

---

**AUTORIDADES**

**Comité Ejecutivo**

Presidenta Dra. C.P. y L.A. Gabriela V. Russo T317 F248 / T47 F56

Vicepresidente Dr. C.P. Gustavo E. Diez T145 F137

Vocal Dr. C.P. y L.A. Oscar Fernández T110 F88 / T57 F119  
Dr. C.P. Ernesto C. Celdeiro T63 F202

---

**Comité Científico**

Presidente Dr. C.P. César R. Litvin T102 F178

Vicepresidenta Dra. C.P. Patricia Lange T214 F182

Vocales: Dr. C.P. Sebastián M. Dominguez T247 F76 Dra. C.P. Gabriela Rigoni T252 F80  
Dr. C.P. Alberto F. Mastandrea T230 F17 Dr. C.P. Ricardo R. Vegas T135 F220  
Dra. C.P. Marina I. Parera T141 F152  
Dra. C.P. Adriana E. Piano T193 F195

---

**Comisión Tema Nº 1**

Presidente Dr. C.P. Sebastián M. Dominguez T247 F76

Secretario Dr. C.P. Matías Capula T385 F157

Relatora Dra. C.P. Yesica L. Baigorri T389 F173

---

**VISTO:**

- 1) El informe de la Relatora Dra. CP Yesica Baigorri;
- 2) Las exposiciones de los panelistas, Dr. Abogado Oscar Anibal Berteá, Dr. Lic. en Economía Gabriel Caamaño Gómez, Dr. CP Juan José Imirizaldu y la Dra. CP Gabriela Rigoni
- 3) Los trabajos presentados por las autoras participantes de la Comisión: “Descoordinación fiscal agropecuaria y su impacto en impuestos superpuestos” – Dra. CP Luciana María de los Ángeles Roch y “ La inteligencia artificial en el ámbito tributario de Argentina: Desafíos regulatorios y oportunidades” – Dra. CP y Abogada María Alejandra Reinoso;
- 4) La intervención de participantes en la Comisión y de sus autoridades sobre los diferentes temas;

**1. ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DE LAS POTESTADES TRIBUTARIAS**

**Considerando**

- 1) Que la estructura adoptada para la configuración del sistema tributario argentino que surge de los preceptos de la propia Constitución Nacional -distribución explícita de recursos y cláusulas de contenido tributario implícito-, configuran la base de las potestades de cada nivel de gobierno en relación a su poder tributario;
- 2) Que las provincias conservan todo el poder originario no delegado a la Nación;
- 3) Que han transcurrido más de 30 años de incumplimiento al mandato constitucional respecto de contar con una ley Convenio entre la Nación y las provincias que determine la distribución de los recursos considerando *“las competencias, servicios y funciones de cada una de ellas contemplando criterios objetivos de reparto; será equitativa, solidaria y dará prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional”*;
- 4) Que el actual “laberinto de la coparticipación” debería simplificarse garantizándose la automaticidad;
- 5) Que las demás transferencias presupuestarias son discrecionales y generan una baja previsibilidad para el planeamiento presupuestario;
- 6) Que una nueva ley de coparticipación es necesaria para reafirmar y fortalecer la forma federal de gobierno que adoptó la Argentina a través de su Constitución Nacional;
- 7) Que una posibilidad para la configuración de la nueva ley de coparticipación podría ser efectuar la distribución en base a un criterio objetivo en relación con las competencias, servicios y funciones a cargo de cada nivel de gobierno -incluyendo mecanismos de coordinación del gasto público y endeudamiento-, y, además, contemplando transitoriamente parámetros que aseguren un reparto equitativo y solidario, bajo la forma de asignaciones especiales gestionadas por órganos regionales;
- 8) Que la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548 tiene jerarquía superior a las leyes locales y no puede ser modificada ni reglamentada unilateralmente.
- 9) Que la Ley de Consenso Fiscal 2021 Nº 27.687 no se encuentra a la fecha ratificada por la totalidad de las provincias y, además, no fue promulgada bajo el procedimiento específico establecido para modificar la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales, razón por la cual cualquier precepto incluido en la misma contraria a la misma, resulta inconstitucional.

#### Conclusiones

- 1) Cumplir con el mandato constitucional adoptando un nuevo régimen de coparticipación considerando criterios objetivos de reparto, que deben ser equitativos, solidarios, abogando por el logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional;
- 2) Derogar todas las disposiciones contenidas en la Ley de Consenso Fiscal 2021 Nº 27.687 contrarias a la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548.

- 3) Sancionar una nueva ley convenio de manera unánime entre la Nación y todas las provincias.

## 2. SUPERPOSICIÓN DE TRIBUTOS

### Considerando

- 1) Que no existe una prohibición constitucional a la doble o múltiple imposición;
- 2) Que la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548 nació con el objetivo de actuar como un mecanismo de coordinación fiscal vertical que debe ser superado y adaptado a la nueva realidad socioeconómica proveyendo al sistema tributario de mayor transparencia y seguridad jurídica;
- 3) Que en materia de impuestos al consumo se genera al menos triple imposición por los distintos tributos que recaen sobre el consumo (IVA a nivel nacional, impuesto sobre los ingresos brutos a nivel provincial, y tasas provinciales y municipales), provocando una importante presión tributaria;
- 4) Que las tasas quedan fuera del cotejo de analogía previsto en la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548 en la medida que cumplan las siguientes condiciones: retribuyan la prestación de servicios concretos, efectivos e individualizados;
- 5) Que numerosos Municipios aplican tasas que no cumplen con las condiciones mencionadas transformándose en impuestos sujetos al cotejo de analogía indicado;
- 6) Que esta situación afecta principios y garantías constitucionales que desincentivan las inversiones, el desarrollo económico y la creación de empleo;
- 7) Que las Provincias tienen el deber de garantizar la correcta aplicación de los preceptos de la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548;
- 8) Que la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548 contempla la suspensión de todo tipo de financiamiento y retención de recursos coparticipables, sean de origen nacional o provincial, en el caso de que no se cumplan sus disposiciones;
- 9) Que la inexistencia de un Régimen de Coparticipación que se encargue de la Coordinación Vertical puede generar aún mayores problemas de múltiple imposición;

### Conclusiones:

- 1) Derogar todos los tributos provinciales y municipales que sean análogos a los nacionales coparticipables y no cumplan con las pautas uniformadoras establecidas en la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548.
- 2) Instar a las Provincias a garantizar la correcta aplicación de los preceptos de la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548 respecto a todos los tributos y, especialmente, respecto de las tasas provinciales y municipales;

- 3) Instar a que el Órgano Competente haga efectiva la suspensión de todo tipo de financiamiento y retención de recursos coparticipables a las Provincias que incumplan con las disposiciones de la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548, tanto en forma directa como a través de sus municipios.

#### Considerando:

- 1) Que la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548 establece que las actividades alcanzadas por el impuesto sobre los ingresos brutos deben tener fin de lucro;
- 2) Que, sin embargo, los Códigos Fiscales locales al definir el hecho imponible del impuesto han ampliado este concepto a “actividades onerosas”, lo que implica gravar por el impuesto sobre los ingresos brutos a actividades que requieren de una contraprestación (onerosas), aunque su propósito no fuera obtener un beneficio (fin de lucro);
- 3) Que la Ley de Consenso Fiscal 2021 Nº 27.687 pretendió ampliar el alcance del impuesto a las actividades gravadas onerosas, aclarando que las mismas sean lucrativas o no;
- 4) Que, tal como se indicó más arriba, la Ley de Consenso Fiscal 2021 Nº 27.687 no fue promulgada bajo el procedimiento específico establecido para modificar la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548, razón por la cual cualquier precepto incluido en contra de la misma, resulta inconstitucional.
- 5) Que esta situación vulnera el Régimen de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548;

#### Conclusiones:

- 1) Instar a las Provincias a adecuar sus Códigos Fiscales de manera tal que el impuesto sobre los ingresos brutos recaiga exclusivamente sobre actividades lucrativas.
- 2) Derogar todas las disposiciones contenidas en la Ley de Consenso Fiscal 2021 Nº 27.687 respecto al impuesto sobre los ingresos brutos contrarias a la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548.

### 3. EFECTOS ECONÓMICOS

#### Considerando:

- 1) Que los impuestos a los consumos generales, por definición, gravan manifestaciones indirectas de la capacidad contributiva sin considerar las condiciones personales de los consumidores;
- 2) Que el IVA es un impuesto regresivo que afecta a los sectores más desprotegidos;
- 3) Que para disminuir la regresividad del IVA se pueden instrumentar devoluciones directas del impuesto teniendo en cuenta ciertas condiciones personales de los consumidores;
- 4) Que las devoluciones deben instrumentarse respecto al consumos de bienes y servicios que estén vinculados a las necesidades básicas;

- 5) Que la mayor progresividad debe ser analizada desde la óptica del propio impuesto, su recaudación y coparticipación a las provincias, y no sólo desde una perspectiva de política social que no tenga vinculación con el sistema tributario;

#### Conclusiones:

- 1) Crear un sistema de devolución del IVA personalizado para los sectores de menores ingresos, mediante la utilización de herramientas tecnológicas disponibles y aplicable a bienes y servicios vinculados a necesidades básicas.

#### Considerando:

- 1) Que el impuesto sobre los ingresos brutos es un impuesto indirecto de aplicación general a las actividades económicas, distorsivo, con efecto acumulación y que promueve la integración vertical, afectando especialmente a las PyMEs;
- 2) Que este impuesto afecta la competitividad de las exportaciones debido a que no puede ser reintegrado al exportador y se traslada a los precios;
- 3) Que por la recaudación que genera para las Provincias, no pareciera posible eliminarlo, excepto que la misma pudiera equilibrarse a través de la aplicación de otros impuestos;
- 4) Que para instrumentar las modificaciones se requieren realizar acuerdos y asumir compromisos entre la Nación y las Provincias para que estas últimas, en uso de sus potestades tributarias, encaren las modificaciones tributarias necesarias;

#### Conclusiones:

- 1) Acordar, Nación y Provincias, compromisos mutuos para que estas últimas realicen las modificaciones necesarias con el objetivo de tender a la eliminación del impuesto sobre los ingresos brutos.
- 2) Eliminar el impuesto sobre los ingresos brutos reemplazándolo por un impuesto a las ventas en la última etapa, acompañándolo con una actualización de los impuestos directos sobre patentes de automotores e impuesto inmobiliario, calculados sobre una base imponible actualizada según el valor de mercado de los bienes y aplicando alícuotas armonizadas en todas las jurisdicciones.

#### Considerando:

- 1) Que la evasión y elusión fiscal generan un importante perjuicio al sistema tributario en general, y a la recaudación en particular;
- 2) Que como contraparte a las obligaciones del contribuyente referidas al cumplimiento fiscal, debe existir un Estado que cumpla adecuadamente el orden normativo, ocupándose de crear las bases necesarias para lograr un clima de paz social o seguridad jurídica que permita el normal cumplimiento de las obligaciones del contribuyente despojándose de dudas e incertidumbres.

- 3) Que el sistema tributario ha estado sujeto a continuas reformas parciales alejándolo de los objetivos y principios básicos que debería cumplir;
- 4) Que la recaudación de impuestos indirectos representa más del 50% de la recaudación de impuestos nacionales;
- 5) Que esto implica que la recaudación proviene en mayor medida de impuestos regresivos;
- 6) Que se debe lograr una estabilidad macroeconómica y cierto nivel de equilibrio fiscal para encarar los cambios necesarios del sistema tributario;
- 7) Que es importante que exista transparencia fiscal a la sociedad en su conjunto permitiendo a los consumidores finales conocer los impuestos al consumo que pagan por sus compras creando así conciencia y responsabilidad fiscal;

#### Conclusiones:

- 1) Instrumentar políticas con el objetivo de lograr una estabilidad macroeconómica y cierto nivel de equilibrio fiscal que permita encarar las reformas tributarias que necesita la Argentina para incentivar las inversiones, el desarrollo económico y la creación de empleo;
- 2) Realizar una reforma tributaria integral que garantice los objetivos y principios básicos como la Justicia y Equidad, la estabilidad, la neutralidad, la suficiencia, la elasticidad, la simplicidad y la certeza, entre otros;
- 3) Modificar la Ley del IVA y su reglamentación para que el IVA se discrimine en todas las operaciones que se realicen independientemente de las características ante el impuesto del comprador, locatario y/o prestatario.

#### 4. SALDOS A FAVOR

##### Considerando:

- 1) Que la acumulación de saldos a favor impacta en los contribuyentes generándoles pérdidas financieras y económicas;
- 2) Que las herramientas disponibles para morigerar los saldos a favor resultan de difícil obtención y al mismo tiempo no son eficientes en el corto plazo;
- 3) Que, en la práctica, los saldos a favor generan una mayor carga tributaria que no cumple con el principio de legalidad.
- 4) Que los mecanismos de devolución del saldo a favor técnico del impuesto al valor agregado incluidos por la Ley 27.430 en los dos artículos incorporados a continuación del 24 de la ley de IVA requieren del cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios que, en la práctica, dificultan el efectivo recupero.
- 5) Que el régimen de recupero de impuesto facturado dispuesto por el Artículo 43 de la ley del impuesto al valor agregado resulta aplicable únicamente a ciertas situaciones particulares previstas en la ley, como ser impuesto facturado por compras, locaciones y prestaciones de

servicios vinculadas con operaciones de exportación o ciertas actividades que resultan exentas - transporte internacional e impresión y/o producción editorial de libros, folletos e impresos similares, o de diarios, revistas y publicaciones periódicas, así como de ediciones periodísticas digitales de información en línea y sus distribuidores- y actividades gravadas a la alícuota reducida (Art. 28 incisos e) y l);

- 6) Que a través de la Resolución General (AFIP) 5339 no se permite a contribuyentes que cuentan con certificado de exclusión de retenciones y percepciones de IVA vigente, utilizarlos para no ingresar percepciones aduaneras;
- 7) Que, por otro lado, no se les permite computar las percepciones como ingreso directo sino hasta después de transcurridos 9 meses;
- 8) Que, de esta forma, por los efectos de la inflación, disminuye considerablemente el valor real del pago a cuenta realizado;
- 9) Que este tipo de restricciones de cómputo de percepciones a cuenta del impuesto al valor agregado introducidas por una Resolución General son contrarias al derecho previsto en una Ley emanada del Congreso y se transforman en un empréstito forzoso;
- 10) Que la Administración Federal de Ingresos Públicos no permite utilizar saldos a favor de libre disponibilidad del contribuyente para cancelar obligaciones de su actuación como responsable sustituto;
- 11) Que esto genera la imposibilidad de utilización de los saldos a favor generando una mayor carga tributaria;

#### Conclusiones:

- 1) Modificar los siguientes requisitos para acceder al régimen de devolución de créditos fiscales por compra, construcción, fabricación, elaboración o importación definitiva de bienes de uso, excepto automóviles:
  - a. Eliminar el requisito temporal de 6 meses de mantenimiento de los saldos a favor para solicitar la devolución.
  - b. Permitir interponer la solicitud de devolución en cualquier momento del año.
  - c. Eliminar la obligación de restituir la devolución si no se generan débitos fiscales suficientes en los 60 períodos fiscales siguientes.
  - d. Actualizar anualmente el límite de cupo fiscal asignado por la Ley de Presupuesto por el Índice de Precios al Consumidor (IPC) elaborado por el INDEC.
- 2) Modificar los requisitos para acceder a la solicitud de recupero de créditos fiscales de IVA vinculados con el desarrollo de actividades de servicios públicos cuya tarifa se vea reducida por el otorgamiento de subsidios, compensación tarifaria y/o fondos por asistencia económica, efectuados por parte del Estado Nacional:
  - a. Eliminar el plazo de acumulación del saldo a favor hasta diciembre de cada año.
  - b. Permitir interponer la solicitud de devolución en cualquier momento del año.
  - c. Actualizar anualmente el límite de cupo fiscal asignado por el Ministerio de Economía por el Índice de Precios al Consumidor (IPC) elaborado por el INDEC.

- 3) Aplicar el régimen de solicitud de recupero del impuesto facturado del art. 43 de la ley del impuesto al valor agregado en todos los casos donde el saldo a favor técnico se genere por la gravabilidad de las operaciones realizadas a alícuotas inferiores a la general, de forma tal de mantener la neutralidad.
- 4) Eliminar las restricciones introducidas por la Resolución General (AFIP) 5339 que implican un empréstito forzoso sin base legal, y por lo tanto, inconstitucionales dado que violarían el principio constitucional de reserva de ley.
- 5) Instar a la Administración Federal de Ingresos Públicos a permitir la compensación de saldos de libre disponibilidad de los contribuyentes con deudas generadas por obligaciones como responsables por deuda ajena.

#### Considerando:

- 1) Que existen múltiples regímenes de retención, percepción y recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos, con definiciones y alcances disímiles entre cada una de las jurisdicciones;
- 2) Que las herramientas para atenuar o eliminar la acumulación de saldos a favor no resultan eficientes para los contribuyentes;
- 3) Que a través de la Ley del Consenso Fiscal 2021 Nº 27.687, las jurisdicciones se comprometieron a adecuar el funcionamiento de los regímenes de retención, percepción y recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, y aplicar mecanismos de devolución automática o, compensación cuando existan saldos a favor.

#### Conclusiones:

- 1) Instar a las Provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a:
  - a. Armonizar los regímenes de retención y percepción con el objetivo que los mismos sean razonables como herramienta de recaudación.
  - b. Incorporar mecanismos automáticos de devolución de los saldos a favor.
  - c. Permitir la compensación de los saldos a favor con deudas anteriores del mismo impuesto o bien de obligaciones provenientes como agentes de recaudación u otros tributos como el impuesto inmobiliario, automotor, entre otros.

## 5. IMPUESTOS AL CONSUMO EN LA ECONOMÍA DIGITAL. LEGISLACIÓN COMPARADA

#### Considerando

- 1) Que el avance de la economía digital a nivel mundial con motivo de la masificación de Internet y la generación de nuevas empresas y negocios basados en plataformas digitales sin necesidad de presencia física;
- 2) Que esa falta de presencia física generó un desafío para la tributación de dichas actividades que se viene estudiando desde hace muchos años;



- 3) Que prevalece la coincidencia global sobre la importancia de evitar distorsiones en la economía, incluyendo aquellas que tienen su origen en el sistema tributario.
- 4) Que, la neutralidad en particular, definida como la ausencia de interferencias en los costos relativos de los factores y los precios relativos, debe ser parte de las consideraciones para definir la tributación de la economía digital.
- 5) Que el Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE – Pilar 1, incluye el concepto de presencia digital significativa;
- 6) Que, sin embargo, dicho concepto no se refiere a la Imposición a los Consumos, sino que es analizado como parte de la definición del Establecimiento Permanente como umbral mínimo para la atribución jurisdiccional de rentas conforme al criterio de Renta Mundial prevaleciente en el mundo desarrollado;
- 7) Que el “*digital services tax*” adoptado por ciertos países de la Unión Europea en forma provisoria, hasta tanto exista una definición respecto del impuesto a la renta, presenta fuertes similitudes con el impuesto sobre los ingresos brutos en su definición actual por parte de las diferentes Provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires;
- 8) Que, la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548 requiere de la existencia de un nexo territorial para gravar la actividad con el impuesto sobre los ingresos brutos;
- 9) Que, tanto el Consenso Fiscal 2021 como gran parte de los Códigos Fiscales han considerado que los servicios digitales se encuentran alcanzados por el impuesto sobre los ingresos brutos, dándose por cumplido el nexo territorial bajo los conceptos de “presencia digital” o “producción de efectos económicos en la jurisdicción”, el que en la práctica se verifica por la mera conexión digital;
- 10) Que, de esta manera se ha ampliado el concepto de nexo territorial tradicionalmente definido bajo el “sustento territorial”, sin haberse efectuado una modificación previa de la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548;
- 11) Que, en consecuencia, se estarían gravando servicios digitales por un impuesto diferente al impuesto sobre los ingresos brutos;
- 12) Que, esa imposición sería análoga al Impuesto al Valor Agregado y, por lo tanto, improcedente a la luz de las disposiciones vigentes de la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548;
- 13) Que, asimismo, en las condiciones actuales, resulta un gravamen que por su franca y abierta similitud al “Digital Service Tax” (DST), debiera dejarse sin efecto a partir de la puesta en vigencia del Pilar 1, por cuanto dicha puesta en vigencia requiere se dejen sin efecto las medidas unilaterales ajenas al Impuesto a la Renta Corporativa.
- 14) Que, sin embargo, mientras se aplique el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en las diferentes jurisdicciones, la no gravabilidad de los servicios digitales prestados desde el exterior genera inequidades respecto a quienes los prestan en el país.

- 15) Que, en consecuencia, para eliminar las inequidades y aplicar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos a este tipo de actividades, resulta necesario modificar la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548 adecuando el alcance del concepto de nexo territorial;

#### **Conclusiones:**

- 1) Mientras se graven con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos a los servicios digitales prestados en el país con utilización o explotación efectiva en el mismo, modificar la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548 ampliando el concepto de nexo territorial a los efectos de alcanzar con dicho impuesto a los servicios digitales prestados desde el exterior.
- 2) Dejar sin efecto la gravabilidad en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los servicios digitales prestados desde el exterior, hasta tanto se modifique la Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales Nº 23.548 conforme lo indicado en el punto precedente, y luego, a partir de la puesta en vigencia del Pilar 1 OCDE.