

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LA PAMPA



FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y JURIDICAS

TRABAJO FINAL DE LA CARRERA TÉCNICO UNIVERSITARIO ADMINISTRATIVO CONTABLE IMPOSITIVO

TÍTULO: DOBLE IMPOSICION: PERSPECTIVA ARGENTINA

Apellido y Nombre: Veralli, Tamara Soledad

Asignatura: Seminario sobre Nociones Básicas de Finanzas Publicas.

Prof. Tutor: Cra. Reinaudi, Roxana

Lugar: Santa Rosa

Año: 2019

SUMARIO

Con la nueva realidad económica y política, no solo a nivel país, también a nivel mundial; nuevas tendencias económicas, cambios de paradigmas políticos e ideológicos en las sociedades del mundo, sumado al avance exponencial que ha tenido el fenómeno de la globalización, como una consecuencia directa de los cambios introducidos en las tecnologías, logrando así construir una gigante red mundial de comunicación y vinculación entre países, es que este trabajo pretende de alguna manera modesta, analizar de qué manera la Argentina ha logrado reubicarse en el escenario mundial, desde el aspecto económico que generan las relaciones entre países y provincias; a través de acuerdos o tratados mundiales. Sobre todo este trabajo hace hincapié, en la manera que hemos logrado con el correr de los años resolver internamente conflictos jurisdiccionales de carácter tributario y/o económico.

En el presente trabajo, se hace una breve y sumamente resumida descripción de como el concepto de doble imputación se originó y fue evolucionando a los largo de los siglos, se definen conceptos importantes que hacen al tema a nivel internacional, para luego sí, adentrarnos de lleno a la doble imposición interna, volcando en una aplicación práctica con números, todo lo que se describió con palabras.

Los contenidos desarrollados:

INTRODUCCION

CAPITULO I: DOBLE IMPOSICION

1. Concepto General

1.2. Resumen Histórico

CAPITULO II: DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL

2. Concepto y características

2.1. Tipos de Doble Imposición Internacional

2.2. Medidas para evitar o atenuar el impacto de la doble imposición

CAPITULO III: Doble Imposición Interna

3.1. Convenio Multilateral

3.1.1. Régimen General

3.1.2. Régimen Especial

3.2. Inicio y Cese de Actividades

3.2.1. Tramites o pasos a seguir para las bajas/ altas

CAPITULO IV: DOBLE IMPOSICION DEL SISTEMA ARGENTINO

4.1. Doble Imposición

4.2. Actuales Convenios Internacionales Argentinos

CAPITULO V: APLICACIÓN PRÁCTICA

5.1. Presentación del Impuesto a los Ingresos Brutos

CONCLUSION

ANEXOS

- Anexo I: Cuadro de vinculación Aplicable en Argentina
- Anexo II: Formulario CM01
- Anexo III: Formulario CM02

BIBLIOGRAFIA

INDICE

INTRODUCCION	4
CAPITULO I: DOBLE IMPOSICION	5
1. CONCEPTO GENERAL.....	5
1.2. RESUMEN HISTÓRICO	5
CAPITULO II: DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL	8
2. CONCEPTO Y CARACTERÍSTICAS	8
2.1. TIPOS DE DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL.....	9
2.2. MEDIDAS PARA EVITAR O ATENUAR EL IMPACTO DE LA DOBLE IMPOSICIÓN	11
CAPITULO III: DOBLE IMPOSICIÓN INTERNA	15
3.1. CONVENIO MULTILATERAL: CONCEPTO	15
3.1.1. RÉGIMEN GENERAL	16
3.1.2. RÉGIMEN ESPECIAL.....	19
3.2. INICIO Y CESE DE ACTIVIDADES (ART14).....	21
3.2.1. TRÁMITES O PASOS A SEGUIR PARA LAS BAJA/ALTA EN IIBB CONTRIBUYENTES DE C.M.	22
CAPITULO IV: DOBLE IMPOSICIÓN DEL SISTEMA ARGENTINO	24
4.1. DOBLE IMPOSICIÓN.....	24
4.2. ACTUALES CONVENIOS INTERNACIONALES ARGENTINOS	25
CAPITULO V: APLICACIÓN PRACTICA	29
5.1. PRESENTACIÓN DEL IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS PARA CONTRIBUYENTES ADHERIDOS AL RÉGIMEN DE CONVENIO MULTILATERAL.....	34
CONCLUSION	40
ANEXOS	42
ANEXO I: CUADRO DE VINCULACIÓN APLICABLE EN ARGENTINA	42
ANEXO II: FORMULARIO CM01	43
ANEXO III: FORMULARIO CM02	44
BIBLIOGRAFIA	45

INTRODUCCION

En el presente trabajo pretende analizar la doble imposición tanto a nivel internacional como a nivel nacional, haciendo principal énfasis en el doble pago de tributos nacionales.

Continuando con la descripción del presente trabajo, se debe destacar que en el último tiempo el proceso de globalización se ha caracterizado por un profundo avance en las economías mundiales, las cuales han pasado por un proceso de integración con un alto impacto en materia tributaria, lo que hace imposible no orientar la mirada a nivel internacional. Con lo cual, se desarrollaran los conceptos más importantes relacionados con la problemática que genera la doble imposición internacional y sus efectos sobre las transacciones económicas.

Se tratara la historia y evolución que ha tenido esta problemática a lo largo del tiempo, analizando el enfoque de diferentes autores.

Se abordara el régimen previsto en la República Argentina respecto de la gravabilidad de las rentas de carácter nacional e internacional, la incidencia que tiene el tema sobre las actividades económicas, las políticas adoptadas por nuestro país, las principales características, la legislación impositiva aplicable y por ultimo a modo de poder dar entendimiento al referido tema, se realizara una a aplicación práctica al respecto.

CAPITULO I

DOBLE IMPOSICIÓN

1. CONCEPTO GENERAL

La doble imposición es concretamente el hecho de que una misma renta esté sujeta a dos o más tributos que sean similares, más específicamente a dos impuestos sobre la renta. Puede producirse en el mismo país o como consecuencia de la colisión entre las normas de dos países distintos, en cuyo caso si se produce dentro del mismo país o territorio se denomina doble imposición interna, pero si se produce entre países esa doble imposición pasa a llamarse doble imposición internacional.

1.2. RESUMEN HISTÓRICO

Conforme a lo dicho por (Atchabahian, 2003) “desde tiempos remotos han existido supuestos de imposición en los cuales, dada la ubicación de los bienes, diferente de la residencia de las personas propietarias de estos, se plantearon dilemas en razón de ser diversa la autoridad con ejercicio de poderes impositivos en uno y en otro de esos lugares: aquel donde se hallan los bienes y aquel donde residen sus dueños”.

Algunos antecedentes históricos del nacimiento de la Doble Imposición:

Ya en el siglo V antes de la era cristiana habiéndose fundado una colonia de leucada occidental, por habitantes de oponte y de otras ciudades de leucada oriental, los fundadores de esa colonia eran sujetos a imposición en la misma y en su tierra natal, aunque, posteriormente, esta última estableció su exención”

De todos modos los antecedentes de mayor importancia se atribuyen a los provenientes de la Edad Media, en el sentido de que “en el siglo XII el boloñés jacobus, uno de los cuatro doctores discípulo de Irnerio, se preguntó hasta qué punto un ferrares estaba obligado a satisfacer impuestos cuando poseía patrimonios simultáneamente en Ferrara y Bolonia.

El problema de la superposición de jurisdicciones impositivas fue extensamente discutido en la Edad Media cuando, desde siglos XIII en adelante los canonistas y teólogos aplicaron sus conceptos de justicia y moralidad de las cuestiones fiscales, incluyendo el de la doble imposición. Ellos ocurrió a raíz del advenimiento de nuevas formas de tributación particularmente el impuesto general a la propiedad, en las ciudades medievales de Francia e Italia. (Richman, 1963)

Entonces cuando con independencia del impuesto a la tierra, cuya aplicación se asignaba a la jurisdicción del lugar donde ella estuviese ubicada, se instituyeron impuestos generales a la propiedad, se entendió que estos constituían tributos que habrían de recaer sobre la persona, como su obligación a la comarca, al reinado o al país donde se hallara su domicilio.

Es así, como surgieron dos conceptos importantes, que con el tiempo fueron evolucionando, uno según la residencia del propietario del patrimonio tomado en su conjunto, basado sobre la fidelidad política que se consideraba debía profesar el contribuyente a la autoridad del lugar donde se hallara esa residencia, y el otro según la ubicación de la propiedad gravada, basado sobre la fidelidad económica debida por el propietario.

El conflicto con la doble imposición internacional asume caracteres definitorios en el plano jurídico, recién, a partir de la segunda mitad del siglo XIX. Fue cuando se suscribieron entre gobiernos soberanos de la Europa Central, los primeros convenios o tratados en los cuales fueron estipuladas algunas disposiciones en ese sentido, como primer precedente, el tratado firmado entre Bélgica y Francia en 1843.

Desde ese momento en adelante, de manera paulatina en los diferentes gobiernos europeos, la convicción según la cual ciertos hechos de trascendencia internacional, vinculados con la tributación y particularmente en lo atinente a la aplicación de los impuestos sucesorios, requerían ser atendidos mediante acuerdos entre los Estados interesados. Estas situaciones consistían, básicamente, en que el residente de un país tuviera bienes situados en otro país, y resultaba preciso regular la carga tributaria que pretendiera aplicar, a raíz de la muerte de ese residente, el país de la residencia, por un lado, y el de la ubicación de los bienes, por otro.

En cuanto la imposición sobre la renta, para 1914 ya habían comenzado a regir acuerdos en varios países europeos, al igual que en los Estados Unidos desde 1913. Pero también, como dice (Richman, 1963) “antes de la Primera Guerra Mundial los impuestos sobre la renta, allí donde se aplicaban, lo fueron generalmente según alícuotas bajas, y por lo tanto la seriedad del problema generado por la imposición múltiple no asumía las proporciones adquiridas después, cuando alícuotas mucho mayores fueron establecidas durante la guerra”.

A partir de entonces, fue adquiriendo importancia la preocupación por resolver el problema creado por la superposición de la carga tributaria, lo que hizo que ciertos estudios propiciados por organismos internacionales, la Sociedad de las Naciones primero, la Organización de las Naciones Unidas después, como también otras entidades internacionales de alcance regional, cobraran relevancia.

En la actualidad tiene vigencia diversos tratados multilaterales que abordan determinados aspectos de la tributación entre las partes contrastantes.

CAPITULO II

DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL

2. CONCEPTO Y CARACTERÍSTICAS

Según (Atchabahian, 2003) “La doble imposición internacional se presenta en la porción de ingresos sobre la cual no fuera coincidente el lugar de residencia o el domicilio del sujeto pasivo, y el lugar donde aquella porción de ingresos es producida, o bien este último lugar fuere distinto del país de la nacionalidad o ciudadanía de ese sujeto pasivo, y en el cual este se encontrare domiciliado o fuere residente”.

Por ende, podemos definirla como la situación en la cual una misma renta o un mismo bien resultan sujetos a impuestos en dos o más países, en su totalidad o en parte, durante un mismo periodo imponible y por la misma causa.

Este fenómeno es definido de diferente manera según la mirada de cada autor:

Dice (dorn, 2008) que la doble imposición se produce “siempre que varios países soberanos ejercen su soberanía para someter a la misma persona a impuestos de naturaleza similar, por el mismo objeto impositivo

Por otro lado Hernán Campos (2000) en su tesis de la Doble Imposición Internacional, intenta precisar la noción desde dos puntos de vista:

- Poderes Públicos; concurrencia de varias soberanías fiscales, consecuencia de la existencia de una pluralidad de ellas, que no dependen entre sí, sin que exista ninguna regla de derecho de gentes y sancionadas por una jurisdicción internacional que pueda a limitar el ejercicio de estas diferentes soberanías y a circunscribir en su ámbito respectivo.
- Contribuyente; es quien tiene que soportar en virtud de un mismo hecho imponible, impuestos exigidos por dos o más Estados.

Dice entonces que hay múltiple imposición cuando “una misma facultad contributiva es utilizada por dos o más soberanías fiscales distintas para la aplicación de sus impuestos respectivos”.

La Organización para la Cooperativa de Desarrollo Económico (O.C.D.E, 2010), ha tomado el siguiente concepto: “La doble imposición jurídica internacional puede definirse de forma general como resultado de la aplicación de impuestos similares en dos o más Estados a un mismo contribuyente, respecto a la misma materia imponible y por el mismo periodo de tiempo”.

En conclusión, podemos decir que hay doble imposición cuando un mismo hecho imponible, es sujeto imponible en dos Estados diferentes, y que ello ocurra depende del sistema de tributación al que este sujeto cada país en los que se produce el hecho imponible.

2.1. TIPOS DE DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL

Se pueden mencionar dos formas de doble imposición internacional:

1- Doble imposición jurídica Internacional

Definición del comité de Asuntos Fiscales de la .O.C.D.E, existe doble imposición jurídica cuando dos o más Estados someten a imposición a un mismo concepto de renta obtenido por el mismo sujeto, por idénticos o similares impuestos, y en igual periodo

El principio jurisdiccional objetivo deja de considerar la condición personal del contribuyente, para atribuir la carga del tributo al lugar, país o territorio en donde los diferentes hechos imponibles están realmente integrados a su economía. Este principio de la fuente o territorialidad de la fuente, implica que la potestad tributaria le corresponde exclusivamente al país donde fueron originadas esas rentas, y las originadas fuera del país quedan excluidas del impuesto. Por ende ese estado

solo se limita gravar las rentas producidas dentro del ámbito espacial de su territorio.

El principio jurisdiccional subjetivo, también llamado criterio de renta mundial, toma al estado como un nexo para atribuir impuestos, a ciertas características o condiciones atribuibles a la persona física o jurídica, sin importar el lugar o país donde la renta se genera. Las características o condiciones que considera son el domicilio, residencia, nacionalidad o ciudadanía del contribuyente.

Cuando un país adopta un criterio o el otro (objetivo o subjetivo) es cuando se produce el conflicto en el ejercicio de potestades impositivas. Con lo cual, por ejemplo, el país que adopta en segundo de los principios se cree con derecho, a raíz del domicilio, residencia, ciudadanía o nacionalidad del contribuyente, a gravar la totalidad de los bienes que pertenecen a este, dondequiera que ellos se ubiquen, sean dentro o fuera del país. Por otro lado, el otro país que adopto el primero de los criterios, el criterio objetivo, también se cree con derecho a gravar los viene so rentas obtenidas en su jurisdicción, sin importar la característica subjetiva del contribuyente

Por ejemplo, en el caso de intereses, el país donde el capital está colocado le retiene el impuesto a la renta por criterio de la fuente, y el país de residencia del inversor grava dichos intereses por el criterio de renta mundial.

Estas diferentes posturas son las que llevan a la aparición de la doble imposición jurídica internacional

Esto puede ocurrir en tres casos

- ✓ Cuando los dos Estados contratantes graven a una misma persona por su renta y patrimonio totales
- ✓ Cuando una persona, residente de un Estado contratante (Estado de residencia), obtenga rentas o posea elementos del patrimonio en el otro Estado contratante (Estado de la fuente o Estado donde están situados un establecimiento permanente o una base fija) y los dos Estados graven estas rentas o su patrimonio.

- ✓ Cuando los dos Estados contratantes gravan una misma personas, no residente ni en uno ni en otro de los Estados contratantes, por las rentas provenientes o por el patrimonio que posea en un Estado contratante.

2- Doble Imposición Económica Internacional

Existe doble imposición económica cuando dos o más estados, gravan una misma transacción económica, ingreso o patrimonio, en manos de diferentes titulares y durante un mismo periodo de tiempo, existe una identidad de hecho, pero no de sujeto.

Son múltiples las causas por las que puede ocurrir la doble imposición internacional en su sentido económico, puede producirse si la titularidad de los elementos patrimoniales o de los factores de producción que originan las rentas gravadas se atribuyen por la legislación interna de los Estados a personas distintas. Así sucede cuando un Estado reconoce dicha titularidad en su titular legal y en otro estado se afirma esta titularidad de su poseedor o de quien ejerce su control económico, del mismo modo, la doble imposición económica puede originarse por los ajustes practicados por un determinado Estado en razón de operaciones vinculadas o precios de transferencia si en el otro Estado no se consiente el ajuste bilateral

Por ejemplo, los precios de transferencias en la casa matriz y las filiales de las compañías multinacionales.

2.2. MEDIDAS PARA EVITAR O ATENUAR EL IMPACTO DE LA DOBLE IMPOSICIÓN

Existen distintos métodos que permiten eliminar o al menos atenuar los efectos de la doble imposición. La doctrina en general distingue entre mecanismos unilaterales, bilaterales y multilaterales.

- Medidas Unilaterales

Son medidas que cada estado puede adoptar de manera individual, en su propia legislación tributaria, a efectos de eliminar o atenuar la doble imposición. Entre estas tenemos:

1. Método de la exención: consiste de eximir del impuesto a la renta, los beneficios de fuentes extranjeras. Así, la renta solo tributa en el país en que se origina, quedando exenta en el país que la recibe, supone la renuncia de este último a su soberanía fiscal. Admite dos variantes:
 - La exención integral, donde el estado de residencia renuncia completamente al cómputo de rentas procedentes del extranjero (no se incluyen dichas rentas en la liquidación del impuesto).
 - La exención con progresividad, si bien grava las rentas que vienen del exterior, solo las tiene en cuenta a efectos de considerarla alícuota progresiva a aplicar sobre las rentas de origen nacional (las rentas eximidas se utilizan para calcular la alícuota que se ha de aplicar pero no conforman la base imponible).
- 2- Método de la deducción: deduce de la base imponible del impuesto en el país de residencia, el monto del tributo análogo pagado en el extranjero.
- 3- Método de crédito del impuesto: el país de residencia calcula el impuesto incluyendo en la base imponible las rentas obtenidas en el extranjero, permitiendo computar como pago a cuenta el monto de impuestos análogos pagado en el exterior. Dos alternativas:
 - Imputación integral: el país de residencia permite computar como pago a cuenta del gravamen liquidado la totalidad del impuesto similar pagado en el extranjero. El uso de esta alternativa podría afectar el monto del impuesto correspondiente a las rentas de fuente nacional, cuando la alícuota utilizada en el exterior es superior a la que rige en el país de residencia, generando un efecto no deseado por este estado.

- Imputación ordinaria: el país de residencia permite deducir el impuesto soportado en el exterior con un límite que está dado por el incremento que sufre la obligación tributaria como consecuencia de incorporar en la base imponible para su liquidación las rentas obtenidas en el extranjero.

- Medias Bilaterales

Es otra posibilidad que tienen los estados para evitar la doble imposición, que es llegar a un acuerdo mediante Tratados o Convenios Internacionales, cuya firma obliga a las partes sobre las materias imponibles que cada estado puede gravar, así como también, definen las pautas a seguir a efectos de eliminar los supuestos que generan doble imposición.

El objetivo de estos tratados es facilitar el comercio y el flujo internacional de los capitales, creando un marco de seguridad jurídica tendiente a la remoción de barreras fiscales, persiguiendo además otros fines que dependen de la política seguida por cada país en las relaciones internacionales.

- Medidas Multilaterales

Las medias multilaterales son aquellas en las que se genera un común acuerdo entre varios países, con el objeto de atenuar los efectos de la doble imposición en los bloques económicos. A nivel intencional las medidas más importantes han sido adoptadas en la Unión Europea.

La armonización de las normas tributarias de los países miembros de los mercados comunes, la eliminación de la doble imposición económica que se produce al repartir dividendos, pagar intereses, etc., entre una filial y su casa matriz, y la creación de un organismo tributario internacional que establezca las pautas básicas a tener en cuenta, tanto en el momento de legislar como cuando se resuelven las posibles controversias, son algunos de los objetivos que deberán tenerse en cuenta en el futuro en los foros internacionales.

En nuestro país existe un ejemplo de acuerdo multilateral o interjurisdiccional, firmado entre gobiernos provinciales, denominado Convenio Multilateral, que tiene

por objeto atribuir la base imponible sobre los Ingresos Brutos de aquellas empresas que efectúan operaciones en más de una provincia o jurisdicción.

CAPITULO III

DOBLE IMPOSICIÓN INTERNA

Nuestra legislación, para salvar internamente esta problemática interjurisdiccional entre provincias resolvió la aplicación de un CONVENIO MULTILATERAL, en vistas de la necesidad e importancia de prevenir y evitar las perniciosas consecuencias que se derivarían de la doble o múltiple imposición dentro del territorio nacional por medio de los tributos locales que inciden sobre las actividades lucrativas o económicas, los ingresos brutos y todo otro gravamen, provincial, territorial, municipal o comunal de similares características.

3.1. CONVENIO MULTILATERAL: CONCEPTO

El convenio multilateral es un acuerdo realizado entre provincias o diferentes jurisdicciones, con el fin de evitar la doble imposición interjurisdiccional, busca distribuir la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos con el propósito de evitar la múltiple imposición, que pudiese ocurrir si las provincias donde opera o comercializa el contribuyente gravan en forma individual el mismo hecho imponible.

El convenio Multilateral fue suscripto el 18 de agosto de 1977 y rige desde el primero de Enero de 1978, el cual se aplica a las actividades que se ejercen por un mismo contribuyente en una, varias o todas sus etapas en dos o más jurisdicciones 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 con o sin relación de dependencia, cuyos ingresos brutos por provenir de un proceso único económicamente inseparable, se deberán atribuir conjuntamente a todas las jurisdicciones. Las normas del convenio tienen como objetivo distribuir el total de

la base imponible del impuesto entre las jurisdicciones intervinientes en el desarrollo del proceso económico de los contribuyentes.

Para que las actividades que desarrollan los contribuyentes se encuentren dentro del ámbito de aplicación del convenio, se debe dar alguna de las siguientes situaciones:

- A. Que la industrialización tenga lugar en una o más jurisdicciones y la comercialización en otra u otras, ya sea parcial o totalmente.
- B. 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.
- C. Que el asiento principal de las actividades este en una jurisdicción y se efectúen ventas y compras en otras.
- D. Que el asiento principal de las actividades este en una jurisdicción y se efectúen operaciones o prestaciones de servicio con respecto a personas, bienes o cosas radicados o utilizados económicamente en otra u otras jurisdicciones.

3.1.1. RÉGIMEN GENERAL

- Régimen de asignación de la Base imponible

Está reglamentada en el Artículo N°2 del Convenio multilateral que establece que la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos viene dada por los ingresos brutos obtenidos y los gastos efectivamente soportados en cada jurisdicción (por el ejercicio de la actividad). 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. Este régimen esta contemplados desde el Art 2 hasta el Art 5.

- **Ingresos y Gastos**

Ingresos:

Se deben tener en cuenta todos los ingresos, excepto los derivados de exportaciones, los derivados de las diferencia de cambio (salvo que sean operaciones de compra y venta de divisas), ingresos recibidos a título gratuito, reintegros de capital y venta de bienes de uso, como también los provenientes de cobros por financiación de ventas (intereses).

Gastos:

Los gastos a considerar son:

- Sueldos y jornales, y toda otra remuneración
- Combustibles
- Fuerza motriz
- Reparaciones y conservación
- Alquileres
- Primas de seguros
- Todo gasto de compra
- Administración
- Producción
- Comercialización
- Amortizaciones ordinarias admitidas por la ley de impuestos a las ganancias.
- Gastos de transporte, se atribuirán por partes iguales a las jurisdicciones entre las que se realice el hecho imponible.

Gastos no computables:

- Costo de la materia prima adquirida a terceros destinada a la elaboración en las actividades industriales.

- Costo de las mercaderías en las actividades comerciales (no solo materias primas principales sino, todo bien de cualquier naturaleza que se incorpore físicamente o se agregue al producto terminado).
- Costo de las obras o servicios que se contraten para su comercialización.
- Gastos de propaganda y publicidad.
- Tributos nacionales, provinciales y municipales (impuestos, tasas, contribuciones, recargos cambiarios, derechos, otros).
- Intereses
- Honorarios y sueldos a directores, síndicos y socios de sociedades, en los importes que excedan el 1% de la utilidad del balance contable.
- Gastos de exportación
- Gastos financieros, Ejemplo: Gastos bancarios.

Una vez determinados los gastos e ingresos computables, obtenidos del balance contable cerrado en el ejercicio inmediato anterior, se procede a la determinación del coeficiente de ingresos y de gastos. Para obtener el coeficiente de ingresos de cada jurisdicción, se debe determinar por medio del cociente entre los ingresos computables correspondiente a cada jurisdicción, sobre los ingresos computables totales, igual metodología se aplica para obtener el coeficiente de gastos.

De esta manera, sumando ambos coeficientes, de gastos e ingresos por jurisdicción, y al resultado obtenido dividiéndolo por dos, se logra el coeficiente unificado.

- **Base imponible para la determinación del pago de impuesto**

En cuanto a los ingresos en el régimen general del Convenio Multilateral, estos se calculan realizando la sumatoria general de todos los ingresos provenientes de las distintas jurisdicciones (Ejemplo: La Pampa + Córdoba + Bs.As =Total Ingresos). Al total de ingresos resultante, se lo multiplica por el coeficiente unificado asignado

a cada jurisdicción, determinando así la base imponible a la cual cada jurisdicción le aplicara la correspondiente alícuota del impuesto a los ingresos brutos.

3.1.2. RÉGIMEN ESPECIAL

1. Actividades de construcción, incluidas la demolición, excavación, perforación, etc., los contribuyentes que tengan administración o dirección en una jurisdicción y ejecuten obras en otras, se atribuirá 10% de los ingresos a la jurisdicción donde este la sede administrativa y 90 % de los ingresos a la jurisdicción en que se realizan las obras. No se puede discriminar, al considerar los ingresos brutos, importe alguno en concepto de honorarios a ingenieros, arquitectos, u otros profesionales pertenecientes a la empresa. (Art 6)

2. En los casos de Entidades de seguro, de créditos de capitalización y ahorro, de ahorro y préstamos y entidades financieras no bancarias, cuando la administración o sede central se encuentre en una jurisdicción y se contraten operaciones relativas a bienes situados o personas domiciliadas en otra u otros distritos, se atribuirá a la jurisdicción de la sede administrativa el 20% y a la jurisdicción en donde se encuentren situadas los bienes o las personas el 80% de los ingresos provenientes de la operación. (Art 7)

3. En el caso de los contribuyentes comprendidos en 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 tuviera casas o filiales habilitadas por la autoridad de aplicación, respecto a iguales conceptos de todo el país. (Art 8)

4. En el caso de las Empresas de Transporte de pasajeros o cargas que desarrollen sus actividades en varias jurisdicciones, se grava la parte de los ingresos brutos correspondiente al precio del pasaje y fletes percibidos o devengados en el lugar de origen del viaje. (Art 9)

5. En el caso de profesiones liberales que tengan su estudio, consultorio u oficina o similares en una jurisdicción y que desarrollen sus actividades profesionales en otras, se grava el 80% en la jurisdicción en la que realiza la actividad y el 20% en la jurisdicción que tenga su oficina o similar. (Art 10)
6. En los casos de Rematadores Comisionista u Intermediarios que tengan su oficina central en una jurisdicción y rematen o intervengan en la venta o negociación de bienes situados en otra jurisdicción, se podrá gravar el 80% de los ingresos brutos producidos por la operación, en la jurisdicción en donde están radicado los bienes y 20% en la jurisdicción en donde tenga su oficina. (Art 11)
7. En el caso de los Prestamistas Hipotecarios, o Prendarios que no estén organizados en forma de empresa y tengan su domicilio en una jurisdicción y la garantía se constituya sobre bienes inmuebles o muebles situados en otra jurisdicción, la jurisdicción en donde se encuentren los bienes grava el 80% de los ingresos brutos producidos por la operación y el 20% la jurisdicción del domicilio. (Art 12)
8. En el caso de Industrias Vitivinícolas y Azucareras, Productores Agropecuarios, Forestales, Mineros y /o frutos del país, en el cual los productos se encuentren en bruto, elaborado, semielaborado en la jurisdicción de origen, cuando sean despachados por el propio productor sin facturar, para la venta fuera de la jurisdicción productora, ya sea que se vendan en el estado que fueran despachados o luego de ser sometidos a un proceso de elaboración, el monto imponible para la jurisdicción productora será el precio mayorista oficial o corriente en plaza a la fecha y lugar de expedición , en caso de dificultad para establecer el mismo será el 85% del precio de venta obtenido. La jurisdicción en la cual se comercializa la mercadería podrá gravar la diferencia entre el precio de venta y la base imponible para la jurisdicción productora. (Art13)
9. En el caso de las Tabacaleras cuando los industriales adquieren directamente materia prima a los productores, se atribuirá a la jurisdicción productora el importe respectivo al valor de adquisición de dicha materia prima. La diferencia entre el ingreso bruto total y el referido importe será distribuidos entre las distintas

jurisdicciones en que se desarrollen las posteriores etapas de la actividad. Igual criterio se seguirá para la adquisición directa a los productores acopiadores e intermediarios de quebracho, algodón, arroz, lana, fruta. (Art 13)

10. Restantes productos Frutos del país producidos en una jurisdicción para ser industrializados o vendidos fuera de la jurisdicción productora, siempre que esta no grave la actividad del productor se atribuirá a la jurisdicción productora el 50% del precio oficial o corriente en plaza a la fecha y en el lugar de adquisición y cuando existan dificultades para determinar este precio se considerara que es el equivalente al 85% del precio de venta obtenido, la diferencia entre el ingreso bruto total del adquirente y el importe mencionado será atribuido en las distintas jurisdicciones en que se comercialicen o industrialicen los productos . En los casos en que la jurisdicción productora grava la actividad del productor, la atribución se hará según el régimen del artículo N° 2 (régimen general). (Art 13)

3.2. INICIO Y CESE DE ACTIVIDADES (ART14)

Inicio de Actividad:

Cuando se inicia actividad en una nueva jurisdicción, durante todo ese año hasta que tengamos datos del balance, sobre esa jurisdicción no se aplican los coeficientes. Se tributa en ese año por el total de ingresos. El impuesto se determina aplicando la alícuota correspondiente de esa jurisdicción a los ingresos. Esto es de aplicación para las actividades comprendidas en el Art 2 o Régimen General.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación para las actividades comprendidas en los artículos 6° al 12, ambos inclusive.

En los casos comprendidos en el artículo 13, se aplicarán las normas establecidas por el mismo, salvo en la parte de los ingresos que se distribuye según el Régimen General, en cuyo caso será de aplicación el sistema establecido en el primer párrafo del presente inciso.

Cese de Actividad:

En el caso de cese de actividades de contribuyentes adheridos al Régimen General, en una o varias jurisdicciones se deben determinar nuevos índices de distribución de ingresos y gastos. 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. Los nuevos coeficientes unificados se aplican a partir del día primero del mes calendario inmediato a aquel en que se produjese el cierre.

3.2.1. Trámites o pasos a seguir para las Baja/Alta en IIBB contribuyentes de C.M.

Con la Resolución 03/2008 puesta en vigencia a partir del día 1° del mes de Octubre del año 2008, se introdujo una importante modificación a la hora de adherirse a este régimen o mismo, dar de baja por cese de actividades a un contribuyente.

La misma resuelve en su artículo 2 “El Sistema “Padrón Web Contribuyentes Convenio Multilateral” operará a través del sitio www.padronweb.gov.ar y, a partir de su entrada en vigencia, será el único autorizado para que los contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que tributan por el régimen del Convenio Multilateral, cumplan los requisitos formales de inscripción en el gravamen y de declaración de todas las modificaciones de sus datos, ceses de Jurisdicciones y cese total de actividades y/o transferencia de fondo de comercio, fusión y escisión.”

Este trámite se realiza utilizando dos formularios; por un lado para las inscripciones o altas en CM se utiliza el Formulario CM 01 (VER ANEXO II); por otro lado para las bajas o cese de actividad se utiliza el Formulario CM 02 (VER ANEXO II).

Como primer paso, a la hora de acceder al sitio web de AFIP, la resolución 03/2008 en su artículo 3° dice que “A fin de acceder al Sistema que se aprueba por la presente, los contribuyentes utilizarán para su identificación e ingreso la

Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) y Clave Fiscal otorgada por la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), la cual será autenticada por dicho Organismo en cada oportunidad que ingresen al mismo. Para operar por primera vez, deberá efectivizarse en la Opción “Administrador de Relaciones de Clave Fiscal” del sitio de AFIP, la incorporación de una nueva relación en el Servicio “Convenio Multilateral – Padrón Web”.

Luego en su Art 5° “En los casos de iniciación de actividades, el sistema otorgará el número de inscripción en el gravamen luego de la confirmación del trámite por la Jurisdicción Sede.

CAPITULO IV

DOBLE IMPOSICIÓN DEL SISTEMA ARGENTINO

4.1. DOBLE IMPOSICIÓN

Se puede definir este concepto a partir de la definición la soberanía fiscal, que es la facultad o el poder que tiene un estado para establecer su sistema tributario. De acuerdo a esto, cada estado tiene amplias facultades para gravar todas las situaciones imponibles situadas bajo su poder de imperio, lo cual implica, en primer lugar, que el poder tributario se ejerce dentro de los límites territoriales sometidos a la soberanía fiscal.

No obstante, para que los hechos o actos que conforman la materia imponible sobre la que recaen los tributos, puedan producirse tanto dentro como fuera del territorio, las leyes tributarias deben establecer los criterios de vinculación entre la materia imponible y el poder fiscal del Estado.

Existen dos criterios de vinculación:

- Criterio de la fuente o territorialidad: está basado en circunstancias de índole económica, de tipo objetivo, atribuyéndole potestad tributaria al estado en el cual está ubicada, colocada o utilizada económicamente la fuente productora de rentas o los bienes. La utilización de este criterio le permite al estado gravar todos los hechos económicos ocurridos dentro de sus límites con independencia del sujeto que los realice.
- Criterio de la nacionalidad, domicilio o residencia: se funda en circunstancia de tipo social o político, de carácter subjetivo, otorgando potestad tributaria al estado sobre los sujetos nacidos, domiciliados o residentes en él, por la totalidad de las rentas que obtengan o bienes que posean, cualquiera sea el lugar donde se generan o donde se ubiquen. La nacionalidad o ciudadanía como elemento de sujeción del hecho imponible está basado en una relación de dependencia política de la persona, ya que el estado

defiende los derechos políticos de sus nacionales, en tanto que el domicilio o la residencia suponen una dependencia socioeconómica derivada de la presencia física, temporal o permanente, de la persona en el territorio del estado

Nuestra legislación a lo largo del tiempo ha adoptado diferentes criterios de vinculación.

Hasta el año 1992 se utilizó el criterio de la fuente o territorialidad; pero luego, con el dictado de la ley 24.073, publicada en el boletín oficial el 13 de abril de 1992, se introdujo un cambio enorme en nuestra historia tributaria que instauró el criterio de renta mundial en la legislación del impuesto a las ganancias.

La renta de fuente extranjera hasta 1992, estaba fuera del objeto del impuesto y el método que se utilizaba era el de la exención pues solo gravaba las rentas de fuente Argentina, en cambio ya en la actualidad, se sigue un criterio mixto:

- Por un lado se gravan las ganancias de fuentes Argentinas y extranjeras obtenidas por los sujetos que la ley considera residentes fiscales
- Por el otro lado, los no residentes solo tributan por las ganancias de fuente Argentina establecidas en el Art 5, obteniéndose como resultado un mayor alcance en cuanto a la materia imponible y por ende una mayor recaudación

Este criterio de renta mundial comenzó a aplicarse adecuadamente recién en el año 1998, debido a la falta de reglamentación. A partir de entonces, también se estableció el concepto de residente, de fuente extranjera y del método de crédito por impuesto análogo.

En el siguiente cuadro se muestra con claridad el criterio de vinculación que rige hoy en día en el sistema impositivo Argentino. VER ANEXO I

4.2. ACTUALES CONVENIOS INTERNACIONALES ARGENTINOS

La Argentina actualmente tiene convenios a nivel internacional con diferentes países, con el objetivo de evitar la doble imposición internacional sobre el

impuesto a la renta y el capital, en algunos casos ambos impuestos, en otros casos sobre alguno de los dos.

Listado de convenios:

- ✓ Convenio internacional con La REPÚBLICA FEDERAL DE ALEMANIA, publicado en el Boletín Oficial el 23 de Julio de 1979, rige sobre el impuesto a la Renta y el Capital. Ley N° 22025/1979; Ley N° 25332/2000 Protocolo Relativo al convenio del 23 de julio de 1979
- ✓ Convenio internacional con el GOBIERNO DE AUSTRALIA, publicado en el Boletín Oficial 31 de Diciembre de 1999, con el fin de evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal con respecto a los Impuestos sobre la Renta. Ley N° 25238/1999
- ✓ Convenio internacional con el REINO DE BÉLGICA, publicado en el Boletín Oficial 22 de Julio de 1997, para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Capital. Ley N° 24850/1997.
- ✓ Convenio internacional con la REPUBLICA DE BOLIVIA, publicado en el Boletín Oficial 25 de Abril de 1978, para evitar la doble tributación en materia de impuestos sobre la renta, ganancias o beneficios y sobre el capital y el patrimonio. Ley N° 21780/1978
- ✓ Convenio internacional con CANADÁ, publicado en el Boletín Oficial 13 de Diciembre de 1994, para evitar la doble imposición en relación a los Impuestos sobre la Renta y sobre el Capital. Ley N° 24398/1994.
- ✓ Convenio con la REPUBLICA DE CHILE, firmado el 15 de mayo de 2015, para eliminar la doble imposición en relación a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y para prevenir la evasión y elusión fiscal. Convenio memorando Ley N° 27.274.
- ✓ Convenio internacional con el REINO DE DINAMARCA, publicado en el Boletín Oficial 24 de Julio de 1997, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal con respecto a los Impuestos sobre la Renta y sobre el Capital. Ley N° 24838/1997.

- ✓ Convenio internacional con el REINO DE ESPAÑA, firmado el 11 de marzo de 2013, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y el patrimonio. Ley N° 26918/2013
- ✓ Convenio internacional con la REPUBLICA DE FINLANDIA, publicado en el Boletín Oficial 10 de Julio de 1996, para evitar la doble imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio. Ley N° 24654/1996
- ✓ Convenio con la REPUBLICA DE FRANCIA, publicado en el Boletín Oficial 30 de Diciembre de 1980, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio. Ley N° 22357/1980; Protocolo modificadorio 26276/07.
- ✓ Convenio internacional con la REPÚBLICA ITALIANA, publicado en el Boletín Oficial 24 de Febrero de 1983, para evitar la doble imposición con respecto a los "impuestos sobre la renta y el patrimonio. Ley N° 22747/1983; Protocolo modificadorio 25396/2000
- ✓ Convenio internacional con los ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, publicado en el Boletín Oficial el 23 de agosto de 2017, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo. Ley N° 27.334.
- ✓ Convenio internacional con el REINO DE NORUEGA, publicado en el Boletín Oficial 13 de Septiembre de 2001, para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y Sobre el Capital. Ley N° 25461/2001
- ✓ Convenio internacional con el REINO DE LOS PAISES BAJOS, publicado en el Boletín Oficial 15 de Enero de 1998, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Capital. Ley N° 24933/1997
- ✓ Convenio internacional con el REINO UNIDO DE GRAN BRETAÑA e IRLANDA DEL NORTE, publicado en el Boletín Oficial 04 de Diciembre de 1996, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal con

respecto a los impuesto sobre la renta y sobre el capital. Ley N° 24727/1996

- ✓ Convenio internacional con el GOBIERNO DE LA FEREDACION DE RUSIA, publicado en el Boletín Oficial 03 de Enero de 2007, para evitar la doble imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Capital. Ley N° 26185/2006
- ✓ Convenio internacional con el REINO DE SUECIA, publicado en el Boletín Oficial 14 de Abril de 1997, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta. Ley N° 24795/1997
- ✓ Convenio internacional con la CONFEDERACION SUIZA, firmado el 20 de marzo de 2014, para evitar la doble imposición sobre la renta y el patrimonio. Ley N°27010 /2014.

CAPITULO V

APLICACIÓN PRÁCTICA

La Empresa MADERAS VERALLI S.A se dedica a la comercialización de muebles con diseños exclusivos para oficina y hogar, posee la casa central de administración y venta en Santa Rosa, La Pampa y sucursales de ventas en Buenos Aires y Rio Cuarto.

La empresa cierra ejercicio económico el 31/12 de cada año y es contribuyente del impuesto a los ingresos brutos del régimen general de Convenio Multilateral. Adicionalmente se informa que en el mes de Abril de 2018 cierra el local de Rio Cuarto, circunstancias que se informa a dicha jurisdicción el 25/04/2018 y se habilita un local en la provincia de Santa fe el 03/05/2018.

Ingresos que surgen del balance 31/12/2017

Ingresos

Concepto	La Pampa	Buenos Aires	Córdoba
Ventas a consumidores finales	900.000	400.000	200.000
Ventas a mayoristas R.I en IVA	820.000	250.000	210.000
Intereses por financiación de venta	215.000	88.000	38.000
Plazo fijo en el banco Galicia	10.000	0	0
Devolución de Clientes	65.000	54.000	26.000
Bonificaciones cedidas	10.000	18.000	5.000

Costos y Gastos

Concepto	La Pampa	Buenos Aires	Córdoba
Compra de mercadería vendida	650.000	165.000	42.000
Sueldos y jornales	280.000	85.000	60.000
Alquileres abonados	0	40.000	30.000
Publicidad y propaganda	19.000	7.000	5.000
Impuesto y tasas municipales	26.500	11.450	5.420
Luz, teléfono y gas	15.000	6.500	5.000
Amortizaciones (1)	50.000	15.000	8.000
Honorarios directores(2)	100.000	0	0

(1) Las amortizaciones según Impuestos a las ganancias son:

La pampa \$25.000

Bs. As \$ 18.200

Córdoba \$ 7.000

(2) El balance arrojó una utilidad contable de \$970.000

Operaciones del mes de Abril de 2018

Ingresos- Ventas

La Pampa: \$ 100.000

Buenos Aires: \$70.000

Córdoba: \$ 40.000

Operaciones del mes de Mayo de 2018

Ingresos- Ventas

La Pampa: \$ 150.000

Buenos Aires: \$75.000

Santa Fe: \$ 150.000

SE PIDE: Determinar el impuesto a ingresar para los meses de Abril y Mayo de 2018

Solución:

A) Procedimiento para el mes de Abril

1. Determinación del coeficiente de Ingresos

Concepto	La Pampa	Buenos Aires	Córdoba
Ventas a consumidores finales	900.000	400.000	200.000
Ventas a mayoristas R.I en IVA	820.000	250.000	210.000
Devolución de Clientes	(65.000)	(54.000)	(26.000)
Bonificaciones cedidas	(10.000)	(18.000)	(5.000)
Subtotal	1.645.000	578.000	379.000
Total: \$2.602.000 = 100%	63,22%	22,21%	14,57%

2. Determinación del coeficiente de Gastos

Concepto	La Pampa	Buenos Aires	Córdoba
Sueldos y jornales	280.000	85.000	60.000
Alquileres abonados	0	40.000	30.000
Luz, teléfono y gas	15.000	6.500	5.000
Amortizaciones (1)	25.000	18.200	7.000
Honorarios directores	9.700	0	0

Subtotal	329.700	149.700	102.000
Total: \$581.400 = 100%	56,71%	25,75%	17,54%

3. Determinación del coeficiente unificado:

$$\text{La Pampa} = (0,6322 + 0,5671) / 2 = 0,5997$$

$$\text{Buenos Aires} = (0,2221 + 0,2575) / 2 = 0,2398$$

$$\text{Córdoba} = (0,1457 + 0,1754) / 2 = 0,1605$$

4. Determinación de la base imponible:

$$\text{Total de ventas mes de Abril: } 100.000 + 70.000 + 40.000 = 210.000$$

$$\text{Base imponible la Pampa} = 210.000 * 0,5997 = 125.937$$

$$\text{Base imponible Buenos Aires: } 210.000 * 0,2398 = 50.358$$

$$\text{Base imponible Córdoba} = 210.000 * 0,1605 = 33.705$$

5. Determinación del impuesto a los ingresos brutos:

Consideramos como alícuota general 3% igual para todas las jurisdicciones

$$\text{La Pampa} = 125.937 * 0,03 = 3778,11$$

$$\text{Buenos Aires} = 50.358 * 0,03 = 1510,74$$

$$\text{Córdoba} = 33.705 * 0,03 = 1011,15$$

**Se tomó de manera ejemplificada la misma alícuota aplicable al IIBB para todas las jurisdicciones igual, pero en la práctica real, corresponde utilizar la vigente al momento de la liquidación.*

B) Procedimiento para el mes de Mayo

1. Determinación del coeficiente de Ingresos

Concepto	La Pampa	Buenos Aires
Ventas a consumidores finales	900.000	400.000
Ventas a mayoristas R.I en IVA	820.000	250.000
Devolución de Clientes	(65.000)	(54.000)
Bonificaciones cedidas	(10.000)	(18.000)
Subtotal	1.645.000	578.000
Total: \$2.223.000 = 100%	74%	26%

2. Determinación del coeficiente de Gastos

Concepto	La Pampa	Buenos Aires
Sueldos y jornales	280.000	85.000
Alquileres abonados	0	40.000
Luz, teléfono y gas	15.000	6.500
Amortizaciones (1)	25.000	18.200
Honorarios directores	9.700	0
Subtotal	329.700	149.700
Total: \$479.400 = 100%	68,77%	31,23%

3. Determinación del coeficiente unificado:

$$\text{La Pampa} = (0,74 + 0,6877)/2 = 0,7138$$

$$\text{Buenos Aires} = (0,26 + 0,3123)/2 = 0,2862$$

4. Determinación de la base imponible:

Total de ventas mes de Mayo: $150.000+75.000= 225.000$

Base imponible la Pampa = $225.000* 0,7138= 160.605$

Base imponible Buenos Aires: $225.000*0,2862= 64.395$

Santa Fe= Total de ingresos 150.000

5. Determinación del impuesto a los ingresos brutos:

Consideramos como alícuota general 3% igual para todas las jurisdicciones.

La Pampa = $160.605*0,03= 4.818,15$

Buenos Aires= $64.395*0,03= 1.931,85$

Santa Fe = $150.000*0.03= 4.500$

“Tener en cuenta que debido al cese de actividad en la Provincia de Córdoba, se debieron determinar nuevamente los coeficientes de Ingresos, Gastos y Coeficiente Unificado”:

Debido al inicio de Actividad en una nueva jurisdicción se tomó como base imponible por este año el total de Ingreso de la Jurisdicción.

5.1. PRESENTACIÓN DEL IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS PARA CONTRIBUYENTES ADHERIDOS AL RÉGIMEN DE CONVENIO MULTILATERAL.

Aspectos importantes a considerar en la práctica antes de comenzar a liquidar el impuesto.

A. Vencimiento del impuesto:

Para un contribuyente inscripto en Ingresos Brutos Obligados Directos, el vencimiento de los Anticipos Mensuales del impuesto es el día 15 o hábil posterior del mes subsiguiente del período que se esté liquidando, Por Ejemplo: Si estamos liquidando el período 04/2018, el mismo tendrá fecha de vencimiento el día 15/06. Para el caso de contribuyentes adheridos al

régimen de Convenio Multilateral, el vencimiento del mismo no se agrupa en un solo día, es habitual que tenga 4 días de vencimientos según el número de terminación de CUIT y opera aproximadamente desde el día 13 del mes siguiente al período que se esté liquidando, Por Ejemplo: si estamos liquidando el período 05/2018, el vencimiento opera el día 13/06/2018. Es importante tener en cuenta este punto, ya que el tiempo de recolección de información y de trabajo es más acotado que para un Obligado directo.

Calendario de Vencimientos	Próximos Vencimientos
	<p>15/06/2018 <i>Impuesto Sobre los Ingresos Brutos - Obligados Directos</i> Anticipo 4</p> <hr/> <p>15/06/2018 <i>Impuesto Sobre los Ingresos Brutos - Convenio Multilateral</i> Anticipo 5 - N° de CUIT terminados en 0/2</p> <hr/> <p>18/06/2018 <i>Impuesto Sobre los Ingresos Brutos - Convenio Multilateral</i> Anticipo 5 - N° de CUIT terminados en 3/5</p> <hr/> <p>19/06/2018 <i>Impuesto Sobre los Ingresos Brutos - Convenio Multilateral</i> Anticipo 5 - N° de CUIT terminados en 6/7</p> <hr/> <p>21/06/2018 <i>Impuesto Sobre los Ingresos Brutos - Convenio Multilateral</i> Anticipo 5 - N° de CUIT terminados en 8/9</p>

(Comision Arbitral del Convenio Multilateral)

A. Presentación de las DDJJ anuales:

Para obligados directos el vencimiento se produce a fines de marzo del año siguiente, en tanto que para los sujetos adheridos al régimen de Convenio Multilateral el vencimiento opera a fines de junio del año siguiente del que se esté presentando. Por ejemplo, obligado directo presenta anual 2017 el 31/03, en tanto que para un sujeto dentro de Convenio Multilateral el plazo para presentar la DDJJ anual es hasta 30/06.

B. El medio de presentación:

Antes del período 06/2017 la presentación se realizaba mediante **S.I.A.p. aplicativo SI.FE.RE** (Sistema Federal de Recaudación – Convenio Multilateral). A través de **la Resolución General 06/2017**, la Comisión Arbitral dispuso el uso obligatorio a partir del 1 de junio del 2017 del Módulo de generación, presentación y consulta de la Declaración Jurada Anual o Formulario CM05 para los contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Convenio Multilateral **SIFERE WEB**. Se necesita entonces, ingresar con CUIT y clave fiscal del contribuyente y a través del servicio interactivo “Convenio Multilateral – SIFERE WEB – DDJJ” confeccionar la misma.

Comarb Comisión Arbitral del Convenio Multilateral | **SIFERE WEB** Sistema Federal de Recaudación | Versión 1.51

CUIT: [REDACTED] | JURISDICCION SEDE: 911 | RAZON SOCIAL: [REDACTED] | CONTRIBUYENTE SICOM: NO

Declaraciones Juradas Mensuales (Formularios CM03/CM04)

- LISTADO DE DDJJ MENSUALES
- NUEVA DDJJ MENSUAL
- TABLA AUXILIAR DE COEFICIENTES
- VOLANTES DE PAGO DE DDJJ
- VOLANTES DE INTERESES Y MULTAS

Padron Web

PARA VISUALIZAR SUS DATOS DE PADRÓN, DEBE ACCEDER AL SISTEMA PADRÓN WEB, DESDE EL SITIO WWW.PADRONWEB.GOB.AR, UTILIZANDO CLAVE FISCAL AFIP Y EL SERVICIO "CONVENIO MULTILATERAL - PADRÓN WEB" DADO DE ALTA.

Declaraciones Juradas Anuales (Formulario CM05)

- LISTADO DE DDJJ ANUALES
- NUEVA DDJJ ANUAL

Items de la DDJJ << **Datos de Jurisdicciones a Nivel País**

201805 Original CM03

- Datos a Nivel País
 - Datos de Jurisdicciones
 - Datos de Actividades
 - Datos de Facturación
 - Datos de Deducciones
- Datos a Nivel Jurisdicción
 - 901 CAPITAL FEDERAL
 - 902 BUENOS AIRES
 - 904 CORDOBA
 - 911 LA PAMPA
 - 921 SANTA FE
 - Liquidación Final
 - Datos del Firmante
 - Finalizar DDJJ

Periodo 201805 - 0 | Estado 1 BORRADOR | Régimen Especial

Datos Jurisdicciones

Jurisdicción	Domicilio
901 / CAPITAL FEDERAL	
902 / BUENOS AIRES	
904 / CORDOBA	
911 / LA PAMPA	AV. JUAN M.DE ROSAS'P.INDUSTR. 00000, SANTA ROSA
921 / SANTA FE	
Total Suma Coeficientes Unificados: 0.0000	

C. Documentación necesitamos para liquidar el impuesto:

Detalle de ventas de todas las Jurisdicciones que se informan en la solapa “Datos de Facturación”.

Concepto	Total
Total Monto Imponible (Artículo 2)	\$0,00
Total Monto Imponible Regímenes Especiales (Artículo 6 al 13)	\$0,00
Total Monto Imponible Inicio Actividades (Artículo 14)	\$0,00
Total de I.V.A.	0,00
Total de Exportaciones	0,00
Total Impuestos Internos	0,00
Total Venta de Bienes de Uso	0,00
Total Otros	0,00
Total	\$0,00

D. De cada Jurisdicción los siguientes datos:

- 201805 Original CM03
 - Datos a Nivel País
 - Datos a Nivel Jurisdicción
 - 901 CAPITAL FEDERAL**
 - 902 BUENOS AIRES
 - 904 CORDOBA
 - 911 LA PAMPA
 - Actividades por Jurisdicción
 - Retenciones
 - Recaudaciones Bancarias
 - Percepciones
 - Percepciones Aduaneras
 - Otros Débitos
 - Otros Créditos
 - Pagos No Bancarios
 - Saldos a Favor Períodos Anteriores
 - Créditos del Anticipo
 - 921 SANTA FE
 - Liquidación Final
 - Datos del Firmante
 - Finalizar DDJJ

1. Ingresos gravados, no gravados, exentos, Alícuota de la Jurisdicción.
2. Retenciones (cotejar listados Deducciones que Rentas La Pampa, ARBA, AGIP, etc. Con los comprobantes de Retención-ventas). El listado de Retenciones y Percepciones por ejemplo en la Jurisdicción de La Pampa, se obtiene desde la página de Rentas La Pampa, ingresando con CUIT y clave del contribuyente.



Es importante, ya que debemos controlar que las Retenciones que estamos tomando por comprobante estén en el listado de Rentas. Un caso habitual en la práctica es el de contar con el comprobante de Retención y que la misma no está en el listado de Deducciones de Rentas. En ese caso debemos darle aviso a nuestro agente de retención para que haga el depósito de esa retención, o al organismo.


3. Recaudaciones Bancarias: SIRCREB (% aplicable sobre los importes que sean acreditados en cuentas abiertas en las entidades financieras).

4. Percepciones (cotejar listados Deducciones que Rentas La Pampa, ARBA, AGIP, etc. con las percepciones contenidas en las facturas de compra por ejemplo, lo percibido por Proveedores).

5. Saldo a favor períodos anteriores: Debemos considerar que un saldo a favor en una Jurisdicción, no puede compensar el impuesto de otra Jurisdicción. Por ejemplo: período 04/2018 Jurisdicción La Pampa \$100 de Saldo a favor,

Jurisdicción Bs As \$ 180, el importe a pagar por abril es de \$180 y ese saldo a favor corre para el próximo período misma Jurisdicción.

E. *Una vez completada la información de la Declaración Jurada*, se “Finaliza DDJJ”, quedando presentada y debemos generar el pago por VEP (volante electrónico de pago), donde contiene el impuesto a pagar por cada jurisdicción.

VEP 
S.I.F.E.R.E.

Comprobante de Pago

Datos del VEP:
 Nro. VEP: 417824336
 Organismo Recaudador: SIFERE CONVENIO MULTILATERAL
 Convenio Multilateral - SIFERE
 Tipo de Pago: PRESENTACION Y PAGO
 Descripción Reducida: CM-PYP04/18
 CUIT: [REDACTED]
 Concepto: 19 OBLIGACION MENSUAL/ANUAL
 Subconcepto: 19 OBLIGACION MENSUAL/ANUAL
 Período: 2018-04
 Generado desde la presentación de DJ nro: 603930784
 CODIGO JURISDICCION: 911
 NRO. INSCRIPCION: 9114417201
 FORMULARIO ORIGEN: 5866 CM PRESENTACION Y PAGO

Generado por el Usuario: [REDACTED]

CM GCBA (5801)	\$32.418,26
CM PCIA BS AS (5802)	\$34.475,73
CM CORDOBA (5804)	\$8.958,53
CM SANTA FE (5821)	\$26.647,08
CM LA PAMPA (5835)	\$4.661,47

(AFIP)

CONCLUSION

El análisis de la Doble Imposición Internacional, y sobretodo el de la Doble Imposición Interna que se ha abordado en el transcurso de este trabajo, lleva a poder afirmar que los convenio internacionales e internos, muestran claramente ser una de las soluciones más efectivas para evitar o atenuar esta problemática. Y a nivel internacional, aun cuando las medias unilaterales son de suma utilidad, son más eficientes si son complementadas con una amplia red de tratados de doble imposición.

En cuanto a Argentina, el problema de la doble tributación internacional, por un lado, la postura que adopto ante la toma de medidas unilaterales fue la del “método de crédito del impuesto” sobre el impuesto a la renta y al capital (impuesto a las ganancias- impuesto a los bienes personales). Desde un punto de vista personal, no fijaría la mirada solo en que Argentina tomando estas medias renuncia en algún punto a su potestad tributaria reduciendo su recaudación fiscal, sino que, la mirada la llevaría un poco más allá, viendo que de esta manera, imposibilitado nuestro país de tener acuerdo bilaterales con todo el resto de los países, o acuerdo multilaterales con grandes grupos de países, crea por medio de estas medias, o renunciando en parte a su soberanía fiscal un lugar propicio para inversiones extranjeras, bajando barreras tributarias, haciendo desde sus posibilidades lo que puede, brindarse al mundo.

Por otro lado, es cierto que a través de una combinación de medias unilaterales y bilaterales es que se logra una mayor armonización atenuando la doble imposición en las personas o contribuyentes sometidos al poder tributario de ambos estados. Alfredo Martínez, director de impuestos internacionales del estudio Lisicki, Litvin & Asociados destacó que "los acuerdos que evitan la doble imposición permiten incrementar el comercio bilateral y facilitan el flujo de inversión hacia la Argentina porque le da garantías al inversor; eso hace más apetecible establecer una inversión en el país".

Es en este aspecto que Argentina si bien, es notable la mejoría que ha tenido en los últimos años de sus relaciones internacionales, y la buena predisposición mostrada al mundo, aún tiene mucho por mejorar. En la actualidad, tiene vigentes acuerdos para evitar la doble imposición con Australia, Bélgica, Canadá, Chile, Dinamarca, Emiratos Árabes Unidos, España, Finlandia, Francia, Italia, México, Noruega, Países Bajos, Reino Unido, Rusia, Suecia, Suiza y, próximamente, con Brasil y Japón. Por otro lado, logró poner en marcha un acuerdo de intercambio de información con los Estados Unidos, pero todavía no asoma uno para eliminar la doble imposición.


El otro aspecto clave de este tipo de acuerdos es lo referido al intercambio de información tributaria entre ambos países, para reducir los niveles de evasión.

En lo referido a la doble imposición interna o interjurisdiccional entre provincias, nuestro país ha sabido resolver de manera exitosa este conflicto, procurando una buena relación entre las provincias que constituyen el territorio Argentino. La Comisión Arbitral, a mi entender, no ha dejado espacios o blancos en la legislación que puedan generar controversia o conflictos de esta índole.



ANEXOS**ANEXO I: CUADRO DE VINCULACIÓN APLICABLE EN ARGENTINA**

GANANCIAS QUE ALCANZA Y GRAVA EL ESTADO ARGENTINO	RESIDENTES EN EL PAIS	Ganancias del país
	(Criterio de Renta Mundial)	Ganancias del exterior (con computo del pago a cuenta por gravámenes análogos abonados en el exterior)
	NO RESIDENTES EN EL PAIS	
	(Criterio de Territorialidad o Fuente)	Ganancias de fuentes Argentinas

ANEXO II: FORMULARIO CM01

Nº Trámite		Tipo de Trámite					
Fecha y Hora		Tipo de Contribuyente		Jurisdicción Sede			
Nº de CUIT		Nº de Inscripción					
Apellido y Nombres o Razón Social							
Información modificada en el trámite							
Domicilio Fiscal en la Jurisdicción Sede							
Domicilio Principal de Actividades							
Naturaleza Jurídica y otros datos de la Entidad							
Actividades							
Tipo	Art.	CUACM	Descripción			Fecha Alta	Fecha Baja
-							
NOTA:							
Jurisdicciones							
Jurisdicción		Fecha Inicio	Fecha Cese	Jurisdicción		Fecha Inicio	Fecha Cese
Documentación a presentar							
Tipo de Trámite:				Jurisdicción Sede:			
				Recepción DGR			
<p>El que suscribe declara que los datos consignados en este formulario son correctos y completos, y que esta declaración se ha realizado utilizando el Sistema Padron Web aprobado por Comisión Arbitral, sin haber dado lugar a algún que debe contener, siendo fiel expresión de la verdad. La información fue ingresada al Sistema Padron Web utilizando la Clave Personal de ASES correspondiente.</p>							
				Lugar y Fecha: _____ Carácter de la Firma: _____ Aclaración de Firma: _____			

ANEXO III: FORMULARIO CM02

Nº Trámite		Tipo de Trámite		 Ingresos B.N.Aos Convenio Multilateral 
Fecha y Hora		Tipo de Contribuyente	Jurisdicción Sede	
Nº de CUIT		Nº de Inscripción		
Apellido y Nombres o Razón Social				
Información modificada en el trámite				
Documentación a presentar				
Tipo de Trámite:		Jurisdicción Sede:		
		Recepción DGR		
El que suscribe declara que los datos consignados en este formulario son correctos y completos, y que esta declaración se ha realizado utilizando el Sistema Padron Web aprobado por Consejo Arbitral, sin haber ni haber dato alguno que debe contener, siendo fiel expresión de la verdad. La información fue ingresada al Sistema Padron Web utilizando la Clave Fiscal de AFIP correspondiente.		Lugar y Fecha: _____ Carácter de la Firma: _____ Aclaración de Firma: _____ D.N.I.: _____		
		Firma		

BIBLIOGRAFIA

- **ADOLFO ATCHABAHIAN.** (2003). *"Derecho Tributario Internacional"*
Editorial Astrea
- **AFIP.** (s.f.). *Recuperado el 31 de Julio de 2018, de*
<https://www.afip.gob.ar/sitio/externos/default.asp>
- **CÓDIGO CIVIL ARGENTINO** (2011). *Editorial La Ley*
- **COMISION ARBITRAL DEL CONVENIO MULTILATERAL.** (s.f.).
Recuperado el 31 de Julio de 2018, de [HTTP://WWW.CA.GOV.AR/](http://www.ca.gov.ar/)
- **COMISION ARBITRAL DEL CONVENIO MULTILATERAL.** *Recuperado el*
31 de Julio de 2018, de <http://www.ca.gov.ar/sifere>
- **CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA**
- **DIARIO LA NACION- MARTIN KANENGUISER** *10 de enero de 2018*
- **HERRÁN CAMPOS** (2000). *"La doble tributación internacional, principios y realidades de los convenios"*.
- **JUAN JOSE PEDERNERA- ANALISIS DE LA DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL.**
http://bdigital.uncu.edu.ar/objetos_digitales/6736/pedernera-tesisfce.pdf
- **MARIO VOLMAN.** (2005) *"Regimen Tributario"*. Editorial La Ley.
- **ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO** (O.C.D.E). *"Modelo de convenio tributario sobre la renta y sobre el patrimonio"*

RESOLUCION 03/2008- COMISION ARBITRAL DEL CONVENIO MULTILATERAL- <http://ca.gob.ar/component/jdownloads/send/76-2008/3174-r-g-n03-2008-aprobacion-sistema-padronweb>