



# **Ciclo de Actualidad Tributaria**

**Dres. Horacio Ziccardi y Hugo Kaplan**

**Expositor: CP Ricardo M. Chicolino**

21 de agosto de 2025

# ANALISIS DE LA SENTENCIA



**CSJN - “REFINERÍA DEL NORTE SA C/  
MUNICIPALIDAD DE LA BANDA DEL  
RÍO SALÍ”, 25/6/2025**

# CSJN - “REFINERÍA DEL NORTE SA C/ MUNICIPALIDAD DE LA BANDA DEL RÍO SALÍ”, 25/6/2025 - ANALISIS DE LA SENTENCIA

3

- **CSJN revoca una sentencia de la Corte de Tucumán por falta de análisis sustancial.**
  - Se cuestiona la validez del Tributo Económico Municipal (TEM).
- **En juego:**
  - Autonomía municipal
  - Derecho intrafederal tributario
  - Ley 23.548 (Coparticipación)
  - Ley 23.966 (Impuesto a los combustibles líquidos)
- **El caso y su recorrido**
  - Demanda: Refinería del Norte S.A. vs. Municipalidad de La Banda del Río Salí
  - Objeción al TEM por superposición con ingresos brutos y leyes nacionales.
- **Tribunales Provinciales:**
  - Cámara y Corte Suprema de Tucumán rechazan la demanda.
  - Argumento central: la autonomía municipal nace de la Constitución Provincial.

# FUNDAMENTOS DE LA CSJN

4

- **Argumento de la Corte de Tucumán**
  - Facultades tributarias nacen del constituyente provincial.
  - Constitución de Tucumán (Art. 135): reconoce autonomía plena.
  - Se interpreta que no hay subordinación a convenios Nación-Provincia.
- **Lo que dice la Corte Suprema de la Nación**
  - Revoca el fallo provincial.
  - Exige una nueva sentencia con mayor fundamentación.
- **Introduce “líneas directrices” sobre la potestad tributaria municipal.**
  - Autonomía municipal → derecho a medios propios.
  - Potestad tributaria originaria → no delegada por provincias.
  - Límites: Estado de Derecho (arts. 16, 17, 19, CN)
  - Sistema institucional (arts. 5, 123 CN)
  - Derecho intrafederal tributario (ley 23.548, ley 23.966)

# ANALISIS CONSTITUCIONAL

5

- **Sobre la Constitución de Tucumán**

- Art. 132: los tributos deben armonizar con los regímenes federal y provincial.
- Art. 135: autonomía municipal política, administrativa y económica.
- Conclusión de la Corte: La sentencia es dogmática por no considerar estas armonizaciones obligadas

- **Interacción entre niveles fiscales"**

- Los sistemas tributarios no están llamados a competir ni destruirse entre sí."
- Implicancia: La Nación, las provincias y los municipios deben armonizar su poder tributario.
- Los municipios tienen voz en los regímenes de concertación fiscal.

- **Consecuencias del fallo**

- Se deja sin efecto la sentencia por:
  - ✦ No considerar la armonía con el régimen federal.
  - ✦ No analizar si el TEM respeta la coparticipación y ley de combustibles.
- La provincia no coparticipa ingresos brutos → exclusión injustificada.

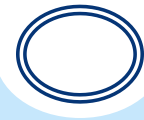
# DOCTRINA DE LA SENTENCIA

6

- **Comentarios de cierre**

- Doctrina importante para el derecho municipal tributario.
- El fallo destaca:
- La potestad tributaria originaria del municipio.
- La necesidad del derecho a los medios.
- El respeto al derecho intrafederal tributario.
- La armonización fiscal vertical entre niveles del Estado

# ANÁLISIS DE LA SENTENCIA



**CSJN “AEROPUERTOS ARGENTINA 2000  
S.A. C/ COMUNA DE DELFÍN GALLO”**

# CSJN “AEROPUERTOS ARGENTINA 2000 S.A. C/ COMUNA DE DELFÍN GALLO”



- **Actor:** Aeropuertos Argentina 2000 S.A.
- **Demandados:** Comuna de Delfín Gallo y Provincia de Tucumán
- **Objeto:** Impugnación de la “Contribución que incide sobre la actividad comercial, industrial y/o de servicios” (art. 146 CTC).
- **Período reclamado:** 1998 – junio 2000.
- **Sentencias Previas**
  - Primera Instancia (Juzgado Federal Tucumán):
  - Rechazo de la demanda.
  - Cámara Federal Tucumán:
  - Confirma rechazo → considera que la Comuna tenía facultades tributarias.
  - Argumento central: No era necesario acreditar la efectiva prestación del servicio.



# CSJN “AEROPUERTOS ARGENTINA 2000 S.A. C/ COMUNA DE DELFÍN GALLO”



- **Agravios de la Actora (AA2000)**

- La tasa es inconstitucional por falta de servicio efectivo.
- Violación de la Ley de Coparticipación Federal (23.548).
- Interferencia con competencias nacionales (ORSNA).
- Ambigüedad del hecho imponible – inexistencia de servicios determinados.

- **Argumento de la Cámara**

- Se basó en el art. 9° , inc. b, tercer párrafo, de la Ley 23.548.
- Entendió que la gabela se encontraba dentro de las potestades locales.
- Consideró irrelevante la acreditación de la efectiva prestación del servicio.

# FUNDAMENTOS Y DECISIÓN DE LA CSJN



- **Fundamentos de la CSJN**

- Una tasa exige prestación concreta, efectiva e individualizada de un servicio (jurisprudencia reiterada).
- La sentencia de cámara carece de fundamentación razonable.
- Errónea aplicación del art. 9° , inc. b, ley 23.548.
- El fallo resulta arbitrario por fundarse en una norma inaplicable al caso.

- **Decisión de la CSJN**

- Se hace lugar a la queja.
- Se declara procedente el recurso extraordinario.
- Se revoca la sentencia apelada.
- Se ordena dictar un nuevo pronunciamiento.
- Costas a la demandada.

# CLAVES E IMPORTANCIA JURÍDICA



- **Claves del Fallo**

- Diferencia entre impuesto y tasa:
- Impuesto: no requiere contraprestación.
- Tasa: requiere servicio efectivo.
- Principio de razonabilidad y fundamentación de sentencias.
- Reafirma límites a las potestades tributarias locales frente a la Ley de Coparticipación Federal.

- **Importancia Jurídica**

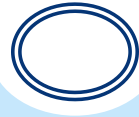
- Reitera doctrina sobre el requisito esencial de la tasa.
- Refuerza la prohibición de tributos locales sin prestación efectiva.
- Implica un control de constitucionalidad sobre potestades tributarias municipales.

# ANÁLISIS DEL CASO



**DICTAMEN PGN ZAMAGRO SRL C/PCIA.  
DE TUCUMAN, 12/2024.**

# ZAMAGRO SRL C/ PROVINCIA DE TUCUMÁN ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD



- **ACTOR:** Zamagro SRL
- **DEMANDADO:** Provincia de Tucumán
- **OBJETO:** declaración de inconstitucionalidad de las RG (DGR) 86/00 y 106/19
- Designación como agente de percepción del ISIB

# ZAMAGRO SRL C/ PROVINCIA DE TUCUMÁN ACCIÓN DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD



- **Decisión de la Corte Suprema de Tucumán**
  - Rechazó la demanda de Zamagro SRL
  - Consideró que:
    - ✦ La designación como agente de percepción estaba vinculada a su actividad y envergadura económica
    - ✦ No se probó que no cumpliera los requisitos objetivos (ingresos 2018 > \$60.000.000)
    - ✦ No hubo violación al principio de igualdad
    - ✦ El régimen de percepción no crea un nuevo tributo, sino un pago a cuenta del ISIB

# ARGUMENTOS DE LA ACTORA



- Violación al sistema republicano y al principio de reserva de ley
- Exceso reglamentario de la DGR al fijar condiciones no previstas en el Código Tributario
- Ejercicio extraterritorial de facultades al computar ingresos de todo el país
- Violación al principio de igualdad (exclusión arbitraria de ciertos contribuyentes)
- Contradicción con el art. 9° de la **Ley 23.548** (pautas uniformadoras – ISIB vs. IVA)

# DICTAMEN DE LA PROCURACIÓN / CSJN



- No corresponde declarar inconstitucionalidad de las resoluciones en lo general
- Se trata de un mecanismo de pago a cuenta, no de un tributo nuevo
- Facultades provinciales amplias para organizar regímenes de percepción
- Jurisprudencia: doctrina de arbitrariedad es de carácter excepcional
- La igualdad no se vulnera si las categorías responden a criterios objetivos



# DICTAMEN DE LA PROCURACIÓN / CSJN



- **Punto crítico identificado**

- Corte local omitió expedirse sobre el planteo de extraterritorialidad:
- ¿Puede Tucumán computar ingresos obtenidos en otras jurisdicciones para designar agentes de percepción?
- La omisión configura un vicio de arbitrariedad (falta de fundamentación)

- **La PGN resolvió:**

- Rechazar la acción directa en general
- Admitir parcialmente el recurso en lo relativo a la extraterritorialidad
- Devolver las actuaciones al tribunal de origen para dictar nuevo fallo sobre ese punto

# CONCLUSIONES



- **Conclusiones**

- Se mantiene la validez general de los regímenes de percepción del ISIB
- Se reafirma la autonomía tributaria provincial, con límites constitucionales
- El control de constitucionalidad exige que los tribunales locales fundamenten adecuadamente sus decisiones
- La cuestión de la extraterritorialidad del ISIB queda abierta para revisión

# ANÁLISIS DEL CASO



**COMISIÓN ARBITRAL - CASO  
CONCRETO RESOLUCIÓN N° 13/2025 -  
YABITO SA C/PCIA DE CORRIENTES,  
11/6/2025**

# La “mera compra” como hecho imponible en el régimen del Convenio Multilateral

## Análisis del caso “Yabito S.A. c/ Provincia de Corrientes”



- **Introducción**
- **Resolución CA N° 13/2025**
- **Expediente:** Yabito S.A. c/ Provincia de Corrientes
- **Tema central:** Alcances de la “mera compra” en el ISIB
- **Pregunta eje:** ¿Es válida la pretensión del fisco correntino de gravar la compra de ganado realizada por una empresa de otra jurisdicción?

# NORMATIVA APLICABLE (ÁMBITO CORRIENTES)



- **Art. 123° inc. b) CFC** → grava operaciones de mera compra.
- Falta de definición de base imponible.
- **Exención:** solo lana vendida vía cooperativas.
- **DGR sostiene:** mera compra = hecho imponible autónomo.
- **Art. 123° inc. f)** → intermediarios alcanzados.

# NORMATICA APLICABLE AMBITO DEL CM



- **Art. 13° CM - 3° párrafo → regula la mera compra.**
- **Condiciones:**
  - Producto agropecuario no incluido en 2° párr. (ej. ganado).
  - Jurisdicción productora no debe gravar la actividad.
  - Atribución de base imponible: 50% valor oficial → jurisdicción productora.
  - Diferencia → jurisdicción industrial/comercial.

## ¿SE CUMPLEN LOS REQUISITOS PREVISTOS EN EL ART. 13° CM?



- **Producto:** ganado
- **Corrientes:** actividad gravada a tasa 0
- **Diferencia clave:**
  - Actividad no gravada  $\neq$  Actividad gravada a tasa cero

# CONDICIONES Y REQUISITOS



Enunciado	Condiciones	Atribución
Productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país, producidos en una jurisdicción para ser indust. O vendidos en otra	1. Solo los restantes productos no mencionados en el 2° párrafo del Art. 13°	a) Jurisdic. Productora 50% del precio oficial o corriente En plaza o el 85 del precio de venta
	2. La jurisdicción de origen no grave la actividad del productor.	b) Jurisdic. Donde se indust. o comercialice se Atribuye como BI la diferencia entre el precio de venta menos la BI que surge del punto a) Anterior



# ACTIVIDAD NO GRAVADA vs ACTIVIDAD GRAVADA A TASA CERO



Característica	Actividad no gravada	Actividad gravada a tasa cero
¿Esta alcanzada por el ISIB?	No	Si
¿Existe Hecho Imponible?	No	Si
¿Debe inscribirse en el ISIB?	No	Si
¿Debe presentar DDJJ?	No	Si
¿Tributa efectivamente?	No	No
¿Este sujeto a retenciones u percepciones	No	En general si, salvo exclusión de la empresa
¿Puede gozar de beneficios fiscales?	No, porque no esta alcanzado	Si, en el marco de regímenes promocionales

# POSTURA DE CADA UNA DE LAS PARTES



- **Posición del contribuyente**

- Defiende interpretación restrictiva del art. 13° CM.
- Alega que Corrientes grava (aunque a tasa 0).
- Sostiene que no corresponde aplicar 3° párr. art. 13° .

- **Postura de Corrientes**

- Considera que mera compra es hecho imponible autónomo.
- Pretende gravar la operación aun con base discutible.
- Criterio de la CA
- Valida aplicación de la “mera compra”.
- Ajusta cálculo de la base imponible.
- Ratifica competencia provincial.

# CONCLUSIONES



- **Conclusiones**

- Corrientes grava la actividad con alícuota cero → no se cumple requisito del art. 13° CM.
- No corresponde aplicar el 3° párr. en este caso.
- La “mera compra” plantea tensiones entre normativa local y CM.
- Se refuerza la necesidad de armonización normativa.

# MARCO NORMATIVO NACIONAL



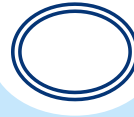
- **Ley 23.548 – Ley de Coparticipación de Recursos Tributarios (LCRT).**
  - Corrientes adhirió sin reservas (Ley 4214).
- **Art. 9° LCRT:**
  - Impuesto debe recaer sobre ingresos de actividades empresarias/profesionales.
  - Base imponible: ingresos del período (excluyendo impuestos internos específicos).
  - Inconstitucionalidad del art. 123° CFC
  - El CFC grava la “mera compra” como hecho imponible autónomo.
  - Contradicción con la LCRT (Ley de fondo).
  - La CA no tiene competencia para declarar inconstitucionalidad.

# MARCO NORMATIVO NACIONAL



- **Posición del contribuyente (Yabito S.A.)**
  - **Tres ejes principales:**
    - ✦ **Sustento territorial**
      - Actividad productiva íntegra en Entre Ríos.
      - Atribución del 85% de ingresos a esa jurisdicción.
      - Rechaza aplicación del 3° párrafo art. 13° CM.
    - ✦ **Crítica a la “mera compra”**
      - No hay hecho imponible autónomo sin nexo territorial.
      - Compras a consignatarios → no encuadran como mera compra.
    - ✦ **Impugnación a la determinación**
      - Fisco se basó en datos globales, no operaciones concretas.
      - Momento imponible debe ser la venta, no la compra.

# POSTURA DE LA PROVINCIA DE CORRIENTES Y DE LA COMISIÓN ARBITRAL



- **Fundamento legal local:**
  - Art. 123° CFC.
  - **Hecho imponible:** adquisición de ganado en Corrientes → traslado a Entre Ríos.
  - **Base imponible:** informes SENASA + libros IVA compras.
  - **Exclusión parcial:** consignatarios informados por agentes de percepción.
  - **Carga probatoria:** recae en el contribuyente.

# POSTURA DE LA PROVINCIA DE CORRIENTES Y DE LA COMISIÓN ARBITRAL



- **Criterio de la Comisión Arbitral (CA)**
  - **Sustento territorial:** Inscripción en Corrientes desde 1986 + DDJJ.
  - Pero no prueba plena de actividad económica.
  - **Mera compra:**
    - ✦ Ratificada bajo art. 13° CM.
    - ✦ Intermediarios no invalidan el encuadre.
  - **Temporalidad:**
    - ✦ CA incompetente → materia local.
  - **Determinación de oficio:**
    - ✦ Válida con libros IVA.
  - **Ordena reliquidación donde hubo estimaciones sin respaldo.**

# POSTURA DE LA COMISIÓN ARBITRAL



- **Principios reafirmados por la CA**
  - El CM no crea hechos imponibleables → solo distribuye bases.
  - Sustento territorial + identificación del proveedor = requisitos esenciales.
  - Carga probatoria recae en quien afirma (art. 377° CPCyCN Corrientes).
  - Presunciones fiscales → uso limitado.
- **Resoluciones relevantes**
  - Res. CA 53/2019 (Corrientes) → tasa 0% = mismo efecto que exención.
  - Res. CA 26/2008 (Tucumán) → producción gravada a tasa 0% = no costo impositivo.
- **Nuestra Conclusión final**
  - El art. 123° CFC es inconstitucional → contradice Ley 23.548.
  - La figura de la mera compra genera:
    - ✦ Confusión en la determinación de base.
    - ✦ Posible doble imposición.
    - ✦ Inseguridad jurídica.
  - **Urgencia:** armonización normativa bajo criterios uniformes del CM.



# ANÁLISIS DE LA NORMA LEGAL



**RG (ARCA) 5743 - RÉGIMEN DE  
FACILIDADES DE PAGO - VIGENCIA  
DESDE EL 05/08/2025**

# RG (ARCA) 5743 - RÉGIMEN DE FACILIDADES DE PAGO - VIGENCIA DESDE EL 05/08/2025



- **ANTECEDENTES NORMATIVOS:**

- Expediente Electrónico EX-2025-02881067- -ARCA-DVNREC#SDGREC
- Régimen de facilidades de pago (RG 5684 y modificatorias)
- Incluye saldos del Impuesto a las Ganancias con quebrantos mal imputados
- Regularización de ejercicios cerrados entre dic/2024 y nov/2025
- RG 5742: posibilidad de refinanciación de planes
- Se busca facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales

# CONSIDERANDOS



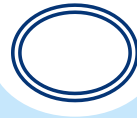
- **CONSIDERANDO (I)**

- RG N° 5.684 → Régimen de facilidades de pago para regularizar Ganancias.
- Alcance: contribuyentes con quebrantos mal imputados (valores no procedentes o causas similares).
- Rectificación de declaraciones juradas.

- **CONSIDERANDO (II)**

- Incluye Ganancias de ejercicios cerrados diciembre 2024 – noviembre 2025 con quebrantos a valores históricos.
- RG N° 5.742 → introdujo modificaciones y refinanciación de planes.
- Necesidad de adecuaciones adicionales.

# SUSTENTO LEGAL – MODIFICACIONES RG 5684/25



- **FUNDAMENTO LEGAL**

- Ley 11.683, art. 32 (t.o. 1998).
- Decreto 618/1997 (art. 7° ).Decretos 953/2024 y 13/2025.
- Intervención: Dirección de Legislación y Subdirecciones Generales competentes.

- **MODIFICA – ART. 1°**

- **Régimen de facilidades de pago para:**

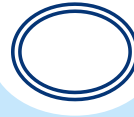
- ✦ a) Saldos de Ganancias (períodos no prescriptos) con quebrantos mal computados.
- ✦ b) Ganancias de ejercicios dic. 2024 – nov. 2025 con quebrantos históricos.
- ✦ c) Intereses por anticipos/pagos a cuenta y multas relacionadas.
  - ➡ No hay reducción de intereses ni liberación de sanciones.

# MODIFICACIONES A LA RG 5684/25



- **MODIFICA – ART. 2° Sujetos alcanzados:**
  - Contribuyentes de Ganancias no excluidos en RG 5321 (Exclusiones subjetivas).
  - Incluye quienes opten por ajuste por inflación en quebrantos mediante Presentaciones Digitales (hasta 01/09/2025).
  - Refinanciación según RG 5742.
- **MODIFICA – ART 3° Condiciones del plan:**
  - Cuotas: hasta 36.
  - Casos especiales (ajuste por inflación): hasta 120 cuotas.
  - **Monto mínimo:**
    - ✦ General: \$50.000
    - ✦ Ajuste por inflación: \$500.000
    - ✦ Conceptos de inc. c) art. 1° : \$200.000

# MODIFICACIONES A LA RG 5684/25



- **MODIFICA – ART. 4° Plazos de adhesión:**
  - General: hasta 31/10/2025.
  - Ejercicios dic. 2024 – nov. 2025: hasta el 5° mes posterior al vencimiento.
  - Intereses/multas (inc. c) art. 1° ): hasta 30/06/2026.
  - Requisitos: cumplir RG 5321, art. 10 (a, c, d).
- **OTRAS DISPOSICIONES:**
  - ART. 2° → Ajuste en RG 5742 (expresión normativa).
  - ART. 3° → Vigencia: publicación en Boletín Oficial.
  - **Disponibilidad:**
    - ✦ Plan general: desde 05/08/2025.
    - ✦ Intereses/multas: desde 02/09/2025.

# ANÁLISIS DEL DICTAMEN



**DICTAMEN DE LA DIRECCIÓN  
NACIONAL DE IMPUESTOS -  
COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR  
DE LIBRO DISPONIBILIDAD CON  
OBLIGACIONES DEL RESPONSABLE  
SUSTITUTO**

# DIRECCIÓN NACIONAL DE IMPUESTOS – COMPENSACION DE SALDOS A FAVOR



- **Dictamen:**
  - Referencia: NO-2025-81182096-APN-SSIP#MEC
  - Tema:
    - ✦ Compensación – Responsables Sustitutos
    - ✦ Dirección Nacional de Impuestos
- **Introducción**
  - Consulta elevada por la Subsecretaría de Ingresos Públicos
  - Objeto: analizar si un responsable sustituto puede compensar obligaciones con saldos a favor de libre disponibilidad



# DIRECCIÓN NACIONAL DE IMPUESTOS – COMPENSACION DE SALDOS A FAVOR



- **Naturaleza de la Responsabilidad Sustitutiva**
  - Relación jurídico-tributaria nace del hecho imponible
  - Contribuyente = responsable por deuda propia
  - Responsable sustituto = obligado en lugar del contribuyente
  - Base legal: Ley 11.683 (arts. 5 y 6)
- **Marco Normativo sobre Compensación**
  - Ley 11.683 – Art. 28: compensación de oficio
  - Extensión a responsables (Ley 26.044)
  - Reglamentación inicial: RG DGI 2542/85 → luego RG AFIP 1658/04

# DIRECCIÓN NACIONAL DE IMPUESTOS – COMPENSACION DE SALDOS A FAVOR



- **Caso Bienes Personales – Acciones y Participaciones**
  - Ley 23.966 (art. 25.1)
  - Responsables sustitutos: sociedades regidas por Ley 19.550
  - Alícuota: 0,5% sobre patrimonio proporcional
- **Jurisprudencia Relevante**
  - CSJN “Rectificaciones Rivadavia” (2011): identidad de sujeto deudor/acreedor habilita compensación
  - Fallos posteriores: Cresud SA, IRSA, Caseros 3039 SA, entre otros
- **Doctrina y Opinión Actual**
  - Prohibición RG 3175/11 discutida judicialmente
  - Procuradora General (2020): restricción no se ajusta al esquema legal
  - Doctrina mayoritaria confirma validez de compensación

# DIRECCIÓN NACIONAL DE IMPUESTOS - COMPENSACION DE SALDOS A FAVOR



- **Conclusión**
  - Se verifica identidad subjetiva necesaria
  - Procede la compensación en caso de responsables sustitutos
  - Organismo recaudador debe constatar:
    - ✦ Liquidez
    - ✦ Exigibilidad de las deudas
  
- **Cierre / Remisión**
  - Dirección Nacional eleva opinión a la Superioridad

GRACIAS A LA AAEF Y A LOS COLEGAS QUE  
TRABAJAN PARA QUE ESTE CICLO SE  
MANTENGA EN EL TIEMPO



**GRACIAS A LOS  
PARTICIPANTES**