

COMISIÓN FEDERAL DE IMPUESTOS

LEY 23.548

**PLENARIO DE REPRESENTANTES**

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 6 de mayo de 2024

**VISTO**

El expediente DE-INFORME-1531-2024, Dirección Ejecutiva s/ Jurisdicción de Córdoba solicita informe s/ efectos Consenso Fiscal 2021, en trámite ante esta Comisión y,

**CONSIDERANDO**

Que en fecha 25 de marzo de 2024 la provincia de Córdoba se presenta y solicita a esta Comisión "...dentro del ámbito de sus competencias, opinión jurídica respecto a si, a partir de la suscripción del "Consenso Fiscal 2021" y posterior ratificación del mismo por parte de la Provincia, podría derivarse para los hechos imposables perfeccionados con posterioridad al mismo, algún tipo de incumplimiento en las previsiones del artículo 202 del Código Tributario Provincial -Ley Nº 6006 TO 2023 y su modificatoria- con respecto a las pautas, parámetros, reglas, lineamientos y/o características básicas en el impuesto sobre los Ingresos Brutos definidas en el mencionado Consenso,

Que agrega: "Cabe precisar que, la opinión jurídica solicitada se circunscribe y/o limita - especialmente- a la tipificación del hecho y/o presupuesto fáctico de gravabilidad en el impuesto: "...ejercicio habitual y a título oneroso, - lucrativo o no-..." de actividades económicas en la jurisdicción, con independencia "...de la naturaleza del sujeto que la preste..."

Que para fundar su solicitud se extiende en su interpretación acerca del

...///

marco jurídico vigente y su aplicación a lo solicitado y dice *"En tal sentido, cabe señalar que de la Cláusula Segunda del Apartado I) Compromisos en Materia Tributaria del Consenso Fiscal 2021 y, con relación al impuesto sobre los Ingresos Brutos se dispuso -en forma expresa- que las jurisdicciones provinciales se comprometen, entre otros aspectos, a: "Determinar que el hecho imponible de este impuesto alcanza al ejercicio habitual y a título oneroso, -lucrativo o no- en las jurisdicciones provinciales del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios, o de cualquier otra actividad independientemente de la naturaleza del sujeto que la preste..."*. (Los destacados nos pertenecen).

Que, amplia; *"En virtud del referido marco jurídico -y, del compromiso que fuera asumido por esta jurisdicción-, corresponde precisar que, el primer párrafo del artículo 202 del citado ordenamiento provincial dispone en lo que respecta al hecho imponible en el impuesto sobre los Ingresos Brutos, lo siguiente: "El ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la Provincia de Córdoba del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios o de cualquier otra actividad a título oneroso - lucrativa o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas..."*. (Lo destacado nos pertenece)."

Que, además, invoca la norma referida a la condición requerida en el acuerdo citado para producir sus efectos, y señala: *"A través del segundo párrafo de la Cláusula Decimoséptima del referido "Consenso Fiscal 2021", se estableció -expresamente- que: "El presente acuerdo producirá efectos respecto de las jurisdicciones que lo aprueben por sus legislaturas y a partir de esa fecha, quedando abierto a la adhesión por parte de los señores gobernadores y señoras*

...III

///3.-

*gobernadoras de las provincias que no lo suscriben en el día de la fecha". (Lo destacado nos pertenece).*

*La Provincia de Córdoba con posterioridad a la suscripción del Consenso y, en base a los compromisos asumidos procedió a su ratificación por parte de la Honorable Legislatura de la Provincia de Córdoba, mediante Ley N° 10.798 (BO: 23/03/2022)."*

Que, finalmente, en apoyo de su interpretación, recuerda jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que entiende resulta también aplicable a su solicitud y fundamenta la competencia de esta Comisión cuya intervención requiere.

Que, en consecuencia, se ha dado intervención a la Asesoría Jurídica, la que se ha expedido sobre el particular a través del Dictamen 03/2024 del día 15 de abril de 2024, cuyos términos y conclusiones comparte este Plenario de Representantes.

Que, en el día de la fecha y en conformidad con lo previsto por el Reglamento Interno, artículo 4°, inciso 13), se ha dado tratamiento a lo solicitado por la Provincia de Córdoba, para resolver.

Por ello,

**EL PLENARIO DE REPRESENTANTES DE LA  
COMISION FEDERAL DE IMPUESTOS  
RESUELVE:**

**ARTÍCULO 1º:** Aprobar en todos sus términos y conclusión el dictamen de la Asesoría Jurídica N° 03/2024, de fecha 15 de abril de 2024, que forma parte como Anexo de la presente.

**ARTÍCULO 2º:** Notifíquese la presente a la Provincia de Córdoba, con la



correspondiente copia.

**ARTÍCULO 3º:** Notifíquese a todos los demás representantes de las Provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y la Nación ante esta Comisión, regístrese y oportunamente archívese.

**RESOLUCION N°: 259/2024**

 Firmado digitalmente por  
JUAN CARLOS CHERINO  
Fecha: 09/05/2024 11:12:25  
Razón: Sr. JUAN CHERINO  
- DIRECCIÓN EJECUTIVA  
COMISIÓN FEDERAL DE  
AFILIADOS

  
Lic. ALEJANDRA NAZARENO  
MINISTRA DE ECONOMÍA  
GOBIERNO DE CATAMARCA

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 15 de abril de 2024

*Asesoría Jurídica*

*Dictamen N° 03 /2024*

*Asunto: Expediente DE-INFORME-1531-2024. Dirección Ejecutiva s/Jurisdicción de Córdoba solicita informe s/efectos Consenso Fiscal 2021*

**AL COMITÉ EJECUTIVO:**

**1. Objeto**

Me dirijo a Uds. a fin de elevar opinión de esta Asesoría Jurídica en relación con el requerimiento de fs. 2 y lo solicitado por la Provincia de Córdoba a fs. 1.

En su presentación la Provincia manifiesta y solicita: *El que suscribe Cr. PINTUCCI Gerardo A., en representación de la Provincia de Córdoba por ante la Comisión Federal de Impuestos, ...a los efectos de solicitarle a la Comisión Federal de Impuestos, dentro del ámbito de sus competencias, opinión jurídica respecto a si, a partir de la suscripción del "Consenso Fiscal 2021" y posterior ratificación del mismo por parte de la Provincia, podría derivarse para los hechos imposables perfeccionados con posterioridad al mismo, algún tipo de incumplimiento en las previsiones del artículo 202 del Código Tributario Provincial-Ley N° 6006 TO 2023 y su modificatoria- con respecto a las pautas, parámetros, reglas, lineamientos y/o características básicas en el impuesto sobre los Ingresos Brutos definidas en el mencionado Consenso.*

*Cabe precisar que, la opinión jurídica solicitada se circumscribe y/o limita -especialmente- a la tipificación del hecho y/o presupuesto fáctico de gravabilidad en el impuesto: "...ejercicio habitual y a título oneroso, -lucrativo o no..." de actividades económicas en la jurisdicción, con independencia"... de la naturaleza del sujeto que la preste..."*

Hasta aquí la determinación del objeto de su presentación. Luego se extiende en su interpretación acerca del marco jurídico vigente y su aplicación a lo solicitado. Y dice: *"En tal sentido, cabe señalar que de la Cláusula Segunda del Apartado 1) Compromisos*

*en Materia Tributaria del Consenso Fiscal 2021 y, con relación al impuesto sobre los Ingresos Brutos se dispuso –en forma expresa– que las jurisdicciones provinciales se comprometen, entre otros aspectos, a: “Determinar que el hecho imponible de este impuesto alcanza al ejercicio habitual y a título oneroso, -lucrativo o no- en las jurisdicciones provinciales del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios, o de cualquier otra actividad independientemente de la naturaleza del sujeto que la preste...”. (Los destacados nos pertenecen).*

*En virtud del referido marco jurídico –y, del compromiso que fuera asumido por esta jurisdicción–, corresponde precisar que, el primer párrafo del artículo 202 del citado ordenamiento provincial dispone en lo que respecta al hecho imponible en el impuesto sobre los Ingresos Brutos, lo siguiente: “El ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la Provincia de Córdoba del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios o de cualquier otra actividad a título oneroso -lucrativa o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas...”. (Lo destacado nos pertenece).”*

A continuación invoca la norma referida a la condición requerida en el acuerdo citado para producir sus efectos, y señala: “A través del segundo párrafo de la Cláusula Decimoséptima del referido “Consenso Fiscal 2021”, se estableció -expresamente- que: “El presente acuerdo producirá efectos respecto de las jurisdicciones que lo aprueben por sus legislaturas y a partir de esa fecha, quedando abierto a la adhesión por parte de los señores gobernadores y señoras gobernadoras de las provincias que no lo suscriben en el día de la fecha”. (Lo destacado nos pertenece).

*La Provincia de Córdoba con posterioridad a la suscripción del Consenso y, en base a los compromisos asumidos procedió a su ratificación por parte de la Honorable Legislatura de la Provincia de Córdoba, mediante Ley N° 10.798 (BO: 23/03/2022).*

Finalmente, en apoyo de su interpretación, recuerda jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que entiende resulta también aplicable a su solicitud y



fundamenta la competencia de esta Comisión cuya intervención requiere. Así expresa: *"Partiendo de la actual tendencia jurisprudencial de la Corte Suprema de Justicia en los autos: "Santa Fe, Provincia de c. Estado Nacional", "San Luis, Provincia de c. Estado Nacional" y "Córdoba, Provincia de c. Estado Nacional", por medio de los cuales se retomarían los lineamientos del precedente" Asociación de Grandes Usuarios de Energía Eléctrica de la República Argentina (Aguera) c. Provincia de Buenos Aires", entre otros casos similares, entendemos que la Provincia de Córdoba estaría dando cumplimiento con la delimitación de las pautas caracterizadoras del impuesto, a los fines de evitar regulaciones dispares, toda vez que, el "Consenso Fiscal 2021" constituye un Acuerdo Interjurisdiccional de naturaleza política institucional celebrado por el Estado Nacional y las Provincias en el marco del denominado "Federalismo de Concertación" y una vez aprobado por las legislaturas provinciales forma parte del derecho público interno de cada Estado Provincial con una jerarquía superior a cualquier otra ley provincial y, a la vez, resulta integrante —o a lo sumo a la par— de la ley de Coparticipación.<sup>1</sup>*

*En base a la conteste doctrina de la Corte Suprema de Justicia respecto de que las leyes convenio que regulan los regímenes general y especiales de coparticipación federal y los "Pactos Fiscales" y/o "Consensos" complementarios y/o modificatorios de ellas, revisten la misma jerarquía constitucional y, atento a la naturaleza de organismo técnico que fuera expresamente reconocido por la Corte, a la Comisión Federal de Impuestos en los fallos citados precedentemente, a nuestro criterio resulta imperioso que, la misma, se expida dentro de su competencia acerca de lo peticionado en el primer y segundo párrafo de la presente nota."*

## **II. Competencia**

Tratándose de un requerimiento cuyo objeto se refiere a las cláusulas del Consenso Fiscal 2021 - Ley nacional 27.687 y Ley de la provincia de Córdoba 10.798 – para el caso,

<sup>1</sup> Se podría inferir que el mismo posee similar rango constitucional que el otorgado a la ley convenio y los demás pactos o acuerdos que fueran celebrados con anterioridad al consenso ("El Cóndor empresa de transportes SA c. Buenos Aires").

la Comisión Federal de Impuestos resulta competente en la materia conforme a lo dispuesto análogamente por los Resoluciones Generales Interpretativas 10,21, 25 y 29 para acuerdos fiscales federales de la misma naturaleza que el que se invoca.

### **III. Marco Jurídico**

Conforme al objeto de la solicitud presentada, el marco jurídico que corresponde considerar – citado en la misma presentación, por otra parte – es el del Consenso Fiscal 2021 - Ley nacional 27.687 y ley de la provincia de Córdoba 10.798 y del Código Tributario Provincial- Ley N° 6006 TO 2023 y su modificatoria, la del artículo 202, citados en la presentación.

#### **III.1. CONSENSO FISCAL -Ley 27.687 y Ley de la Provincia de Córdoba 10.798**

*"Artículo 1º- Apruébase el CONSENSO FISCAL suscripto el 27 de diciembre de 2021 por el PODER EJECUTIVO NACIONAL y representantes de las Provincias, que como Anexo forma parte integrante de la presente ley.*

*DADA EN LA SALA DE SESIONES DEL CONGRESO ARGENTINO, EN BUENOS AIRES,  
A LOS QUINCE DÍAS DEL MES DE SEPTIEMBRE DEL AÑO DOS MIL VEINTIDÓS.*

*Consenso Fiscal 2021"*

*"En la Ciudad de Buenos Aires, a los 27 días del mes de diciembre de 2021, el señor Presidente de la Nación Argentina, Dr. Alberto FERNÁNDEZ, los señores gobernadores y las señoras gobernadoras abajo firmantes, y los señores vicegobernadores y las señoras vicegobernadoras expresamente autorizados al efecto, todos en adelante denominados conjuntamente "LAS PARTES", declaran:*

*Teniendo en cuenta que:*

*Desde una perspectiva fiscal, el desarrollo federal argentino requiere el acuerdo de acciones colectivas que generen las condiciones básicas para su logro, a la vez que conserven las autonomías y potestades de cada uno de los niveles de gobierno. En ese sentido se enmarca la instrumentación de una política y administración tributaria*



articulada entre todas las jurisdicciones partícipes, de modo que las distintas decisiones se adopten en un marco de estabilidad jurídica a la vez que aseguren una armonización tributaria.

Por eso, LAS PARTES acuerdan:

*SEGUNDA:* Con relación al impuesto sobre los Ingresos Brutos, las Provincias se comprometen a:

a. Determinar que el hecho imponible de este impuesto alcanza al ejercicio habitual y a título oneroso, - lucrativo o no- en las jurisdicciones provinciales del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios, o de cualquier otra actividad independientemente de la naturaleza del sujeto que la preste y el lugar donde se realice (zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares de dominio público y privado y todo otro de similar naturaleza). El impuesto recaerá sobre actividades realizadas por sujetos que tengan un nexo jurisdiccional con la jurisdicción de que se trate.

#### VI) COMPROMISOS COMUNES

*DECIMOSEXTA:* LAS PARTES acuerdan dejar sin efecto las obligaciones asumidas en materia tributaria provincial establecidas con anterioridad a través de los Consensos Fiscales suscriptos en fecha 16 de noviembre de 2017, 13 de septiembre de 2018, 17 de diciembre de 2019 y 4 de diciembre de 2020, teniendo únicamente como exigibles aquellas cuyo cumplimiento se haya efectivizado a la fecha de la firma del presente Consenso, así como las que surgen expresamente de lo estipulado en el mismo.

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

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

III. 2 PROVINCIA DE CÓRDOBA. LEY N° 6006 -T.O. 2023 - ANEXO 1:  
CÓDIGO TRIBUTARIO

*"TÍTULO SEGUNDO Impuesto Sobre los Ingresos Brutos.*

*CAPÍTULO PRIMERO Hecho Imponible. Definición. Habitualidad.*

*Artículo 202.- El ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la Provincia de Córdoba del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios o de cualquier otra actividad a título oneroso -lucrativa o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice, zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares de dominio público y privado, estará alcanzado con un impuesto sobre los Ingresos Brutos en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes y en la Ley Impositiva Anual.*

IV. Doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación aplicable al caso

*CSJ 538/2009 (45-S)/CS1 ORIGINARIO "Santa Fe, Provincia de c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de Inconstitucionalidad".<sup>2</sup>*

<sup>2</sup>CSJ 538/2009 (45-S)/CS1 "Santa Fe, Provincia de c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de Inconstitucionalidad", CSJ 191/2009 (45-S)/CS1 "San Luis, Provincia de c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de Inconstitucionalidad y cobro de pesos", CSJ 786/2013 (49-C) /CS1 "Córdoba, Provincia de c/ Estado Nacional y otros/ medida cautelar", CSJ 539/2009 (45-S) CS1 "Santa Fe c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de inconstitucionalidad" y CSJ 1039/2008 (44-S)/CS1 "San Luis, Provincia de c/ Estado Nacional y otra s/ cobro de pesos".



Buenos Aires, 24 de Noviembre de 2015.

Considerando:

4) Que el art. 75 de la Constitución Nacional -antes art. 67-, incorporado en su actual redacción por la reforma constitucional de 1994, introdujo modificaciones sustanciales en el tratamiento de la coparticipación federal de impuestos, entre las que adquiere la mayor relevancia la asignación de rango constitucional a dicha materia.

En su inciso segundo, dispone que son coparticipables los impuestos indirectos internos y los directos creados, por tiempo determinado, por el Estado Nacional.

Prevé que debe dictarse una ley convenio, sobre la base de acuerdos entre la Nación y las provincias, a los efectos de instituir regímenes de coparticipación de esas contribuciones, garantizando la automaticidad en la remisión de los fondos.

6) Que, además de lo ya señalado, "el marco jurídico del sistema de distribución de la renta tributaria federal se integra -en lo que aquí interesa- con el "Acuerdo entre el Gobierno Nacional y los Gobiernos Provinciales" del 12 de agosto de 1992, el "Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento" del 12 de agosto de 1993, el "Compromiso Federal" del 6 de diciembre de 1999, el "Compromiso Federal por el Crecimiento y la Disciplina Fiscal" del 17 de noviembre de 2000 -entre otros-, y las leyes nacionales y provinciales que los ratificaron y los prorrogaron. Es dable señalar que los pactos fiscales suscriptos antes de la reforma constitucional del año 1994, han sido el mecanismo empleado para superar -en el marco del régimen de la ley-convenio 23.548- los inconvenientes propios del sistema rígido de separación de fuentes tributarias.

Luego, han constituido la vía adecuada para estructurar un espacio institucional de concertación federal desde donde se flexibilizó, en un contexto de participación igualitaria, la distribución de la recaudación coparticipable, eliminando de esta manera la situación de



*incertidumbre jurídica generada por la falta de sanción del nuevo régimen de coparticipación conforme a las pautas fijadas en el art. 75, inc. 2º.*

*7) Que esta Corte ha tenido ocasión de señalar con relación a esos acuerdos de voluntad que constituyen manifestaciones positivas del llamado federalismo de concertación, inspirado en la búsqueda de un régimen concurrente en el cual las potestades provinciales y nacionales se unen en el objetivo superior de lograr una política uniforme en beneficio de los intereses del Estado Nacional y de las provincias (Fallos: 322: 1781).*

...

*Dichos pactos fiscales, como las demás creaciones legales del federalismo de concertación, configuran el derecho interfederal y se incorporan una vez ratificados por las legislaturas al derecho público interno de cada Estado provincial, aunque con la diversa jerarquía que les otorga su condición de ser expresión de la voluntad común de los órganos superiores de nuestra organización constitucional: nación y provincias. Esa gestación institucional los ubica con un rango normativo específico dentro del derecho federal. Prueba de su categoría singular es que no es posible su derogación unilateral por cualquiera de las partes (Fallos: 322: 1781 y sus citas).*

*8) Que esa jerarquía superior que cabe reconocerle a los acuerdos interfederales y a las leyes-convenio es inherente a su propia naturaleza contractual en la que concurren las voluntades de los órganos superiores de la Constitución en aras de alcanzar objetivos comunes. Constituyen, entonces, la máxima expresión del federalismo de concertación, condición de la que se desprende su virtualidad para modificar -siempre en el marco de la Ley Fundamental- las relaciones interjurisdiccionales y recíprocas entre la Nación y las provincias.*

*La esencia misma del derecho interfederal impone concluir que las leyes-convenio y los pactos que lo componen no se encuentran en una esfera de disponibilidad individual de las*

*partes, y solo pueden ser modificados por otro acuerdo posterior de la misma naturaleza, debidamente ratificado por leyes emanadas de las jurisdicciones intervinientes.*

*No es admisible que un sistema jurídico interestatal, que se expresa mediante la suscripción de pactos federales (o la sanción de leyes-convenio), y tantas leyes aprobatorias o de adhesión como Estados parte, sea reglamentada por la Nación, que no es sino uno de esos Estados.*

*En definitiva, la autoridad ejecutiva o legislativa de una parte carece de la atribución de reglamentar con carácter obligatorio para el todo.*

*La regla enunciada ha recibido expreso reconocimiento constitucional párrafo en el citado art. 75, inciso cuarto*

#### **V. Análisis de la cuestión**

Teniendo en consideración lo solicitado por la Provincia de Córdoba, el marco jurídico aplicable que ha quedado determinado con precisión, la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que entiendo aplicable al caso y los antecedentes legales y precedentes de esta Comisión que habilitan su competencia, paso a analizar la cuestión planteada para emitir opinión al respecto, a consideración del Comité Ejecutivo.

##### **V.1 Delimitación de la consulta interpuesta**

Se trata de responder a si, en el marco del Consenso Fiscal 2021- Ley nacional 27.687 y ley 10.798 de la provincia de Córdoba, "a partir de la suscripción del "Consenso Fiscal 2021" y posterior ratificación del mismo por parte de la Provincia, podría derivarse para los hechos impositivos perfeccionados con posterioridad al mismo, algún tipo de incumplimiento en las previsiones del artículo 202 del Código Tributario Provincial- Ley N° 6006 TO 2023 y su modificatoria- con respecto a las pautas, parámetros, reglas, lineamientos y/o características básicas en el impuesto sobre los Ingresos Brutos definidas en el mencionado Consenso. Cabe precisar que, la opinión



*jurídica solicitada se circunscribe y/o limita –especialmente- a la tipificación del hecho y/o presupuesto fáctico de gravabilidad en el impuesto: "...ejercicio habitual y a título oneroso, –lucrativo o no–..." de actividades económicas en la jurisdicción, con independencia "... de la naturaleza del sujeto que la preste...". La negrita corresponde al original.*

Para contestar a ello entiendo cabe previamente responder los siguientes interrogantes:

- a) ¿la ley convenio 23.548 y el Consenso Fiscal 2021- ley nacional 27.687 y ley de la provincia de Córdoba 10.798 tienen la misma jerarquía?
- b) ¿para aplicar – si fuere el caso- las disposiciones acordadas en el Consenso Fiscal es suficiente la ley de aprobación provincial del mismo o se requiere que lo hayan aprobado todas las jurisdicciones que se encuentran adheridas a la ley convenio 23.548?

Trataremos de responder a estos interrogantes a partir de los antecedentes transcriptos "supra" para luego concluir en nuestra opinión.

V.1.a Jerarquía de la ley convenio 23.548 y el Consenso Fiscal 2021-Ley 27.687

Entiendo que a partir de los fallos CSJ 538/2009 (45-S)/CSJ "Santa Fe, Provincia de c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de inconstitucionalidad", CSJ 191/2009 (45-S)/CSJ "San Luis, Provincia de c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de inconstitucionalidad y cobro de pesos", CSJ 786/2013 (49-C) /CSJ "Córdoba, Provincia de c/ Estado Nacional y otros/ medida cautelar", CSJ 539/2009 (45-S) CSJ "Santa Fe c/ Estado Nacional s/ acción declarativa de inconstitucionalidad" y CSJ 1039/2008 (44-S)/CSJ "San Luis, Provincia de c/ Estado Nacional y otra s/ cobro de pesos", no caben ya dudas en cuanto a la naturaleza contractual e idéntica jerarquía de la ley convenio de coparticipación federal y los pactos y acuerdos fiscales complementarios y/o modificatorios de ella celebrados entre el Gobierno Federal, las Provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

En el Considerando 8) de CSJ 538/2009, la CSJN afirma: "Que esa jerarquía superior que cabe reconocerle a los acuerdos intrafederales y a las leyes-convenio es inherente a su propia naturaleza contractual en la que concurren las voluntades de los órganos superiores



*de la Constitución en aras de alcanzar objetivos comunes. Constituyen, entonces, la máxima expresión del federalismo de concertación, condición de la que se desprende su virtualidad para modificar -siempre en el marco de la Ley Fundamental- las relaciones interjurisdiccionales y recíprocas entre la Nación y las provincias."*

En mi opinión, de ello se desprende con toda claridad que: a) la ley convenio 23.548 y el Consenso Fiscal 2021 tienen la misma jerarquía normativa y b) tanto una como otra fuente de derecho pueden modificarse por una norma del mismo rango, de manera total o parcial, en tanto ello se refiera a la relación "interjurisdiccional y recíproca" que regulan.

V.1.b Cuestión de la no aprobación del Consenso Fiscal 2021- Ley 27.687 por todas las jurisdicciones adheridas a la ley convenio 23.548.

El segundo interrogante general que nos planteamos preliminarmente a una respuesta a la consulta efectuada consiste en responder si el hecho de que tres jurisdicciones - Ciudad Autónoma de Buenos Aires, La Pampa y San Luis - participes del régimen general de la ley convenio 23.548 no han aprobado o ratificado el Consenso Fiscal 2021 - Ley 27.687 implica que dicho acuerdo no produce efectos respecto de las demás provincias. Mi respuesta es negativa. El Consenso Fiscal, en tanto que acuerdo federal interjurisdiccional de la misma naturaleza y jerarquía que la ley convenio de coparticipación y los demás pactos fiscales que tiene como antecedentes, produce sus efectos respecto de cada uno de los firmantes que lo apruebe por ley respectiva y a partir del momento de su publicación. Ello, al menos, por dos razones: a) porque el mismo Consenso Fiscal 2021-Ley 27.687 lo prevé: "DECIMOSEPTIMA: Dentro de los TREINTA (30) días de la suscripción del presente, los Poderes Ejecutivos de las jurisdicciones firmantes y del Estado Nacional, elevarán a sus poderes legislativos proyectos de ley para aprobar el presente acuerdo, modificar las leyes necesarias para cumplirlo y autorizar a los respectivos poderes ejecutivos para dictar normas a tal fin.

*El presente acuerdo producirá efectos respecto de las jurisdicciones que lo aprueben por sus legislaturas y a partir de esa fecha, quedando abierto a la adhesión por parte de los*

*señores gobernadores y señoras gobernadoras de las provincias que no lo suscriben en el día de la fecha.", y b) esto ya ha ocurrido en ocasión de la celebración de acuerdos o pactos fiscales anteriores, que han modificado otras normas de la misma naturaleza respecto solo de los firmantes.*

V.2 El objeto de la consulta en el Consenso Fiscal 2021- Ley nacional 27.687 y leyes de la provincia de Córdoba 10.798 y 6006- TO 2023

Analizado lo anterior como presupuestos para considerar el objeto de la consulta en concreto tenemos que, ella supone el cotejo de lo establecido por la Cláusula Segunda del Convenio fiscal 2021 – Ley nacional 27.687 y las leyes de la provincia de Córdoba 10.798 y 6006 TO 2023, en materia del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y respecto de queelhechoimponible de este impuesto alcance al ejercicio habitual y a título oneroso-lucrativo o no- en las jurisdicciones provinciales del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios, o de cualquier otra actividad independientemente de la naturaleza del sujeto que la preste.

Obviamente, aplicando nuestras conclusiones preliminares, resulta indispensable para responder la consulta efectuada determinar la fecha a partir de la cual la ley provincial 6006, texto ordenado 2023 podría ser invocada en este caso por la Provincia de Córdoba, y oponible a los eventuales contribuyentes. Así lo requiere la Provincia al solicitar *"opinión jurídica respecto a si, a partir de la suscripción del "Consenso Fiscal 2021" y posterior ratificación del mismo por parte de la Provincia,..."* y que *"La Provincia de Córdoba con posterioridad a la suscripción del Consenso y, en base a los compromisos asumidos procedió a su ratificación por parte de la Honorable Legislatura de la Provincia de Córdoba, mediante Ley N° 10.798 (BO: 23/03/2022)."* (Toda la negrita me corresponde).

Tenemos entonces que se trata de determinar si a partir del 23 de marzo de 2022 y en virtud de las disposiciones legales analizadas, *"podría derivarse para los hechos imposables perfeccionados con posterioridad (a esa fecha)..., algún tipo de incumplimiento en las previsiones del artículo 202 del Código Tributario Provincial-Ley N° 6006 TO 2023 y su modificatoria- con respecto a las pautas, parámetros, reglas,*



*lineamientos y/o características básicas en el impuesto sobre los Ingresos Brutos definidas en el mencionado Consenso." Y ello circunscripto a "la tipificación del hecho y/o presupuesto fáctico de gravabilidad en el impuesto: "...ejercicio habitual y a título oneroso, -lucrativo o no- ..." de actividades económicas en la jurisdicción, con independencia "... de la naturaleza del sujeto que la preste..."*

**VI. Nuestra opinión**

A la luz del objeto de la consulta, los antecedentes legales, convencionales y jurisprudenciales citados y analizados es opinión del suscripto que, a partir del 23 de marzo de 2022 no existe ningún tipo de incumplimiento en las previsiones del artículo 202 del Código Tributario Provincial – Ley N° 6006 TO 2023 y su modificatoria- con respecto a las pautas, parámetros, reglas, lineamientos y/o características básicas en el impuesto sobre los Ingresos Brutos definidas en el Consenso Fiscal 2021- Ley nacional y ley de la Provincia de Córdoba...

Particularmente no se verifica ello en relación con *"la tipificación del hecho y/o presupuesto fáctico de gravabilidad en el impuesto: "...ejercicio habitual y a título oneroso, -lucrativo o no-..." de actividades económicas en la jurisdicción, con independencia "... de la naturaleza del sujeto que la preste..."* a que se refiere la Provincia en su presentación.

Sin otro particular, y quedando a su disposición por toda aclaración o ampliación del presente lo saludo muy atte.

*Pablo María Garat*  
**Asesor Jurídico**

**ANEXO RESOLUCIÓN N°: 259/2024**



Firmado digitalmente por  
JUAN CARLOS CHIRINO  
Fecha: 08/03/2024 11:19:50  
Razón: Dr. JUAN CHIRINO  
DIRECTOR EJECUTIVO  
COMISIÓN FEDERAL DE  
IMPUESTOS



**Lic. ALEJANDRA NAZARENO**  
MINISTRA DE ECONOMÍA  
GOBIERNO DE CATAMARCA