



PROBLEMÁTICA DE LOS REGÍMENES DE RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS

Agentes de retención y percepción

Naturaleza jurídica: carga pública personal. Obligación de hacer.

- TFN “Covisan SA” 23-7-08; “Sagemuller SA” 23-7-08; y 14-4-08; “Fundación Arauz” 9-5-08;
- TFPBA: “Socorro Médico SA” 20-11-08; N y GV S.R.L.”,11/04/2013 “Agroindustrias Quilmes S.A.”; “Cordis S.R.L.” 29/12/2012.

Agentes de retención y percepción

- ❑ **Potestad Territorial:** Quien resulte designado como agente debe encontrarse establecido en la jurisdicción que pretende imponerle la carga.
- CSJN: “Banco de Córdoba” Fallos 147:239: *“ninguna provincia puede legislar si no es con referencia a las cosas y a las personas que se hallen dentro de su propia jurisdicción”*.
- CSJN “Asociación de Bancos de la Argentina y otros c. Pcia Bs.As.” 23-6-09: medida cautelar: el organismo recaudador debe abstenerse de pedir a los bancos la anotación de medidas cautelares sobre activos radicados fuera del territorio de la provincia.
- CSJN “Asociación de Bancos de la Argentina c/Bs. As., Prov. de s/acción declarativa de inconstitucionalidad” y “Asociación de Bancos Públicos y Privados de la República Argentina (ABAPPRA) c/Bs. As., Prov. de s/acción declarativa de inconstitucionalidad”, ambas del 15/07/2014. Ratifica la solución de la cautelar mencionada.
- Cámara en lo Contencioso Administrativo Sala 2da. Tucumán: “Banco CMF SA vs. Provincia de Tucumán s/inconstitucionalidad”: carga pública, obligación de hacer. Debe existir un espacio físico o territorial en la jurisdicción que pretende imponer la obligación de actuar como agente.

Existencia de establecimiento

- La Provincia de Buenos Aires lo ha reconocido:

Disposición Normativa Serie “B” N| 01/2004 (ARBA). Título V. Capítulo IV. Art. 318:

“Quedan comprendidos en las normas del presente Capítulo, cualquiera fuese su domicilio principal, real o legal, quienes posean en esta Provincia sucursales, agencias, representaciones, oficinas, locales y todo otro tipo de establecimiento, explotación, edificio, obra, depósito o similar y quienes se valgan para el ejercicio de su actividad en territorio provincial de los servicios de comisionistas, corredores, consignatarios o martilleros. Tales sujetos deberán actuar como agentes de recaudación respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la medida en que los ingresos fueren atribuibles a la jurisdicción provincial y de acuerdo con lo normado en las Secciones que siguen”

- ARBA entiende que, teniendo el agente establecimiento en la PBA, debe actuar en los demás establecimientos situados en otras jurisdicciones. Tanto en el régimen de retenciones bancarias, donde tal previsión es expresa, como en los regímenes generales de retención y percepción, en los cuales ello no está dicho.

Pautas para los regímenes de agentes de retención y percepción. Resolución General (CA) 02/2014 (Título VI, arts 53 y siguientes):

Agentes de retención:

- Podrá designarse como agentes a personas físicas o jurídicas o sujetos pasibles del IIBB, aún cuando se encuentren exentos o no alcanzados por el tributo.
- Podrán ser sujetos pasibles de retención los contribuyentes que realicen actividades con sustento territorial en la jurisdicción que establezca el régimen respectivo.
- Contribuyentes de CM:
 - La jurisdicción de la que proviene el ingreso debe tomar como base de cálculo sólo hasta el 50% del ingreso, o podrá aplicar una alícuota de hasta el 50% a la que corresponda a la actividad gravada.
 - Regímenes Especiales: la jurisdicción de la que proviene el ingreso deberá tomar como base del cálculo la proporción de base imponible que corresponde según el Régimen especial.
- La alícuota de la retención no podrá exceder a la que, de acuerdo a la legislación, corresponde aplicar a la actividad del sujeto retenido.

Pautas para los regímenes de percepción y retención (continuac.):

Agentes de Percepción:

- Podrá designarse a personas físicas o jurídicas o sujeto pasible del IIBB, aun cuando se encuentran exentas o no alcanzadas por el IIB.

Sujetos pasibles de percepción:

- Contribuyente inscripto en CM e incorporado a la jurisdicción respectiva.
- Contribuyente inscripto en CM, que sin estar inscripto en la jurisdicción respectiva, evidencie tal calidad por DDJJ presentadas.
- Demás contribuyentes, **excepto** que se trate de:
 - ✓ Contribuyente local inscripto exclusivamente en una jurisdicción distinta a la que pretende aplicar el régimen de percepción.
 - ✓ Contribuyente de CM que no tenga incorporada la jurisdicción por la cual se pretende aplicar el régimen de percepción.

Regímenes de recaudación bancaria, no podrán incluirse sujetos pasibles con fundamento en PRESUNCIONES.

Todas las pautas precedentes NO son de aplicación para la Provincia de Tucumán (medida cautelar obtenida por el Fisco)

ALICUOTAS: “ALICUOTA EFECTIVA”

- **SUPERPOSICION DE RÉGIMENES**
- **EXCESO EN LA ALICUOTA DE LA RET/PERCEPCION: SUPERIOR A LA FIJADA PARA LA ACTIVIDAD POR LA LEY IMPOSITIVA** (agravación por categorizar a los contribuyentes: “riesgo fiscal”).
- **EMPRÉSTITO FORZOSO: STJCABA “S.A. IMPORTADORA Y EXPORTADORA LA PATAGONIA” 12-11-08:** inconstitucionalidad régimen recaudatorio aplicado sobre operaciones de venta realizadas en todo el país (y no las realizadas en los puntos de venta ubicados en CABA); se obligó al contribuyente a tributar importes que no se condicen con sus obligaciones tributarias, generándole un crédito “sin die”. Un régimen de recaudación no puede desbordar la obligación que pesa sobre el contribuyente; debe guardar relación con su capacidad contributiva. Un “ante pago” desproporcionado importa la creación de un impuesto, y todos los pagos a cuenta no deben superar la obligación fiscal.

CÓMPUTO DE LAS RET. Y PERCEPCIONES POR EL CONTRIBUYENTE

Provincia de Buenos Aires: Disposición Normativa Serie B 1-2004

Art.328:

El monto efectivamente abonado en función de la percepción o retención, tendrá para los contribuyentes el carácter de impuesto ingresado.

Al vencimiento de la obligación fiscal podrán computarse, a cuenta de la misma aquellas retenciones o percepción sufridas en los 2 meses anteriores, y hasta el último día del mes anterior al del citado vencimiento.

Cuando la percepción o la retención no sea declarada, de conformidad a lo previsto en el párrafo anterior, el importe percibido o retenido sólo podrá ser computado como pago a cuenta del impuesto mediante la rectificación de la DDJJ.

DEVOLUCIÓN DEL SALDO A FAVOR

- **DEVOLUCIÓN:** situación en la cual la devolución resulta clara y sin necesidad de sustanciación. Ej.: saldos que surgen de un procedimiento determinativo o por exceso de pagos a cuenta por aplicación de regímenes de retención y percepción. Procedimiento abreviado que no requiere la previa verificación de inexistencia de deuda exigible . **TFPBA “JRI COMERCIAL SRL”10-7-08.**
- **DEMANDA DE REPETICIÓN:** traduce una controversia, explicación hechos, invocación del derecho, prueba, verificación la inexistencia de deuda.

Resolución Normativa 8/2009 ARBA

- Art. 5: Los agentes de recaudación podrán devolver directamente a los contribuyentes los importes que hubieran sido recaudados erróneamente, cuando la antigüedad de la recaudación no supere los noventa días.

Superado dicho plazo, las devoluciones deberán efectuarse con intervención del Comité de Administración del "SIRCRES", de conformidad al procedimiento previsto en el Anexo I de la Resolución General N° 104/04 de la Comisión Arbitral (Convenio Multilateral del 18-08-77).

Dichos importes podrán ser compensados por las entidades financieras con futuras obligaciones derivadas de este régimen.

Vencido el plazo previsto en el primer párrafo del presente artículo, la devolución de los importes recaudados en forma errónea, deberá ser solicitada por el interesado, ante la Agencia de Recaudación.

- ARTÍCULO 11. Cuando las recaudaciones sufridas originen saldos a favor del contribuyente, su imputación podrá ser trasladada a la liquidación de los anticipos siguientes, aún excediendo el respectivo período fiscal. Asimismo, el contribuyente podrá optar por imputar los saldos a favor a la cancelación de otras obligaciones fiscales cuya Autoridad de Aplicación sea la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, en la forma que ésta determine.

Cuando por la aplicación del presente régimen se generen en forma permanente saldos a favor, los contribuyentes podrán solicitar la exclusión del mismo, de conformidad a lo previsto en el artículo 485 y siguientes de la Disposición Normativa "B" N° 1/04 y modificatorias (artículos derogados por la actual Resolución Normativa N° 64/10).

Resolución Normativa 64/2010 modif. R.N. 39/14 ARBA

- **Artículo 1º:** Los contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que acrediten la generación de saldos a su favor, podrán requerir ante esta Agencia de Recaudación la evaluación de las alícuotas aplicables en el marco de los regímenes de recaudación que los alcancen, a fines de asegurar la futura morigeración de los mismos, bajo las siguientes formas y condiciones:
 - a) Reducción total o parcial de las alícuotas de percepción y/o retención de cualquiera de los regímenes generales o especiales de recaudación, aún los de retención sobre acreditaciones bancarias, cuando la sumatoria de la diferencia entre los importes retenidos y/o percibidos y el impuesto declarado por el contribuyente, en los tres meses vencidos al mes anterior de la solicitud, supere en dos veces al promedio mensual del impuesto declarado en dicho periodo.
 - b) Atenuación de las alícuotas dispuestas para los regímenes generales de percepción o retención, cuando se generen saldos a favor, pero la sumatoria prevista en el párrafo anterior no supere en dos veces al promedio mensual del impuesto declarado y exista preeminencia de deducciones generadas por los citados regímenes generales.

SIRCRESB: RESOLUCION GENERAL CA n° 104/2004

Sistema de Recaudación y Control de Acreditaciones Bancarias, administrado por la Comisión Arbitral, para posibilitar el cumplimiento de los regímenes de recaudación del IIB de contribuyentes del CM, aplicable sobre los importes que sean acreditados en cuentas abiertas en las entidades financieras Al SIRCRESB (están adheridas todas las jurisdicciones salvo Misiones y Tucumán). También es aplicable a Contribuyentes Locales mediando adhesión de la jurisdicción (no están adheridas Catamarca, Corrientes, Misiones, Chubut, Jujuy, San Juan, Santiago del Estero y Tucumán).

Los contribuyentes deberán canalizar los siguientes reclamos ante el Comité de Administración creado por dicha resolución, a través del sitio www.sircresb.gov.ar y acompañando por fax, imagen por correo electrónico o fotocopia por correo postal, los formularios de CM que justifiquen su reclamo:

- 1. Retenciones efectuadas al contribuyente con cese total en Convenio Multilateral.
- 2. Asignación de montos de retenciones a una o varias jurisdicciones en las que el contribuyente no tiene actividad.
- 3. Cálculo de los coeficientes de distribución que no se corresponden con los Coeficientes Unificados del contribuyente.
- 4. Asignación de montos de retenciones a una o varias jurisdicciones en las que el contribuyente arrastra saldos a su favor cualquiera sea su origen (acumulación de otras retenciones locales, inspección, etc.).
- 5. Registración en cuentas bancarias de firmantes incluidos en el padrón y que actúen como cotitulares ya sea de otras empresas o entidades de bien público u Organismos del Estado.
- 6. Error de generación de DDJJ CM03 o CM05 por parte del contribuyente (error de encuadramiento en el régimen).

Los agentes de recaudación deberán devolver los importes retenidos, que se originen por errores del sistema SIRCRESB, a los contribuyentes indicados en un padrón de devoluciones que elaborará mensualmente el Comité de Administración.

EXCLUSIÓN DE LOS RÉGIMENES RECAUDATORIOS

- **Condiciones arbitrarias:**

- **Resolución Normativa ARBA 64-10.** Cámara Apelación Contencioso Administrativa de Mar del Plata: **“IOGHA José Héctor y otro s. ARBA”** 25-6-13: Por aplicación de los regímenes, al contribuyente se le generó un saldo a su favor de aprox. \$30.000. El contribuyente solicitó la exclusión de los regímenes hasta que se consuma el saldo y la adecuación de la alícuota de reten-percep. ARBA negó la petición por no reunir los recaudos de la RN 64-10. La sentencia consideró **irrazonable la obtención de la exclusión condicionada a la verificación de requisitos sobre composición y cuantía del saldo, por no resultar proporcional al fin de la norma obligar al contribuyente a soportar sucesivamente saldos que exceden el tributo declarado (exacción ilegal).**

- **Omisión de reglamentación:**

- Caso de AGIP de CABA: la inexistencia de reglamentación no debe impedir efectuar la solicitud en sede administrativa y, de ser menester, recurrir a la Justicia en lo Contencioso Administrativo y Tributario de CABA.