

REPORTE

ARGENTINA: IMPUESTO AL E-COMMERCE, ¿UNA ADUANA INTERNA?

REALIZADO POR:
DRA. MARIANELA S. MENDOZA
ABOGADA EN DERECHO TRIBUTARIO

PUBLICADO POR:



Somos
Innovación



CONSEJO DE
CONTRIBUYENTES
ARGENTINA

RESUMEN EJECUTIVO

El nuevo impuesto creado por resolución afectará a todo el E-Commerce argentino a partir del 1ero. de octubre de 2022.

Así, la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral de Ingresos Brutos, es decir el órgano designado para que el Convenio surta sus efectos legales entre las Provincias, se excede en sus facultades y altera los lineamientos del propio Convenio, al modificar un aspecto vital del Impuesto a los Ingresos Brutos: la territorialidad.

Para que se pueda gravar con el Convenio Multilateral a un pagador de impuestos, es necesario que ese Contribuyente realice actividades en el territorio de varias Provincias, no siendo suficiente la realización de una única operación comercial aislada para achacarle el tributo.-

De ésta forma, la Comisión Arbitral ha violado los Principios de legalidad e igualdad impositiva, poniendo en cabeza de los contribuyentes argentinos un impuesto al que en la realidad no estarían sometidos, avasallando las libertades constitucionales de trabajar, transitar y ejercer libremente el comercio, generando mayores costos a los Emprendedores, MiPymes y Pymes, y provocando aún más inseguridad jurídica ya que esta gavela nace sin el consenso propio de las Provincias y la Nación, sin haberse modificado la Ley de Coparticipación y sin siquiera modificarse el texto del propio Convenio Multilateral como para que la imposición sea legal.

INTRODUCCIÓN

Nos referimos a la **Resolución General de la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral N° 05/2021, respecto de las OPERACIONES REALIZADAS POR MEDIOS ELECTRÓNICOS.**

Hoy en día es imposible imaginar un mundo sin internet y más aún difícil de imaginar que un negocio/empresa/pyme o lo que fuere no tenga presencia en internet: resulta a todas luces imposible.

Nuestros días se viven a pleno con la digitalización y el avance tecnológico, por lo que para que una empresa o emprendimiento (de la escala que sean) sobrevivan **DEBE CONTAR CON PRESENCIA EN INTERNET.** ¿Cómo? A través de páginas web, perfiles comerciales en redes sociales, el uso de programas informáticos ágiles, tanto de compra como de pago; de hecho hoy en día desde un perfil de Instagram los usuarios pueden colgar su tienda on-line en referencia a su tienda física. Más aún con la pandemia y las nuevas costumbres sociales generadas en consecuencia, hoy el delivery de comida, vestimenta, insumos, electrodomésticos, documentos, etc. se ha convertido en parte de nuestra realidad. Intentar vivir sin internet resulta imposible en un mundo globalizado, menos posible resulta vivir sin el uso de un dispositivo móvil que permita la conexión on-line 24/7.

Es por ello, que la Resolución General de la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral N° 05/2021, limita el crecimiento y el progreso mercantil de nuestros Ciudadanos, ya que establece que ***cualquier persona o empresa que haga una venta aislada desde una Jurisdicción a otra deberá darse de alta y abonar el impuesto a los Ingresos Brutos en dicha provincia¹, es decir así "pasa a estar incluido todo el universo de sujetos que comercialicen***

¹ Tal como señaló la FACPCE.-

por este medio, puesto que no hay manera de llevar a cabo el comercio electrónico si no es por medio de un punto de conexión o transmisión”.

En otras palabras, es como si las Provincias, mediante esta disposición, hubieran colocado una suerte de aduana para ejercer el comercio en el Territorio Nacional.

Ahora bien, el Convenio Multilateral no es otra cosa que un acuerdo suscripto por las 23 provincias argentinas y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y cuya finalidad es **la armonización de la retención de INGRESOS BRUTOS entre Provincias por las actividades ejercidas 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 las jurisdicciones involucradas ya sea que la actividad sea ejercida por el propio contribuyente o por un tercero (intermediarios, corredores, viajantes, etc.) , con o sin relación de dependencia, e incluso a distancia, es decir “entre ausentes” (mediante internet, cartas, corresponsales, etc.).**

Traducido sería que si una pyme, un profesional o un autónomo tiene su negocio en Pcia. de Misiones, pero que comercializa sus servicios y/o productos en Pcia. de Salta, indefectiblemente deberá someterse a dicho Convenio para no tributar al 100% ingresos brutos en ambas jurisdicciones, sino proporcionalmente y en razón de lo facturado en cada jurisdicción.

Ahora bien, el Convenio Multilateral (en adelante “CM”) establece que para determinar si un contribuyente debe empadronarse en él, deberá demostrar que **no ha realizado gastos** - computables o no- en el domicilio del adquirente de bienes y servicios que provee el Comerciante/Emprendedor/PYME/MIPYME. **Dichos gastos deben estar relacionados directamente con la actividad que el CM intenta gravar.** Ejemplo de ello son:

- Gastos de transporte hasta la jurisdicción del comprador, cuando el vendedor se hace cargo del transporte

- Compras realizadas en la jurisdicción del comprador
- Gastos bancarios
- **Gastos de publicidad, incluyendo página web y servicios de internet**

1. EL VERDADERO PROBLEMA:

SUSTENTO TERRITORIAL, HECHO IMPONIBLE Y GASTOS

PROVENIENTES DE OPERACIONES ENTRE AUSENTES.

El punto de inflexión de la normativa que se analiza es el **sustento territorial**. Para ello debemos hacer un breve repaso sobre lo que es el HECHO IMPONIBLE, o factor fundamental de cualquier impuesto, tasa, contribución o derecho impositivo.

El **HECHO IMPONIBLE** es aquél hecho o situación reconocido por la normativa tributaria con suficiente magnitud como para ser impactado con un tributo a cargo del contribuyente. Dicho hecho imponible consta de cuatro elementos para que pueda funcionar como tal en la realidad, a saber:

- ASPECTO ESPACIAL/TERRITORIAL/JURISDICCIONAL
- ASPECTO TEMPORAL
- ASPECTO SUBJETIVO
- ASPECTO CUANTITATIVO

En síntesis, el **ASPECTO CUANTITATIVO** va a estar dado por la BASE IMPONIBLE y la ALÍCUOTA que se aplica sobre ese cuántum mínimo pasible de impuestos; el **ASPECTO SUBJETIVO** se refiere a “quien es el obligado” al pago, es decir si el impuesto es obligatorio sobre el condición del contribuyente o bien ese tributo puede ser trasladable; el **ASPECTO**

TEMPORAL viene dado por el “cuándo” opera el impuesto: en una venta, en la habitualidad del ejercicio de la actividad, cuando se declara, cuando se liquida, cuando vence su pago, etc. etc. Y por último el **ASPECTO ESPACIAL** o *territorial* o *jurisdiccional*, se refiere específicamente en “dónde opera el tributo” y a “dónde se imputa” el mismo.

En lo que se refiere al CM, éste establece un régimen de distribución, el cual determina la porción de la base imponible que corresponde imputar a cada jurisdicción donde actúa el contribuyente.

Asimismo, es dable destacar que el Contribuyente es quien tiene la carga de establecer el porcentaje a asignar a cada jurisdicción, mediante el coeficiente de distribución. Éste se va a conformar mediante la realización de un prorrateo entre los ingresos obtenidos por el contribuyente en cada distrito donde ejerce sus operaciones y los **gastos efectuados en cada jurisdicción con motivo del desarrollo de la tarea gravada**, tomando en cuenta para establecerlo, los resultados del período fiscal anterior.

POR LO QUE SI SE CONCRETA UNA OPERACIÓN AISLADA EN UNA JURISDICCIÓN Y NO SE VERIFICAN GASTOS EN ELLA, NO CORRESPONDERÍA ATRIBUIRLE BASE IMPONIBLE.

2. COMISIÓN ARBITRAL:

¿QUÉ ES, CUÁL ES SU FUNCIÓN Y QUÉ NOS DICE

CON LA RESOLUCIÓN GENERAL 05/2021?

La Comisión Arbitral (en adelante “CA”) nace de la propia norma del Convenio Multilateral² y es uno de los organismos de aplicación del CM. Su función es: *dictar normas generales*

² Art. 24 RG N° 1/1978.-

interpretativas de las cláusulas del Convenio, que serán obligatorias para las jurisdicciones adheridas; resolver cuestiones sometidas a su consideración y que se relacionen directamente con el CM u otra resolución; proyectar y ejecutar el presupuesto; proyectar reglamentos internos; convocar a la Comisión Plenaria y organizar la centralización de información para la aplicación del Convenio... en ningún lado surge que PUEDA CREAR O MODIFICAR IMPUESTOS.

Ahora bien, la C.A., luego de varios cambios de posturas, mediante la RG 01/2007 (ex Resolución General N° 83/2002), señala que en los casos de operaciones entre ausentes no es un requisito imprescindible que el Contribuyente haya realizado gastos vinculados a la actividad en el distrito del adquirente (sustento territorial); es decir que la C.A. pretende resolver mediante la aplicación de un criterio absolutamente alejado del hecho imponible para gravar con el CM a cualquiera que realice al menos una venta en una jurisdicción distinta a la suya:

La CA sostiene el criterio de “destino final del bien” en contraposición con el hecho imponible del impuesto previsto en todas las jurisdicciones provinciales, que es el “ejercicio de una actividad en dicha jurisdicción”.

Para sustentar dicha postura, la CA ha afirmado reiteradamente que “*las interpretaciones que realiza dicho organismo, son dictadas de conformidad con una de sus funciones específicas, que se encuentra contemplada en el inciso a) del artículo 24 del Convenio Multilateral y que por ende es de aplicación obligatoria*”³.

La realidad es que un muy reciente fallo de la Cámara Federal de Tucumán⁴, el mencionado tribunal analizó si ***¿Puede un Fisco pretender gravar con Impuesto sobre los Ingresos Brutos a un contribuyente de Convenio Multilateral, con alta en esa Provincia, por una actividad desarrollada íntegramente en otra jurisdicción?***

³ RCP 15.2008 “Intcomex Argentina SRL c/Provincia de Jujuy” del 16.10.2008.-

⁴ “TOYOTA ARGENTINA S.A. C/ PROVINCIA DE TUCUMÁN” del 01/01/2020.-

La conclusión fue que NO, no puede porque sencillamente no desarrolla allí actividad y al no hacerlo no puede generar en esa jurisdicción ingresos gravables, ni efectuar allí ningún gasto, sin importar si la actividad se realiza entre presentes o entre ausentes, ni cuál es el destino final del bien.

Por otro lado, la OCDE desaconseja gravar actividades por el sólo hecho de tener una conexión a internet ya que ello implica el encarecimiento de los servicios, limita la inversión en infraestructuras y limita el consumo.

3. RETENCIÓN DEL IMPUESTO

BILLETERAS VIRTUALES, LA FALTA

DE CONSENSO PROVINCIAL Y ALÍCUOTAS:

Pero por si fuera poco, la C.A. no sólo sale de sus esferas de actuación, sino que además se pone en cabeza de las billeteras virtuales como Mercado Pago, MODO, Ualá, Tarjeta Naranja, etc. a realizar la retención por IB sin que el Contribuyente pueda realizar la debida imputación, contrariando así nuevamente los principios vertidos en el propio CM.

Otro aspecto a señalar, es la falta de consenso de todas las Provincia: hasta el momento sólo Buenos Aires y Tucumán han adherido al SIRCUPA (Sistema de Recaudación y Control de Acreditaciones en Cuentas de Pago) que va a ser aplicable a partir del 1 de octubre de 2022 a quienes reciban dinero a través de billeteras digitales o bancos virtuales. El presente régimen de retención del impuesto sobre los ingresos brutos sobre billeteras digitales, fue creado por la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral a través de la resolución general 9/2022 publicada en el Boletín Oficial el día 16 de agosto del corriente año.-

Por su parte, las alícuotas que se aplicarán sobre los importes acreditados que varían desde el **0,01% al 5%**. Mensualmente se confeccionará un padrón de alícuotas de los contribuyentes alcanzados por el régimen que estará disponible para los agentes de recaudación en el sitio

www.sircupa.comarb.gob.ar el penúltimo día hábil del mes anterior al de vigencia. Dicho padrón contendrá la CUIT, Nombre o Razón Social, Jurisdicción, Período, Código de Redundancia y una letra que identificará la alícuota de retención aplicable a cada contribuyente⁵.

Entonces, la C.A. ha colocado una “aduanas interna” por cada provincia, afectando los beneficios del libre comercio y en contra de lo dispuesto en varios artículos de la Constitución: Libre circulación, promoción del progreso económico, libre ejercicio del comercio y la prohibición que pesa sobre las provincias en cuanto no pueden expedir leyes que limiten el comercio, entre otros.

CONCLUSIONES

Cabe destacar que dicha imposición, aumenta la presión fiscal sobre contribuyentes y usuarios, lo cual se traduce en un aumento de la inflación y aumento de los costos de operación para los proveedores de bienes y servicios. A su vez, si hasta el momento no se tenía con un contador ahora será imprescindible contar con un profesional que pueda dirimir si se ha retenido correctamente o no el impuesto. En el caso de que se haya mal percibido dicho impuesto, será necesario recurrir a un abogado (tributarista en lo posible) para realizar el largo peregrinaje de reclamo de devolución de sumas en favor del Contribuyente. Sumas que más de una vez son acaparadas por el Fisco sin que surta efecto su devolución.

La normativa padece de una vaguedad preocupante en cuanto a la definición de *presencia en internet*. La misma no indica correctamente cuando hay “verdadera presencia en internet”,

⁵ <https://blog.errepar.com/sircupa-nuevo-regimen-retencion-aplicable-billeteras-virtuales-a-partir-del-1-de-octubre/>

contrariando el principio constitucional de legalidad impositiva, en cuánto las gabelas deben estar debidamente conceptualizadas respecto a su Hecho Imponible.

Asimismo, la Comisión Arbitral, al salirse de su esfera de actuación por la que no se limita a regular o interpretar sino que avanza sobre la capacidad contributiva de los pagadores de impuestos. Es decir, viola el principio de legalidad e igualdad impositiva, poniendo en cabeza de los contribuyentes argentinos un impuesto al que en la realidad no estarían sometidos avasallando las libertades constitucionales de trabajar, transitar y ejercer libremente el comercio. Dicha norma pone de resalto la total desconexión de la C.A. con el impuesto base, que son las normas de Ingresos Brutos provinciales.

Desafortunadamente y como se mencionó más arriba, nuevamente los Contribuyentes se ven obligados a plantear ante la Justicia una acción declarativa de certeza (acción de inconstitucionalidad) más una medida cautelar autónoma a fin de pedir la anulación de dicha resolución y evitar que la misma sea aplicada, ya que es el único remedio procesal vigente en nuestro sistema constitucional:

En el célebre caso “Municipalidad de la Capital c/ Isabel A. de Elortondo” se puntualizó enfática y concluyentemente que es “elemental en nuestra organización constitucional, la atribución que tienen y el deber en que se hallan los tribunales de justicia, de examinar las leyes en los casos concretos que se traen a su decisión, comparándolas con el texto de la Constitución para averiguar si guardan o no conformidad con ésta, y abstenerse de aplicarlas si las encuentran en oposición con ella, constituyendo esta atribución moderadora, uno de los fines supremos y fundamentales del Poder Judicial nacional”.

En conclusión, la Comisión Arbitral ha creado un impuesto vulnerando todo el sistema constitucional, dejándonos en babias con la inseguridad jurídica generada. El mal nacido impuesto carece del consenso de todas las provincias y la nación en tanto no ha sido modificada la Ley de Coparticipación ni la norma del Convenio Multilateral. Además de obstaculizar la actividad de cualquier emprendedor o pyme, el encarecimiento producido será indefectiblemente trasladado al consumidor de bienes y servicios.



ACERCA DE LA AUTORA:

MARIANELA SOLEDAD MENDOZA

Es abogada recibida de la Universidad de Buenos Aires (2016), especializada en Derecho Tributario y se considera una defensora del Derecho de la Propiedad Privada, la Libertad y de los Contribuyentes.

Trabajó en el Poder Judicial de la Provincia de Buenos Aires como auxiliar durante dos años y medio, hasta que comenzó a desarrollar la actividad profesional en forma independiente en su Estudio Jurídico “Asesoría Jurídica Digital Mendoza y Asociados” en las Provincias de Buenos Aires y Córdoba.

Ha participado de un espacio televisivo en el programa “Estilos y Tendencias” durante el segundo semestre del año 2021, mediante el cual tocaba temas de interés social, como ser cuota alimentaria, ley de alquileres, usurpación, entre otros. Fue transmitido por canal 7 de Cablevisión y canal 528 de Cablevisión Flow.

Actualmente, la Fundación Internacional Bases ha tomado a la Dra. Mendoza como Investigadora Asociada para el área tributaria.

PUBLICADO EN 2022 POR:



www.somosinnovacion.lat



www.consejocontribuyentes.org