

ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES

CICLO INTRODUCTORIO A LA ESPECIALIDAD TRIBUTARIA

Primer período 2024

**IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS
Y
CONVENIO MULTILATERAL**

Cres. Daniel Dasso y Pablo Belaich


IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS

HECHO IMPONIBLE

ELEMENTOS INTEGRATIVOS

A) ESENCIALES

1) Ejercicio de la actividad

2) Habitualidad Actividades intrínsecamente habituales
Resto de actividades

□ Parámetros

- La habitualidad está determinada por la índole de las actividades que dan lugar al hecho imponible, el objeto de la empresa, profesión o locación y los usos y costumbres de la vida económica
- Desarrollo, en el ejercicio fiscal, de hechos, actos u operaciones de la naturaleza de las alcanzadas por el impuesto, con prescindencia de su cantidad o monto cuando se efectúan por quienes hacen profesión de tales actividades
- El ejercicio en forma discontinua o variable de actividades gravadas no hace perder al sujeto pasivo del gravamen su calidad de contribuyente

HECHO IMPONIBLE (Cont.)

ELEMENTOS INTEGRATIVOS (Cont.)

□ Presunciones

- Intermediación ejercida percibiendo comisiones, bonificaciones, porcentajes u otras retribuciones análogas
- Fraccionamiento y venta de inmuebles (loteos), compraventa y locación de inmuebles
- Explotaciones agropecuarias, mineras, forestales e ictícolas
- Comercialización de productos o mercaderías que entran en la jurisdicción por cualquier medio de transporte
- Operaciones de préstamos de dinero, con o sin garantía
- Organización y explotación de exposiciones, ferias y espectáculos artísticos
- Operaciones de otorgamiento de franquicias (contratos de franquicia)
- Contratos de publicidad

❖ Servicios digitales → Consideraciones

HECHO IMPONIBLE (Cont.)

ELEMENTOS INTEGRATIVOS (Cont.)

3) Propósito de lucro vs. Onerosidad

4) Sustento territorial. Disposiciones aplicables del Convenio Multilateral

B) ACLARATORIOS O COMPLEMENTARIOS

1) Indiferencia del resultado obtenido

2) Indiferencia del sujeto

3) Indiferencia del lugar de realización

BASE IMPONIBLE

A) PRINCIPIO GENERAL:

Ingresos brutos devengados durante el período fiscal

1) INGRESO BRUTO. CONCEPTO

2) DEVENGAMIENTO. PRESUNCIONES:

CONCEPTO	LO ANTERIOR DE:
• Venta de inmuebles	boleto - posesión - escrituración
• Venta de otros bienes	facturación - entrega - acto equivalente
• Trabajos sobre inmuebles de terceros	aceptación del cert. de obra (parcial o total) - percepción (total o parcial) - facturación
• Prest. servicios y loc. obras y servicios <u>excepción</u> : prest. sobre bienes →	facturación - terminación (total o parcial) entrega
• Intereses	generación y en proporción al tiempo
• Recupero de incobrables deducidos	verificación del recupero
• Demás casos	generación al derecho de contraprestación
• Leasing (Ley N° 25.248*): canon → opción →	generación y en proporción al tiempo ejercicio de la opción
• Provisión energía eléctrica, agua o gas, prest. de servicios cloacales de desagües o telecomunicaciones	vencimiento del plazo de pago - percepción (total o parcial)

El DEVENGAMIENTO opera con prescindencia de la exigibilidad

* Dador distinto a E.F. y a soc. con ese objeto

BASE IMPONIBLE (Cont.)

B) SUPUESTOS ESPECIALES. FUNDAMENTO

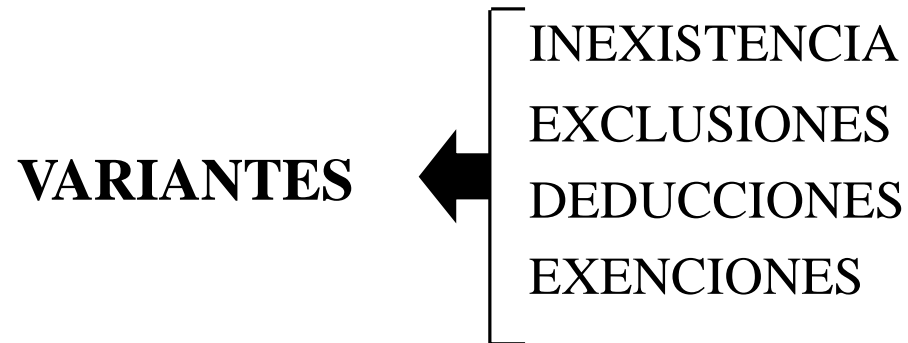
- 1) Venta de inmuebles en cuotas
- 2) Entidades financieras
- 3) Operaciones de locación financiera y/o leasing
- 4) Diferencias entre precios de compra y de venta
 - Billetes de lotería y juegos de azar autorizados
 - Tabacos, cigarros y cigarrillos
 - Acopiadores
 - Oro y divisas
 - Medicamentos para uso humano
 - Gas licuado de petróleo en garrafas, cilindros o similares

BASE IMPONIBLE (Cont.)

B) SUPUESTOS ESPECIALES (Cont.)

- 4) Compañías de seguros y reaseguros
- 5) Intermediarios
- 6) Agencias de publicidad
- 7) Sujetos no comprendidos Ley 21.526
- 8) Bienes recibidos como parte de pago
- 9) AFJP

LIBERACIÓN DEL GRAVAMEN



A) INEXISTENCIA

- 1) Trabajo personal en relación de dependencia
- 2) Desempeño de cargos públicos
- 3) Jubilaciones u otras pasividades

LIBERACIÓN DEL GRAVAMEN (Cont.)

B) EXCLUSIONES

- 1) Gravámenes nacionales
- 2) Reintegros de capital
- 3) Reintegros de gastos. Excepciones
(*) Antecedentes jurisprudenciales y técnicos
- 4) Subsidios y subvenciones
- 5) Reintegros o reembolsos percibidos por los exportadores

LIBERACIÓN DEL GRAVAMEN (Cont.)

B) EXCLUSIONES (Cont.)

- 6) Venta de bienes de uso
- 7) Venta de fondos de comercio (ingreso para los adquirentes)
- 8) Venta de combustibles. Conceptos excluidos
- 9) Impuesto a los cigarrillos
- 10) Aportes a las UTE
- 11) Transferencias de bienes por reorganización

LIBERACIÓN DEL GRAVAMEN (Cont.)

C) DEDUCCIONES

1) Devoluciones, bonificaciones y descuentos. Condiciones

Jurisprudencia

2) Créditos incobrables

Condiciones:

- haber integrado la base imponible en un período anterior
- justificación de la incobrabilidad. Índices
- gravabilidad de los recuperos (totales o parciales). Período

3) Envases y mercaderías devueltos por el comprador

LIBERACIÓN DEL GRAVAMEN (Cont.)

EXENCIONES (Específicas)

- Ingresos de operaciones sobre títulos, letras, bonos, obligaciones y demás papeles públicos, incluidas las rentas y ajustes; operaciones sobre acciones y percepción de dividendos; operaciones sobre obligaciones negociables emitidas según Ley N° 23.576, incluidos la percepción de intereses, actualizaciones devengadas y valor de venta en caso de transferencia (mientras sea de aplicación la exención en IG)
- Ingresos obtenidos por la emisión de moneda
- Ingresos provenientes de la edición de libros, diarios, periódicos y revistas en todo su proceso de creación, como también su distribución y venta y la locación de espacios publicitarios
- Ingresos de establecimientos educacionales privados
- Ingresos por la representación de diarios, periódicos y revistas del interior del país

LIBERACIÓN DEL GRAVAMEN (Cont.)

EXENCIONES (Cont.)

- Ingresos de los socios de cooperativas de trabajo por servicios prestados en las mismas
- Intereses y/o actualizaciones de depósitos en cajas de ahorro, a plazo fijo cuenta corriente y/o cuenta única (en caso de c/c, sólo en entidades comprendidas en la Ley N° 21.526). Sólo para PH y SI.
- Ingresos por el ejercicio de profesiones liberales universitarias, no organizado en forma de empresa
- Ingresos del propietario por el alquiler de hasta tres unidades de vivienda y no se supere el importe de la LT
- Ingresos de la venta de inmuebles en los casos especificados

LIBERACIÓN DEL GRAVAMEN (Cont.)

EXENCIONES (Cont.)

- Exportaciones y transporte internacional de cargas (no act. conexas)
- Locación de las viviendas acogidas al régimen de la ley nacional 21.771 (mientras sea de aplicación la exención en IG)
- Ingresos por la explotación de automóviles de alquiler con taxímetros, de hasta tres unidades
- Honorarios de directores, integrantes de consejos de vigilancia y otros de similar naturaleza
- Ingresos de la actividad de emisión de radiodifusión y televisión
- Ingresos por el desempeño de actividades didácticas o pedagógicas realizadas por personas humanas no organizadas como empresa

LIBERACIÓN DEL GRAVAMEN (Cont.)

EXENCIONES (Cont.)

- Ingresos que perciben las personas humanas residentes por actividades culturales y/o artísticas
- Ingresos de ciertos feriantes, artesanos, etc
- Ingresos de los profesionales comprendidos en la Ley N° 12.908, no organizados en forma de empresa
- Ciertos ingresos de personas con discapacidad
- Ingresos provenientes de entidades sin fines de lucro (sujeto a condiciones)

LIBERACIÓN DEL GRAVAMEN (Cont.)

EXENCIONES (Cont.)

- Exportación de servicios que se efectivicen en el exterior
- Ingresos de procesos industriales (según recaudos) no superiores a límite LT
- Primera enajenación de viviendas unifamiliares y/o multifamiliares no superiores a la categoría “C” de acuerdo con la LT; construcción correspondiente a planes sociales de vivienda
- Empresas (leyes 15.336 y 24.065) que realizan operaciones en el MEM
- Ingresos de compra-venta de vehículos usados (según disposiciones LT)
- Transporte internacional de pasajeros (aéreo y agua) a condición de reciprocidad

LIBERACIÓN DEL GRAVAMEN (Cont.)

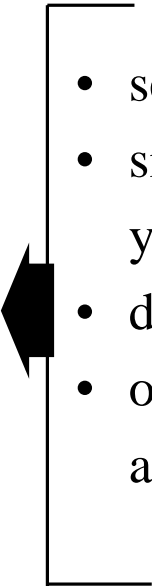
EXENCIONES (Cont.)

- Locación, diseño y construcción de stands en exposiciones y similares, contratadas por sujetos del exterior
- Servicios prestados al gobierno de CABA (bajo condiciones)
- Ingresos obtenidos por FACOEP S.E.
- Cooperativas de Trabajo y Vivienda (Ley 20.337)
- Ingresos de PH inscriptas en el RNEDLyES
- Ingresos por la venta de puestos de flores, vía pública

SUJETOS PASIVOS

A) Contribuyente

Características

- 
- ser sujeto pasivo de la obligación material
 - situación que nace por mandato de la ley y por la verificación del HI
 - definición legal (explícita e implícita)
 - obligado a soportar la carga tributaria, aun cuando la ley prevea un sustituto

SUJETOS PASIVOS (Cont.)

B) Responsables por deuda ajena. Entre otros:

- Administradores
- Continuadores
- Transferencias con continuidad económica
- Agentes de retención y percepción

C) Actividad conjunta. Solidaridad

D) Agentes de información

E) Conjuntos económicos

ESTRUCTURA TARIFARIA

- Tasa subsidiaria
- Comercialización mayorista y minorista
- Prestaciones de obras y/o servicios
- Producción primaria
- Producción de bienes
- Construcción
- Actividades varias
- Cuotas fijas

CONVENIO MULTILATERAL

PAUTAS GENERALES

- **Motivos de su creación**
- **Fundamentos**

ÁMBITO DE APLICACIÓN

- **Supuestos**

- 1) Industrialización en una o varias jurisdicciones y comercialización en otra u otras
- 2) Industrialización o comercialización en una o varias jurisdicciones y dirección y administración en otra u otras
- 3) Asiento principal de actividades en una jurisdicción y ventas o compras en otra u otras
- 4) Asiento principal de actividades en una jurisdicción y operaciones o prestaciones de servicios en otra u otras jurisdicciones

ÁMBITO DE APLICACIÓN(Cont.)

- **Actividad comprendida**

1) Proceso único económicamente inseparable

□ Configuración. Pautas:

- Operaciones indivisibles
- Unidad inescindible entre la realidad conjunta de la actividad y la obtención del ingreso final
- Imposibilidad de establecer qué parte del ingreso final corresponde a qué parte de la actividad
- Relación de inherencia entre las etapas de la actividad. Unidad de fin

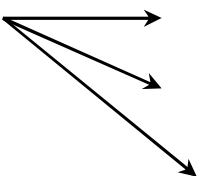
ÁMBITO DE APLICACIÓN (Cont.)

Actividad comprendida (Cont.)

2) Convenio sujeto vs. convenio actividad

- Resolución del 26/9/79 de la C.A.: “Canale Angelaccio y Cía.”
- Resolución del 28/3/85 de la C.A.: “Iriarte y Cía. S.C.S.” y revocación posterior de la C.P.
- Sup. Trib. Just. C.A.B.A. del 15/4/2009: “Cía. De Tierras Sud Argentino S.A.”.

3) Operaciones entre ausentes

- Condición para su inclusión: sustento territorial → gasto
- Calificación del gasto 
 - de cualquier naturaleza
 - aun cuando no sea computable
 - vinculado con la actividad

RÉGIMEN GENERAL

- **Distribución de ingresos brutos totales. Parámetros:**
 - 50 % : en proporción a los gastos efectivamente soportados en cada jurisdicción
 - 50 % : en proporción a los ingresos brutos provenientes de cada jurisdicción

RÉGIMEN GENERAL (Cont.)

GASTOS

- **Computables: calificación y localización**

originados por el ejercicio de la actividad



atribuibles donde fueron efectivamente soportados:

- relación directa con la actividad desarrollada en la jurisdicción
- independencia de donde se realice la erogación

RÉGIMEN GENERAL (Cont.)

GASTOS

- **Computables**

Enunciativo, no taxativo

- sueldos, jornales y toda otra remuneración,
- combustible y fuerza motriz,
- reparaciones y conservación,
- alquileres,
- primas de seguros
- en general todo gasto de compra, administración, producción, comercialización, etc.
- amortizaciones ordinarias admitidas por la Ley del Impuesto a las Ganancias

RÉGIMEN GENERAL (Cont.)

GASTOS (Cont.)

- **No computables**
 - costo de materias primas (industria) y mercaderías (comercio)
 - costo de obras o servicios contratados para su comercialización
 - propaganda y publicidad
 - tributos nacionales, provinciales y municipales
 - intereses
 - honorarios y sueldos a directores, síndicos y socios de sociedades (exceso al 1% sobre la utilidad comercial)

RÉGIMEN GENERAL (Cont.)

GASTOS (Cont.)

- **No atribuibles con certeza**
 - 1) No significativos. Definición: R.G. (CA) 22/84 —→ en la misma proporción que el resto
 - 2) Significativos —→ estimación razonable
- **Transporte. Criterios**
- **Otros: diferencias de cambio / cargas sociales / deudores incobrables / regalías**

RÉGIMEN GENERAL (Cont.)

INGRESOS

- **Computables**

- 1) Calificación: Ingresos gravados y exentos

- Exportaciones: R.G. (CA) 44/93 y 49/94

- Actividades exentas: R.G. (CA) 48/94

- 2) Cómputo

- Actividades especiales: R.G. (CA) 21/84

RÉGIMEN GENERAL (Cont.)

INGRESOS (Cont.)

3) Localización

- Distinción: operaciones “entre presentes” y “entre ausentes”

R. G. (CA) 83/02: operaciones realizadas a través de internet

R. G. (CA) 5/21: presencia digital

- Criterio general

R (CA) 6/6/89, “Fuller Argentina S.A.”

- Criterio excepcional

R (CA) 13/7/95, “Siderca S.A.”

R (CP) 30/10/96, “Siderca S.A. y Gobierno de la Ciudad
de Bs. As.”

- R. G. (CA) 8/20: nuevas pautas aclaratorias

- **Imputación**

RÉGIMEN GENERAL (Cont.)

DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS

- **Pauta temporal: el balance**
R (CA) 14/10/93, “Distribuidora de Gas Noroeste S.A.”
- **Iniciación de actividades**
- **Cese de actividades**
 - Concepto: R.G. (CA) 23/84
 - Fusión de empresas: R.G. (CA) 81/01

Nota: las RG (CA) citadas en el presente se encuentran ordenadas en la RG (CA) 15/2023

REGÍMENES ESPECIALES

- Construcción
- Entidades de seguros y otras
- Entidades financieras
- Transportes
- Profesiones liberales
- Rematadores, comisionistas e intermediarios
- Prestamistas hipotecarios y prendarios
- Actividades primarias. Artículo 13