

The logo for IARAF (Instituto Argentino de Análisis Fiscal) features the acronym 'IARAF' in a bold, blue, sans-serif font. A stylized blue swoosh underline is positioned beneath the letters 'A', 'R', and 'A'.

**INSTITUTO ARGENTINO  
DE ANALISIS FISCAL**

**Los regímenes de recaudación en el ámbito del  
Convenio Multilateral del impuesto a los ingresos  
brutos**

Autores: Andrés Mir

**INFORME ECONÓMICO Nº 47**

**Córdoba, 29 de abril de 2010**

## Los regímenes de recaudación en el ámbito del Convenio Multilateral del impuesto a los ingresos brutos

Los regímenes de retención, percepción y recaudación son elementos utilizados por la administración tributaria con el objetivo de adelantar la recaudación fiscal, concentrarla en pocos contribuyentes y desalentar la evasión o elusión de impuestos.

La utilización de estos sistemas está muy difundida y es aceptable en tanto consideren una serie de requisitos:

- a) no originen a los contribuyentes que cumplen adecuadamente con sus obligaciones fiscales saldos a favor recurrentes, ya que esto significaría en la práctica un incremento en la alícuota.
- b) no deben generar incrementos significativos en los costos de administración fiscal que deben soportar los obligados.
- c) no deben ser pasibles de retenciones los agentes económicos que no sean contribuyentes del impuesto principal que los origina.
- d) Los mecanismos de cálculo de los mismos deben ser claros.

En el caso particular del impuesto a los ingresos brutos, se suma una complicación adicional para la aplicación de estos regímenes como consecuencia de la existencia de empresas que realizan operaciones en múltiples jurisdicciones. Para evitar la doble imposición, hace ya muchos años se creó el Convenio Multilateral que regula la tributación de este impuesto para los contribuyentes citados anteriormente mediante la distribución de la base imponible (ventas) entre las distintas jurisdicciones con la aplicación de coeficientes.

Esta situación particular hace necesario que los mecanismos de recaudación que cada provincia establezca deban cumplir con requisitos adicionales para que sean neutrales, en el sentido de no generar saldos a favor recurrentes en algunas jurisdicciones, y deben evitar el fenómeno de doble imposición:

- a) Deben tener en cuenta que la base sobre las que se aplican no corresponde a una sola jurisdicción. Por consiguiente, la recaudación debería calcularse sobre un porcentaje de la operación que la origina o sobre el total de la misma pero con una alícuota significativamente inferior a la que corresponde a la actividad del contribuyente.
- b) Su aplicación no debe alterar la distribución de base imponible entre las jurisdicciones y por consiguiente no debe generar incentivos a distorsionar el cálculo de coeficientes en base a los cuales se distribuye la base imponible. Esta situación se verifica toda vez que éstos mecanismos generen saldos a favor recurrentes en alguna de ellas, situación que induce a incrementar fraudulentamente los coeficientes calculados para esa provincia a los efectos de utilizar el mismo.
- c) Los dos puntos mencionados anteriormente ponen de manifiesto la necesidad de que sean establecidas en forma coordinada entre todas las jurisdicciones para evitar una “guerra fiscal” entre éstas.

En la práctica, hasta ahora cada provincia ha establecido múltiples mecanismos de retención, percepción y recaudación bancaria, en general no coordinados, que provocan grandes costos de administración fiscal para los contribuyentes, múltiples casos de doble imposición y de saldos a favor jurisdiccionales recurrentes.

Como se ha mencionado, estos sistemas son mecanismos de administración tributaria válidos para desincentivar maniobras de elusión o evasión fiscal, pero deben ser usados en forma mesurada y coordinada. El abuso en su utilización con el objeto de suplantar los déficit en la tarea de fiscalización que deben realizar las provincias origina múltiples problemas para los contribuyentes que pretenden cumplir correctamente con sus obligaciones fiscales y los impulsa a tratar de asignar una mayor proporción de su base imponible a aquellas jurisdicciones más agresivas en la aplicación de estos sistemas para evitar quedar sometidos a una tasa efectiva superior a la legalmente establecida para su actividad.

Se origina así una especie de puja distributiva entre las provincias en la que cada una busca mediante nuevos mecanismos de recaudación apropiarse de un mayor porcentaje del impuesto. Quizás el caso más significativo de esta tendencia son las disposiciones establecidas unilateralmente por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires que ha utilizado presunciones de dudoso correlato con la realidad para incluir contribuyentes dentro de los sujetos pasibles de retención, percepción o recaudación y en muchos casos con una tasa equivalente a la totalidad de la alícuota general, lo que equivale a considerar que el 100% de la base imponible le corresponde a una sola jurisdicción (o incluso un porcentaje mayor como en el caso de las recaudaciones bancarias en las cuales ni siquiera se contempla que los créditos en cuenta incluyan en muchos casos el iva débito fiscal). Se debe mencionar además que una vez incluido un contribuyente en estos regímenes el proceso para ser excluido es lento y complicado, implica normalmente la realización de trámites en provincias ajenas a la sede del sujeto pasivo y es casi imposible conseguir la devolución de los montos indebidamente captados.

La Comisión Arbitral del Convenio Multilateral, receptando las múltiples críticas originadas en las dificultades que ha producido el uso abusivo de los regímenes antes descriptos, ha dictado la Resolución General Nº 3/2010 que es un primer paso para corregir esta situación disponiendo en sus puntos más salientes lo siguiente:

- a) Solo podrán ser pasibles de recaudación contribuyentes que realicen actividades con sustento territorial, es decir tengan sucursal o realicen gastos efectivamente comprobables en la jurisdicción que establezca el régimen. Se elimina así la práctica de designar sujetos en base a presunciones como son la adquisición de materias primas a empresas de otra jurisdicción.
- b) Se limita el monto de las alícuotas o el valor imputable de la base de cálculo de la recaudación al 50% de las mismas en el caso de los contribuyentes incluidos dentro del régimen de general. Se busca evitar de esta manera la generación de saldos a favor recurrentes, la traslación indebida de base imponible entre las jurisdicciones y la doble imposición.

Si bien esta resolución es un paso adelante en la búsqueda de una solución a los problemas existentes, se considera que se debería avanzar hacia un régimen conjunto más armónico. Una alternativa podría ser centralizar la recaudación de estos regímenes en la misma Comisión Arbitral, que luego asigne los fondos automáticamente a cada jurisdicción, conforme a la jurisdicción sede en el caso de los contribuyentes locales y a los coeficientes en el caso de los inscriptos en Convenio Multilateral. Un régimen similar está siendo utilizado en la actualidad para la distribución de las recaudaciones bancarias (Sircreb) entre las distintas jurisdicciones.