



Capacitate



Resumen Imprimible

Curso de Ingresos Brutos y Convenio Multilateral

Módulo 4

Contenidos

- COMARB y sus funciones
- Definición de convenio
- Diferentes regímenes
- Declaraciones juradas anuales y mensuales
- ¿Cómo inscribirse en el impuesto?
- Funcionalidades del padrón web
- Nomenclador del convenio multilateral
- Cómo hacer el cálculo del coeficiente unificado
- Presentaciones mensuales de CM 03
- Declaración Jurada anual CM05
- Coeficientes unificados
- Regímenes especiales
- Cese en el convenio multilateral

Comisión Arbitral y Convenio Multilateral

Algunos contribuyentes tributan ingresos brutos a través de un régimen que se llama Convenio Multilateral. Existe un organismo llamado Comisión Arbitral, también conocido como la COMARB, que es junto con la Comisión Plenaria, quien se encarga de aplicar el convenio multilateral. Es decir que resuelve cuestiones que aparezcan entre algunas de las 23 provincias argentinas y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires que son las jurisdicciones adheridas. No hablamos de provincias sino de jurisdicciones ya que la Ciudad Autónoma de Buenos Aires no es provincia. La COMARB dirime los conflictos que se presenten en relación a la interpretación de sus normas y sus decisiones deben ser acatadas. El convenio multilateral está vigente desde el 1/1/1978 y el objetivo que persigue básicamente es distribuir la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos para evitar la doble imposición que se podría producir entre los distintos fiscos locales en las actividades interjurisdiccionales. Es importante resaltar que las normas del convenio no alteran lo que cada jurisdicción legisla en referencia al impuesto, sino que sólo distribuyen la base imponible de una forma equitativa.

Funciones de la COMARB

El artículo 24 de la ley de convenio, menciona las funciones de la Comisión Arbitral. Las mismas son:

- Dictar de oficio o a instancia de los fiscos adheridos normas generales interpretativas de las cláusulas del Convenio, que serán obligatorias para las jurisdicciones adheridas;
- Resolver las cuestiones sometidas a su consideración que se originen con motivo de la aplicación del Convenio en los casos concretos.
- Resolver las cuestiones que se planteen con motivo de la aplicación de las normas de procedimiento que rijan la actuación ante el organismo;

- Ejercer iguales funciones a las indicadas en los incisos anteriores con respecto a cuestiones que originen o se hayan originado y estuvieran pendientes de resolución con motivo de la aplicación de los convenios precedentes;
- Proyectar y ejecutar su presupuesto.
- Proyectar su reglamento interno y normas procesales;
- Organizar y dirigir todas las tareas administrativas y técnicas del Organismo;
- También específica en qué casos pueden convocar a la Comisión Plenaria y establecer que la COMARB organizará la centralización y distribución de información para la correcta aplicación del Convenio.
- Si bien la Comisión Arbitral es el organismo que se encarga de dirimir en caso de conflictos, la ley establece que todas las jurisdicciones tienen derecho de inspeccionar directamente a los contribuyentes que estén comprendidos en este régimen de convenio multilateral, sin importar cuál es su domicilio o el lugar donde tengan su administración o sede.

Convenio Multilateral

El artículo primero del Convenio reza: *“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 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, etcétera, con o sin relación de dependencia. Así se encuentran comprendidas en él los casos en que se configure alguna de las siguientes situaciones:*

- *Que la industrialización tenga lugar en una o varias jurisdicciones y la comercialización en otra u otras, ya sea parcial o totalmente*

- *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*
- *Que el asiento principal de las actividades esté en una jurisdicción y se efectúen ventas o compras en otra u otras*
- *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.”*

Dentro de la normativa del convenio multilateral se presentan dos regímenes: uno general, y uno especial... La idea del convenio es calcular año tras año coeficientes que sirvan para distribuir los ingresos para tributar en las jurisdicciones. Esos coeficientes anuales se calculan a partir de un régimen de distribución de ingresos y atribución de gastos. Estos coeficientes se definen en lo que se conoce como CM 05 que es la declaración jurada anual de ingresos brutos en convenio multilateral. Luego mensualmente, el contribuyente deberá presentar el CM 03 que es la declaración jurada mensual. Los contribuyentes tienen la obligación de presentar, en el lugar, tiempo y forma que se determine, una planilla demostrativa de los ingresos brutos totales discriminados por jurisdicción y de los gastos efectivamente soportados en cada una de ellas. Toda esta información está en poder de los contribuyentes pero no es transmitida al fisco en las declaraciones juradas, ya que las mismas sólo contienen un resumen de lo calculado por el contribuyente o su contador.

Alta en Convenio

La inscripción del contribuyente en el Impuesto Sobre los Ingresos Brutos en la categoría Convenio Multilateral se realiza a través del Sistema Padrón Web. Podemos acceder al Servicio del padrón web ingresando a la página de AFIP con CUIT y clave fiscal del contribuyente y adhiriendo el servicio denominado Convenio Multilateral - Padrón Web.

El PADRÓN WEB es básicamente un sistema de administración y control centralizado de datos del Padrón de Contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de Convenio Multilateral. Es un único reservorio de información de datos sobre el que interactúan tanto los contribuyentes como las jurisdicciones. Para obtener el alta en convenio, si o si el contribuyente debe utilizar el padrón web, lo mismo si quiere realizar modificación de datos como actividades, sedes, jurisdicciones, domicilios, cese total o parcial de actividades, transferencia de fondo de comercio, fusión, escisión de empresas, cambios de razón social, etc.

Actividades en Convenio

El nomenclador actual de las actividades de convenio es el NAES. Antes de este nomenclador, estuvo vigente uno llamado CUACM. A partir del 1° de enero de 2018 entró en vigencia este nuevo nomenclador de actividades económicas para todos los contribuyentes del Convenio Multilateral.

NAES - Nomenclador de Actividades Económicas del Sistema Federal de Recaudación:
<http://www.ca.gov.ar/component/jdownloads/send/216-2017/6231-rg-12-nomenclador-de-actividades-modificacion-anexos-i-ii-y-iii-rg-ca-7-2017#page=2%22>

Tabla de Equivalencias entre NAES y Nomenclador AFIP:

<http://www.ca.gov.ar/component/jdownloads/send/216-2017/6231-rg-12-nomenclador-de-actividades-modificacion-anexos-i-ii-y-iii-rg-ca-7-2017#page=202>

Artículo 2 Convenio Multilateral

El artículo 2 será de aplicación siempre SALVO lo previsto para los casos especiales. Este artículo dice que *“los ingresos brutos totales del contribuyente, originados por las*

actividades objeto del (...) Convenio, se distribuirán entre todas las jurisdicciones en la siguiente forma:

- *El cincuenta por ciento (50%) en proporción a los gastos efectivamente soportados en cada jurisdicción.*
- *El cincuenta por ciento (50%) restante en proporción a los ingresos brutos provenientes de cada jurisdicción (...).*

En la atribución de los gastos e ingresos se deberá atender a la realidad económica de los hechos, actos y situaciones que efectivamente se realicen.

Gastos no computables

Podremos computar como gastos relacionados sueldos, jornales, remuneraciones, combustibles, seguros, alquileres, amortizaciones ordinarias (siempre que sean admitidas por la ley del impuesto a las ganancias), gastos de reparaciones y conservación, entre otros. Los gastos no computables que menciona la ley son:

- *“El costo de la materia prima adquirida a terceros destinados 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;*
- *El costo de las obras o servicios que se contraten para su comercialización;*
- *Los gastos de propaganda y publicidad;*
- *Los tributos nacionales, provinciales y municipales (impuestos, tasas, contribuciones, recargos cambiarios, derechos, etcétera);*
- *Los intereses*

- *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.”*

Un gasto es efectivamente soportado en una jurisdicción, cuando tiene una relación directa con la actividad que en la misma se desarrolle aun cuando la erogación que él representa se efectúe en otra. Un ejemplo, podrían ser los sueldos, jornales y otras remuneraciones que se consideran soportados en la jurisdicción en que se prestan los servicios a que dichos gastos se refieren.

Cuando existan gastos que no puedan ser atribuidos con certeza a una jurisdicción en particular y considerando que son de escasa significación, se distribuirán en la misma proporción que los demás. 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 del total de gastos computables del período y cada uno individualmente no represente más del veinte por ciento del citado porcentaje. Para el caso de los gastos de transporte, los mismos se atribuirán por partes iguales a las jurisdicciones entre las que se realice el hecho imponible.

Atribución de gastos

Se entenderá que un gasto es soportado en una jurisdicción cuando tenga una relación directa con la actividad que en la misma se realice, aun cuando la erogación que él representa se efectúe en otra.

- Por esta razón, los sueldos y jornales y otras remuneraciones, se considerarán soportados en la jurisdicción en que se prestan los servicios, sin considerar el lugar de contratación o pago.
- Las cargas sociales a cargo del empleador se computarán como gasto a partir del ejercicio fiscal 2011.

- Lo mismo sucederá con los honorarios por retribuciones y servicios y los honorarios a directores y síndicos, que serán atribuidos a la jurisdicción en donde tenga lugar la efectiva prestación de los servicios.
- Las comisiones deberán asignarse a la jurisdicción donde fue realizada la operación, independientemente del lugar donde se haya efectuado el pago.
- Los servicios públicos (como la luz, el gas, el teléfono, etc.), deben atribuirse al lugar donde fueron efectivamente soportados, independientemente del lugar en donde son abonados.
- Los gastos de papelería y material de oficina deben atribuirse a la jurisdicción donde fueron efectivamente realizados.
- Los alquileres y seguros deben atribuirse a la jurisdicción donde está radicado el bien respectivo rentado o asegurado.
- Los gastos de transporte y flete se distribuirán por partes iguales entre las jurisdicciones en las que se realice el transporte, considerando cada una de las operaciones.
- Los gastos por reparaciones y mantenimiento, al estar vinculados a bienes y útiles que requieren mantenimiento, deberían atribuirse a la jurisdicción donde está el bien en cuestión.
- Las amortizaciones de bienes de uso deberán afectarse en proporción a los ingresos que se atribuyan exclusivamente a cada una de las jurisdicciones donde ellos son utilizados, en el ejercicio comercial que sirve de base para el cálculo del coeficiente respectivo.
- Los gastos, comisiones e impuestos devengados, relacionados con la utilización de cuentas bancarias: son soportados por los vendedores o prestadores de servicios, titulares de las mismas, en la jurisdicción donde dichas cuentas se encuentran abiertas.
- Por último, los conceptos “Valor Patrimonial Proporcional” y “Diferencias de Cambio”, negativas, que se generen por la participación en empresas o la

tenencia de moneda extranjera respectivamente, no serán computables como gastos. Tampoco el concepto de deudores incobrables.

Balance

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.

Inicio de actividades

El artículo 14 establece que en los casos de iniciación de actividades en una o varias jurisdicciones, no vamos a aplicar lo aprendido en el artículo 5, sino lo siguiente: *“Las jurisdicciones en que se produzca la iniciación podrán gravar el total de los ingresos obtenidos en cada una de ellas, pudiendo las demás gravar los ingresos restantes con aplicación de los coeficientes de ingresos y gastos que les correspondan. Esto no será de aplicación para las actividades comprendidas en los regímenes especiales (de los artículos 6 al 12, ambos inclusive)”* Porque en estos casos desde el primer mes, se deben seguir las reglas especiales establecidas en dichos artículos.

Regímenes especiales

Artículo 6: *“La construcción”*. El artículo dice que: *“En los casos de actividades de la construcción, incluidas las de demolición, excavación, perforación, etc., los contribuyentes que tengan su escritorio, oficina, administración o dirección en esa jurisdicción y ejecuten obras en otras, se atribuirá el diez por ciento (10%) de los ingresos a la jurisdicción donde esté ubicada la sede indicada precedentemente y corresponderá el noventa por ciento (90%) de los ingresos a la jurisdicción en que se realicen las obras. No podrá discriminarse, al*

considerar los ingresos brutos, importe alguno en concepto de honorarios a ingenieros, arquitectos, proyectistas u otros profesionales pertenecientes a la empresa.”

Esto significa que si un contribuyente se dedica sólo a estas actividades, podrá encuadrarse en este artículo y para la asignación de ingresos a las diferentes jurisdicciones, no será necesario calcular los coeficientes anuales sino que asignará directamente el 10% a la jurisdicción en donde se encuentre la sede y el 90% a donde se encuentre la obra. No obstante, el hecho de que no tenga que calcular los coeficientes anuales por jurisdicción, esto no significa que no deban presentar la declaración jurada anual CM 05. La misma debe ser presentada aunque no se calculen coeficientes.

Artículo 7: “Seguros”. El artículo dice que: *“En los casos de entidades de Seguros, de capitalización y ahorro, de créditos y de ahorro y préstamo no incluidas en el régimen del Artículo” 8 – que veremos más adelante, “cuando la administración o sede central se encuentre en una jurisdicción y se contraten operaciones relativas a bienes o personas situadas o domiciliadas en otra u otras, se atribuirá a esta o estas jurisdicciones, el 80% de los ingresos provenientes de la operación y se atribuirá el 20% restante a la jurisdicción donde se encuentre situada la administración o sede central, tomándose en cuenta el lugar de radicación o domicilio del asegurado al tiempo de la contratación, en los casos de seguros de vida o de accidente”*

Al igual que explicamos con el régimen del artículo 6, esto significa que si un contribuyente encuadra en este régimen, asignará directamente el 80% a la jurisdicción a la que pertenezca la persona o esté el bien sobre el cual se contrata la operación y el 20% a donde se encuentre la sede central o administración de la entidad. Insistimos en que, no obstante, el hecho de que no tenga que calcular los coeficientes anuales por jurisdicción, esto no significa que no deban presentar la declaración jurada anual CM 05. La misma debe ser presentada aunque no se calculen coeficientes.

Artículo 8: “Entidades financieras”. El artículo dice que: *“En los casos de contribuyentes comprendidos en el régimen de la ley de Entidades Financieras, cada fisco podrá gravar la*

parte de ingresos que le corresponda en proporción a la sumatoria de los ingresos, intereses pasivos y actualizaciones pasivas de cada jurisdicción en la que la entidad tuviere casas o filiales habilitadas por la autoridad de aplicación, respecto de iguales conceptos de todo el país. Se excluirán los ingresos correspondientes a operaciones realizadas en jurisdicciones en las que las entidades no tuvieran casas o filiales habilitadas, los que serán atribuidos en su totalidad a la jurisdicción en la que la operación hubiere tenido lugar.” Aquí como vemos, hay que hacer un cálculo relacionado con la sumatoria de todos los ingresos que se obtengan en la jurisdicción respecto de los ingresos totales.

Artículo 9: “Transporte”. El artículo dice que: *“En los casos de empresas de transporte de pasajeros o cargas que desarrollen sus actividades en varias jurisdicciones, se podrá gravar en cada una la parte de los ingresos brutos correspondientes al precio de los pasajes y fletes percibidos o devengados en el lugar de origen del viaje”.*

Artículo 10: “Profesionales”. El artículo dice 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.”*

Artículo 11: “Intermediarios”. El artículo dice que: *“En los casos de rematadores, comisionistas u otros intermediarios, que tengan su oficina central en una jurisdicción y rematen o intervengan en la venta o negociación de bienes situados en otra, tengan o no sucursales en ésta, la jurisdicción donde están radicados los bienes podrá gravar el 80% de los ingresos brutos originados por esas operaciones y la otra, el 20% restante”*

Artículo 12: “Prestamistas prendarios”. El artículo dice que: *“En los casos de prestamistas hipotecarios o prendarios que no estén organizados en forma de empresa y que tengan su domicilio en una jurisdicción y la garantía se constituya sobre bienes inmuebles o muebles*

situados en otra, la jurisdicción donde se encuentren éstos podrá gravar el 80% de los ingresos brutos producidos por la operación y la otra jurisdicción, el 20% restante.”

Artículo 13: “Industrias”. El artículo dice 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.*

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.”

Cese

En los casos de cese de actividades en una o varias jurisdicciones, los contribuyentes y responsables deberán determinar nuevos índices de distribución de ingresos y gastos conforme al artículo 2º, los que serán de aplicación a partir del día primero del mes calendario inmediato siguiente a aquél en que se produjere el cese. Los nuevos índices serán la resultante de no computar para el cálculo, los ingresos y gastos de la jurisdicción en que se produjo el cese. En el ejercicio fiscal siguiente al del cese, se aplicará el artículo 5º prescindiéndose del cómputo de los ingresos y gastos de la o las jurisdicciones en que se produjo el mismo.