

Convenio Multilateral: las retenciones y el sustento territorial



Pautas ante la inquietud de **¿cuándo corresponde retener el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en una operación interjurisdiccional? y ¿Cuándo un gasto determina la existencia de sustento territorial?.**

Cuadro inédito con las **24 jurisdicciones** y su aplicatoriedad o no al sustento territorial frente a la Res. Gra. 4/2011.CACM

INTRODUCCIÓN

Un impuesto. Un Convenio. Veinticuatro jurisdicciones

Evidentemente, dada la cantidad de provincias y – consecuentemente – Potestades Tributarias Provinciales en nuestro país, se torna complejo establecer una armonización de los distintos regímenes de retenciones que conviven entre ellas.

Cuando una operación comercial es realizada de forma interjurisdiccional – done el Convenio Multilateral toma vida–, se presenta repetidamente el inconveniente de determinar si corresponde retener o no el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

En este sentido, cada jurisdicción ha legislado su propio Régimen General de Retenciones del mencionado impuesto a su manera, haciendo caso omiso – en muchas oportunidades – a la [Resolución General 4/2011 de la Comisión Arbitral \(BO 25/10/2011\)](#) que vino – hace tiempo ya – a poner un freno a los excesos de Poder Tributario de las Provincias ejercidos fuera de su territorio.

Por lo tanto, el quehacer diario va sumando indagaciones sobre este tema. ¿Cuándo corresponde retener el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en una operación interjurisdiccional?

LA RG 4/2011 (CA)

Sin entrar en una gran discusión teórica, lo que corresponde en el caso planteado es lo que dispone la Comisión Arbitral en la RG 4/2011. Primero porque así lo establece el Organismo encargado y, segundo, porque la mayoría de doctinarios y colegas así lo han manifestado (1)

Lo que determina la RG 4/2011 –es que podrán ser sujetos pasibles de retención aquellos contribuyentes que realicen actividades con sustento territorial en la jurisdicción que establezca el régimen respectivo (2)

La norma dirige todas las respuestas e inquietudes a la definición de una única y conocida frase dentro del **CM: EL SUSTENTO TERRITORIAL**.

EL SUSTENTO TERRITORIAL

El sustento territorial, en principio, es la condición necesaria para permitir la asignación de ingresos a una jurisdicción – impuesta por el mismo Convenio Multilateral – . Esta condición se manifiesta a través de un gasto relacionado con la actividad del contribuyente en dicha jurisdicción.

¿Cuándo un gasto determina la existencia de sustento territorial? Conforme lo

dispuesto en el Art. 4 del Convenio: “*Se entenderá que un gasto es efectivamente soportado en una jurisdicción, cuando tenga una relación directa con la actividad que en la misma se desarrolle (por ej.: de dirección, de administración, de fabricación, etc.), aun cuando la erogación que él representa se efectúe en otra.*”

A veces, esta definición puede considerarse confusa y no reflejar la realidad económica de lo que estamos esgrimiendo. Por ende, otra forma de definirla es: **El sustento territorial es la situación que se genera cuando nuestra actividad económica obtiene algún tipo de beneficio por la participación de una jurisdicción.**

En definitiva, una jurisdicción tendrá “derecho” a retener, percibir y obtener cualquier tipo de pago a cuenta a su favor si uno está “aprovechando” sus recursos, habitantes, industria, etc. Pareciera ser que, en síntesis, casi cualquier “relación comercial” con otra provincia nos da sustento territorial. Si se compra o contrata algo en otra provincia para vender lo nuestro, estamos siendo ayudados por dicha provincia. Caso contrario, quizás no podríamos ejercer nuestra actividad.

Mario Althabe, uno de los especialistas en el tema, ya lo dijo: “*Mencionamos la necesidad de un "sustento territorial" para la existencia de la obligación de retener (3)*

LAS JURISDICCIONES Y SU ACOGIMIENTO A LA RG 4/2011 (CA) (Y AL SUSTENTO TERRITORIAL)

Una vez identificado qué es lo correcto – tener sustento territorial –, debe analizarse la normativa específica de cada provincia.

¿La finalidad?: Determinar si se han acogido a lo dispuesto por la RG 4/2011 (CA). Las conclusiones fueron las siguientes:

Jurisdicción	Norma - Régimen General de Retención ISIB	¿Aplica Sustento Territorial?
CABA	Resolución 987/2012	SI
Pcia. Bs. As.	Disposición Normativa B1/2004	SI
Chubut	Res. 979/2011	NO
LA Rioja	Res. 100/2003	SI
Santa Cruz	Disposición 88/2011	NO
Tucumán	Res. 23/2002	SI
Rio Negro	Res. 104/2003	SI
Formosa	Res. 28/1997	SI
San Luis	Res. 6/2010	SI
Corrientes	Res. 165/2000	SI
Santiago del Estero	Res. 21/2007	NO
Neuquén	Res. 380/1993	NO
Catamarca	Res. 6/2000	SI
Jujuy	Res. 959/2000	SI
La Pampa	Res. 39/1999	NO
Misiones	Res. 3/1993	SI
Salta	Res. 8/2003	NO
San Juan	Res. 1460/2002	SI
Córdoba	Decreto 443/2004	NO
Santa Fe	Res. 15/1997	NO
Entre Ríos	Res. 573/2005	NO
Mendoza	Res. 19/2012	SI
Chaco	Res. 1749/2013	NO
Tierra del Fuego	Res. 83/96	NO

Si se efectúan algunas estadísticas, se llega a la conclusión de que un 54,17% aproximado aplica la RG 4/2011 y el 45,83% restante no.

Esto, definitivamente, deja en claro que no todas las provincias se han armonizado alrededor del concepto de sustento territorial para legislar sus regímenes de retenciones en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

ALGUNAS PAUTAS

Si bien cada caso amerita su análisis particular, puesto que es prácticamente imposible determinar una medicina genérica al tema, es posible armar un procedimiento al respecto.

Pueden utilizarse **DOS PAUTAS DETERMINANTES** en estos casos:

PAUTA UNO: INSCRIPCIÓN EN LA JURISDICCIÓN

Si el *sujeto pasible de retención* está inscripto o no en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Jurisdicción a retener, es una primera pista.

Aquellos no inscriptos estarán inmediatamente reclamando la retención efectuada, porque “no les sirve”. Después vendrá la discusión si corresponde o no inscribirse.

Por lo tanto, es importante determinar este primer paso.

PAUTA DOS: SUSTENTO TERRITORIAL

Para hacer lo correcto (que es lo escrito en la RG 4/2011 (CA) se debe determinar si en la operación hubo sustento territorial.

En este punto hay que analizar cuánto “ayuda” esa jurisdicción a realizar la actividad. Ya sea porque obtenemos alguna materia prima, material, servicio, etc. que provenga de dicha jurisdicción y nos permita desarrollar nuestra actividad, realizada por un proceso económicamente indivisible.

No es sencillo determinar el Sustento Territorial, pero es probable que cada empresa pueda – en base a esta definición – determinar ciertas pautas operativas al respecto, las cuales algunas han sido expuestas en normas y/o artículos doctrinarios: Quién se hace cargo del flete, hay vendedores/comisionistas en la zona, Mail/teléfono, etc. Etc. Etc.

Ambas pautas están inevitablemente relacionadas, pero entendemos que es interesante ver ambos puntos por separado.

COMENTARIO FINAL

En conclusión, lo más sano es que – entre las dos pautas establecidas – los contribuyentes determinen un plan de acción o de Parametrización de su sistema contable con el fin de determinar cuándo retener o cuando no.

No es un trabajo fácil ni una tarea impositivamente “certera”, puesto que las provincias han legislado a su propio quehacer estos regímenes y, nosotros, los agentes de retención y sujetos pasibles de retención, no tenemos un procedimiento claro.

(1) Conforme opiniones Althabe, Mario en “El Impuesto sobre los Ingresos Brutos”, Núñez, Eduardo José en “El sustento territorial en el convenio multilateral” y Soler, O. y Carrica en “Regímenes de retención y percepción. Vicios que los ilegitiman”, entre otros.

(2) Punto 2. Inciso a) Artículo 1. RG 4/2011

(3) Althabe, Mario Libro "El Impuesto sobre los Ingresos Brutos".