

# MESA DE ENLACE AGIP-ENTIDADES PROFESIONALES

TEMARIO DE CONSULTAS Y PROPUESTAS

CGCE + CPCECABA + FACPCE + FAGCE

REUNIÓN DE FECHA 26 DE AGOSTO DE 2.010

En fecha 26 de agosto de 2010, en el Edificio de la Dirección General de Rentas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, se desarrolló la tercera reunión de la Mesa de Enlace AGIP – Entidades Profesionales, con la presencia de los profesionales que a continuación se detalla:

Por el lado de la AGIP: Dr (Abogado) Marcelo La Banca, Dr (CP) Marcelo Dominguez

Por el lado de las Entidades Profesionales:

CPCECABA: Dr (CP) Oscar Piccinelli

CGCE: Dr (CP) Jorge H. Arosteguy

Dr (Abogado) Rodrigo Lema

En la reunión han sido tratados cada uno de los temas planteados por las entidades profesionales, suministrando la AGIP las respuestas que, en cada uno de los casos, se indican.

Se deja expresa constancia de que LAS RESPUESTAS QUE SE CONSIGNAN SON DE CARÁCTER ORIENTATIVO Y NO TIENEN EFECTO VINCULANTE.

## DETALLE:

### **Planteo N° 1: Alto Riesgo Fiscal. Incorporaciones por Res (DGR) 847/2010**

**Entidad Proponente: FAGCE**

Por Res.847/10 la DGR agregará como SUJETOS DE ALTO RIESGO fiscal a sujetos que:

- presenten ddjjs de impuesto sobre los ingresos brutos con inconsistencias o sin datos que permitan conocer el hecho imponible y el monto de la obligación, o
- contra el monto de la obligación se computen conceptos o importes improcedentes.

¿Se sabe si esa inclusión en la "black-list" será automática por sistema, o después de intimar a subsanar? ¿Habrà posibilidad de justificación o descargo?

**RESPUESTA DE AGIP:** Será automática por sistema, pero se tomaran en cuenta los descargos que presenten los sujetos respecto a la misma.

### **Planteo N° 2: Ley 3463, artículo 1º, inciso h) concepto de "ingresos brutos anuales"**

**Entidad Proponente: CGCE**

Mediante dicha norma se ha dispuesto el incremento de la alícuota del impuesto sobre los ingresos brutos para sujetos que hayan ingresos brutos anuales superiores a treinta millones de pesos (\$ 30.000.000).

Se solicita:

- a) Se interpreta que la norma se refiere al último año calendario, es decir, a los ingresos obtenidos entre el 01/01/2009 y el 31/12/2009. ¿Es así?

- 2 -

- b) Se indique si a tal efecto deberán computarse los ingresos de todas las jurisdicciones, o bien únicamente los de CABA.
- c) Se indique qué ingresos deberán computarse, en relación con su tratamiento frente al impuesto sobre los ingresos brutos (alcanzados, no alcanzados y exentos, exportaciones).

**RESPUESTA DE AGIP:** a) si, se refiere al último año calendario, b) Si, de todas las jurisdicciones e incluso las que vienen por participaciones en otras empresas; c) Todos los ingresos.

**Planteo N° 3: Ley 3463, artículo 1º, inciso h) incidencia de la reforma en la actividad de los laboratorios con planta en extraña jurisdicción**

**Entidad Proponente: CGCE**

Planteamos una hipotética situación:

Un laboratorio situado en extraña jurisdicción (vgr. Provincia de Buenos Aires), que se dedica a fabricar drogas/medicamentos para su utilización en humanos, y también a revender algunos medicamentos (al por mayor y al por menor), también con destino humano.

Tratamiento tributario

Por la actividad de fabricación, el laboratorio tributaba hasta el 30/06/10 a la alícuota del 3% (art. 58, punto 9., código 2423). Dado que la empresa obtuvo en el año 2009 ingresos superiores a \$ 30.000.000, esta alícuota se elevará a partir del 01/07/2010 y hasta el 31/12/2010 al 4%.

Por otro lado, por la comercialización al por mayor y al por menor de medicamentos deberá tributar por las alícuotas incluidas en el artículo 61 de la Ley 3394, puntos 24 y 25. Es decir que la comercialización minorista tributa al 1% y la mayorista al 3%. Aquí no hubo cambios con la Ley 3463.

A priori, la actividad de fabricación de medicamentos quedaría alcanzada a una alícuota mayor que la actividad de comercialización mayorista de dichos bienes (4% y 3%, respectivamente). Se entiende que al no existir establecimiento industrial en CABA, debería considerarse que en ambos casos se ejerce la actividad de comercialización mayorista, y por ende, se tributar al 3%.

Por otro lado, si se vendiese a consumidor final lo fabricado -esto suele suceder por acuerdos con obras sociales-, dichas ventas quedan gravadas al 1% -art. 63 de la Ley 3394-.

Se solicita

Confirmar si se comparte la interpretación formulada,

**RESPUESTA DE AGIP:** La existencia de establecimiento industrial fuera de la CABA no es un impedimento que implique dejar de considerar a la contribuyente como industria. Respecto de las ventas por "acuerdos con obras sociales", debe explicitarse claramente como se da en este caso el hecho imponible para encuadrar correctamente la materia imponible en la alícuota que le corresponda como venta mayorista o minorista .

**Planteo N° 4: Ley 3394, artículo 63, inciso b)**

**Entidades Proponentes: CGCE y CPCECABA**

- 3 -

El inciso b) del artículo 63 de la Ley 3394 establece que será aplicable la alícuota del 1%...

*"...para los ingresos obtenidos por la actividad industrial que se desarrolle en establecimientos radicados en el territorio de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en tanto cuentan con la debida habilitación otorgada por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.*

*A fin de determinar sobre qué porción de la base imponible atribuida a la Ciudad de Buenos Aires se aplica la alícuota establecida en el presente artículo, los contribuyentes y/o responsables deberán realizar el siguiente procedimiento:*

*a') calcular qué proporción del total del proceso productivo se realiza en establecimientos industriales radicados en el territorio de la Ciudad de Buenos Aires, en planta propia y/o a través de los denominados "faconiers", confeccionistas o terceros, en tanto dichos establecimientos industriales cuenten con la debida habilitación otorgada por autoridad competente de la Ciudad de Buenos Aires;*

*b') calcular qué proporción del total del proceso productivo se realiza en extraña jurisdicción;*

*c') el resultado de aplicar el coeficiente obtenido en a) sobre la base imponible atribuida a la Ciudad de Buenos Aires tributa conforme a la alícuota establecida en el presente artículo. El resto de la base imponible tributa a la alícuota general".*

La norma no menciona cómo deberán ser realizados dichos cálculos. Se plantean varias posibilidades, algunas de ellas son las siguientes:

- a) realizarlos considerando los ingresos del último período fiscal.
- b) realizarlos considerando el último ejercicio económico del contribuyente.
- c) realizarlos en base al mes que se liquida.
- d) realizarlos acumulando los meses transcurridos del período fiscal en curso.

En caso de utilizarse las alternativas c) y d), se plantea la inquietud sobre la obligación de efectuar un ajuste del porcentaje de "industrialización en CABA" al finalizar el período fiscal en curso, o bien al finalizar el período económico en curso.

Se solicita:

Se indique la modalidad para determinación del porcentaje del proceso productivo que se desarrolla en CABA.

**RESPUESTA DE AGIP:** se recepta el tema para su análisis.

**Planteo N° 5: Tratamiento en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, de los ingresos de mandatarios, consignatarios, comisionistas y demás intermediarios**

**Entidad Proponente: CGCE**

En el caso de intermediarios en la negociación de bienes el artículo 174 del Código Fiscal establece una base imponible especial para los **comisionistas, consignatarios, mandatarios, corredores y representantes, o cualquier otro tipo de intermediarios en operaciones de naturaleza análoga.**

Resulta indudable la amplitud de la norma al momento de definir el tipo de sujetos que resultan incluidos.

- 4 -

Sin dudas que el artículo comprende a intermediarios de distinta naturaleza, tales como los **consignatarios, los mandatarios y los corredores. Cada uno de ellos tiene una definición distinta en el Código de Comercio.**

El segundo párrafo del citado artículo actúa como una excepción cuando expresa que lo dispuesto en el párrafo 1º no resulta "...de aplicación en los casos de operaciones de compraventa que por cuenta propia efectúan los intermediarios citados en el párrafo anterior. Tampoco para los concesionarios o agentes oficiales de venta, los que se rigen por las normas generales"

Para completar la definición de sujetos que resultan comprendidos por la norma el 3º párrafo, continuando con la premisa del 1º, otorga igual tratamiento tanto a los consignatarios como a los mandatarios, cuando expresa que "Igual tratamiento corresponde asignar a los ingresos obtenidos como consecuencia de operaciones realizadas por cuenta y orden de terceros."

En síntesis, y en línea con lo dispuesto en el Código de Comercio, podemos definir a los siguientes sujetos:

**MANDATO:**

Artículos 221 y 222 del C.Co. define al mandato comercial como un contrato por el cual una persona se obliga a administrar uno o más negocios lícitos de comercio que otra le encomienda., no se presume gratuito, y el que administra el negocio obra en nombre de la persona que se lo ha encomendado. En tal situación recibe el nombre de MANDATARIO.

**COMISIÓN O CONSIGNACIÓN:**

Artículo 222 del C.Co.: cuando el intermediario actúa a nombre propio o bajo la razón social que representa, a dicho contrato se lo define como COMISIÓN O CONSIGNACIÓN.

En función de lo dispuesto por el C.Co. la doctrina clasificó los contratos de MANDATO en:

**MANDATO CON REPRESENTACIÓN:** el mandatario actúa en nombre y por cuenta del mandante.

**MANDATO SIN REPRESENTACIÓN:** el mandatario actúa a nombre propio y por cuenta propia.

Luego el CAPÍTULO II del C.Co. se refiere exclusivamente a las **COMISIONES Y CONSIGNACIONES**, y en sus artículos 232, 276 y 277 detalla expresamente que quienes quedan obligados a una rendición (normalmente denominada líquido producto) son el comisionista o el consignatario.

Respecto del **CORREDOR**, originariamente la actividad del corredor se regía por lo dispuesto en el C.Co., actualmente lo hace de acuerdo con el decreto ley 20.266/73, reformado por la ley 25.028.

Dicha norma define al **CORREDOR** como la persona que actúa como intermediaria entre la oferta y la demanda para promover la celebración de negocios o contratos.

No representa a ninguna de las partes, ni concreta el negocio, ni celebra el contrato, sólo se limita a acercar a las partes, que son las que efectivamente concretarán el negocio.

Respecto del MANDATO, de lo expuesto se desprende que en los casos en que el contrato de **MANDATO es con representación** el mandatario cobra una comisión y no se encuentra obligado a realizar un líquido producto de la operación. En tanto que para los casos en que es **sin representación** el mandatario asume la característica de consignatario o comisionista y por el hecho de actuar a nombre propio debe rendir al comitente lo hecho.

En la generalidad de los casos el organismo de control realiza ajustes en la base imponible, determinando el impuesto sobre el monto total de la operación y no sobre la base especial del artículo 174 del CF, y fundamenta su postura en que si no existe líquido producto no hay intermediación.

Más allá de la aplicación o no del concepto de la realidad económica que cada caso en particular merezca, resulta conveniente vincular la aplicación de lo dispuesto en el referido artículo del CF (artículo 174) a las definiciones emanadas del C.Co.

**RESPUESTA DE AGIP:** Obviamente se comparte la postura al realizar ajustes en estos casos , como se detalla en el penúltimo párrafo de la consulta , ya que la existencia del líquido producto es un principio de prueba importante para presumir la existencia de intermediación. Queda al contribuyente la posibilidad de no compartir la posición del Fisco , acercando elementos probatorios que considere decisivos para sostener su posición. En caso de acercarse estos elementos de prueba por el sujeto pasivo , siempre le queda la facultad al Organismo Recaudador de merituar el alcance de los mismos.

#### **Nº 6: Leasing: tratamiento de ingresos, amortización y canon en Convenio Multilateral**

#### **Entidad Proponente: CPCECABA**

Planteo de la cuestión:

Las operaciones de venta a través de la instrumentación de un leasing (alquiler con opción a compra), son registradas a efectos contables como operaciones de venta, reconociéndose el ingreso en el balance comercial del ejercicio en que se concreta la operación. En el impuesto sobre los ingresos brutos, los ingresos son reconocidos a través del devengamiento de los cánones mensuales. Es decir que la misma operación tiene un tratamiento contable e impositivo disímil.

En oportunidad de la confección del Convenio Multilateral, los ingresos del balance comercial contienen el total del ingreso de la operación instrumentada a través del leasing, lo que genera en el ejercicio de concertación una importante incidencia en la jurisdicción a la que se asigna el ingreso siendo que impositivamente el ingreso se reconocerá en los años que dura el contrato de leasing.

La consulta puntual es cual es el criterio de de la AGIP, respecto a como corresponde considerar los ingresos por operaciones de leasing a efectos del armado de los coeficientes:

a.- considerando el ingreso en el ejercicio de concertación de la operación tal como surge del balance comercial o,

b.- considerando solamente los ingresos devengados en el ejercicio comercial base para el armado del convenio.

Asimismo, se plantea el problema del gasto que corresponde tomar por parte del tomador del leasing. Contablemente se registra el activo con cargo a resultados de la correspondiente amortización contable, mientras que impositivamente (en el impuesto a las ganancias) se reconoce como gasto equivalente a los cánones devengados. A efectos del armado del convenio, corresponde:

a.- considerar el cargo por amortización como gasto o,

b.- impugnar la amortización y computar el canon como gasto del ejercicio.

**RESPUESTA DE AGIP:** Se recepta el tema para su análisis.

**Planteo N° 7: Presunciones legales: Ley antievasión Vs Acto regularizado de acuerdo a organismo de contralor**

**Entidad Proponente: CGCE**

El Código Fiscal de la CABA establece, en su artículo 154, la posibilidad de que el Fisco determine la obligación tributaria del contribuyente, en base a las denominadas presunciones simples. En ese orden de ideas, se ha tomado conocimiento de que en ocasiones el Fisco habría esbozado la postura de considerar ingresos omitidos, alcanzado por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, a los importes de aumentos de capital del contribuyente, registrados contablemente por el mismo y con cumplimiento del registro del mismo ante la IGJ, entidad que, se remarca, validó dicho aumento de capital; el argumento respaldatorio de dicho razonamiento parte de que el contribuyente no bancarizó el importe de dicho aumento de capital, por lo cual, en aparente apoyo en el artículo 1º de la ley 25.345, sostiene la gravabilidad en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos de dicho importe, considerándolos ingresos omitidos.

La consulta es si lo descripto constituye una posición sostenida por el Fisco de la Ciudad y, en caso afirmativo, y mas allá de la ley 25.345, que sustento consideran tiene dicha postura para desconocer un hecho (aumento de capital) que el específico organismo de contralor (IGJ) ha considerado existente y no merecedor de objeción alguna.

**RESPUESTA DE AGIP:** Es un tema de hecho y prueba, debe ser visto en función a los elementos de juicio que tenga cada caso. Sin perjuicio de lo expuesto se considera correcta la aplicación de la presunción mencionada en la consulta , en aras de la aplicación de la Ley nacional citada.

## **Planteo N° 8: Industria del Software**

**Entidad Proponente: CGCE**

### **I. PLANTEO DEL TEMA**

La consulta tiene dos partes:

#### a) Cuestiones de fondo:

- a. ¿Cuál es el alcance de la exención del impuesto sobre los ingresos para las empresas de software y servicios informáticos inscriptas en el registro nacional de la ley 25.922 (ley de promoción del software), considerando lo dispuesto por la ley 2511 y su decreto reglamentario 1321/08?
- b. ¿Qué efecto tiene en la exención de este impuesto, para las empresas radicadas en toda la CABA, la adhesión al régimen de promoción de la industria del software en los términos de la ley 25.922, realizada en virtud de lo dispuesto en el artículo 29 de la ley 2972?
- c. ¿Cuál es el alcance de la exención del impuesto sobre los ingresos brutos para las empresas de software que desarrollen su actividad con base en el Distrito Tecnológico creado por el art. 1 de la ley 2972?
- d. ¿Cuál es el sentido de la modificación del nomenclador de actividades económicas de la CABA (NAECBA), al segregar del código 722000, algunas de las actividades incluidas en los beneficios de la ley de promoción del software 25.922, dejando otras en el código original? ¿Por qué solamente considera algunas de las actividades promocionadas, si la jurisdicción adhirió a la ley 25922 en virtud de lo señalado en el punto b anterior?
- e. ¿Por qué en el código 300300 creado solamente se incluyen algunas de las actividades promocionadas por la ley de creación del Distrito Tecnológico 2972, y otras permanecen en el código 722000? ¿Tiene algún efecto en el alcance de la exención?

#### b) Cuestiones de forma

- a. ¿Por qué la CABA no dicta un acto administrativo formal en los términos de la ley de procedimiento administrativo y tributario de la CABA, a fin de disponer la exclusión de un contribuyente del padrón de exentos creado por la Res. (AGIP) 33/09, y en cambio, lo resuelve mediante un procedimiento indocumentado?
- b. ¿Por qué la CABA en las notificaciones en que comunica la exclusión del régimen, no transcribe el acto administrativo que lo dispone, informando como marca la ley, las vías recursivas y el plazo para interponerlas?

### **II. ANTECEDENTES NORMATIVOS**

#### **a) Nacionales**

1. La ley 25.586 que en su art. 1° establece "la actividad de producción de software debe considerarse como una actividad productiva de transformación asimilable a la actividad industrial a los efectos de la percepción de los beneficios impositivos, crediticios y de cualquier otro tipo que se fijen para la industria por parte del Gobierno Nacional"



2. La ley 25.922 dispone en su artículo 2: Podrán acogerse al presente régimen de promoción las personas físicas y jurídicas constituidas en la República Argentina cuya actividad principal sea la industria del software.

Asimismo, en su art. 4 dispone cuales son las actividades comprendidas en le régimen: la creación, diseño, desarrollo, producción e implementación y puesta a punto de los sistemas de software desarrollados y su documentación técnica asociada, tanto en su aspecto básico como aplicativo, incluyendo el que se elabore para ser incorporado a procesadores utilizados en bienes de diversa índole, tales como consolas, centrales telefónicas, telefonía celular, máquinas y otros dispositivos.

El decreto reglamentario, en su artículo 4, por su parte, dispone:

Las actividades de software y servicios informáticos comprendidas en el presente régimen son las siguientes:

a) Desarrollo y puesta a punto de productos de software originales registrables como obra inédita o editada elaborados en el país, o primera registración, en los términos de la Ley N° 11.723.

b) Implementación y puesta a punto a terceras personas de productos de software propios o creados por terceros, de productos registrados en las condiciones descriptas en el inciso a).

c) Desarrollo de partes de sistemas, módulos, rutinas, procedimientos, documentación y otros que estén destinados para sí o para ser provistos a terceros, siempre que se trate de desarrollos integrables o complementarios a productos de software registrables en las condiciones del inciso a).

d) Desarrollo de software a medida, cuando esta actividad permita distinguir la creación de valor agregado, aun cuando en los contratos respectivos se ceda la propiedad intelectual a terceros.

e) Servicios informáticos de valor agregado orientados a mejorar la seguridad de equipos y redes, la confiabilidad de programas y sistemas de software, la calidad de los sistemas y datos y la administración de la información y el conocimiento en las organizaciones, entre otros.

f) Desarrollo de productos y servicios de software, existentes o que se creen en el futuro, que se apliquen efectivamente a actividades tales como "e-learning", marketing interactivo, "e-commerce", Servicio de Provisión de Aplicaciones (ASP), edición y publicación electrónica de información, y otros, siempre que se encuentren formando parte integrante de una oferta informática integrada, y agreguen valor a la misma. En este caso, así como en los incisos d) y e), la Autoridad de Aplicación podrá dictar las normas aclaratorias que resultaren necesarias a los fines de delimitar el perfil de actividades comprendidas.

g) Servicios de diseño, codificación, implementación, mantenimiento, soporte a distancia, resolución de incidencias, conversión y/o traducción de lenguajes informáticos, adición de funciones, preparación de documentación para el usuario y garantía o asesoramiento de calidad de sistemas, entre otros, todos ellos a ser prestados a productos de software y con destino a mercados externos.

h) Desarrollo y puesta a punto de software que se elabore para ser incorporado en procesadores (software embebido o insertado) utilizados en bienes y sistemas de diversa índole, tales como consolas para multimedios, equipamiento satelital y espacial en general, equipos y sistemas de telefonía fija, móvil y transmisión y recepción de datos, sistemas de telesupervisión y telegestión, máquinas y dispositivos de instrumentación y control. A los fines de lo dispuesto en el Artículo 4° in fine de la Ley N° 25.922, se entenderá como autodesarrollo de software al realizado por los sujetos para su uso

exclusivo o el de empresas vinculadas a dichos sujetos, aun cuando se den las condiciones descriptas en el inciso a). La Autoridad de Aplicación dictará las normas aclaratorias tendientes a delimitar las actividades comprendidas en este inciso.

#### **b) De la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**

1. En el año 2007 la legislatura porteña sancionó la Ley 2.511 que **declara al software industria a los efectos impositivos y crediticios** en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

2. Esta ley fue reglamentada por el Decreto 1321/08 de fecha 10/11/2008, que establece que la actividad de producción de software es asimilable a la producción industrial pero a los efectos de la percepción de los beneficios de la industria, deben acreditar tener el beneficio de la Ley Nacional 25.922 de Promoción de la Industria del Software (LPS), mencionada arriba.

Si bien la Ley 2.511 reconoce al software como industria, la reglamentación acota dicho alcance, estableciendo que solo se considerará industria aquel contribuyente que acredite estar inscripto en el registro nacional de productores de software creado por la Ley Nacional 25.922.

3. La ley 2597, publicada el 22/01/09, en el artículo 29, adhiere sin reservas al Régimen de Promoción de la Industria del Software, en los términos de la ley nacional 25922. Si bien esta ley está dictada en el marco de la creación del distrito tecnológico, la adhesión es sin reservas, en un capítulo aparte, y no limita su alcance a las empresas radicadas en el Distrito Tecnológico.

4.- La Resolución (AGIP) N° 165/2009, modificó el NAECBA, creando el subrubro 300200, dentro del rubro "industria manufacturera". En el subrubro nuevo, se incluyen las actividades de:

- *Desarrollo y puesta a punto de productos de software originales registrables como obra inédita o editada elaborados en el país, o primera registración, en los términos de la Ley N° 11.723.*
- *Desarrollo total o parcial de sistemas, módulos, rutinas, procedimientos, documentación y similares, destinados para uso propio o para ser provistos a terceros, siempre que se trate de desarrollos integrables o complementarios a productos de software registrables.*
- *Desarrollo de software a medida.*
- *Desarrollo de productos y servicios de software, existentes o que se creen en el futuro, que se apliquen efectivamente a actividades tales como e-learning, marketing interactivo, e-commerce, Servicio de Provisión de Aplicaciones (ASP), edición y publicación electrónica de información, y similares – siempre y cuando se encuentren formando parte de una oferta web integrada, y agreguen valor a la misma-, portales web.*
- *Desarrollo y puesta a punto de software embebido o insertado.*

Estas actividades, son una parte de las actividades que la ley nacional del software 25.922 considera dentro de la promoción de la industria del software. Las restantes, quedaron dentro del NAECBA en el rubro originario, 722000, que corresponde al rubro "servicios a las empresas".

5. El código fiscal, en la versión vigente del año 2010, dispone en el **Artículo 142 inciso 25** que están **exentos del impuesto a los ingresos brutos** los ingresos de procesos industriales, conforme lo establecido en el 1º y 2º párrafos del inciso b) del Artículo 63

de la Ley Tarifaria para el año 2010, en tanto estos ingresos no superen el importe anual que establezca la Ley Tarifaria.

Para los contribuyentes o responsables comprendidos en dicho artículo el reconocimiento de la exención **opera de pleno derecho**.

Al asimilarse las empresas de software a industrias, su actividad debe considerarse exenta, siempre que su facturación anual no supere la suma de \$ 20.000.000 anuales, y se encuentren inscriptas en el registro de la ley 25922. De superarse dicha facturación, les corresponde la alícuota reducida del 1%.

Desde la sanción del Código Fiscal 2009, **las exenciones rigen sin más trámite de solicitud ni otorgamiento** por parte de la AGIP.

6. Solamente deben empadronarse en el registro creado por la RG(AGIP) 33/09, a efectos de que no se les practique retenciones ni percepciones.

### **III. LA SITUACIÓN ACTUAL QUE MOTIVA LA CONSULTA**

Se observa en diversas inspecciones realizadas a las empresas del sector, que:

- a) Se les observa que la actividad asimilada a industria, no es por la totalidad de su actividad, sino por parte de ella.
- b) Para determinar qué actividades están incluidas en la exención o fuera de ella, se tiene en cuenta la resolución que modificó el nomenclador, creando la actividad con código 300200, entre otras.
- c) En este código 300200 se han incluido solamente algunas de las actividades amparadas por la ley 25922, según especifica su reglamento en el artículo 4, normas a las que la CABA adhirió expresamente en el artículo 29 de la ley 2597.
- d) Se visualiza un accionar contradictorio: por una parte, por ley de la CABA se declara que la actividad está promocionada en los términos de la ley nacional 25922, sin reservas, y por la otra, al reglamentar su aplicación, la AGIP realiza una distinción entre actividades industriales y no industriales, incompatibles con la naturaleza de la actividad del software y servicios informáticos, que constituyen un todo inescindible, y con características propias, diversas de la manufactura física de bienes.
- e) Se enfoca a la "industria" del software, como si fuera una actividad industrial clásica, cuando la asimilación es solamente para otorgarle los beneficios, y no una identidad en su esencia.
- f) Se pretende asimilar el "mantenimiento" de software al "mantenimiento" de cosas físicas: nada más alejado de la realidad: mantener un software, implica siempre un proceso de mejora continua o evolución, que requiere el mismo tipo de proceso que su creación, y en nada está emparentado con el mantenimiento de un bien físico. No se trata de reemplazar una pieza desgastada por otra nueva. Esto en el software, sencillamente no ocurre. El software no se desgasta. Siempre se mejora. En caso de las correcciones en garantía, no se cobran, por lo cual, tampoco podrían estar gravadas, al no generar ingresos imponibles.
- g) Se ignora que parte del proceso de entrega del producto, es su implementación o puesta a punto. No es un servicio despegado de la producción del software, sino parte de la entrega y puesta a disposición del mismo a favor del cliente.
- h) En ocasiones, a pesar de que el inspector actuante encuentra que la empresa encuadra en el beneficio, la autoridad superior ordena la exclusión del padrón de

exentos, sin dictar acto administrativo, y menos aún, fundarlo en las actuaciones obrantes en el expediente.

Teniendo a la vista este proceder de las inspecciones de la AGIP, nos preguntamos cómo será la aplicación en el Distrito Tecnológico, teniendo en cuenta que la ley de su creación establece una exención amplia, casi idéntica a la lista de actividades detalladas en el artículo 4 del decreto reglamentario de la ley nacional 25922. Pero la AGIP, en la misma resolución que creó el código 300200, creó el código 300300, de aplicación a las actividades que se desarrollen en el Distrito Tecnológico, dejando fuera de este código las mismas actividades que se consideran servicios, y por ello no beneficiadas, según hemos visto en las inspecciones realizadas en los últimos 2 años.

#### **IV. SINTESIS**

1. Existe una distinción entre la actividad industrial declarada en el marco de la Ley 25.922 y la actividad industrial exenta de IIBB.
2. Por una resolución de AGIP al incluir al desarrollo de software en "industria manufacturera", no se contempla las definiciones y el alcance que se dio al término en diferentes leyes nacionales.
3. Se produce una desnaturalización de la intención del legislador o el tantas veces aclamado "espíritu de la ley", como sería la exclusión total de la exención de IIBB por una actividad parcial no alcanzada.
4. Asimismo, el decreto 1321/20008 dispone que para ser considerado industria a los efectos de IIBB se debe acreditar estar inscripto en el Registro Nacional de Productores de Software y Servicios Informáticos, no correspondiendo entonces requerir más constancias que la debida inscripción en dicho registro más las propias de cualquier actividad comercial (habilitación para oficina), dado que la imputación y asignación del carácter de industria a una empresa determinada ha sido delegada por el Gobierno de la Ciudad al Gobierno Nacional al establecer que el carácter de industria se acreditará mediante la inscripción en el registro nacional.

#### **RESPUESTA DE AGIP:**

1. No hay distinción. En CABA hay dos tipos de exenciones respecto de la producción de software. Se considera a ésta como industria, con igual tratamiento fiscal, al haberse adherido la Ciudad a normas nacionales en la materia.
2. Una exención es general para todo el ámbito de la Ciudad (como ya dijimos por provenir de adhesiones a normas nacionales) y otra es especial, la del Distrito Tecnológico, circunscripta a una parte de la misma, plasmada en la Ley 2972, que además de eximir en el ISIB, lo hace respecto de otros gravámenes (o en su caso disponer su pago diferido en situaciones descriptas por la norma).
3. Se puede estar exento por una actividad y gravado por otra. La obligatoria inscripción en el Registro nacional, si bien es exigida por la norma de adhesión local, no implica que el Fisco de la CABA, no pueda verificar la realidad de las actividades efectuadas por el contribuyente y definir los hechos imponibles para su tratamiento acorde.
4. De lo expuesto surge que no basta sólo con la inscripción en el Registro, si bien en principio es un medio de prueba a tener en cuenta.

#### **Planteo N° 9: Actividad industrial y habilitación municipal**

**Entidad Proponente: CGCE**

- 12 -

El tratamiento a dispensar a los ingresos obtenidos por el ejercicio de actividad industrial (exención o alícuota específica, según la magnitud de ingresos del contribuyente) depende, entre otras cosas, de que la actividad se desarrolle en un establecimiento habilitado. Respecto a este asunto, la norma se refiere textualmente a que los establecimientos "cuenten con la debida habilitación otorgada por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires", por ello se consulta respecto a la opinión del Fisco respecto al tratamiento a dispensar a los ingresos obtenidos por el contribuyente que ha iniciado el trámite de habilitación, hasta tanto no obtenga el otorgamiento de la misma

**RESPUESTA DE AGIP:** Es correcto que no le consideren la exención, pues no está habilitado

**Planteo N° 10: Agente de Recaudación de la Contribución por Publicidad sin sustento territorial**

**Entidad Proponente: FAGCE**

A partir a lo verificado en la realidad, se consulta si resulta ajustado a las normas dictadas al respecto que un contribuyente que no tiene sustento territorial en la CABA a los efectos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (es decir, que no es contribuyente de esta jurisdicción, ni como Contribuyente Local, ni como Convenio Multilateral) ni, por supuesto, cuenta con establecimiento alguno en la CABA, sea designado como Agente de Recaudación de la contribución por Publicidad de la CABA o si, por el contrario, una situación como la descrita obedecería a un error fortuito.

**RESPUESTA DE AGIP:** Puede ser nombrado aunque no esté en ISIB, ya que existe sustento territorial al publicitar en la CABA(Resolución AGIP N° 66/10 ).

**Planteo N° 11: Percepciones sufridas y aplicativo Sifere**

**Entidad Proponente: CGCE**

Un problema que tenemos con el aplicativo de ingresos brutos SIFERE

- a) Las percepciones de ISIB documentan en las facturas de compra.
- b) Hay proveedores que envían sus facturas al mes siguiente o dos o tres meses después. En especial pasa con los bancos.
- c) Las empresas registran en el libro de IVA las facturas cuando las reciben.
- d) El aplicativo de Sifere solo oermita importar las percepciones efectuadas por los proveedores en el mismo mes que se declara. Esto deja fuera de la importación las percepciones de facturas registradas en el libro de compras o de IVA crédito o iva compras, en el mismo mes que se declaran pero que corresponden a facturas de meses anteriores no registradas en su oportunidad porque la empresa carecía de los documentos (facturas, nd, etc.)
- e) La solución sería que el SIFERE permita importar todas las percepciones incluidas en un listado de registro mensual con independencia de que la fecha de la percepción coincida con el mes que se liquida. Por ejemplo, si en abril hay en el listado de IVA compras percepciones por facturas de abril, marzo y febrero, que el SIFERE Las importe igual a todas.
- f) Luego el aplicativo puede perfectamente clasificar las percepciones por fecha de realización de las mismas a efectos de cruzar

Por todo lo expuesto, se consulta respecto a la postura de AGIP respecto a lo señalado y si, a su vez, se puede esperar que el fisco porteño sugiera a la Autoridad de Aplicación del CM la adecuación del aplicativo referido.

**RESPUESTA DE AGIP:** Se remitirá la consulta a la Representación de la CABA en la Comisión Arbitral .

**Planteo N° 12: Ley 3461. Posibilidad de acogimiento total solo respecto a un tributo**

**Entidad Proponente: CGCE**

Es requisito para la validez del acogimiento que el mismo sea realizado por el total de la deuda; se cuentan con aclaraciones respecto a la deuda en instancia judicial, situación en la cual debe regularizarse íntegramente la deuda incluida en un juicio (es decir, puede regularizarse solo un juicio y no el otro u otros, pero respecto al juicio que se regularice el acogimiento debe ser por el total). Ahora bien, se consulta si se puede regularizar deuda total respecto a un tributo y no respecto a otro, por ejemplo, un contribuyente que deba Ingresos Brutos y ABL y que pretenda regularizar solo la deuda total respecto a uno de estos dos tributos.

**RESPUESTA DE AGIP:** El Organismo Recaudador ha hecho saber que se puede regularizar sólo la deuda total por un tributo .

**Planteo N° 13: Trabajo a Domicilio y producción industrial**

**Entidad Proponente: CGCE**

Para acceder al tratamiento correspondiente a la producción industrial en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, es menester cumplir con una serie de condiciones, entre las cuales se encuentra la de contar con la debida habilitación del establecimiento. A su vez, puede recurrirse a faconiers para la realización de parte del proceso productivo, cumpliendo con los mismos extremos, vale decir, faconiers que cuenten con la debida habilitación municipal. Profundizando, nos encontramos con una modalidad muy difundida en la industrial textil: el trabajo a domicilio, regulado por la ley 12.713, modalidad según la cual el trabajador retira material del domicilio del empleador, para realizar la elaboración en su domicilio particular, en el cual, claro está, no posee habilitación municipal ni similares; tal es así que la Dirección General de Protección del Trabajo, con suma lógica, no considera como requisito para inscribir a un trabajador bajo este régimen (si es persona física que realiza las tareas en su domicilio) la presentación de la habilitación municipal (los requisitos están publicados en internet). No obstante, lo cual, se ha tomado conocimiento de la existencia de que existiría una postura que interpreta que el domicilio en el cual desarrolla actividades el empleado a domicilio debería también estar habilitado, a efectos de cumplir con las normas que, respecto al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, refieren a actividad industrial. Se solicita la opinión del Fisco al respecto.

**RESPUESTA DE AGIP:** Se estudiará el tema.

## **Planteo N° 14: Exportación de Servicios. Prestaciones y Locaciones**

**Entidad Proponente: CGCE**

En el impuesto sobre los ingresos brutos (en adelante ISIB) el Código Fiscal de la Ciudad de Buenos Aires (en adelante CBA) establece, a partir del periodo fiscal 2010, que "*Art. 141 - Están exentos del pago de este gravamen: ...22. Los ingresos obtenidos por la exportación de servicios que se efectivicen en el exterior...*".

Por su parte, la pagina Web de la Real Academia Española informa que en la vigésimo segunda edición del Diccionario de la Lengua Española no existen los términos "*...efectivicen...*" ni "*...efectivizar...*". Atento a dicha circunstancia resulta difícil realizar una interpretación teleológica de una norma legal que contiene un término no existente en nuestra lengua.

Quizás el conflicto se origina en una transposición poco feliz de la ley de IVA. En efecto, dicha ley establece que "*Art. 1 - ...b)... En los casos previstos en el inciso e) del artículo 3, no se consideran realizadas en el territorio de la Nación aquellas prestaciones efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior...*". Obsérvese que en este caso el IVA define excluidas de su objeto a las "*...prestaciones (de servicios) efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior...*".

Detengámonos en la expresión "*...utilización o explotación efectiva...*". Si consultamos ahora la mencionada pagina Web, vemos que el diccionario citado define que la primera acepción de la palabra "*...efectiva...*" significa "*1. Adj. Real y verdadero, en oposición a quimérico, dudoso o nominal...*". Con lo cual queda redondeada la interpretación que se hace de la norma de IVA: si la prestación local se utiliza efectivamente en el exterior, entonces esta excluida del objeto del impuesto.

Atento a lo desarrollado previamente, la interpretación que se esta generalizando es que la definición de exportación de servicios en el IVA es la misma que en el ISIB-CABA. Pero a ciencia cierta esta interpretación no surge de ninguna norma escrita.

En el caso que esa AGIP coincida con la interpretación generalizada y a los fines de darle seguridad jurídica a los contribuyentes, se solicita que dicho Organismo dicte una norma interpretativa que en su parte dispositiva defina que: "*...a los fines de lo dispuesto en el inciso 22 del artículo 141 del Código Fiscal se interpreta que se encuentran exentas del impuesto sobre los ingresos brutos aquellas prestaciones efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior...*".

Adicionalmente a lo anterior y atento a que los institutos del ISIB y del IVA no son idénticos respecto de la expresión "*servicios*", recomendamos la siguiente interpretación "*...a estos fines se entiende por servicios aquellas locaciones y prestaciones que se realicen sin relación de dependencia y a título oneroso, con prescindencia del encuadre jurídico que les resulte aplicable o que corresponda al contrato que las origina...*"

*Hecho esto recorrido por las normas, se solicita se expidan respecto a la opinión del fisco respecto a la inclusión o no de las locaciones de servicios dentro del asunto planteado.*

**RESPUESTA DE AGIP:** La prestación de servicios no es un término jurídico sino que es utilizado en materia fiscal como similar al contrato de locación de servicios. Respecto de

la exportación de servicios , se encuentra aclarada la consulta a través de la Resolución interpretativa N° 288/AGIP/2010 del artículo 142 inciso 22 del Código Fiscal.