017 C.A. (11 de Octubre de 2017). Obtenido de <https://www.ca.gob.ar/legacy/2016-03-21-15-55-48/send/216-2017/6225-rg-14-domicilio-del-adquirente-resolucion-interpretativa>

Resolución General 18/2022 C.A. - "Ordenamiento de Resoluciones Generales". (7 de Diciembre de 2022). Obtenido de <https://www.ca.gob.ar/legacy/2016-03-21-15-55-48/send/242-2022/6722-rg-18-ordenamiento-de-resoluciones-generales>



Determinación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para contribuyentes que realicen Actividades Primarias y Profesiones Liberales en distintas jurisdicciones de la República Argentina

Resolución General 19/2016 C.A. (19 de Octubre de 2016). Obtenido de <https://www.ca.gob.ar/legacy/2016-03-21-15-55-48/send/137-2016/6070-rg-19-sircar-incorporacion-propia-de-agentes>

Resolución General 3/2017 C.A. (8 de Marzo de 2017). Obtenido de <https://www.ca.gob.ar/legacy/2016-03-21-15-55-48/send/216-2017/6129-rg-03-ingresos-excluidos-del-armado-del-coeficiente>

Resolución General 5/2021 C.A. (10 de Marzo de 2021). Obtenido de <https://www.ca.gob.ar/legacy/2016-03-21-15-55-48/send/236-2021/6574-rg-05-comercializacion-de-medios-electronicos-buena>

Resolución General 84/2002 C.A. (14 de Mayo de 2002). Obtenido de <https://www.ca.gob.ar/legacy/2016-03-21-15-55-48/send/93-2002/3122-r-g-n84-14-05-02>

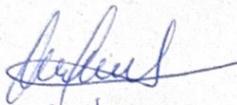
Rossignolo, D., & Sabaini Juan. (2009). *Argentina. Analisis de la situacion tributaria y propuestas de reformas impositivas destinadas a mejorar la distribucion del ingreso.*

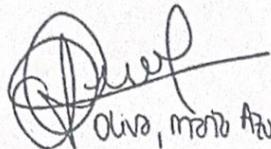
Scania Argentina S.A. c/ Provincia de Corrientes, 38/2016 (Comisión Arbitral 15 de julio de 2016).

Serra, J. C. (2007). *Convenio Multilateral. Analisis Integral.* Osmar Buyatti.

DECLARACIÓN JURADA RESOLUCIÓN 212/99 CD

El autor de este trabajo declara que fue elaborado sin utilizar ningún otro material que no haya dado a conocer en las referencias que nunca fue presentado para su evaluación en carreras universitarias y que no transgrede o afecta los derechos de terceros.


Delina Wicava
30074
40.972.694


Oliva, Mario Abel
30079
41361337

Mendoza, 26/02/2024

Manganini
Candelaria
Firma y aclaración
30028
Número de registro
41.004.400
DNI