

## Legislación Nacional

**LEY 22006 COPARTICIPACIÓN TRIBUTARIA Régimen legal Régimen de Coparticipación Federal de Impuestos. Modificación sanc. 24/5/1979; promul. 24/5/1979; publ. 8/6/1979** Buenos Aires, 24 de mayo de 1979. Excelentísimo señor presidente de la Nación: Tenemos el honor de dirigirnos al primer magistrado con el objeto de elevar a consideración el adjunto proyecto de ley por el que se modifican algunas disposiciones del Régimen de Coparticipación Federal reglado por la ley 20221 y sus modificaciones. El régimen citado, que constituye un convenio de adhesión de las provincias con la Nación, establece no sólo la forma y los montos de distribución de los impuestos federales que se recaudan, sino que también regulan los límites dentro de los que las partes pueden ejercer sus respectivas facultades tributarias, estableciendo a tal fin determinadas prohibiciones en la materia. El principio básico al respecto es la imposibilidad de mantener o establecer impuestos locales sobre la materia imponible sujeta a imposición nacional coparticipable, excluyéndose de tal impedimento a los impuestos locales sobre inmuebles, automotores, ingresos brutos y los de sellos (denominados en la actualidad “sobre actos, contratos y operaciones”). En lo que a esta cláusula se refiere, oportunamente, por la ley 21251, se estableció que los impuestos sobre los ingresos brutos tendrían vigencia durante el período 1 de enero de 19-31 de diciembre de 1978, a cuyo término serían reemplazados automáticamente por los “Derechos de patentes” establecidos por la ley 20634 y que estuvieron vigentes en casi todas las jurisdicciones durante el año 1975. El análisis global del esquema tributario lleva a la conclusión de que resulta imprescindible el mantenimiento de los impuestos sobre los ingresos brutos. Ello no sólo por la imposibilidad de reemplazo del nivel rentístico de los impuestos citados, sino también porque, por su largo arraigo y por su régimen específico de distribución, convenido por las jurisdicciones a través del Convenio Multilateral del 18 de agosto de 1977 -que reemplazó al del 23 de octubre de 19- su aplicación está ya lo suficientemente experimentada como para no presentar dificultades extremas, como ocurriera en el citado año 1975, en el que se originó un verdadero mosaico de disposiciones conflictivas. En tal tesitura se ha elaborado el adjunto proyecto de ley por el que se establece su mantenimiento y en el que se introducen al mismo tiempo algunas otras modificaciones que, en general, adquieren dimensión aclaratoria. Los fundamentos de la propuesta son los siguientes: En primer término, se ha previsto la derogación del art. 2 de la ley 21251, que estableció la vigencia limitada de los impuestos sobre los ingresos brutos y su reemplazo automático por los “Derechos de patente” a partir del 1 de enero de 1979. En el art. 2 se prevén cuatro adecuaciones del régimen de la ley 20221. Por el pto. 1 se aclara la norma prevista en el párr. 1 del art. 7. Dicha norma establece que durante su vigencia a los impuestos existentes o que pudiera establecer la Nación les resulta aplicable al régimen de distribución de la citada ley 20221. Obviamente, siendo el espíritu de esta ley convenio el de evitar la doble o múltiple imposición, al referirse a “régimen de distribución”, lo hace no sólo a lo que específicamente se entiende como el reparto de los ingresos por aplicación de los coeficientes respectivos, sino también al sustento básico de esa distribución, o sea al cumplimiento de los requisitos que otorgan el derecho legal a tal distribución. Consecuentemente, la supresión de los términos “de distribución” otorga al párrafo una mayor claridad, obviándose posibles problemas de interpretación. Por el pto. 2 se modifica el inc. b) del art. 9. Varias son las propuestas para este inciso. En primer lugar, se altera formalmente el ordenamiento de sus párrafos, a los fines de otorgarle una mayor claridad. En segundo lugar, se efectúa una nueva enumeración de los impuestos locales que se hallan excluidos del sistema de limitación de sus facultades legales en materia tributaria. En la actualidad, esta norma se refiere a los impuestos sobre la propiedad inmueble, sobre los automotores, sobre los ingresos brutos y sobre actos, contratos y operaciones. Si bien se mantiene el sentido genérico de esta norma, se le efectúan algunas aclaraciones. En lo que hace a los automotores, se aclara que la potestad tributaria, en los casos marginados del régimen general, se halla limitada exclusivamente a la propiedad. En lo que respecta a los ingresos brutos, se mantiene, con carácter permanente, su incorporación al régimen. En lo que hace a los impuestos que la ley actualmente cita como “sobre actos, contratos y operaciones”, cabe efectuar una aclaración importante. Tradicionalmente, con anterioridad al régimen actualmente vigente, las normas de la materia hacían referencia al impuesto de sellos. Al efectuarse la unificación del régimen, por ley 20221, se cambió esta denominación -en un exceso de virtuosismo técnico que ha traído problemas en otras normas legislativas- por la de impuestos sobre “actos, contratos y operaciones”, que fue una forma elíptica de designar al impuesto de sellos, que recale y recaea sobre “actos, contratos y operaciones a título oneroso, instrumentados”. Esta designación fue tomada por algunas jurisdicciones no como tal, sino como definición de hecho o base imponible. En esta tesitura, y en atención a lo genérico de la expresión se ha llegado a excesos de imposición que desvirtúan la esencia del régimen de coparticipación, al apartarse de su espíritu. La interpretación casuística de la comentada expresión llevaría a la incongruencia de gravar el universo de las posibilidades de imposición con lo que toda la estructura del régimen de coparticipación perdería su razón de ser. El sistema de coparticipación federal de impuestos es, fundamentalmente, un convenio para evitar la doble o múltiple imposición sobre determinadas actividades o, cuando la admite, mitigar sus efectos a límites tolerables de presión tributaria. Si a través de las excepciones se permitiera el libre ejercicio de las facultades tributarias locales, se estaría en el caso irracional de que una cláusula

del régimen permitiría la no sujeción al mismo, con lo que el convenio perdería la razón básica de su existencia. Por tal motivo se estima imprescindible efectuar la modificación propuesta, la que reviste el carácter de aclaratoria, recogiendo la interpretación del caso que ha efectuado la Comisión Federal de Impuestos ante situaciones del tenor de las comentadas. El proyecto que acompañamos en la oportunidad introduce algunos agregados fundamentales al inciso bajo análisis. Aunque el régimen contempla excepciones del principio general, no se han definido nunca los parámetros dentro de los que dichas excepciones pueden desenvolverse. Si bien esta circunstancia no genera dificultades en el ejercicio de las liberalidades en lo que hace a los impuestos sobre inmuebles y sobre automotores, en atención a que por su naturaleza constituyen impuestos sobre bienes físicos no susceptibles de ser gravados localmente por más de una jurisdicción, las posibilidades son distintas en relación a los impuestos sobre los ingresos brutos y a los impuestos de sellos. La aplicación de los primeros se encuentra regulada por el Convenio Multilateral del 18 de agosto de 1977 que, a partir del 1 de enero de 1978, vino a suplantarse las normas del anterior, signado por las partes -Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, provincias y Territorio Nacional de la Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sud-. Este convenio está estructuralmente basado en la atribución de base imponible a las distintas jurisdicciones, en aquellos casos en que el ciclo económico se cumple en más de una. Va de suyo que, para que pueda funcionar orgánica y racionalmente, es menester que las normas locales tengan cierto grado de homogeneidad en lo que hace, fundamentalmente, a base y a hechos imposables. Si, como se ha hecho hasta el presente, estos elementos constitutivos de la imposición no se encuentran claramente reglados, no es difícil entender que se produzcan desfasajes legales entre las distintas jurisdicciones que llevan a dificultar la obligación del contribuyente y la administración fiscal, al tiempo que pueden constituirse en factores de inequidad tributaria. A fin de obviar tales inconvenientes, se han incorporado en este inciso los parámetros a que deben ajustarse los respectivos fiscos, parámetros que pasamos a detallar. Se determina el hecho imponible sobre la base de la universalidad de las actividades de naturaleza económica -cualquiera sea el lugar en que se desarrollen las mismas- con la única excepción de las que constituyan relación de dependencia y desempeño de cargos públicos. Ello implica que la realización de cualquier actividad que intrínsecamente sea, por naturaleza, susceptible de producir lucro, se encuentre gravada, con prescindencia de que se obtenga o no ese resultado. Tal así, por tratarse de un impuesto indirecto, de carácter universal que debe ajustarse al principio de neutralidad. Consecuentemente con estas características, deben ser contribuyentes quienes ejerzan las actividades, sin interesar su naturaleza jurídica. Precisamente, y por el criterio de la universalidad, se ha suprimido la no sujeción del ejercicio de profesionales liberales en forma personal, ya que ella significaba una inequidad frente a otras profesiones u oficios, también ejercidos en forma personal, y que estuvieron siempre gravados. Cada jurisdicción deberá determinar, en cada caso, el nivel de imposición de acuerdo con la real capacidad contributiva de los distintos sectores, cuidando que la implementación de pago de impuestos internos no se transforme en un impuesto en sí mismo, sino que se ajuste a sus verdaderos principios en lo que hace a los estratos extremos de las categorías de contribuyentes: En los de muy bajos ingresos, que no sobrepase el costo relativo de la administración del tributo, y en los de muy altos ingresos y difícil fiscalización, que la tributación alcance el nivel que presumiblemente corresponda a la actividad.- Se establece como base general de imposición la de los ingresos devengados en el período fiscal, con las excepciones que, en atención a la naturaleza de las actividades, se contemplan específicamente.- Se contempla que determinados impuestos nacionales no integran la base de imposición.- Se establece que los ingresos provenientes de actividades conexas o concordantes con las exportaciones pueden gravarse.- En materia de transporte, se proponen dos decisiones tendientes a clarificar el panorama de confusión actual. En el transporte internacional, y dada la facultad de “reglar” en la materia (art. 67 de la Constitución Nacional), se entiende que la potestad tributaria local debe ceder ante los casos en que haya convenios suscriptos con la Nación, que reserven el derecho de imposición al país, donde las empresas respectivas estén constituidas. No así en los casos en que no exista tal convenio, la que precisamente, en nivel de imposición es una herramienta eficaz de negociación. En el transporte interjurisdiccional, se entiende que la imposición es la reglada a través del convenio del 18/8/1977 que tiene previsto un adecuado sistema de atribución de base imponible entre las jurisdicciones en las que se cumple el servicio. Ello resulta equitativo con la gravabilidad de otros servicios, que se cumplen exclusivamente en una jurisdicción. Quien desempeña sus actividades en una sola jurisdicción, paga sólo en ésta. Quien la desempeña en dos o más, lo hace en relación a sus respectivos ingresos. No debe quedar capacidad contributiva, al margen de la imposición, ni pretenderse que una diferencia de pocos metros en un recorrido pueda institucionalizar una quiebra del principio de equidad tributaria. Para finalizar el punto referido a ingresos brutos es de destacar por su importancia, la incorporación de tres aspectos que hacen a un grado de funcionamiento óptimo -tanto para los contribuyentes del Convenio Multilateral como para los fiscos- de la tributación, y que son:- Uniformidad de los períodos fiscales,- Uniformidad de los vencimientos, y- Pago del impuesto en única sede, para las operaciones que se realicen a partir del próximo 1 de enero. El último de los aspectos contemplados en el proyecto en análisis se refiere a los impuestos de sellos locales. Como antes se ha dicho, resulta necesario volver a la denominación tradicional de estos impuestos, para evitar malas interpretaciones. Pero tan como resulta ello necesario, es también imprescindible limitar sus alcances al de un impuesto a la instrumentación. Eso se hace en el proyecto adjunto

y, asimismo, se prevé un mecanismo para evitar los efectos de la doble o múltiple imposición. Consecuentemente, también resulta imprescindible definir el concepto de instrumentación ya que, en la materia, la jurisprudencia de las distintas jurisdicciones es disímil. La norma proyectada tiende a llenar esas lagunas. Asimismo, y por no estar alcanzados en la actualidad por impuestos internos nacionales, lo que hace innecesaria su mención, se suprime la referencia a sidras y cervezas del grupo de bebidas factibles de recibir una imposición diferencial en jurisdicciones locales. Las restantes disposiciones del proyecto son de carácter meramente formal. Por los motivos expuestos, solicitamos la aprobación del proyecto acompañado. Dios guarde a Vuestra Excelencia. Martínez de Hoz - Harguindeguy

En uso de las atribuciones conferidas por el art. 5 del Estatuto para el Proceso de Reorganización Nacional, **El presidente de la Nación Argentina sanciona y promulga con fuerza de ley:** **Art. 1.º** Derógase el art. 2 de la ley 21251. **Art. 2.º** Modifícase la ley 20221 y sus modificaciones en la siguiente forma: 1. Suprímese, en el párr. 1 del art. 7, la expresión “de distribución”. 2. Sustitúyese el inc. b) del art. 9, por el siguiente: b) Que se obliga a no aplicar por sí y a que los organismos administrativos y municipalidades de su jurisdicción, sean o no autárquicos, no apliquen gravámenes locales análogos a los nacionales coparticipados por esta ley. En cumplimiento de esta obligación no se gravarán por vía de impuestos, tasas, contribuciones u otros tributos, cualquiera fuere su característica o denominación, las materias imponible sujetas a los impuestos nacionales coparticipados, ni las materias primas utilizadas en la elaboración de productos sujetos a impuestos, ambas comprendidas por esta ley. Esta obligación no alcanza a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados, salvo lo dispuesto en el párrafo siguiente. Las actividades, bienes y elementos vinculados a la producción, comercialización, almacenamiento, transporte, circulación, venta, expendio o consumo de los bienes sujetos a impuestos internos específicos a los consumos y las materias primas o productos utilizados en su elaboración, tampoco se gravarán con una imposición proporcionalmente mayor -cualquiera fuere su característica o denominación- que la aplicada a actividades, bienes y elementos vinculados con bienes y servicios análogos o similares y no sujetos a impuestos internos específicos a los consumos. El expendio al por menor de vinos y bebidas alcohólicas podrá, no obstante, ser objeto de una imposición diferencial en jurisdicciones locales. De la obligación a que se refieren los dos primeros párrafos de este inciso se excluyen expresamente los impuestos provinciales sobre la propiedad inmobiliaria, sobre los ingresos brutos, sobre la propiedad de automotores, y de sellos, de conformidad con lo establecido en los apartados siguientes. 1. En lo que respecta a los impuestos sobre los ingresos brutos, deberán ajustarse a las siguientes características básicas: - Recaerán sobre los ingresos provenientes del ejercicio de actividades, empresarias (incluso unipersonales), civiles o comerciales, con fines de lucro, de profesiones, oficios, intermediaciones y de toda otra actividad habitual, excluidas las actividades realizadas en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos. - Se determinarán sobre la base de los ingresos del período, excluyéndose de la base imponible los importes correspondientes a impuestos internos, Impuesto al Valor Agregado -de débito fiscal- e impuesto para los fondos: Nacional de Autopistas, Tecnológico del Tabaco y de los Combustibles. Esta deducción sólo podrá ser efectuada por los contribuyentes de derecho de los gravámenes citados, en tanto se encuentren inscriptos como tales. El importe a computar será el del débito fiscal o el del monto liquidado, según se trate del Impuesto al Valor Agregado o de los restantes gravámenes, respectivamente y en todos los casos, en la medida en que correspondan a las operaciones de la actividad sujeta a impuesto, realizadas en el período fiscal que se liquida. - En casos especiales la imposición podrá consistir en una cuota fija en función de parámetros relevantes. - Podrán gravarse las actividades conexas a las exportaciones (transporte, eslingaje, estibaje, depósito y toda otra de similar naturaleza). - Podrán gravarse las actividades cumplidas en lugares de interés público o utilidad nacional sometidos a la jurisdicción del Estado nacional (puertos, aeropuertos, aeródromos, estaciones ferroviarias, yacimientos y todo otro de similar naturaleza), en tanto la imposición no interfiera con ese interés o utilidad. - En materia de transporte interjurisdiccional la imposición se efectuará en la forma prevista en el convenio multilateral a que se refiere el inc. d). - En materia de transporte internacional efectuado por empresas constituidas en el exterior, en Estados con los cuales el país tenga suscriptos o suscriba acuerdos o convenios para evitar la doble imposición en la materia, de los que surja -a condición de reciprocidad- que la aplicación de gravámenes queda reservada únicamente al país en el cual estén constituidas las empresas, no podrá aplicarse el impuesto. - En materia de combustibles derivados del petróleo, con precio oficial de venta, la imposición no alcanzará a la etapa de producción en tanto continúe en vigencia la prohibición en tal sentido contenida en el decreto ley 505/1958 y sus modificaciones. En las etapas posteriores podrá gravarse la diferencia entre los precios de adquisición y de venta. - Las actividades o rubros complementarios de una actividad principal -incluidos financiación y ajuste por desvalorización monetaria- estarán sujetos a la alícuota que se contemple para aquélla. - Para la determinación de la base imponible se computarán los ingresos brutos devengados en el período fiscal, con las siguientes excepciones. 1. Contribuyentes que no tengan obligación legal de llevar registros contables: Será el total de los ingresos percibidos en el período. 2. En las operaciones realizadas por las entidades financieras comprendidas en el régimen de la ley 21526, se considerará ingreso bruto a los importes devengados, en función del tiempo, en cada período. 3. En las operaciones de ventas de inmuebles en cuotas por plazos superiores a doce (12) meses, se considerará ingreso bruto devengado, a la suma total de las cuotas o

pagos que vencieren en cada período.- Los períodos fiscales serán anuales, con anticipos sobre base cierta que, en el caso de contribuyentes comprendidos en el régimen del Convenio Multilateral del 18/8/1977 , comprenderá períodos mensuales.- A más tardar, para las operaciones correspondientes al período iniciado a partir del 1 de enero de 1980, los contribuyentes comprendidos en el Convenio Multilateral del 18/8/1977 pagarán el impuesto respectivo en una única jurisdicción. Para ello, las jurisdicciones adheridas deberán concertar la mecánica respectiva y la uniformidad de las fechas de vencimiento.*II.* En lo que respecta a los impuestos de sellos recaerán sobre actos, contratos y operaciones de carácter oneroso instrumentados, sobre contratos a título oneroso formalizados, por correspondencia, y sobre operaciones monetarias que representen entregas o recepciones de dinero que devenguen interés, efectuadas por entidades financieras regidas por la ley 21526 .Se entenderá por instrumento toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos, contratos y operaciones, mencionados en la primera parte del párrafo anterior, de manera que revista los caracteres exteriores de un título jurídico con el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes.La imposición será procedente, tanto en el caso de concertaciones efectuadas en la respectiva jurisdicción, como en el de las que, efectuadas en otra, deban cumplir efectos en ella, sea en lugares de dominio privado o público, incluidos puertos, aeropuertos, aeródromos, estaciones ferroviarias, yacimientos, y demás lugares de interés público o utilidad nacional sometidos a la jurisdicción del Estado nacional, en tanto esa imposición no interfiera con tal interés o utilidad.Cuando se trate de operaciones concertadas en una jurisdicción, que deban cumplimentarse en otra u otras, la Nación y las provincias incorporarán a sus legislaciones respectivas cláusulas que contemplen y eviten la doble imposición interna.*3.* Sustitúyese el inc. c) por el siguiente:*c)* Que se obliga a no gravar y a que los organismos administrativos y municipales de su jurisdicción, sean o no autárquicos, no graven por vía de impuestos, tasas, contribuciones u otros tributos, cualquiera fuera su característica o denominación, los productos alimenticios en estado natural o manufacturado. Para el cumplimiento de esta obligación se aplicará lo dispuesto en los párrs. 2 a 4 del inciso anterior.**Art. 3.º** El derecho a participar a partir del 12 de marzo de 1979, inclusive, en el producido de los impuestos a que se refiere la ley 20221 y sus modificaciones, queda supeditado a la adhesión expresa de cada una de las provincias a las modificaciones introducidas por la ley 21955 y por la presente. La adhesión deberá ser comunicada al Poder Ejecutivo nacional por conducto del Ministerio del Interior y con conocimiento del Ministerio de Economía.**Art. 4.º** Si al 30 de setiembre de 1979 alguna provincia no hubiera comunicado su adhesión a las modificaciones dispuestas por la ley 21955 y por la presente, se considerará que la misma no ha adherido al régimen, y los fondos que le hubiera correspondido -incluidos los que deberán reintegrar por el período comprendido entre la fecha de sanción de la ley 21955 y la antes establecida, que le hubieran sido remitidos a cuenta de su adhesión-, ingresarán en un veinte por ciento (20%) al “Fondo de Desarrollo Regional” y el saldo a “Rentas Generales de la Nación”.En caso de adhesiones posteriores a la fecha indicada en el párrafo anterior, la participación corresponderá a partir de la fecha de comunicación de la norma local de adhesión sin que puedan hacerse valer derechos respecto de recaudaciones realizadas con anterioridad.Las adhesiones a que se refiere el presente artículo implicarán necesariamente, para su validez, la adhesión a las disposiciones del mismo.**Art. 5.º** Comuníquese, etc.Videla - Martínez de Hoz - Harguindeguy