

**ANÁLISIS
COMPARATIVO DE
LA TRIBUTACIÓN EN
LA REGION NOA**

CAPITULO I.

MARCO TEORICO, ANTECEDENTE LEGISLATIVO DEL IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS Y SELLOS EMANADA DE NACION. LEY DE COPARTICIPACION NACIONAL Nº 23.548, PACTO FISCAL FEDERAL, CONVENIO MULTILATERAL, COMPROMISO FEDERAL DEL 6 DE DICIEMBRE DE 1999.-

1)- La nación, las provincias y las municipalidades, se reconocen como estamentos diferenciados, en nuestro federalismo fiscal, que basado en la unidad nacional y en el interés general, establecen mecanismos para su coordinación y armonización.

En el año 1979 con vigencia a partir del año 1980, se impartieron pautas emanadas de la Secretaria de Hacienda de la Nación, y que consistía en una regulación completa y terminada del tributo local para su incorporación en forma textual a las legislaciones provinciales y se incorporó lo sustancial del impuesto sobre los ingresos brutos a la ley 23.548 – por lo que los fiscos no pueden apartarse de las regulaciones sustanciales que les impone esa pauta nacional incorporada al régimen de coparticipación nacional, caso contrario entrarían en pugna con el régimen de coparticipación.

2)- La ley de coparticipación en su art. 9º inc., 1, determina las características básicas a la cual deberán ajustarse las jurisdicciones provinciales en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

- Reaerán 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 desempeño de cargos públicos;
- Se determinaran sobre la base de los ingresos del periodo, excluyéndose de la base imponible los importes correspondientes a impuestos internos para los fondos: nacional de autopista, tecnológico, del tabaco y de los combustibles.
- Esta deducción solo 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 que correspondan a las operaciones de actividad sujeta a impuesto, realizados en el periodo 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 internacional la imposición se efectuara en la forma prevista en el convenio multilateral a que se refiere el inciso 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 del 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 alcanzara la etapa de producción en tanto continúe en vigencia la prohibición en tal sentido contenida en el Decreto Ley 505/58 y sus modificaciones.

En las etapas posteriores podrán gravarse la diferencia entre los precios de adquisición y de venta;

- Las actividades o rubros complementarios de una actividad principal- incluidas financiación y ajustes por desvalorización monetaria- estarán sujetos la alícuota que se contemple para aquella;
- Para la determinación de la base imponible se computaran los ingresos brutos devengados en el periodo 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 periodo.
 - 2) En las operaciones realizadas por las entidades financieras comprendidas en el régimen de la ley 21.526 se considerara ingreso bruto a los importes devengados, en función del tiempo, en cada periodo;
 - 3) En las operaciones de venta de inmuebles en cuotas por plazos superiores a doce (12) meses, se considerara ingreso bruto devengado la suma total de las cuotas o pagos que vencieron en cada periodo.

Los periodos fiscales serán anuales, con anticipos sobre base cierta que, en el caso de contribuyentes comprendidos en el régimen del convenio multilateral del 18 de agosto de 1977, comprenderán periodos mensuales.

- Los contribuyentes comprendidos en el convenio multilateral del 18 de agosto de 1977 pagaran el impuesto respectivo en una única jurisdicción. Para ello, las jurisdicciones adheridas deberán concertar la mecánica respectiva y la uniformidad de las fechas de vencimientos.....” (2)

Con respecto al rubro combustibles derivados del petróleo, mediante la ley 23.966, de desregulación de los hidrocarburos, que determino que los combustibles líquidos derivados del

petróleo la base imponible son los ingresos brutos ya que desaparecía el precio oficial, y establecía que se podía gravar las etapas de producción con una alícuota no superior al 1% y la restante la de comercialización no superior al 2,5% o que en su conjunto no debía superar el 3,5%.-

En el art. 9º punto 2- establece las pautas que se deben observar en el Impuesto de Sellos, este recaerá 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 21.526.

Se entenderá por instrumentos 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 por el cual queda 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 otras, deban cumplir efectos en ella, sean 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 traten de operaciones concertadas en una jurisdicción que deban cumplimentarse en otra u otras, la nación y las provincias incorporaran a sus legislaciones respectivas cláusulas que contemplen y eviten la doble imposición interna.

3)- El ingreso de la Argentina en el MERCOSUR, planteo la necesidad de armonizar las regulaciones tributarias, entre otras, alentando la celebración, en los años 1992/93, del Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, que aseguraba la neutralidad tributaria y la competitividad económica, fue otra experiencia de coordinación y armonización.

Las provincias se comprometieron, en lo que se relaciona con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, el de eximir del impuesto a determinadas actividades como ser:

- Actividades Primarias
- Las industrias
- La Actividad Financiera
- La Actividad Turística

- La sustitución del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por un impuesto que grave una sola etapa, la minorista.

Las exenciones sobre los Ingresos Brutos, al implementarlas las jurisdicciones, en especial en las industrias, que lo hicieron en forma parcial, dotándolas del perfil de un impuesto que grava las ventas minoristas, al gravar la modalidad de venta, en la venta de bienes producidos.

Las provincias al principio, la mayoría, se adhirieron, en forma parcial, y con condicionamientos, por ejemplo la industria, solamente a aquellas que tuvieran planta fabril en la jurisdicción, y a las ventas a otros contribuyentes, para la reventa, no así a la venta a consumidor final. No obstante, con posterioridad y al no cumplir la Nación con el compromiso asumido respecto al monto total a coparticipar, la mayoría de las jurisdicciones provinciales, fueron dejando sin efecto las citadas exenciones y hoy son pocas las que la conservan.

Con respecto la sustitución del Impuesto, los distintos proyectos propuestos; el que grava a la venta minorista, y el IVA, ya sea provincial o tipo Mochila, no tuvo consenso entre las jurisdicciones y se lo prorrogó nuevamente y hoy sigue vigente

Al tener este impuesto el objetivo exclusivo y excluyente de recaudación, y en especial en las jurisdicciones con mayor poderío económico, este impuesto tiene una fuerte incidencia en los recursos genuinos totales, por lo tanto, se lo podrá reemplazar, ya que es un impuesto distorsivo de la economía, por sus características, que grava todas las etapas y es acumulativo, cuando el que lo reemplace se pueda neutralizar esa incidencia, ya sea a través de una mayor y mejor distribución de los impuestos nacionales coparticipables o mediante la implementación de otro mecanismo que dé cobertura a la incidencia en la recaudación total citada precedentemente.

Al respecto, se realizó un estudio de especialistas en temas tributarios, extranjeros y nacionales, donde simularon como recaudarían las jurisdicciones provinciales, si las mismas cobraran todos los impuestos, como si fuera estadual, teniendo como base el producto bruto interno de cada una de ellas. El resultado fue el siguiente:

A las más grandes jurisdicciones provinciales, 4, les convenía, ya que el régimen de Coparticipación Federal vigente tiene una parte devolutiva y otra redistributiva, y son las que más aportan a la parte redistributiva. A las 8 siguientes, en importancia económica, le era neutral, y a las 12 restantes, no alcanzaban a recaudar ni el 40% de los recursos totales con las que cuentan con el sistema vigente., entre las cuales estaba la provincia de Sgo del Estero.-

En lo que respecta al impuesto de sellos, todas las jurisdicciones se comprometían derogar el impuesto de sellos.

Esta derogación se debía hacer en forma inmediata para la operatoria financiera y de seguros, institucionalizada destinada a los sectores agropecuario, industrial, minero y de la construcción, e ir abarcando gradualmente al resto de las operaciones y sectores para antes del 31/6/95.-

A partir del 1/2/1993, el impuesto de sellos quedaba derogado en el ámbito de la Capital Federal, actual ciudad autónoma de Buenos Aires, a excepción de ciertas operaciones inmobiliarias, llevo a pensar que este impuesto se iba a derogar en forma definitiva en todas las jurisdicciones.

El impuesto de sellos de la Capital Federal estaba reglado por una ley Nacional y fue la Nación quien dejó sin efecto este impuesto, con excepciones.

Se pensó que las provincias iban a imitar a la nación, derogando el impuesto en cada jurisdicción.

En lo que respecta a las operaciones financieras y de seguros relacionada con las actividades agropecuarias, industrial, minera y de la construcción, se fue eximiendo y, en otras, derogando el tributo, como se estableció en el Pacto Fiscal. La mayoría de las provincias, algunas no han respetado el pacto fiscal y otras fueron renunciando al mismo, y hasta Capital Federal, hoy Ciudad Autónoma de Buenos Aires, lo reimplanto , por lo que en la mayoría de las jurisdicciones lo tienen vigentes.

En lo que respecta a la zona NOA en todas las jurisdicciones que la comprenden se encuentra vigente.

4)- El Convenio Multilateral, es otra norma de armonización y coordinación de la legislación del impuesto sobre los Ingresos Brutos.

El Impuesto sobre los Ingresos Brutos, sustentado en el principio de la territorialidad, cuando un contribuyente ejercía una actividad en más de una jurisdicción se encontraba gravada por los mismos, por un mismo hecho imponible, dando lugar a la doble imposición horizontal, es decir, a una superposición impositiva.

La solución de los problemas de doble o múltiple imposición, tanto a nivel local como internacional, varía sustancialmente dependiendo el impuesto de que se trate. En lo que respecta al impuesto a las ventas o los consumos, depende del principio jurisdiccional utilizado.

Los principios utilizados a nivel internacional, en los procesos de integración económica, son “imposición exclusiva en país de origen” e “imposición exclusiva en país de destino”, según que la potestad tributaria exclusiva se reconozca al país donde se produce el bien o al país en el que se consume.

Las soluciones utilizadas a nivel nacional son

- Atender al valor agregado de cada jurisdicción provincial.
- Impuesto Único y distribución del producido, para esta alternativa parecería que se requiere un impuesto nacional.
- Mantener la competencia tributaria de todas las jurisdicciones, pero distribuirse las bases imponibles, en función de distintos elementos.

En todas las alternativas se requiere que se renuncien a potestades tributarias legítimas, por lo que se hace necesario un acuerdo político.

El convenio Multilateral, utiliza la alternativa de distribución de base, es un producto de un acuerdo de tipo político entre las jurisdicciones, por la cual se procure evitar la múltiple imposición manteniendo la potestad tributaria para gravar ciertas actividades, pero resignando parte de las bases, a efecto de la distribución entre las jurisdicciones.

El Convenio Multilateral, en principio tenía el objetivo de evitar las superposiciones impositivas en los casos de actividades interjurisdiccionales, pero este no había sido su única finalidad. Tal como lo señala Jarach (3) “además de subsanar ese inconveniente y al tiempo que lo hacía, se propuso fundamentalmente coordinar y armonizar el ejercicio de poderes tributarios autónomos, con el objeto de lograr uno de los principios más importantes de una estado Federal: que el solo hecho de desarrollar actividades que trasciendan los límites de una de las jurisdicciones políticas en que se divide el país, no debiera acarrear al contribuyente una carga impositiva más gravosa que la que tendría que soportar si toda su actividad se desarrollara en una sola jurisdicción.

La tarea de coordinación, tiene también por finalidad evitar a los contribuyentes, las múltiples y repetidas fiscalizaciones con respecto a obligaciones fiscales originadas por un mismo hecho imponible y medidas por un mismo monto de ingresos brutos, obviando con ello su superposición de tareas administrativas y el consiguiente dispendio de esfuerzos, cerrando de paso las brechas que favorecen la evasión fiscal.(4)

Dentro del Convenio Multilateral debe destacarse la actividad de la Comisión Arbitral que a través de sus resoluciones ha tratado de armonizar la aplicación de las normas del convenio multilateral.

El convenio Multilateral vigente fue suscripto por todas las jurisdicciones, no obstante la ley Nacional Nº 23.548, en su art. 9 inc., d) impone a las provincias continuar aplicando las normas de dicho convenio, sin perjuicio de las ulteriores modificaciones adoptadas por unanimidad de los Fiscos adheridos, lo que implica que por medio de esta ley, la Nación establece la obligatoriedad de la adhesión al Convenio, facultando a las jurisdicciones adheridas a modificarlos con la condición de unanimidad.

Es decir, que se entrecruzan los dos sistemas de coordinación financiera interjurisdiccional que rigen en nuestro medio, el vertical (Coparticipación Federal) asegura la existencia del horizontal.(Convenio Multilateral).(5)

Con la regulación adoptada en la Ley de Coparticipación Federal se asegura la homogeneidad sustantiva del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que rige en las veinticuatro jurisdicciones, lo que es esencial para la recta funcionalidad del convenio multilateral.(6)

5)- COMPROMISO FEDERAL DEL 06 DE DICIEMBRE DE 1999.

Con el propósito de armonizar tributos, debemos incluir este compromiso, que aunque fue ratificado por ley 25235, nunca se aplicó y su cláusula 9 expresaba:

“Las partes acuerdan implementar en el plazo de 24 meses la armonización tributaria entre los distintos niveles de gobierno incluyendo a los Municipios, respetando los principios constitucionales de cada provincia que rijan esta materia.

Dicha armonización deberá incluir claves únicas de identificación de los contribuyentes, soportes informáticos de datos, sistemas de valuación inmobiliaria, etc. Con el objeto de generar información necesaria a fin de controlar la evasión fiscal, facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y procurar la baja del costo argentino, eliminando o sustituyendo impuestos que distorsionan la competitividad y las decisiones de producir e invertir en la República Argentina”

CAPITULO II

- ANALISIS DE LAS REGULACIONES NORMATIVA E IMPOSITIVA DEL IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS, CORRESPONDIENTE A LAS JURISDICCIONES QUE COMPRENEN LA REGION NOA DEL PAIS, RELACIONADAS CON LA FALTA O ADECUACION PARCIAL A LAS PAUTAS CONTENIDAS EN LA LEY DE COPARTICIPACION FEDERAL, PARA ESTE IMPUESTO, CON RELACION A LA REGULACION COMPLETA Y TERMINADA DEL TRIBUTOS LOCAL APROBADO EN EL AÑO 1980, EMANADO DE LA SECRETARIA DE HACIENDA DE LA NACION, Y CON RELACION A LAS DISPOSICIONES DEL CONVENIO MULTILATERAL, EN LO QUE RESPECTA A LA COORDINACIÓN Y ARMONIZACION DE LA APLICACIÓN DEL MISMO. ASIMETRIAS EN EL IMPUESTO.

A) PROVINCIA DE SANTIAGO DEL ESTERO.

1) REGULACION NORMATIVA: RELACIONADA CON LA FALTA DE ADECUACION O ADECUACION PARCIAL A LAS PAUTAS DE LA LEY 23.548 CONTENIDAS EN EL ART. 9 DE LA MISMA.

- En el art. 195º del Código Fiscal Vigente, ley Nº 6792 y sus modificatorias, determina cuales son los conceptos no incluidos en la base imponible.

En el inc. B) `punto 1. De la ley 23.548, establece que se excluirá de la base imponible el IVA, los impuestos internos, para los fondos: nacional de autopistas, tecnológico del tabaco y de los combustibles, en tanto sean contribuyentes de derecho de los gravámenes citados, en tanto se encuentren inscriptos como tales. El importe a computar será el del débito fiscal o del monto liquidado, según se trate del IVA o de los restantes gravámenes, respectivamente.

No obstante, se incluyó en el art. 195º, que los importes correspondientes al impuesto sobre combustibles líquidos y gas natural, no integran la base imponible para los contribuyentes de derecho, en tanto se encuentren inscriptos en el mismo, excepto cuando se trate de expendio al público o consumidor final de dicho producto.

Esta excepción se incluyó, en base a dictámenes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en un caso planteado por la provincia de Buenos Aires contra Esso, que se expidió que no interfería la pauta establecida en la ley de coparticipación federal, ya que se mantenía que fuese contribuyente de derecho, cuando el expendio se realizaba para la reventa, y que la excepción estaba dirigida a la venta al público o consumidor final del producto, a efectos de evitar la competencia desleal.

Por lo tanto, no obstante la adecuación parcial, a la pauta sobre el tema, no es motivo de la aplicación de las consecuencias prevista en la misma.

En el art. 9º de la ley 23548, inc., b) punto 1. Establece que para la determinación de la base imponible se computaran los ingresos brutos devengados en el periodo fiscal, excepto: 1)

Contribuyentes que no tengan obligación de llevar libros contables, será el total de los ingresos percibidos en el periodo;

En el art. 194º donde se determina la base imponible general, el concepto de ingresos brutos y los criterios de imputación para la determinación de la base imponible, se incluyó que para la empresa prestataria del servicio de provisión por red de agua potable y/o servicio cloacales, se considerara ingresos brutos a la totalidad de los ingresos percibidos en el periodo.

Por lo que constituye una adecuación parcial,(ya que incorporo en este criterio a los que no tienen obligación de llevar libros contables), a las pautas establecidas para el impuesto en la ley de coparticipación federal relacionada con el criterio de imputación, por lo percibido precedentemente descripto.

En las restantes pautas esta jurisdicción se adecuo en su totalidad.

2) CON RELACION A LA REGULACION COMPLETA Y TERMINADA DEL TRIBUTO LOCAL APROBADO EN EL AÑO 1980, EMANADO DE LA SECRETARIA DE HACIENDA DE LA NACION.

En lo que respecta la regulación normativa de la ley, teniendo en cuenta los conceptos insertos en el código fiscal, respecto a las exenciones objetivas, en el art. 164º establece que “ a) Las exenciones objetivas rigen de pleno derecho y en beneficio de aquellas personas, entidades o situaciones a quien la ley atribuye el hecho imponible.

b) las exenciones subjetivas solo obran de pleno derecho en los casos taxativamente establecidos por la ley, pero siempre de be cumplir los recaudos formales de presentación ante la Autoridad de Aplicación”

Es decir que las exenciones objetivas no requieren del reconocimiento del Organismo de Aplicación, ya que cumplido los requisitos se encuentran exentos por disposición de la ley.

En el art. 210º inc., ñ) del código fiscal, ley 6792 y sus modificatorias, referida a las exenciones en el impuesto sobre los Ingresos Brutos, expresa: “Están exentos del pago de este gravamen:

ñ) la actividad primaria. Facultase al Poder Ejecutivo a dictar la reglamentación para gozar de este beneficio.

El Poder Ejecutivo, dicto un decreto reglamentario, el 0254/06, donde establece una serie de requisitos para gozar de la exención, además de las inscripciones en los distintos organismos tributarios, nacional y provincial, y del Organismo de Aplicación del sector Agropecuario, se le exige que no tengan deudas por el ejercicio anterior, de los gravámenes provinciales de los cuales es

sujeto pasivo. Incluidos sus accesorios y multas. Asimismo establece una fecha hasta la cual se debe acreditar dichos requisitos, caso contrario, no gozara de los beneficios de la exención.

En principio, teniendo en cuenta que se trata de una exención objetiva, no condicionada por ley, a partir de que esté inscripto como productor, y se encuentre registrado en los organismos tributarios provincial y nacional, y tenga la constancia emanada por autoridad competente, de ser productor se encontraría exento.

Por lo que el decreto reglamentario, no podría incorporar condicionamientos que no estuvieren en la ley por lo que se planteó el conflicto ante las autoridades judiciales, habría que esperar, cual es la resolución que en definitiva se expida la justicia.

En bases Imponibles especiales, en el art. 204º del Código Fiscal, se introdujo para el ejercicio de las profesiones liberales, un mínimo no imponible (\$ 3.500) mensual, no acumulativo, determinándose que para este artículo no será de aplicación los importes o anticipos mínimos, que establece la ley impositiva.

En el art. 204 bis. Se incorporó un mínimo no imponible (\$ 2.500) mensuales a los contribuyentes inscriptos ante la afip en la categoría del monotributo social, no rigiendo también para ellos la no aplicación de importes o anticipos mínimos que establece la ley impositiva.

En el art. 210º inc. g) que se refiere a exenciones de las asociaciones, entidades de beneficencia, de bien público, de asistencia social etc. En el segundo párrafo, establece que la exención no será de aplicación, en los casos en que las entidades señaladas desarrollen la actividad de comercialización de combustibles liquido y/o gas natural.

LEY IMPOSITIVA:

Con respecto a la ley Impositiva Nº 6793 y sus modificatorias, respecto a la regulación completa y terminada del tributo local, emanada de la Secretaria de Hacienda de la Nación, para su incorporación en forma general base de todas las legislaciones provinciales incorporándose lo sustancial del impuesto a la ley de coparticipación federal, mantiene en general 2 de los 3 niveles de alícuotas, (actividad primaria, industrialización y comercialización) , la excepción lo constituye la actividad primaria, ya que los que no cumplen con los requisitos y no les corresponden la exención, deben abonar su liquidación con el 3%, cuando la pauta era del 1%)

Asimismo, se discrimino la venta de combustibles líquidos y gas natural, con alícuotas diferentes, según se trate de ventas para la reventa o para el público o consumidor final, con el 1 y el 2% respectivamente.-

3) CON RESPECTO A LAS DISPOSICIONES DEL CONVENIO MULTILATERAL:

En la ley Impositiva Nº 6793 y sus modificatorias, en el art. 3º, determina que “ Establecese en el TRES POR CIENTO (3%), la alícuota para las siguientes actividades de producción de bienes, excepto las que tengan plantas de producción en la Provincia, a quienes se le aplicara la alícuota del UNO Y MEDIO POR CIENTO (1,5%), en tanto no tengan otro tratamiento en esta u otra ley, y no constituyan venta a consumidor final.

Es decir que el tratamiento dado a las industrias, a las que tengan planta fabril en esta jurisdicción, y vendan para la reventa se les aplicara el 1,5% y si venden a consumidor final el 3%. Mientras que a las industrias que no tengan planta fabril en esta jurisdicción, es decir que son industrias radicadas en otras jurisdicciones, cualquiera sea la modalidad de venta, para la reventa o a consumidor final, se le aplica la alícuota del 3%.

Esta disposición es contraria a la disposición del Convenio Multilateral que en su artículo 32, establece que “Las jurisdicciones adheridas no podrán aplicar a las actividades comprendidas en el presente convenio, alícuotas o recargos que impliquen un tratamiento diferencial con respecto a iguales actividades que se desarrollen, en todas sus etapas, dentro de una misma jurisdicción”.

Esta disposición estaría en pugna con la función de coordinación y armonización de las normas del convenio, que ejerce la Comisión Arbitral Órgano ejecutivo del Convenio Multilateral.-

INTENTOS DE NO RESPETAR EL PRINCIPIO QUE VINCULA A LA JURISDICCION CON EL SUJETO PASIVO DE L IMPUESTO, EL PRINCIPIO DE LA TERRITORIALIDAD.

En un proyecto de reglamentación de la mera compra, que fuera aprobado en principio por la Comisión Arbitral y con posterioridad fue dejado sin efecto por la Comisión Plenaria, el órgano de alzada de la Comisión Arbitral, se pretendió establecer como principio de vinculación de la jurisdicción productora, en la venta de productos primarios, con el sujeto pasivo de la obligación, el principio de la jurisdicción donde se produce la actividad primaria, es decir no se tenía en cuenta donde se desarrollaba la actividad de la comercialización, que en el impuesto rige el principio de la territorialidad, sino de que jurisdicción provenía el producto de la actividad primaria, a efectos de imputar la base imponible a esta última jurisdicción.

Otro intento de reemplazar el principio de la territorialidad, en cuando al ejercicio de la actividad se refiere, fue en el proyecto de las modificaciones al Convenio Multilateral, llevado a cabo en la provincia de Córdoba en el año 1988, que fue aprobado por la mayoría de las jurisdicciones en sus legislatura, a excepción de las principales provincias, teniendo en cuenta el poder económico, por no haberse consagrado el principio de la concertación de los negocios, como principio rector a efectos de adjudicar las bases imponibles a las distintas jurisdicciones, que era contrario al vigente

en el impuesto, que es el principio de la territorialidad, que es el nexo mediante el cual la jurisdicción adquiere potestad tributaria sobre los sujetos pasivos del impuesto.

B) PROVINCIA DE TUCUMAN.

- 1) No tiene diferencias con las pautas básicas contenidas en la ley 23.548, relacionadas con el impuesto.-
- 2) En el art. 215º del Código Fiscal vigente, se incorporó el inc., 8) referida a la cesión de inmuebles no formalizada por contrato de locación (tenencia, comodato, deposito, usufructo, habitación y demás). En caso de cesión gratuita se considerara base imponible el importe equivalente al 3% de la valuación del inmueble fijada por el Organismo Fiscal competente a tales efectos, vigente para el anticipo del periodo fiscal de que se trate, salvo que el destino del inmueble sea distinto a vivienda, en cuyo caso el importe será equivalente al 10% de dicha valuación. En el supuesto de cesión onerosa, se considerara base imponible el importe mayor entre el fijado por las partes y el determinado de acuerdo al mecanismo dispuesto precedentemente-

Es decir, que en este artículo la jurisdicción incorpora la presunción de onerosidad a las cesiones de inmuebles para locación no formalizada por contrato que informan que es gratuita (tenencia, comodato, deposito, usufructo, habitación y demás) e incorpora como base imponible el 3% de la valuación fiscal cuando el destino sea vivienda y en los demás casos será el 10% de la citada valuación. En el supuesto de cesión onerosa, se considerara base imponible el importe mayor entre el fijado por las partes y el determinado de acuerdo al mecanismo dispuesto precedentemente. Cuando la cesión onerosa el destino sea distinto al de vivienda, se encuentre instrumentada por un plazo que exceda el permitido por el art. 1505 del Código Civil para las locaciones de inmuebles, se considerara base imponible el importe mayor entre el fijado por las partes y los tributos que el inquilino o arrendatario haya tomado a su cargo y los ingresos que bajo cualquier concepto o denominación forman parte del precio de locación, excepto lo que representen recupero de consumo de servicios públicos, realizados exclusivamente por los locatarios (art. 224 inc. 10). En ningún caso el precio mensual de la locación podrá ser inferior al dos por ciento (2%) de la valuación fiscal del inmueble. Este último inciso también se aplica para la locación de inmuebles rurales.

En el art 224º inc. 1º), La base imponible para las entidades financieras, comprendidas en la ley 21.526 y sus modificaciones, la base imponible estará constituida por el total de la suma del haber de las cuentas de resultados, no admitiéndose deducciones de ningún tipo.

Es decir, que se elimina la base imponible que tenía las entidades financieras comprendidas en la ley 21526 y pasa a tener base imponible por los ingresos brutos que constituyen retribución de servicios.

En el inc. 6) del mismo artículo, establece que para la comercialización de bienes usados recibidos como parte de pago: la base imponible estará constituida por la diferencia entre el precio de venta y el valor que se le hubiera atribuido en oportunidad de su recepción, excepto que el precio de venta fuere inferior, igual o superior en menos del 10% al de compra o recepción, en cuyo caso se presumirá, sin admitir prueba en contrario, que la base imponible estará constituida por el diez por ciento (10%), sobre este último valor.

La presente disposición será de aplicación exclusivamente cuando se trata de bienes muebles registrables y cuando la operación de compra o recepción este perfeccionada mediante un contrato de compraventa respecto del cual se haya tributado el impuesto de sellos correspondiente.

En este inciso, se incorpora la presunción y un mínimo en la base imponible especial, diferencia entre precio de venta y el valor de recepción, para la venta de bienes usados (bienes muebles registrables) recibidos como parte de pago, que en caso de que no haya diferencia, o la diferencia sea inferior al 10% del precio de recepción, este último será la base imponible especial. Asimismo, incorpora un requisito que es que la recepción este perfeccionada mediante contrato de compraventa y además se halla tributado el impuesto de sellos correspondiente.

En el art. 226º en su inc 7) incorpora que en casos de locación de bienes muebles o inmuebles, en el momento en que se produzca el vencimiento de los plazos fijados para el pago de la locación o el de su percepción total o parcial, el que fuere anterior.

Es decir, que para la locación de bienes muebles o inmuebles, incorpora a este rubro al devengado exigible o el de su percepción el que fuere anterior.

Mientras que en el inc. 8) determina que en los casos de cesión de inmuebles no formalizados por contratos de locación, el devengamiento se producirá a la finalización de cada periodo mensual.

En este inciso se incorpora a esta operatoria en el devengado por el transcurso del tiempo.

En el art. 228 en el segundo párrafo del inc. 23, establece que exenciones serán otorgadas a solicitud del contribuyente y que regirán desde el momento en que se hubieren encuadrado los solicitantes en las hipótesis legales descriptas por la norma. Asimismo establece que exenciones regirán desde la fecha en que el interesado presente la solicitud ante la autoridad de aplicación y las que regirán de pleno derecho.

3) En el art. 219º en el cuarto párrafo, establece que la autoridad de aplicación podrá establecer una alícuota, coeficiente y/o porcentaje diferencial que no supere cinco (5) veces la alícuota correspondiente a la actividad gravada en el impuesto sobre los Ingresos Brutos, para las retenciones, percepciones y recaudaciones que deban practicar los agentes correspondientes

cuando intervengan en operaciones con los sujetos indicados en el artículo anterior que no acrediten su inscripción en el citado impuesto en la provincia, conforme a la reglamentación que dicte. En tales casos. La retención, percepción o recaudación revestirá el carácter de pago único y definitivo, y se practicará sobre el importe bruto de cada pago u operación que se efectuó, sin deducción alguna, en el momento en que estos se formalicen, debiendo los citados importes ser ingresados en las formas y plazos que establezca la Autoridad de Aplicación.

Este artículo, se contradice con la resolución que dictó la comisión Arbitral respecto a las pautas a tener en cuenta cuando se dicte una resolución relacionada con los agentes de retención del impuesto sobre los ingresos brutos y estén involucrados contribuyentes del convenio multilateral.

Asimismo se contradice con el art. 32º del Convenio Multilateral, que establece que las jurisdicciones adheridas no podrán aplicar a las actividades comprendidas en el presente convenio, alícuotas o recargos que impliquen un tratamiento diferencial con respecto a iguales actividades que se desarrollen, en todas sus etapas, dentro de una misma jurisdicción.

F.

LEY IMPOSITIVA

En el capítulo II que corresponde al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en su art. 6º fija hasta el 15% la alícuota del impuesto y e pesos \$ 20 a \$ 4.000.- la escala del impuesto mensual mínimo.

En el art. 7º determina que en el anexo, integrante de la ley, establece las alícuotas aplicables para las actividades identificadas por código de actividades denominado Nomenclador de actividades y alícuotas del impuesto sobre los ingresos brutos.

C)- PROVINCIA DE SALTA:

- 1) En el art. 162º que se refiere a la base imponible, determina que los contribuyentes que lleven contabilidad rubricada, también reirá el método de lo devengado, pudiendo sin embargo, optar por el método de lo percibido aquellos que practiquen sus registraciones en base a dicho método.

En el art. 167º segundo párrafo, establece que para los bancos y Entidades Financieras comprendidas en la ley 21.526, y sus modificatorias, cuando la tasa activa sean superiores al 10% anual, la base imponible será el monto de los intereses y demás recargos correspondientes cobrados en el periodo por el cual se liquida, por lo que deben liquidar sus impuestos por el sistema de lo percibido.

En este artículo, se aparta de las pautas establecidas para el impuesto sobre los ingresos brutos en la ley 23548, ya que en el art. 9º punto 1.1) determina que los contribuyentes que no tengan obligación legal de llevar registros contables; será el total de los ingresos brutos percibidos en el periodo, por lo que no respeta la pauta de la ley citada en el criterio de lo percibido, para la formación de la base imponible del impuesto. Asimismo, no dice nada respecto a los que no tengan obligación de llevar libros contables, la legislación de la jurisdicción en análisis, por lo que habría otro apartamiento de una de las pautas rectoras del impuesto.

En el art. 165º, en el inc., a) Los importes correspondientes al Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y Gas Natural, (Ley 23966), en tanto las operaciones no se realicen en su última etapa de comercialización con expendio a consumidores finales. Este impuesto al ser contribuyente de derecho, las industrializadoras del petróleo, al transformarlas en combustibles líquidos, de acuerdo a la ley lo pueden deducir, pero en base a la ley 23966 que deroga el precio oficial, y por un fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, se pudo hacer esta separación, de que los contribuyentes de derecho del impuesto a la transferencia de Combustibles, no lo pueden deducir de la base imponible, cuando la venta sea realizada a consumidor final.

2) En el art. 160º, requisito de no habitualidad, no se incluye la no gravabilidad de la locación de inmuebles, con condicionamientos y topes como tenía la regulación completa de los impuestos locales remitida por la Secretaria de Hacienda de la Nación.

En este mismo artículo, se incorpora el inc i), para toda operación sobre títulos, letras, bonos, obligaciones y demás papeles emitidos o que se emitan en el futuro por la Nación, las Provincias y las Municipalidades, como así también las rentas producidas por los mismos y/o ajustes de estabilización o corrección monetaria.

En el inc., j) también incorpora a los intereses y/o ajustes de estabilización o corrección monetaria de depósitos en caja de ahorros, plazo fijo y cuentas corrientes bancarias.

El último párrafo del inc., anterior que se refiere a ajustes de estabilización o corrección monetaria, y el inc., j) al estar prohibida la indexación de impuestos por desvalorización monetaria, al día de la fecha, no tienen vigencia.

En el art. 162º, en el tercer párrafo, establece que los ingresos brutos integrantes de la base imponible deban resultar de facturas o documentos equivalentes y no existan unos u otras, o en ellos no se exprese el valor corriente de plaza para las operaciones instrumentadas, se presumirá que este es el valor computable, salvo prueba en contrario, y la dirección queda autorizada para

efectuar las determinaciones del gravamen por los medios que prevé este código en función de dicho valor corriente de plaza.

En este artículo, la legislación introduce una presunción en la base imponible, que es el precio corriente de plaza, cuando no haya facturas o documentos equivalentes o en ellos no expresen el valor corriente de plaza.

En el art. 166º bis, en su inc., b) dispone que en las actividades de casino y explotación de máquinas electrónicas de juegos de azar, la base imponible estará constituida por la diferencia entre el total de las fichas expendidas y los premios efectivamente pagados.

En el inc., c) del mismo artículo, incorpora que para la explotación de juegos de azar autorizados y emitidos en la provincia de Salta, tales como billetes de lotería, boletas de tómbolas, quiniela, y todo otro tipo de juegos de azar autorizados, a excepción de los indicados en el inc b), la base imponible estará constituida por la diferencia entre el total de la recaudación por apuestas y la sumatoria de los premios efectivamente pagados.

Es decir que en este artículo, se introduce una base imponible especial para los juegos de azar autorizados que incluye las actividades del casino, con el agregado que la base imponible calculada conforme a los incisos b y c deberá ser declarada por el sistema de base acumulada, consignándose por cada posición la devengada entre el 1º de enero y el último día del mes del año y anticipo que se trate.

En el art. 167, para los bancos y entidades comprendidos en la ley nº 21526 y sus modificatorias, cuando la tasa activa no supere el diez por ciento (10%) anual, la base imponible estará constituida por la diferencia que resulte entre el total de las sumas del haber de las cuentas de resultados y los intereses y actualizaciones pasivas, ajustadas en función de su exigibilidad en el periodo fiscal.

Es decir que para poder liquidar sus impuestos por la base imponible especial constituida por la diferencia que resulte entre el total de las sumas del haber de las cuentas de resultados y los intereses y actualizaciones pasivas, ajustadas en función de su exigibilidad en el periodo fiscal, deberán determinar que sus tasas anuales no superen el 10%.

Con relación a las exenciones, el art. 174ºbis, determina que las exenciones establecidas en el art. 174º, son condicionadas, y por lo tanto, solo serán procedentes cuando concurren los siguientes requisitos:

a) Que el contribuyente reúna los recaudos exigidos por el artículo 174 del código fiscal.

- b) Que no registre deuda firme y exigible, ni omisiones de presentación de declaraciones juradas, respecto de los tributos legislados por el código fiscal, correspondiente al periodo anterior a la fecha de presentación del pedido.

De verificarse la existencia de deuda, la Dirección no emitirá la pertinente Resolución o Constancia de Exención, salvo que el contribuyente regularice la misma previamente.

Como consecuencia de ello, el contribuyente perderá la exención a partir del 1º de enero del año en que la solicita y hasta el momento de la regularización de la deuda, recuperándola por los meses calendarios posteriores y hasta finalizar el periodo fiscal en cuestión.

- c) Que solicite la extensión de constancias o resoluciones de exención. Las mismas, emitidas por le DGR, tendrán un determinado periodo de vigencia, facultándose a esta última a reglamentar su procedimiento de emisión. El plazo mencionado no podrá ser superior a cinco (5) años.

En este artículo se refiere a las exenciones condicionadas, y cuál es el procedimiento y los beneficios acordados según las distintas alternativas que se describen precedentemente.

En el art. 181ª establece que para la actividad de espectáculos públicos y bailes que resulten alcanzados por el impuesto, realizados por los distintos sujetos pasivos, que la Municipalidad habilitante cobre o no derecho de entrada, con carácter previo deberá requerir a los sujetos pasivos y/o sus representantes, apoderados, promotores, organizadores, intermediarios, propietarios del local, etc., la acreditación de la inscripción en el impuesto sobre los ingresos brutos, caso contrario no procederá la habilitación por la Autoridad Municipal, o la Dirección con el auxilio de la fuerza pública procederá a la suspensión del espectáculo.

En este artículo, para los sujetos pasivos y para las actividades mencionadas en el mismo, para su autorización la Municipalidad habilitante, deberá exigir previamente a la autorización que el contribuyente esté inscripto en el impuesto sobre los ingresos brutos, caso contrario la Municipalidad no autorizara la realización de las citadas actividades, caso contrario, la DGR con el auxilio de la fuerza pública está autorizada a suspender el espectáculo.-

LEY IMPOSITIVA:

La alícuota general es el 3% .

En cuanto a los tres niveles generales de tributación:

Producción Primaria, se encuentra exenta,

Industria, el 1%, para venta a consumidores finales

La Comercialización 2,5% para la venta mayorista y la Construcción.

Para servicios relacionados con la salud el 2%

Para las actividades Intermedias el 5%.

También tiene prevista alícuota del 10, 15 y 25% para actividades relacionadas espectáculos de diversión.

También tiene impuestos mínimos y fijos, con parámetros que consisten en x cantidad de unidades tributarias.

- 3) En el art. 172º se refiere a contribuyentes del impuesto- mínimos- intereses y discriminación de rubros, en el cuarto párrafo, se refiere a cuando un contribuyente ejerza dos o más actividades sometidas a distinto tratamiento fiscal, las operaciones deberán discriminarse por cada una de ellas, si omitiere la discriminación, será sometido al tratamiento fiscal más gravoso, hasta tanto no demuestre el monto imponible de las actividades menos gravadas. Cuando habiéndolas discriminado, el total del gravamen por el periodo fiscal no exceda al impuesto mínimo correspondiente a la actividad sujeta a tratamiento fiscal más gravoso, deberá tributar el impuesto mínimo correspondiente a esta última.

Esta última disposición, contradice el convenio, en su art. 32º donde queda establecido que ningún fisco podrá disponer en contra de contribuyentes sometidos al convenio, tratamientos diferenciales, que hagan mas gravoso el ejercicio de una actividad en esa jurisdicción, por el solo hecho de revestir esa condición, ya que los contribuyentes de convenio no están sujetos a los mínimos establecidos para cada rubro o actividad, porque caso contrario estarían desvirtuando que el contribuyente no debe pagar más allá del 100 % del impuesto correspondiente a todas las jurisdicciones.

Además por la jerarquía jurídica de la norma del convenio, ley convenio aprobado por todas las jurisdicciones que la integran, es superior a las legislaciones sobre el impuesto sobre los ingresos brutos de las jurisdicciones, en cuanto a los contribuyentes del convenio se refiere, por lo tanto tiene preeminencia la primera sobre la última, cuando existen contradicciones.-

En la mayoría de los códigos fiscales, contienen una norma que dice que no serán de aplicación a los contribuyentes del convenio, las normas generales relativas a impuestos mínimos o fijos.-

D)- PROVINCIA DE JUJUY.

- 1) En lo que respecta a las pautas sobre el impuesto sobre los ingresos brutos contenidas en la ley 23.548 de Coparticipación Federal, la jurisdicción incluyo a todas en su legislación normativa.

2) En el art. 183º en el tercer párrafo, expresa una aclaración que también son contribuyentes los vendedores ambulantes, entendiéndose por tales a todas aquellas personas que realizan actos de comercio al por menor, sin contar con un establecimiento fijo, es decir en forma ambulatoria sin la utilización de vehículo motorizado de ningún tipo.

En realidad es una aclaración, ya que los contribuyentes cualquiera sea la modalidad que adopten, se encuentran comprendidos en la definición de hecho imponible, al configurarse en la realidad el mismo.

En el art. 186º bis, que se refiere al régimen simplificado, vigente hasta el 2009, en su lugar se incorporó el régimen de monotributo social provincial inscriptos en el Régimen Nacional de Efectores de Desarrollo Local y Economía Social, tributarán con una tasa equivalente al 40% de la tasa general establecida en el art. 1º anexo II del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Asimismo gozaran de una reducción del mínimo anual del impuesto. Los contribuyentes alcanzados por este régimen deberán cumplir con los deberes formales dispuesto por la Autoridad de Aplicación, respecto al impuesto.

En el art. 187º que se refiere a exclusiones de la base imponible, en el inc., 10) en el segundo párrafo establece que, cuando el expendio al público se efectuó directamente por los industrializadores, importadores o comercializadores mayoristas, por si o a través de consignatarios, comisionistas o cualquier otro tipo de intermediarios de naturaleza análoga, solo podrán deducir de la base imponible por tal actividad al impuesto al valor agregado.

En cuanto a los fundamentos me remito a lo expresado, para la provincia de Sgo. Del estero, para igual tratamiento fiscal de combustibles líquidos y gas natural derivados del petróleo.

En el art. 189º que se refiere a la base imponible especial, diferencia entre precio de venta y de compra, en su inc. 2) Incluye a la comercialización mayorista de combustible líquidos derivados del petróleo, en cuanto no vendan en forma directa al consumidor final, con la condición de que sean contribuyentes de derecho y se encuentren inscriptos como tales.

En el art. 193º que se refiere a Comisionistas y otros intermediarios, en el segundo párrafo, igual tratamiento corresponde asignar a los mandatarios, ya que la base imponible estará dada por la comisión devengada.

En realidad lo que se establece en el 2º párrafo de este art., surge de la definición de base imponible en gral y por la forma en el que se retribuye la citada operatoria.

Aunque no lo aclaren las otras jurisdicciones, la base imponible de los mandatarios lo constituye la comisión devengada, ya que este constituye el ingreso bruto de la citada operatoria.

En el art. 199º que se refiere a exenciones, en su punto 9 establece las exenciones de las operaciones realizadas por asociaciones, fundaciones y demás entidades civiles de asistencia social, de beneficencia, de bien público, de educación e instrucción, científicas, artísticas, culturales y deportivas, las instituciones religiosas y las asociaciones gremiales, siempre que los ingresos obtenidos sean destinados exclusivamente al objeto previsto en sus estatutos sociales, acta de constitución o documento similar y en ningún caso se distribuya suma alguna de su producido entre sus asociados. También se encuentran comprendidas las entidades civiles con personería jurídica otorgada en virtud de los objetivos sociales expresamente mencionados y la demás entidades civiles que tengan la calidad de personas jurídicas, siempre que tengan un fin socialmente útil, se excluyen de la exención prevista en este punto a las entidades que desarrollen la actividad de comercialización –en cualquiera de sus formas- de combustibles líquidos y/o gas natural y aquellas que, en todo o en parte, ejerzan la explotación de juegos de azar.

LEY IMPOSITIVA:

La estructura tarifaria conserva los 3 divisiones principales;

Actividad de producción primaria el 1,2 %

Para la actividad de producción de bienes el 1,6%

Para la actividad de comercialización mayorista y minorista y prestación de servicios el 3%, esta se elevara al 3,5% cuando las ventas anuales superen los \$ 30.000.000.- o cuando hayan iniciado actividades y en los 2 primeros meses, superen los \$5.000.000.- de ingresos.-

Comercio mayorista y minorista de productos alimenticios el 1,6%

La comercialización de combustibles líquidos derivados del petróleo tiene alícuotas del 1 :2,5 ; y 5 de acuerdo a las distintas operatorias y en función de la modalidad de venta.

La actividad de intermediación, le corresponde el 6%.

Asimismo se contempla impuestos fijos y mínimos de acuerdo a las actividades desarrolladas y también impuestos mínimos por categorías de contribuyentes.-

E)- PROVINCIA DE CATAMARCA

- 1) En relación con las pautas contenidas en la ley 23.548 y sus modificatorias, referidas al impuesto sobre los ingresos brutos, se encuentran adheridas en su totalidad.
- 2) En el art. 166º, incorpora el régimen simplificado de pago para pequeños contribuyentes, como opción, de acuerdo a las categorías que establezca la ley impositiva.

Teniendo cuenta la importancia relativa que tiene los contribuyentes en la recaudación impositiva, en cuanto a su importancia en el monto que se ingresa, y atendiendo al criterio que se aplica, desde el punto de vista de como se administra la recaudación de los tributos, y en especial en este impuesto, a mi criterio es acertada la medida, ya que en general, muchos contribuyentes aportan poco y pocos contribuyentes aportan mucho, en general entre el 20 y 30% de los contribuyentes aporta el 80% de la recaudación, aproximadamente, el 50% de los contribuyentes aporte el 1% de la recaudación, aproximadamente, y el resto aporta la porción faltante para cubrir el 100%.

En el artículo 168º, inc., f) que se refiere a los ingresos devengados, para operaciones realizadas por entidades financieras comprendidas en la ley 21.526, estos podrán declarar sus ingresos en función de su devengamiento o de su exigibilidad en el periodo fiscal de que se trate.-

En este artículo incorpora la opción de declarar por su devengamiento, es decir por el transcurso del tiempo, en lo que se refiere a intereses, o su exigibilidad.

En el art. 173º se refiere a como se determina la base imponible de las compañías de seguro y reaseguros, de capitalización y ahorro, de ahorro y préstamo y de ahorro previo.

En el punto 2) del citado artículo, establece que la base imponible para las entidades de capitalización y ahorro y de ahorro y préstamos, la misma estará constituida por todo ingreso, excepto la parte de dicho ingreso destinado exclusivamente a capitalización de las cuentas particulares de los suscriptores.

En el punto 3) del mismo artículo, determina la base imponible para las empresas o entidades que exploten directa o indirectamente los círculos de ahorro compartido, ahorro para fines determinados, círculos cerrados o planes de compra por autofinanciación, etc, estará constituida por el total de ingresos brutos cualquiera sea la denominación de los mismos, cuota pura, gastos de administración, intereses, suscripción etc.

En este artículo establece en forma precisa que conceptos integran la base imponible para estas operatorias, en la generalidad de las legislaciones tributarias provinciales no lo específica, debiéndose deducir del concepto de base imponible.

En el art. 182º, se detallan las exenciones subjetivas de pleno derecho.

En el art. 183º, se detallan las exenciones subjetivas que no obran de pleno derecho

En el art. 184º, se detallan las exenciones objetivas.

No es común ver en las regulaciones del tributo la discriminación que contiene estos últimos artículos que se refieren a las exenciones y a partir de cuándo tienen vigencia. En general en los artículos que se refieren a exenciones en cuanto al tipo de exenciones, si son objetivas o subjetivas y su vigencia, lo establecen en la parte general del código fiscal, libro primero.-

LEY IMPOSITIVA

La ley impositiva o tarifaria, mantiene la estructura de alícuotas diferenciales entre:

1-Actividad primaria; 1%

En este caso, la actividad primaria agropecuaria tiene alícuota 0% y la actividad minera tiene el 1 %.-

2-Produccion de Bienes; 1,5 %

3-Construccion; 2,5 %

4-Comercio mayorista; 2,5%

5- -Comercio minorista; 3 %

6- Servicios en general; 3%

7- Servicios financieros y servicios de intermediación; 5%.

8- Para actividades o rubros específicos, tiene establecido mínimos especiales.-

4)- PRINCIPALES ASIMETRIAS QUE DEBERIAN SER OBJETO DE REVISION PARA OBTENER UN IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS ARMONIZADO, EN LA REGION DEL NOA.-

1)- La industria manufacturera, tiene alícuotas diferenciales, en la mayoría de las jurisdicciones, para la venta a consumidores finales, y para las industrias locales que vendan para la reventa, tienen una alícuota diferencial con respecto a aquellas industrias que no tienen planta fabril en la jurisdicción.

En estos casos, se introdujo con el Pacto Federal II, no porque el mismo lo contenía, sino porque la mayoría de las jurisdicciones cumplió en forma parcial las exenciones contenidas en el mismo, e introdujeron gravar en esta actividad, la modalidad de venta, cuya discriminación es propia del tributo que grava la etapa minorista, y no es característica del impuesto sobre los ingresos brutos, ya que esta discriminación lo convierte en más gravoso de lo que ya es.

2)-La multiplicidad de alícuotas produce distorsiones, que combinada con lo descripto en el punto 1) puede llevar a los operadores económicos a vender donde la alícuota sea más conveniente.

3)- Los regímenes de retenciones, percepciones, de recaudación, en la medida que no respeten el límite territorial de la potestad tributaria de las jurisdicciones. Tiene mayores efectos en los sujetos del convenio multilateral, en los regímenes de percepción y de recaudación.

La Comisión Arbitral, dictó la resolución general 01/2006, donde se fijó las pautas a las que deberían ajustarse los regímenes de percepción y retención.

La Comisión Arbitral, fija como supuestos de aplicabilidad de los regímenes de percepción y retención la necesidad de que haya sustento territorial, que la base de cálculo de las mismas, no excedan aplicar los coeficientes o alícuotas más allá del 50% de los ingresos obtenidos, cuando se trata del régimen general, o no excedan de la proporción de ingresos si se tratara de regímenes especiales, que la alícuota de retención no podrá exceder a la que de acuerdo con la legislación vigente en cada jurisdicción, corresponda aplicar a la actividad del sujeto retenido según la naturaleza de los ingresos brutos sometidos a la misma, para que procedan, entre otros.

La Comisión Arbitral, determinó mediante Resolución General N°4/11, que no se incluya en los regímenes de percepción o retención, presunciones del hecho imponible, sino que el presupuesto legal del mismo se haya configurado en la realidad.

Es decir, que el nacimiento de toda obligación tributaria se produce a partir de la verificación del hecho imponible.-

Al no respetar las jurisdicciones, las pautas establecidas para establecer los distintos regímenes, se producen innumerables saldos a favor de los contribuyentes.

Teniendo en cuenta que el régimen del convenio multilateral, es un acuerdo entre las distintas jurisdicciones provinciales, para evitar la superposición del impuesto sobre los ingresos brutos, y no para solucionar los problemas de superposición impositiva.

4)- Dentro de las asimetrías de índole formal se encuentran los diferentes nomencladores de actividades, prácticamente hay uno por jurisdicción.-

CAPITULO III

- ANALISIS DE LAS REGULACIONES NORMATIVA DEL IMPUESTO DE SELLOS, CORRESPONDIENTE A LAS JURISDICCIONES QUE COMPRENEN LA REGION NOA DEL PAIS, RELACIONADAS CON LA FALTA O ADECUACION PARCIAL A LAS PAUTAS CONTENIDAS EN LA LEY DE COPARTICIPACION FEDERAL, PARA ESTE IMPUESTO, Y CON RELACION A LA REGULACION COMPLETA Y TERMINADA DEL TRIBUTOS LOCAL APROBADO EN EL AÑO 1980, EMANADO DE LA SECRETARIA DE HACIENDA DE LA NACION. ASIMETRIAS DEL IMPUESTO EN LA REGION.

A)- PROVINCIA DE SANTIAGO DEL ESTERO.

1)- PAUTAS NACIONALES SOBRE LAS CARACTERISTICAS BASICAS DEL IMPUESTO DE LA LEY 23.548.

En lo que respecta a la primera pauta sobre el impuesto de sellos, en la ley de coparticipación federal n° 23.548, que se refiere al hecho imponible, lo recepta en su totalidad, desde el artículo 226º al 231º, del código fiscal vigente.

En el art. 226º, Estarán sujetos al impuesto de sellos, los actos, contratos y operaciones de carácter oneroso, siempre que:

a) Se otorguen en la provincia de Santiago del Estero.

b) Los otorgados fuera de la jurisdicción de la provincia de Santiago del Estero en los casos especialmente previstos en este código:

c) Se formalicen en instrumentos públicos o privados, o por correspondencia en los casos especialmente previstos, así como lo que se efectúen con intervención de las bolsas o mercados de acuerdo con lo que se establece a dichos efectos.

OTROS ACTOS SUJETOS A IMPUESTOS

En el art. 227º determina que también estarán sujetos al impuesto.

a) Todos los actos, contratos y operaciones celebrados entre ausentes de carácter oneroso, en las condiciones establecidas más adelante.

b) Las operaciones monetarias registradas contablemente por las entidades regidas por la ley 21.526 o sus modificaciones, con asiento en la Provincia de Santiago del Estero, aunque se trate de sucursales o agencias de una entidad con domicilio fuera de ella.

ACTOS IMPONIBLES CONDICIONES

En el art. 228º Los actos imponibles de acuerdo con el presente título, formalizados en instrumentos públicos o privados en la Capital Federal, en las otras provincias o en el territorio Nacional de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur se encuentran sujetos al pago de este impuesto en los siguientes casos:

BIENES INMUEBLES Y MUEBLES REGISTRABLES

a) Cuando se trate de actos que tengan por objeto o que prometan la constitución, modificación o extinción de cualquier derecho real sobre bienes inmuebles ubicados dentro de la Provincia de Santiago del Estero, o sobre bienes muebles registrables, inscriptos, ubicados o para su radicación en esta jurisdicción.

LOCACION DE INMUEBLES

b) Los contratos de locación y sublocación de inmuebles ubicados en la provincia de Santiago del Estero, así como los que se instrumenten la locación de servicios y obras- públicos o privados- sobre tales bienes.

CONTRATOS DE SUMINISTROS

c) Los contratos de suministros de materiales y equipos para la ejecución de obras públicas en el país, que se formalicen en instrumentos separados del de la ejecución de la obra, cuando en tales instrumentos conste que a la fecha de celebración del contrato dichos bienes se encontraban ubicados en la provincia de Santiago del Estero o .no habiendo constancia de la ubicación de los mismos que el domicilio del vendedor este ubicado en esta jurisdicción.

COMPRA VENTA DE CEREALES, PRODUCTOS AGRICOLAS ETC.

d) Las operaciones de compra-venta de cereales, oleaginosas, semovientes, productos y subproductos ganaderos, agrícolas, forestales, apícolas, avícolas, frutícolas de la pesca y de la minería, registrados o no en las bolsas y mercados, cuando en los respectivos instrumentos registros conste que a la fecha de celebración del contrato dichos bienes se encontraban en la provincia de Santiago del Estero o, no habiendo constancia de la ubicación de los mismos, que el domicilio del vendedor este ubicado en esta jurisdicción.

CONSTITUCION DE SOCIEDADES O AMPLIACION DE CAPITAL

e) Los contratos de constitución de sociedades o ampliación de su capital sobre las partes efectuados en:

1. Bienes Inmuebles o muebles registrables que resulten sujeto al impuesto de esta ley en virtud de lo dispuesto por el inc a) de este artículo.

2. Semovientes, cuando en el instrumento conste que a la fecha de celebración del contrato dichos bienes se encontraban ubicados en esta provincia.

PRORROGA. TERMINO DURACION CONTRATO DE SOCIEDAD

f) Los contratos de prórroga del término de duración de sociedades con domicilio social en esta jurisdicción.

DEMÁS ACTOS. SUJECION

g) Los demás actos otorgados en la Capital Federal, en las otras Provincias o en el territorio nacional de tierra del fuego, Antártida e islas del Atlántico Sur al tener efectos en la provincia de Santiago del Estero, cuando no estén alcanzados por el impuesto del lugar de su otorgamiento y siempre que dicho liberación tributaria no provenga de una exención objetiva o subjetiva.

ACTOS FORMALIZADOS EN EL EXTERIOR

En el art. 229º, se establece que en todos los actos formalizados en el exterior deberán pagar el impuesto de acuerdo con las prescripciones de la presente ley al tener efectos en jurisdicción de la provincia de Santiago del Estero.

EFFECTOS EN LA PROVINCIA.

En el art. 230º, se consideran efectos de los instrumentos en esta jurisdicción cuando se realicen en esta provincia cualquiera de los siguientes actos; aceptación, protesto, cumplimiento de los actos que constate, inscripción en los registros públicos, presentación ante autoridades judiciales, administrativas, árbitros, jueces o amigables componedores, o cuando tengan por objeto hacer valer, modificar o dejar sin efecto los derechos y obligaciones constatadas en los respectivos instrumentos.

Las escrituras de fecha cierta o la agregación de documentos con el solo objeto de acreditar personería a extremos probatorios que no tengan el objeto designado en el párrafo anterior no se consideran efectos para la imposición de los documentos.

ACTOS NO ALCANZADOS. CONDICIONES

En el art. 231º se determina que los actos imponible de acuerdo con el presente título, formalizados en instrumentos públicos o privados en jurisdicción de la provincia de Santiago del Estero no estarán sujetos al pago de este impuesto en los siguientes casos:

BIENES INMUEBLES Y MUEBLES REGISTRABLES.

a) Cuando se trate de actos que tengan por objeto o prometan la constitución, transmisión, modificación o extinción de cualquier derecho real sobre inmuebles ubicados en la Capital Federal, en las demás Provincias o en el Territorio Nacional de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur o sobre bienes muebles registrables, inscriptos y con radicación en las mismas o en dicho territorio.

LOCACION DE INMUEBLES.

b) Los contratos de locación o sublocación de inmuebles ubicados en la Capital Federal, e las provincias o en el Territorio Nacional de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, así como las que instrumenten la locación de servicios y obras públicas o privadas sobre tales bienes.

CONTRATOS DE SUMINISTROS

c) Los contratos de suministros de materiales y equipos para la ejecución de obras públicas en el país, que se formalicen en instrumentos separados del de la ejecución de las obras, cuando en tales instrumentos conste que a la fecha de celebración del contrato dichos bienes se encontraban ubicados fuera de la provincia de Santiago del Estero, o no habiendo constancia de la ubicación de los mismos, que el domicilio del vendedor este ubicado fuera de esta jurisdicción.

COMPRA VENTA DE CEREALES. PRODUCTOS AGRICOLAS ETC.

d) Las operaciones de compra-venta de cereales, oleaginosas, semovientes, productos y subproductos ganaderos, agrícolas, forestales, apícolas, avícolas, frutícolas, de la pesca y de la minería, registrados o no en bolsas y mercados, cuando en los respectivos instrumentos o registros conste que a la fecha de celebración del contrato, dichos bienes se encontraban fuera de la provincia de Santiago del Estero o no, habiendo constancia de la ubicación de los mismos, que el domicilio del vendedor este ubicado fuera de esta jurisdicción.

CONSTITUCION DE SOCIEDADES O AMPLIACION DE CAPITAL

e) Cuando se trate de constitución de sociedades o ampliación de su capital por el monto que corresponda asignar de acuerdo con el instrumento respectivo a los aportes efectuados en:

1. Bienes inmuebles o muebles registrables que deban atribuirse a otra jurisdicción en virtud de lo dispuesto en el inc a) de este artículo.
2. Semovientes, cuando en el instrumento conste que a la fecha de celebración del contrato, dichos bienes se encontraban ubicados fuera de la provincia de Santiago del Estero.

f) Los contratos de prórroga del término de duración de sociedades con domicilio social fuera de esta provincia.

En los artículos descriptos precedentemente, se encuentran receptadas las pautas nacionales establecidas en el ley 23.548, que se refieren al hecho imponible y a las cláusulas que contemplen y eviten la doble imposición interna, cuando se trate de operaciones concertadas en una jurisdicción y ciertos bienes y servicios se encuentren ubicados, registrados o tengan efectos en otra u otras.

Se transcribió los citados artículos a efectos de que sean la referencia para poder determinar si todas las jurisdicciones que integran el NOA la tienen previstas en sus respectivas legislaciones.

Teniendo en cuenta que el impuesto de sellos no tiene un solo nexo para adquirir la potestad tributaria sobre los sujetos pasivos, como lo tiene el impuesto sobre los ingresos brutos, que es el principio jurisdiccional de la territorialidad, en el impuesto objeto del presente análisis, tiene varios nexos que le confieren la potestad tributaria a la jurisdicción que aplica el mismo, como ser el principio de la (1) territorialidad, donde se celebra el acto, contrato u operación, en instrumentos públicos o privados, gravados por el impuesto, el que tiene en cuenta(2) donde se producen los efectos, y el que tienen en cuenta la ubicación, inscripción o registración de ciertos bienes y servicios, cuando los actos son celebrados en otras jurisdicciones, que si no contienen cláusulas que eviten la superposición impositiva, esta se encuentra presente.

En la legislación de la provincia de Sgo del Estero, tiene varios nexos que otorgan potestad tributaria a la misma y contiene cláusulas que evitan la superposición de los mismos, los nexos son:

1) Territorialidad:

a) los celebrados en esta jurisdicción:

b) los celebrados en otras jurisdicciones y se trate de:

-Bienes inmuebles y muebles registrables, inscriptos, ubicados o para su radicación en esta jurisdicción.

-Locación y sublocación de inmuebles, ubicados en esta jurisdicción.

-contratos de suministros de materiales y equipos para ejecución de obras públicas, que se formalicen en instrumentos separados del de ejecución de la obra, cuando en tales instrumentos conste que a la fecha de celebración del contrato dichos bienes se encontraban ubicados en esta jurisdicción.

-Compraventa de cereales, productos agrícolas etc., que a la fecha de celebración del contrato, registrables o no en bolsas y mercados, los bienes se encontraban en esta jurisdicción o no habiendo constancia del mismo, el domicilio del vendedor este ubicado en esta jurisdicción.

-Constitución de sociedades o ampliación de capital sobre bienes efectuados en: 1) Bienes inmuebles o muebles registrables se encuentre ubicados, inscriptos o para su radicación en

esta jurisdicción. 2) Semovientes, cuando a la fecha de celebración del contrato se encuentren ubicados en esta jurisdicción.

-Prorroga, termino de duración del contrato de sociedad, con domicilio social en esta jurisdicción.

2) Efectos en la provincia.

-Los demás actos otorgados en otras jurisdicciones provinciales y/o territorios nacionales, al tener efectos en esta jurisdicción, cuando no estén alcanzados (no gravados) por el impuesto en el lugar de su otorgamiento y siempre que dicha liberación tributaria no provenga de una exención objetiva o subjetiva.

- Actos formalizados en el exterior, al tener efectos en esta jurisdicción.

ACTOS NO ALCANZADOS. CONDICIONES.

1) Territorialidad.

Formalizados en esta jurisdicción, , no estarán sujetos al pago de este impuesto en los siguientes casos:

-Bienes inmuebles o muebles registrables, ubicados, inscriptos o radicados en otras jurisdicciones.

-Locación o sublocación de inmuebles ubicados en otras jurisdicciones.

-Contratos de suministros de materiales y equipos para la ejecución de obras públicas en el país, cuando se formalicen en instrumentos separados de la ejecución de la obra, y en tales instrumentos consten que a la fecha de celebración del contrato dichos bienes se encontraban ubicados en otras jurisdicciones o no habiendo constancia de la ubicación, el domicilio del vendedor este ubicado en otras jurisdicciones.

-Compraventa de cereales, productos agrícolas etc., las operaciones de estos productos, registrados o no en bolsas y mercados, cuando a la fecha de la celebración del contratos, en los mismos conste, que los bienes se encontraban en otras jurisdicciones o no habiendo constancia de la ubicación, el domicilio del vendedor este ubicado en otras jurisdicciones.

-Constitución de sociedades o ampliación de capital, cuando los aportes se efectúen en bienes inmuebles o muebles registrables, y semovientes, cuando conste en el instrumento que a la fecha de celebración del contrato dichos bienes se encontraban ubicados en otras jurisdicciones.

-Contratos de prórroga del término de duración de sociedades con domicilio social en otras jurisdicciones.

Es decir, que las cláusulas para evitar la superposición impositiva, al tener 2 nexos uno el de la territorialidad y el otro el que tenga efectos en esta jurisdicción, con las variantes descritas, en actos celebrados en otras, se refieren tanto a los actos celebrados en esta jurisdicción y a los actos celebrados en otra u otras jurisdicciones.

EXISTENCIA MATERIAL

En el art. 232º se determina que los actos y contratos a que se refiere el presente título, quedaran sujetos al impuesto por la sola creación y existencia material de los instrumentos respectivos, con abstracción de su validez, eficacia jurídica o posterior cumplimiento.

En este artículo se establece que el impuesto es aplicable con la sola creación o existencia material del documento (formalidad), con independencia de su validez, eficacia jurídica o posterior cumplimiento (objetividad), estos principios de ser formal y objetivo es una extensión del principio instrumental del tributo.

INSTRUMENTO

En el art. 233º, se establece la definición de instrumento, que se encuentra entre las pautas de la ley de coparticipación federal Nº 23.548, donde define que el impuesto de sellos grava instrumentos de carácter oneroso, lo que hace a la esencia del instrumento, en virtud de que sigue la teoría de la instrumentación y no el de la realidad económica principio que lo tiene incorporado el impuesto sobre los ingresos brutos.

Este artículo determina que “se entenderá por instrumento toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos y contratos alcanzados por la misma, 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.

Para que el impuesto de sellos sea procedente, el instrumento debe valerse por sí mismo para poder demandar su cumplimiento a la otra parte, sin recurrir a otra documentación, y ha hechos o actos que efectivamente realicen los contribuyentes. En resumen, el instrumento para que sea incidido por el impuesto debe contener la firma de las dos partes.

El contrato perfeccionado con la complementación de otro documento y hechos o actos que realicen los contribuyentes, tiene efectos jurídicos pero no cumple con el requisito para el impuesto de sellos que debe valerse por sí mismo.

El art. 240º, se refiere a contratos entre ausentes, presupuesto y propuesta, no receptando la pauta de la ley 23.548 referida a este impuesto, que debe tener en cuenta la definición de instrumento, ya que el impuesto tiene como fundamento el principio de la instrumentación.

En este artículo determina que; los actos, contratos y operaciones de carácter oneroso realizadas en forma epistolar, por carta, cable, telegrama, internet o cualquier modalidad de contratación entre ausentes, inclusive el de adhesión, están sujetos al pago del impuesto que esta ley determine, siempre que se verifique por hechos, actos o documentación el perfeccionamiento de los mismos.

El mismo criterio será adoptado con respecto a propuestas o presupuestos firmados por el aceptante. Las disposiciones precedentes no regirán cuando se probare que los mismos actos, contratos y operaciones, se hallaren consignados en instrumentos debidamente repuestos.

Es decir que en esta operatoria, contratos entre ausentes, no cumple con la pauta de la ley 23.548, referida al impuesto, que debe respetar la definición de instrumento, por el contrario recurre al otro principio que determina que los contratos entre ausentes, de carácter oneroso, estarán sujetos al pago del impuesto, siempre que se verifique por hechos, actos o documentación, el perfeccionamiento de los mismos, por lo que constituye una contradicción, cuando en el mismo texto de la legislación impositiva, contiene en su art. 233º la definición de instrumento, pautada por el art. 9 punto 2. De la ley 23.548.

En el art. 276º, se incluye la pauta de la ley 23.548, de su art. 9 punto 2, referida a las operaciones monetarias que representen entregas o recepciones de dinero que devenguen interés, efectuadas por entidades financieras regidas por la ley 21.526.-

En el mismo determina que: están sujetas al impuesto proporcional que determine la ley impositiva, las operaciones registradas contablemente, que representen entregas o recepciones de dinero, que devenguen intereses, efectuados por entidades regidas por la ley de Entidades Financieras Nº 21.526 o sus modificaciones.

2)-REGULACION COMPLETA DE LA LEGISLACION IMPOSITIVA EMANADA DE NACION.

En el punto 1) se analizó la normativa relacionada con el cumplimiento de las pautas que contiene el art. 9 punto 2, de la ley 23.548, en los siguientes aspectos:

-La tipicidad de los actos sujetos a imposición,(arts, 226º al 231º; 240º y 276º)

-El principio de formalidad y objetividad del impuesto (art. 232º)

-Definición de instrumento (art. 233º)

Todos estos integrantes de: la naturaleza jurídica, del hecho imponible, y de los aspectos; objetivo y espacial del impuesto.

Seguiremos con los aspectos que faltan analizar que comprenden la naturaleza jurídica, y los aspectos; subjetivo, temporal y económico del impuesto.

NATURALEZA JURIDICA:

-Independencia de los impuestos;

Se encuentra previsto en el art. 235º que determina que: Los impuestos establecidos en este título son independientes entre sí y deben ser satisfechos aun cuando varias causas de gravamen concurren a un mismo acto, salvo expresa disposición en contrario.

Este aspecto, tiene su excepción, en el art. 274º, en instrumentos que garanticen créditos y determina que: cuando varios documentos o instrumentos de garantía concurren a afianzar una operación de préstamo otorgado por instituciones oficiales bancarias, el impuesto pertinente se liquidara en orden sucesivo decreciente conforme a la alícuota de mayor rendimiento fiscal y hasta que sea cubierto en uno o más documentos el monto total de la operación de crédito eximiéndose el excedente instrumental.

Es decir que no se aplica el principio de la independencia de los impuestos, cuando haya varios instrumentos o documentos de garantía concurren a afianzar una operación de préstamo otorgado por instituciones oficiales bancarias, el impuesto se abonara sobre el de mayor rendimiento fiscal, en orden decreciente hasta cubrir el monto del préstamo, los demás instrumentos o documentos no se encuentran sujetos al pago del impuesto.

Esta misma operación si se tratara de una institución bancaria no oficial, debe abonar por todos y cada uno de los instrumentos o documentos que afiancen el préstamo otorgado, aunque superen en su conjunto el monto del préstamo.

Instantaneidad y carácter formal.

El impuesto se perfecciona de manera instantánea, en el momento de creación del documento gravado, salvo disposiciones expresamente contempladas en cada jurisdicción.

En el art, 239º, se determina que cuando se trate de contratos celebrados con el Estado Nacional, provincial o municipal o sus dependencias y organismos o con las empresas y entidades que le pertenezcan total o parcialmente, que para su aprobación se encuentren sujetos a un acto expreso de autoridad pública, a los fines del cumplimiento de esta ley dichos contratos se consideraran perfeccionados en el momento en que la autoridad preste la conformidad respectiva y a partir de la fecha en que se notifique la misma.

Es decir, que en los contratos celebrados con el Estado, en sus tres niveles, y que para su aprobación se encuentren sujetos a un acto expreso de autoridad pública, es la excepción a la instantaneidad, ya que su perfeccionamiento no se concreta con la firma de ambas partes, sino que a partir de la aprobación de autoridad pública, y a partir de la fecha de que se notifique la misma.

Actos u obligaciones condicionales.

En el art. 236º se establece que: las obligaciones condicionales se entenderán, a los efectos del impuesto como si fueran puras y simples.

En estos casos el hecho imponible del tributo solo nacerá en el caso de que la condición se cumpla, y por lo tanto, en el momento de que este hecho ocurra, el acto sujeto a condición se encontrara gravado, ya que se toma a las obligaciones condicionales como ciertas.

Obligaciones accesorias.

En el art. 236º, establece que; en las obligaciones Accesorias deberá liquidarse el impuesto aplicable a las mismas conjuntamente, con el que corresponda a la obligación principal, salvo que se probare que esta última ha sido formalizado por instrumento separado en el cual se haya satisfecho el gravamen correspondiente.

En este artículo las obligaciones accesorias que generalmente son de garantía de la obligación principal deberán liquidarse en cada una de ellas, aunque en su conjunto supere el monto de la principal, salvo disposición expresa en contrario.

En el art. 273ª que se refiere a exenciones, en su inc., i'), se exime a los mutuos que estén garantizados con fianza, prenda, hipoteca o cualquier otro derecho real o personal. En este supuesto se tributara únicamente sobre la garantía. Asimismo quedan eximidos las operaciones o contratos por los cuales se convenga una refinanciación de deuda.

Aun en este caso las obligaciones accesorias siempre deben abonar.

Disposición expresa en contrario. En el art. 274º analizado en el aspecto de Instantaneidad y carácter formal, establece que; cuando haya varios instrumentos o documentos de garantía concurren a afianzar una operación de préstamo otorgado por instituciones oficiales bancarias, el impuesto se abonara sobre el de mayor rendimiento fiscal, en orden decreciente hasta cubrir el monto del préstamo, los demás instrumentos o documentos no se encuentran sujetos al pago del impuesto.

Aspecto Subjetivo.

-Sujetos: En el art. 244º determina que; Son sujetos pasivos todos aquellos que realicen las operaciones o formalicen los actos y contratos sometido al presente impuesto.

-Responsabilidad solidaria; En el art. 245º se establece que; cuando en la realización del hecho imponible intervengan dos o más personas, todas se consideraran contribuyentes solidariamente responsables por el total del impuesto, quedando a salvo el derecho de cada uno de repetir de los demás intervinientes la cuota que le correspondiere de acuerdo con su participación en el acto.

Los que otorguen, endosen, autoricen o conversen en su poder por cualquier título o razón, actos o instrumentos sujetos al impuesto, son solidariamente responsables del gravamen omitido parcial o totalmente y de las multas aplicables.

Los convenios sobre traslación de impuesto solo tendrán efecto entre las partes y no podrán oponerse al fisco. El impuesto correspondiente a las escrituras públicas, será pagado bajo la responsabilidad directa del escribano titular del Registro, sin perjuicio de la solidaridad de los adscriptos por las escrituras que autoricen y de la prevista en el párrafo anterior, de las partes intervinientes.

Es decir, que cuando en la realización del mismo hecho imponible intervengan dos o más personas, todos son solidariamente responsables por el total del impuesto, quedando a salvo el derecho de cada uno de repetir de los demás intervinientes la cuota o parte que le correspondiere de acuerdo con su participación.

En el art. 246º, se determina que: Los Bancos, compañías de seguros, de capitalización y ahorro, de crédito recíproco, de ahorro y préstamos, sociedades y empresas financieras, comerciales o industriales, escribanos, martilleros, consignatarios, acopiadores, comisionistas, cooperativas, asociaciones civiles y comerciales y entidades públicas o privadas que realicen o intervengan en operaciones que constituyen hechos imposables, actuarán como agentes de retención, percepción o recaudación ajustándose a los procedimientos de percepción que establezca la autoridad de Aplicación, sin perjuicio del pago de los impuestos correspondientes por cuenta propia.

En este artículo se establece quienes deberán actuar como agentes de retención, percepción o recaudación del impuesto.

-Tratamientos de exenciones en actos bilaterales, multilaterales o unilaterales.

En el art. 247º se establece que; si una de las partes está exenta del pago del impuesto en los actos y contratos bilaterales, la exención alcanzara solo a la mitad del impuesto. Las fianzas quedan comprendidas en este régimen en todos los casos.

Cuando algunos de los otorgantes estén exentos del impuesto en los actos y contratos multilaterales, la exención beneficiara el acto en forma proporcional al interés que tenga en el mismo la parte exenta.

En los actos y contratos unilaterales corresponderá la exención total del impuesto cuando la exención subjetiva beneficie al otorgante o al deudor. Por el contrario, corresponderá aplicar la totalidad del tributo si aquella beneficia al tomador, destinatario o parte no obligada.

Es decir, que cuando alguna de las partes estuviera exenta del tributo, se proporcionara el tributo por las partes intervinientes y solo ingresarán el impuesto las partes que no gozaren de la exención.

-Aspecto temporal

El impuesto de sellos es instantáneo, se debe aplicar la ley al momento de configurarse el hecho imponible, para ello se establece para diferentes actos cuando se perfecciona el hecho imponible y como debe cuantificarse, este último concepto, que se refiere a la base imponible.

-Aspecto económico.

Determinación de la base imponible.

Cuando se analiza la correcta determinación del tributo se deberá considerar todos los elementos de información que poseía el responsable al momento de perfeccionarse el acto.

En el art. 251º se determina que; en los contratos de ejecución sucesiva, pagos periódicos u otros análogos, el impuesto se aplicará sobre el valor correspondiente a la duración total o a los primeros CINCO (5) años, si son por más tiempo. Si la duración no fuera prevista, el impuesto se calculará como si aquella fuera de cinco (5) años.

En este artículo se establece que como se aplicará el impuesto, y sobre qué valor, estableciéndose que cuando la duración total sea por más de cinco años, o no se tenga prevista su duración, este será el tope (5) años, para la determinación de la base imponible.

-Prorroga, forma de establecer el término.

En el art. 252º se determina que; el valor de los contratos en que se prevea su prórroga, se determinará de manera siguiente:

- a) cuando la prórroga deba producirse por el solo silencio de las partes, se calculará el tiempo de duración del contrato inicial más el periodo de prórroga.
- b) Cuando la prórroga sea por tiempo indeterminado, se la considerará de cuatro años, que se sumará al periodo inicial. Si la prórroga fuera por periodos sucesivos, se tomará el total de estos, hasta un máximo de 5 años.
- c) Cuando la prórroga este supeditada a una expresa declaración de voluntad de ambas partes, o de una de ellas, se tomará como monto imponible el que corresponda al periodo inicial, al instrumentarse la prórroga o la opción se abonará el impuesto correspondiente al mismo.

En el art. 253º se establece que; el impuesto correspondiente a los contratos de constitución de sociedades ampliación de su capital social formalizados en esta jurisdicción, se calculara sobre el monto del capital social o del aumento, respectivamente, deduciéndose el valor asignado a los inmuebles, bienes muebles registrables y semovientes.

También contiene las diferentes alternativas que se presentan en la constitución de sociedades y ampliación de su capital.

En los arts. 254 al 248º , se establecen los montos a tener en cuenta para la determinación del impuesto, según se trate de prórroga de duración del contrato de sociedad , aporte de inmuebles a sociedades, sociedades anónimas, y sociedades constituidas en el exterior.

En el art. 259º se determina el monto imponible en la constitución de derechos reales, que será el precio pactado, o en su caso, la suma garantizada. En defecto de ambos, se establece una escala, para el usufructo vitalicio, de acuerdo a la edad del usufructuario. Mientras que para el usufructo temporario, se determinara el 3% de la valuación del bien por cada año o fracción de duración, si fuera mayor a 30 años se tomara en cuenta la escala prevista para el usufructo vitalicio. En la transferencia de la nueva propiedad se considerara como monto imponible la mitad de la valuación fiscal.

En el art. 260º se establece la base imponible de la transmisión de inmuebles, realizada con o sin el otorgamiento de escritura, se liquidara el impuesto sobre el monto del avalúo fiscal o el del precio convenido el que fuera mayor, aun cuando en el contrato se reconozcan hipotecas preexistentes y se descuenta del precio.-

En los arts. 261º al 264º, se determinan la base imponible en la venta de terrenos, permutas, y en la transferencia y permuta de inmuebles ubicadas en varias jurisdicciones, respectivamente.

La constante en toda operación de inmuebles, es que la base imponible está constituida por la valuación fiscal o el valor de venta convenido el que fuere mayor.

En el art. 268º se establece la compra venta de automotores, cuya base imponible, se determinara tomando como base las valuaciones fiscales que determine la autoridad de aplicación.

En el 269º, se determina como debe liquidarse el impuesto cuando el valor imponible, se exprese en moneda extranjera, será el equivalente en pesos, al tipo de cambio convenido por las partes, , a falta de este se tomara el vigente al primer día hábil anterior a la fecha del acto, se calculara sobre el tipo vendedor fijado por el Banco de la Nación Argentina, al cierre de las operaciones de ese día.

En el art. 270º, se establece la base imponible, cuando el valor de los actos sea indeterminado, las partes debe estimar a continuación del instrumento en que lo formalicen, la autoridad de aplicación

podrá impugnar la estimación efectuada por las partes y practicarlas de oficio. También se determina una serie de elementos para tener en cuenta para la formación de la base imponible. Se elimina en esta jurisdicción el impuesto fijo para estos actos.

En el art. 273º, se determinan las exenciones al impuesto, que es un instrumento de política tributaria, que puede haber o no exenciones, es decir no forma parte de la estructura técnica del impuesto.

En los arts. 276º al 279º, se establecen el hecho imponible, sujetos pasivos, base imponible y exenciones de las operaciones monetarias registradas contablemente que devenguen intereses efectuados por las entidades regidas por la ley de Entidades Financieras Nº 21.526, o sus modificaciones.

En los arts. 287º al 290º, se refieren a : la determinación de las infracciones del impuesto de sellos , que se considera infracción, las multas por infracción, y a la presentación espontánea, respectivamente.

En los citados artículos se establece que para la determinación de la infracción basta el hecho objetivo de la violación legal, sin necesidad de establecer la existencia de dolo o fraude, las distintas formas de cometer la infracción, el valor de la multa, una vez el valor del impuesto, y en caso de presentación espontánea, la reducción de la mitad de la establecida, siempre que ingrese el impuesto en un plazo que no supere los 30 días corridos después de haber vencido el término para su ingreso, caso contrario se abonará una vez el valor del impuesto.

B)- PROVINCIA DE TUCUMAN.

1))- PAUTAS NACIONALES SOBRE LAS CARACTERISTICAS BASICAS DEL IMPUESTO DE LA LEY 23.548..

La legislación de esta jurisdicción tiene incorporadas las pautas establecidas en el art. 9 punto 2. De la ley 23.548, relacionadas con el impuesto en tratamiento.

En cuanto a las cláusulas para evitar la superposición impositiva, la tiene únicamente lo tiene para los contratos, liquidaciones, formularios de compra-venta de granos en estado natural (cereales, oleaginosas, legumbres) o de canje o permuta de los mismo por otros bienes, locaciones y /o servicios celebrados en la provincia de Tucumán que hubieran sido repuestos en otra jurisdicción provincial, se admitirá computar como pago a cuenta hasta la concurrencia el impuesto que corresponda tributar en la provincia de Tucumán, el monto ingresado en la extraña jurisdicción, siempre que se refiera al mismo hecho imponible y tenga su origen en explotaciones ubicadas fuera de la provincia de Tucumán o su procedencia , de acuerdo a documentación respaldatoria, sea de extraña jurisdicción.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, surtirá efecto cuando exista reciprocidad con la extraña jurisdicción quedando a cargo del interesado la acreditación del pago del impuesto en aquella, en las formas, requisitos y/o condiciones que establezca la Dirección General de Rentas.

Se entenderá que la referida reciprocidad, con dicha jurisdicción, opera de pleno derecho cuando aquella tenga establecida en su ordenamiento provincial similar disposición.

Es decir, que la reciprocidad tiene vigencia y el impuesto pagado en otra jurisdicción, cuando en esa jurisdicción tenga establecida la reciprocidad y este establecida en su ordenamiento provincial similar disposición.

2) REGULACION COMPLETA DE LA LEGISLACION IMPOSITIVA EMANADA DE NACION

-En lo que respecta a la Base Imponible.

En el art. 242º tiene establecida la prórroga, cuando el plazo de la prórroga no se encuentra determinado, se considerará que la misma es de cinco (5) años para las locaciones o sublocaciones de inmuebles y de dos (2) años para el resto de los contratos. Toda renovación automática por plazo no determinado se considerará que el plazo total del contrato es de diez (10) años, si se trata de locación de inmuebles, y de cinco (5) años en los restantes casos.

En el art. 252º, que se refiere a cesión de acciones y derechos, así como en las transacciones litigiosas realizadas sobre inmuebles, el impuesto se liquidará sobre el cincuenta (50%) por ciento, del avalúo fiscal, o sobre el precio convenido, el que fuere mayor. A los efectos de la aplicación de esta disposición, si los inmuebles objeto del contrato no estuvieran incorporados al padrón fiscal, debe procederse a su inclusión.

En el art. 255º se refiere a la constitución o prórroga de hipoteca y emisión de debentures con garantía. En el segundo párrafo establece que para los contratos de emisión de debentures afianzados con garantía flotante y además con garantía especial sobre inmuebles situados en la provincia, el impuesto por la constitución de la hipoteca-garantía especial deberá liquidarse sobre el avalúo fiscal de los inmuebles. En ningún caso el impuesto podrá liquidarse sobre una suma mayor a la emisión.

En el art. 257º que se refiere a operaciones realizadas con tarjetas de crédito o de compra, la base imponible estará constituida por el total estimado en comisiones y otros cargos fijos o variables que los usuarios asuman como contraprestación para la utilización de las mismas.

También están sujetos al pago de este impuesto las liquidaciones o resúmenes periódicos que las entidades emisoras de tarjetas de crédito o de compra produzcan, la base imponible estará constituida por las compras, cargas financieras, intereses punitivos, cargos por servicios,

adelantos de fondos y todo otro concepto incluido en la liquidación o resumen, con excepción de los saldos remanentes de liquidaciones anteriores. El impuesto será liquidado por la entidad emisora.

En el art. 263º que se refiere a rentas vitalicias, el valor para aplicar el impuesto será igual al importe del decuplo de una anualidad de renta, cuando no pudiera establecerse su monto, se tomara como base una renta mínima del siete por ciento (7%) anual del avalúo fiscal o tasación judicial, computándose también diez años (10).

-En el aspecto subjetivo.

En el art. 247º se refiere a las obligaciones accesorias, en el segundo párrafo, establece que tratándose de letras de cambio, órdenes de pago y demás documentos que dispongan transferencias de fondos, librados desde jurisdicción provincial, el gravamen estará a cargo del tomador, si es documento comprado, o del emisor, en los demás casos. Si tales instrumentos han sido librados desde una jurisdicción extraña, el impuesto, estará a cargo del beneficiario o aceptante.

En las operaciones realizadas a través de tarjetas de Crédito o de Compra, el impuesto estará a cargo de los usuarios de dichas tarjetas.

En el art. 287º se refiere a los recargos que se aplican a los instrumentos presentados espontáneamente, una vez vencido el plazo para su pago, en el mismo se establece recargos del 20,30 y 40%, según haya transcurrido 30, 60 o más días corridos.

C)- PROVINCIA DE SALTA.

1) PAUTAS NACIONALES SOBRE LAS CARACTERISTICAS BASICA DEL IMPUESTO LEY 23548 .

En lo que respecta a las pautas establecidas para el impuesto en el art. 9º punto 2 de la ley 23.548, no tiene cláusulas que eviten la superposición de impuestos, en la definición de hecho imponible no se menciona el carácter oneroso, que es fundamental para que un acto, contrato u operación sea alcanzado por el impuesto. El concepto de oneroso lo menciona en el art. 244º bis, que se refiere a la base imponible de la transferencia de automotores.

Asimismo, no se encuentra la definición de instrumento y en los contratos por correspondencia epistolar o telegráfica, se incluye que los mismos tengan la firma del aceptante, quedan alcanzados los actos, contratos y operaciones efectuados a través de correspondencia electrónica, en tanto la firma electrónica o clave equivalente sea asimilable a la firma ológrafa, por disposición expresa de las leyes de fondo.

No se encuentran gravadas las operaciones monetarias registradas contablemente que devenguen intereses, realizadas por las entidades financieras regidas por la ley 21.526.

2) REGULACION COMPLETA DE LA LEGISLACION IMPOSITIVA EMANADA DE NACION.

En la ley normativa del impuesto de sellos, contiene todos los aspectos que comprende el impuesto, como su naturaleza jurídica, hecho imponible, aspecto objetivo, subjetivo, temporal y económico generalmente lo básico, sin profundizar en detalles, no contiene lo siguiente:

-Actos celebrados con el Estado Nacional Provincial o Municipal.

-Exenciones.

-Procedimiento sobre infracciones, determinación de las mismas, multas,.

En los contratos de ejecución sucesiva previsto en el art. 250º, que se refiere a la base imponible, establece que; cuando en los contratos no se fijen plazos, la misma estar constituida por el importe total de dos años de alquiler, en los contratos destinados a locación y sublocación de inmuebles, cuando se trate de locales destinados para comercio e industria, y de una año y medio cuando ellos sean para vivienda.

En los contratos que prevea la prórroga de acuerdo al art. 252º, cuando la misma deba producirse por el silencio de las partes o aun cuando exista el derecho de rescisión, se calculara el tiempo de duración del contrato inicial más un periodo de prórroga. Cuando la prórroga no prevea periodos determinados, se la considera como de dos años, que se sumaran al plazo inicial. Cuando no se haya manifestado en forma documentada la aceptación o uso de la opción, deberá abonarse el impuesto correspondiente a la prórroga en el acto de demandarse en juicio el cumplimiento de la opción.

D)- PROVINCIA DE JUJUY.

1) PAUTAS NACIONALES SOBRE LAS CARACTERISTICAS BASICAS DEL IMPUESTO LEY 23548.

- Con respecto a las pautas sobre el impuesto contenidas en el art. 9º punto 2, de la ley 23.548, su cumplimiento es total.

2) REGULACION COMPLETA DE LA LEGISLACION IMPOSITIVA EMANADA DE NACION.

La legislación del impuesto de sellos, es muy similar al de la provincia de Santiago del Estero, a la cual se la desarrollo en forma íntegra, en los aspectos esenciales, ya que no presenta diferencias con el texto regulado por la Secretaria de Hacienda de la Nación, tomándose como referencia para la comparación con las jurisdicciones que integran el NOA.

-En lo que respecta a la naturaleza jurídica del impuesto.

En el art. 127º referida a las condiciones de No imponibilidad, expresa que; no abonaran nuevos impuestos los actos de aclaratoria, confirmación o ratificación de actos anteriores sujetos al tributo y los de simple modificación de las cláusulas pactadas siempre que:

1-No se aumente su valor, cualquiera fuere la causa (aumento de precio pactado, mayores costos, actualización por desvalorización monetaria etc.)

2-No se cambie su naturaleza a los términos del acuerdo, o de otro modo se efectuó la novación de las obligaciones convenidas.

3-No se sustituya las partes intervinientes, o no se prorrogue el plazo convenido, cuando la prórroga pudiera hacer variar el impuesto aplicable.

Si se dieran estos supuestos, se pagara sobre el respectivo instrumento, el impuesto que corresponda por el nuevo acto o la ampliación del valor que resulte.

Tampoco abonaran impuesto los documentos que se emitan en ejecución de cláusulas pactadas en el contrato anterior sujeto al tributo (certificado de obras, liquidaciones y sus complementos, actas de reconocimiento etc.) aunque en los mismos se reconozca un mayor valor, siempre que este sea la consecuencia de la aplicación de los mecanismos previstos en el contrato anterior.

En el art. , sin número a continuación del 148º, se refiere a como se determinara la base imponible en la disolución de la sociedad conyugal.

Abonaran sobre el resultante del cómputo del conjunto de bienes de las mismas, tomándose como avalúos mínimos de valores fiscales Abonaran sobre el resultante del cómputo del conjunto de bienes de las mismas, tomándose como avalúos mínimos de valores fiscales /o lo que establezca el organismo de aplicación por disposiciones dictadas al efecto. Se computaran dichos bienes en el estado y condiciones en que se encuentren a la fecha de sentencia del divorcio y el impuesto deberá ser satisfecho dentro de los quince días hábiles de dicha sentencia.

En el art. 161º se refiere a la cesión de crédito, determina que deberá liquidarse el impuesto sobre el precio convenido por la cesión o el monto efectivamente cedido el que fuere mayor, se deberá deducir las cantidades amortizadas. Igual procedimiento corresponderá en cualquier contrato en donde se instrumenten cesión de acciones y derechos.

En el art. 162º se refiere la cesión de acciones y derechos y las demás transacciones realizadas sobre inmuebles, el impuesto pertinente se liquidara sobre la parte cedida del avalúo fiscal o sobre el precio convenido el que fuere mayor.

En el art. 168º, se refiere a la base imponible de la locación de servicios, determina que estará conformada por el total de la retribución acordada. Si esta se estipula en forma periódica se calculará multiplicando el monto de la retribución del periodo por el tiempo de duración del contrato. En los contratos que no fijen plazos se tendrá como monto total de los mismos el importe de los tres años de retribución sin derecho de devolución en caso de que el cumplimiento del contrato fuere por un término menor.

En el art. 178º, se establecen las exenciones del impuesto.

No contiene el procedimiento, ni la determinación de infracciones, ni las sanciones sobre el incumplimiento del pago en término.

E)- PROVINCIA DE CATAMARCA.

1) PAUTAS NACIONALES SOBRE LAS CARACTERISTICAS BASICAS DEL IMPUESTO.LEY 23.548.

La legislación del impuesto en tratamiento, no cumple con todas las pautas establecidas en el art. 9 punto 2 de la ley Nº 23.548.

En lo que respecta al hecho imponible, introduce el término registros, que no contiene las pautas mencionadas precedentemente.

En el art. 238º que se refiere a determinación sobre base de registros contables, que en su 3º párrafo establece que; cuando se compruebe la existencia de actos, contratos y operaciones gravadas mediante constancia en libros de contabilidad o en libros exigidos por la administración General de Rentas y el contribuyente no exhiba el instrumento que respalda la contabilización de dichos actos u operaciones, la administración estará facultada para proceder a la determinación de oficio considerando dichos registros en forma supletoria como instrumentos válidos.

Es decir que, al introducir el término registros en la definición de hecho imponible y no definir de acuerdo a las pautas nacionales establecidas en el art. 9º punto 2 de la ley 23.548, el concepto de instrumento, estaría en principio facultado para realizar la determinación de oficio establecida en el art. 238º, pero estas disposiciones son contrarias al principio instrumental que tiene el impuesto, ya que basado en este principio, no se puede gravar con el impuesto si no se cuenta con el instrumento respectivo.

-En cuanto a las cláusulas para evitar la doble imposición al gravar actos, contratos y operaciones que se realicen fuera de la provincia, cuando deban cumplir sus efectos económicos en ella, solamente lo contempla cuando se trate de operaciones concertadas en una jurisdicción pero cuya radicación económica corresponda a otra u otras jurisdicciones, la base imponible se adjudicará en

un 10% a la jurisdicción donde se efectuó la concertación y el resto sobre la base de su radicación económica. Es decir que la superposición impositiva se evita en forma parcial.

Con relación a la definición de instrumento, no está de acuerdo a la definición dada por la pauta sobre el impuesto que contiene la ley 23.548 en el art. 9º punto 2, que se encuentra expresado en el art. 198º del código fiscal vigente.

Con relación a las operaciones por correspondencia, propuesta y presupuestos, tampoco contiene la pauta de la ley 23.548, ya que recurre para su perfeccionamiento a hechos, actos, registraciones o documentación.

2) REGULACION COMPLETA DE LA LEGISLACION IMPOSITIVA EMANADA DE NACION.

-En lo que respecta a la naturaleza jurídica del impuesto.

En el art. 200º, se refiere a la interdependencia de obligaciones, que determina que; cuando en un mismo acto se convenga entre las mismas partes varios contratos o se constituyan diversas obligaciones que versen sobre el mismo objeto y guarden relación de interdependencia entre si, se pagara tan solo el impuesto de mayor rendimiento fiscal. Si no tuviera reunida estas condiciones, por cada contrato y operación, se abonara el impuesto que aisladamente considerado le corresponda.

Cuando tales contratos u operaciones consten en instrumentos separados, deberán contener enunciaciones o constancias por las cuales pueda determinarse fehacientemente la unidad o interdependencia expresada. Como así también en el caso de un solo contrato con doble o múltiple instrumentación.

Cuando existan dos o más actos instrumentados por separado, siempre que las personas y el objeto sean idéntico, que se exprese claramente esa interdependencia y no medie entre la fecha de instrumentación del primero y los sucesivos en un plazo mayor a TRESCIENTOS SESENTA Y CINCO (365) días corridos, será de aplicación respecto de todos ellos lo dispuesto en este artículo

Es decir, que esta jurisdicción es la única en la región NOA que contiene el principio de la interdependencia de las obligaciones, y mientras se demuestre esta solamente se abonara un solo instrumento y el que represente mayor rendimiento fiscal, caso contrario, recién se abonara por cada uno de ellos.

En el art. 204º se establece que el impuesto será divisible, excepto en los contratos de crédito recíprocos, que el impuesto estará a cargo del solicitando o usuario; en los pagarés, letras de cambio y órdenes de pago, el impuesto estará a cargo del suscriptor o librador ; en los contratos de concesión otorgados por cualquier autoridad administrativa, el impuesto estará a cargo del

concesionario y en los actos de autorizaciones para girar en descubierto y adelantos en cuenta corriente otorgados por entidades financieras regidas por la ley 21.526 y sus modificatorias, el impuesto estar a cargo del titular de la cuenta. En todos los casos, cuando en la realización del hecho imponible intervengan dos o más personas, todas se consideran obligadas solidariamente por el pago del total del impuesto.

En este artículo se determina que el impuesto de sellos es divisible, salvo excepciones expresamente establecidas, y que cuando intervengan en la realización del hecho imponible dos o más personas, todas se consideran obligadas solidariamente por el total del impuesto.

Es la única provincia del NOA que reúne en un solo artículo lo relacionado con la divisibilidad del impuesto y sus excepciones, así como también establece la solidaridad, las restantes jurisdicciones lo tienen contemplada a estas particularidades del impuesto en diversos artículos.

En el artículo 209º se determina que las cesiones de créditos hipotecarios deberá liquidarse el impuesto sobre el precio convenido por la cesión o el monto efectivamente cedido, el que fuere mayor. Se deberán deducir las cantidades amortizadas. Igual procedimiento corresponderá en cualquier contrato en donde se instrumente cesión de acciones o derechos.

En este artículo la base imponible está formada por el precio convenido o el monto efectivamente cedido el que fuere mayor, mientras que en la provincia de Santiago del Estero, la base imponible está formada por el monto convenido, en caso de no estar expresado el mismo, se toma el monto expresado en el instrumento cedido.

En el art. 211º se refiere a base imponible de los contratos de ejecución sucesiva, cuando se fije plazo por la duración total, si prevén opción de prórroga, el hecho imponible se genera respecto de esta, al momento de ejercitarse la opción. En tales supuestos el impuesto se aplicara sobre el valor correspondiente a dicha prórroga, cuando no se fije plazo la base imponible en los contratos de locación o sublocación de inmuebles el importe total de tres años (3) de alquiler, cuando se trate de locales destinados a comercio e industria y de dos años (2) cuando ellos sean para viviendas, en los demás contratos el importe total que corresponda a dos años.(2).

En el art., 226º, se refiere a los actos, contratos y operaciones de valor indeterminado, es similar al resto de las jurisdicciones, excepto que cuando la administración no cuenta con elementos suficientes para determinar el monto imponible, aplica el impuesto fijo que establece la ley impositiva para los mismos.

En los arts., 227º al 229º, se determinan las exenciones subjetivas de pleno derecho, las exenciones que no obran de pleno derecho y las objetivas respectivamente.

En el art. 239º se refiere a los recargos especiales, cuando el pago del tributo no se cumple dentro del plazo para hacerlo en término, Cuando lo ingresa: hasta un mes de retardo se aplica el 50%, hasta el último día hábil del segundo mes el 100% y después del segundo mes el 150%. En casos de presentación espontanea del infractor, los recargos previstos serán reducidos hasta el 80%.

3)-ASIMETRIAS EN EL IMPUESTO EN LA REGION NOA.

Las asimetrías que deberían ser objeto de revisión para lograr un impuesto de sellos armonizado, estas están relacionadas con:.

- 1)- La adecuación total o parcial a las pautas nacionales sobre el impuesto de la ley 23.548
-)- Los parámetros de medición de las bases imponibles en una gran cantidad de actos contratos y operaciones.-
- 3)- Las infracciones y sus sanciones ante la falta de cumplimiento en termino de pago de los impuestos devengados por este impuesto.
- 4)-La independencia o interdependencia de los actos, que hace a la naturaleza jurídica del imp.