

**UNIVERSIDAD NACIONAL DE CORDOBA**

**Facultad de Ciencias Económicas**

**Escuela de Graduados**



**Trabajo Final de la carrera Especialización en Tributación**

**Impuesto a los ingresos brutos: Análisis integral.**

**Autor: Merlo, Nicolás Martin**

**Tutor: Crespi, Germán Alberto**

**Córdoba, octubre de 2018**



Impuesto a los ingresos brutos: Análisis integral. by Merlo,  
Nicolás Martín is licensed under a [Creative Commons  
Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada 4.0 Internacional  
License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).





## **Agradecimientos**

Agradezco:

*Al Cr. Ángel Tapia por su apoyo constante e incentivo.*

*A cada uno de los profesores por compartir sus experiencias y hacer posible el dictado de la especialidad.*

## **Dedicatorias**

Dedico este trabajo:

*a Dolores, mi compinche, mi compañera y amor,*

*a toda mi familia,*

*a mis compañeros de secundaria, del posgrado y a mis amigos.*

---

**ÍNDICE**

1.	GLOSARIO DE TÉRMINOS .....	6
2.	INTRODUCCIÓN .....	7
2.1.	Aspectos generales .....	7
2.2.	Objetivos y metodología .....	8
2.3.	Aspectos constitucionales .....	9
2.4.	Características del impuesto sobre los ingresos brutos.....	11
3.	HECHO IMPONIBLE .....	13
3.1.	Definición.....	13
3.2.	Antecedentes y evolución del hecho imponible.....	14
3.3.	Sustento territorial .....	15
3.4.	Aspecto temporal .....	16
3.5.	Exclusiones del hecho imponible.....	16
4.	CONTRIBUYENTES Y DEMAS RESPONSABLES.....	17
4.1.	Categorías de Contribuyentes .....	18
4.2.	Sujetos del exterior que realizan actividades en el país .....	18
5.	BASE IMPONIBLE .....	20
5.1.	Base imponible especiales.....	21
5.2.	El convenio multilateral y la atribución de ingresos.....	22
6.	ALÍCUOTAS .....	24
6.1.	Alícuotas diferenciales .....	26
7.	PRESCRIPCIÓN .....	31
8.	CONCLUSIÓN.....	32
8.1.	Propuestas: .....	34
9.	ANEXO I .....	35
10.	BIBLIOGRAFIA .....	36
11.	ÍNDICE DE JURISPRUDENCIA .....	37

## 1. GLOSARIO DE TÉRMINOS

AFIP Administración Federal de Ingresos Públicos

B.O. Boletín Oficial

CABA Ciudad Autónoma de Buenos Aires

CEDI Convenio para Evitar la Doble Imposición

CFCAC Cámara Federal Contencioso Administrativo de Capital

CNCAF Cámara Nacional Contencioso Administrativa Federal

CSJN Corte Suprema de Justicia de la Nación

DGI Dirección General Impositiva

DR Decreto Reglamentario

IG Impuesto a las Ganancias

ISIB Impuesto a los ingresos Brutos

IVA Impuesto al valor agregado

RG Resolución General

SIRCRESB Sistema de Recaudación y Control de Acreditaciones Bancarias

TFABA Tribunal Fiscal de la Provincia de Buenos Aires

TFN Tribunal Fiscal de la Nación

## 2. INTRODUCCIÓN

### 2.1. Aspectos generales

La obligación de pagar impuestos ocupa a la humanidad desde tiempos inmemoriales, el cumplimiento, posibilita al Estado la provisión de bienes y servicios públicos, pero a su vez se advierte que existe un límite en la contribución exigida. Hay que pagar lo que la ley dispone, ni más ni menos.

El objetivo de este trabajo es analizar el impuesto a los ingresos brutos (ISIB) para delimitar y precisar la obligación tributaria resultante. Es innegable que se trata del recurso tributario más importante de las provincias de nuestro país y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA). Tampoco puede desconocerse el peso del gravamen dentro de las finanzas de los contribuyentes. Los informes que prepara habitualmente la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) exponen que, en promedio, el impuesto a las ganancias (IG) representa entre el 2,5% y el 4% de las ventas de los contribuyentes. Basta con mirar las alícuotas generales del ISIB para advertir que su carga es igual y en muchos casos superior al de aquel.

Como es sabido existen tres manifestaciones básicas de capacidad contributiva que son las que habitualmente toman los gravámenes en su definición: renta, patrimonio y consumo. Clásicamente se ha considerado al ISIB como un gravamen de consumo.

Según Marchevsky<sup>1</sup>, “la racionalidad del establecimiento de impuestos al consumo desde una óptica de manifiesta equidad encuentra sustento en las teorías que sostienen que la satisfacción solo se obtiene del consumo, no del ahorro, y que el bienestar económico de las personas se refleja en su consumo y no en su renta”. Así, el nivel de

---

<sup>1</sup> Marchevsky, Ruben A., Impuesto al valor agregado. Análisis integral, Errepar, 2006, págs., 2/10.

bienestar económico de los individuos se halla emparentado con el gasto, ya que su satisfacción la encuentran en el consumo de bienes y servicios. La imposición al consumo puede ser realizada en forma directa (impuesto al gasto) o indirecta (específica o general). El impuesto al gasto fue ideado por Nicholas Kaldor en su obra *An Expenditure Tax*<sup>2</sup>, sosteniendo que era más justa la imposición en función de lo que se toma de la sociedad (gasto) que según lo que se aporta (renta).

Se puede alcanzar el consumo en cabeza del vendedor, por medio de la determinación de un impuesto indirecto trasladable a los consumos. Un impuesto a las ventas es un gravamen que se aplica a la actividad comercial, que puede ser fijado sobre todas las transacciones a través de las cuales las mercaderías pasan, o sobre una o un pequeño grupo de etapas. El impuesto puede alcanzar a bienes físicos o a los servicios prestados por empresas, profesionales, pero no a los servicios de los trabajadores.

El ISIB es una forma de imposición a las ventas, dentro de los impuestos indirectos a los consumos. Más precisamente, es un tributo que alcanza a todas las transacciones que se producen a lo largo de la cadena económica, desde la producción hasta la venta al consumidor final.

## **2.2. Objetivos y metodología**

A través del presente trabajo, se intentará profundizar la problemática que este instituto acarrea y procurar lograr los siguientes objetivos:

Objetivo general: realizar un análisis integral del impuesto a los ingresos brutos.

---

<sup>2</sup> Due, John F., *Análisis económico de los impuestos*, 3ª edición, El Ateneo, págs. 247/8.

Objetivos específicos: describir las características y funcionamiento del impuesto a los ingresos brutos, demostrar la manera en que los códigos tributarios provinciales avasallan este impuesto y analizar la imposición de alícuotas diferenciales.

El logro de los objetivos aquí propuestos se llevará a cabo a través de la utilización del método hipotético deductivo, mediante la lectura, análisis y estudio de doctrina y fallos de distintas instancias judiciales, que permitirán obtener una visión más acabada del tema en cuestión.

### **2.3. Aspectos constitucionales**

Constitución nacional: la Argentina se organiza como un gobierno federal con tres escalones: Nación, provincias y municipalidades. Los primeros dos poseen potestades tributarias “originarias”, las municipalidades tienen potestades tributarias “delegadas”, es decir, que dependen de lo que reconozcan las constituciones provinciales.

Según el artículo 126 de la Constitución Nacional, las provincias no ejercen el poder delegado de la Nación. No pueden celebrar tratados parciales de carácter político, ni expedir leyes sobre comercio, o navegación interior o exterior, ni establecer aduanas provinciales, ni acuñar moneda, ni establecer bancos con facultad de emitir billetes sin autorización del congreso federal, entre otras limitaciones.

Ley de coparticipación federal: La ley 23.548 del congreso Nacional<sup>3</sup>, denominada “Ley de Coparticipación Federal de Recursos Fiscales”, estableció un régimen transitorio de distribución entre la Nación y las provincias a partir del 1 de enero de 1988. En lo que respecta al impuesto sobre los ingresos brutos esta ley dispuso que deberá ajustarse a las siguientes características básicas:

---

<sup>3</sup> Ley 23.548, BO del 6/1/1988

- Re caerán sobre los ingresos provenientes del ejercicio de actividades empresarias civiles o comerciales con fines de lucro, de profesiones, oficios, intermediaciones y de toda otra actividad habitual excluidas las actividades realizadas en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos.
- Se determinarán sobre la base de los ingresos del periodo, excluyéndose de la base imponible los importes correspondientes a impuestos internos para los fondos: nacional de autopistas, tecnológicos, del tabaco y de los combustibles.
- En casos especiales, la imposición podrá consistir en una cuota fija en función de parámetros relevantes.
- Podrán gravarse las actividades conexas a las exportaciones.
- Podrán gravarse las actividades cumplidas en lugares de interés público o utilidad nacional sometidos a la jurisdicción del Estado Nacional, en tanto la imposición no interfiera con ese interés o unidad.
- Las actividades o rubros complementarios de una actividad principal estarán sujetos a la alícuota que se contemple para aquella.
- Los periodos fiscales serán anuales, con anticipos sobre base cierta que, en el caso de contribuyentes de convenio multilateral, comprenderán periodos mensuales.

#### **2.4. Características del impuesto sobre los ingresos brutos.**

El impuesto a los ingresos brutos posee las siguientes características<sup>4</sup>:

- Real: no tiene en cuenta las circunstancias personales del contribuyente, como cargas de familia, mínimos y montos de ingresos. Para los contribuyentes, se trata de una alternativa sencilla, dado que la base imponible es fácil de determinar, ya que considera el ingreso bruto devengado en concepto de venta de bienes, remuneración total obtenida por los servicios, retribución por la actividad ejercida e intereses obtenidos por préstamos de dinero. Por tratarse de un impuesto sobre los ingresos devengados, que dependen de las ventas de un período, su recaudación sufre las fluctuaciones del ciclo económico. Esto significa que, en épocas de expansión, aumenta notoriamente su recaudación y, en los momentos de recesión, disminuye sensiblemente.

- Plurifásico: se aplica en todas las etapas de la actividad económica, es por ello que asume el carácter de impuesto acumulativo, grava más de una vez la transferencia del bien o sus insumos a lo largo de las distintas fases del proceso productivo, no pudiendo deducirse en cada etapa el impuesto pagado en las anteriores. Al funcionar como un impuesto en cascada, provoca los efectos de piramidación y acumulación. Como consecuencia del efecto de acumulación, el importe de la carga tributaria aumenta en mayor proporción que un impuesto no acumulativo como el impuesto al valor agregado. Debido al efecto de piramidación, el encarecimiento para el consumidor final en el precio de los bienes resulta mayor que el monto de impuesto que recauda el fisco.

- Proporcional: determina montos proporcionales del impuesto en función de la cuantía operada.

---

<sup>4</sup> Portal de derecho internacional, Universidad Nacional de Mar del Plata.

- Indirecto: el sujeto que lleva a cabo las operaciones gravadas, y quien por lo tanto debe liquidar e ingresar el gravamen, no resulta, en definitiva, quien lo termina soportando efectivamente. Lo traslada con mayor costo e incide, entonces, en el precio final que termina pagando el contribuyente de hecho o percutido.

- Regresivo: no tiene en cuenta la capacidad contributiva del sujeto de hecho, sino solamente su consumo.

- De ejercicio fiscal: es un impuesto de liquidaciones por ejercicio fiscal (en este caso anual), en el que se efectúan anticipos mensuales.

Las actividades realizadas por los contribuyentes en más de una provincia quedan regladas bajo el convenio multilateral. Sus ingresos brutos, por provenir de un proceso único y económicamente inseparable, deben atribuirse conjuntamente a todas las jurisdicciones ya sea que las actividades las ejerza el contribuyente por sí o por terceras personas, incluyendo las efectuadas por intermediarios, corredores, comisionistas, mandatarios, viajantes o consignatarios, etc. con o sin relación de dependencia<sup>5</sup>.

El convenio es un acuerdo entre los fiscos provinciales y la municipalidad de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Distribuye la potestad tributaria de los gobiernos provinciales y tiene como finalidad evitar que se multipliquen los gravámenes sobre la misma transacción.

Si el contribuyente realiza más de una actividad debe definirse cuál o cuáles están dentro del convenio y cuáles no, todas las actividades que entran en el convenio deben

---

<sup>5</sup> Convenio multilateral año 1977, artículo 1.

ser analizadas para verificar si tienen un régimen especial o si se atribuye según el régimen general.

### **3. HECHO IMPONIBLE**

#### **3.1. Definición**

Las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires han legislado el hecho imponible<sup>6</sup> como el ejercicio habitual y a título oneroso, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras y servicios, o de cualquier otra actividad -lucrativo o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice (zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares de dominio público y privado y todo otro de similar naturaleza).

A los efectos de determinar la habitualidad a que se refiere el párrafo anterior, se tendrá en cuenta especialmente la índole de las actividades que dan lugar al hecho imponible, el objeto de la empresa, profesión o locación y los usos y costumbres de la vida económica. Se entenderá como ejercicio habitual de la actividad gravada el desarrollo, en el ejercicio fiscal, de hechos, actos y operaciones de la naturaleza de las gravadas por el impuesto, con prescindencia de su cantidad o monto, cuando los mismos sean efectuados por quienes hagan profesión de tales actividades. La habitualidad no se pierde por el hecho de que, después de adquirida, las actividades se ejerzan en forma periódica o discontinua.

---

<sup>6</sup> Código Fiscal provincia de Buenos Aires artículo 182 a 184

Se considerarán también actividades alcanzadas por este impuesto las siguientes operaciones, realizadas dentro de las Provincias en forma habitual o esporádica: a) Profesiones liberales. El hecho imponible está configurado por su ejercicio, no existiendo gravabilidad por la mera inscripción en la matrícula respectiva. b) La mera compra de productos agropecuarios, forestales, frutos del país y minerales para industrializarlos o venderlos fuera de la jurisdicción. Se considerarán “frutos del país” a todos los bienes que sean el resultado de la producción nacional pertenecientes a los reinos vegetal, animal o mineral, obtenidos por acción de la naturaleza, el trabajo o el capital y mientras conserven su estado natural, aún en el caso de haberlos sometido a algún proceso o tratamiento -indispensable o no- para su conservación o transporte (lavado, salazón, derretimiento, pisado, clasificación, etc.).

### **3.2. Antecedentes y evolución del hecho imponible**

Hasta el año 1974 inclusive el antecedente de este gravamen es el impuesto a las actividades lucrativas. El hecho imponible establecía el pago anual de un impuesto por el ejercicio de cualquier comercio, industria, profesión, oficio, negocio, o cualquier actividad lucrativa habitual.

Año 1975, con motivo de la implementación del impuesto al valor agregado (IVA), fue derogado aquel gravamen y en su reemplazo, las jurisdicciones locales crearon el “derecho de patente por el ejercicio de actividades con fines de lucro”

Año 1976, se abandonó la denominación “derecho de patente” para volver al concepto de impuesto al que se lo llamo “por el ejercicio de actividades con fines de lucro”

En 1977, se cambió nuevamente la denominación pasando a llamarse “impuesto sobre los ingresos brutos”, la cual se mantiene hasta el presente. La definición del hecho imponible continuo sin alteraciones hasta 1978, estableciéndose “Por el ejercicio habitual y a título oneroso, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras y servicios, o de cualquier otra actividad -lucrativo o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice”.

### **3.3. Sustento territorial**

Teijeiro ha sostenido: “La característica de la territorialidad hace referencia al concepto de que el poder normativo tributario de las jurisdicciones locales debe estar vinculado con su territorio, mediante puntos o criterios de vinculación (generalmente económicos) afines a la naturaleza del tributo de que se trate y la formación legal del hecho imponible”<sup>7</sup>. Así, en materia de ISIB, resulta lógico que la conexión económica se atribuya a la jurisdicción donde se realiza la actividad. La CSJN ha manifestado que cuando una provincia grava operaciones realizadas fuera de su territorio, actúa más allá de su potestad jurisdiccional.

En el informe 108/2002<sup>8</sup> se dejó en claro que el territorio provincial comprende no sólo a la porción de tierra que por derecho y con sujeción a las Constituciones – nacionales y provinciales- le corresponde a cada provincia, sino también a los ríos (navegables o no), su lecho y sus aguas.

---

<sup>7</sup> Teijeiro, Guillermo, “Aplicación de las normas tributarias en el espacio”, cap. VIII, vol. I pág. 816

<sup>8</sup> Informe 108/2002, Dirección Provincial de Rentas 19/6/2022

### 3.4. Aspecto temporal

La ley 23.548 dispone que los periodos fiscales serán anuales, con anticipos sobre base cierta que, en el caso de los contribuyentes comprendidos en el régimen de convenio multilateral del 18 de agosto de 1977, comprenderán periodos mensuales.

Sobre esta base, los distintos Códigos Fiscales disponen como año fiscal el año calendario, y establecen, por lo general el ingreso del impuesto mediante anticipos mensuales.

### 3.5. Exclusiones del hecho imponible

Cada provincia en su código fiscal delimita el alcance del hecho imponible, siempre respetando los lineamientos de la ley 23.548.

Las principales exclusiones que se pueden encontrar en los distintos códigos fiscales son las siguientes:

- El trabajo personal ejecutado en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos.
- El transporte internacional de pasajeros y/o cargas
- Las exportaciones a terceros países<sup>9</sup>.
- Honorarios de directorios y consejos de vigilancia, y otros de similar naturaleza. Esta disposición no alcanza a los ingresos en concepto de sindicaturas.
- Las operaciones realizadas entre las cooperativas constituidas conforme con la Ley nacional 20.337.
- Zonas francas

---

<sup>9</sup> Res. Comisión Plenaria s/N.º en el caso “Swift – Armour SA” 14/9/1990

- Liquidación de las participaciones de una UTE.

#### 4. CONTRIBUYENTES Y DEMAS RESPONSABLES

Los códigos provinciales definen los contribuyentes en tanto se verifiquen a su respecto el hecho generador de la obligación tributaria<sup>10</sup>. Tal como señala Built Goñi se trata de la sección de la legislación que regula la relación existente entre el conjunto de hechos y circunstancias descriptos en el hecho imponible de todos los gravámenes, como presupuestos generadores de las obligaciones tributarias, y el sujeto sobre el cual recae dicha obligación. Sostiene que el contribuyente es el titular del hecho imponible, es decir, quien realice el ejercicio habitual de actividades onerosas dentro de la jurisdicción<sup>11</sup>.

Dino Jarach señala que el contribuyente es el sujeto que está obligado al pago del tributo a título propio; es obligado por naturaleza, porque con respecto a él se verifica la causa jurídica del tributo. Solamente el sujeto pasivo principal puede ser determinado sin necesidad de alguna norma expresa por parte de la ley, porque se deduce de la naturaleza del hecho imponible<sup>12</sup>.

Una vez que un sujeto realiza el hecho imponible, y queda encuadrado como contribuyente, debe dar cumplimiento a una serie de deberes formales y materiales. Deberá cumplimentar su inscripción ante la administración tributaria, presentar las correspondientes declaraciones juradas exteriorizando la materia imponible y

---

<sup>10</sup> Código tributario de la provincia de Córdoba

<sup>11</sup> Built Goñi, Enrique G. Impuesto sobre los ingresos brutos 2ª edición.

<sup>12</sup> Jarach, Dino. El hecho imponible 3ª edición.

determinando el monto del gravamen a ingresar, y realizar el pago correspondiente entre otras cuestiones.

#### **4.1. Categorías de Contribuyentes**

- Locales o directos: Realizan actividad en una sola jurisdicción
- De convenio multilateral (ANEXO I)
- Pequeños contribuyentes, que pueden ser sometidos a un régimen simplificado.
- Categorías especiales.

#### **4.2. Sujetos del exterior que realizan actividades en el país**

Tal como ha sido analizado anteriormente el objeto del impuesto resulta ser el ejercicio habitual y a título oneroso de la actividad comercial, industrial, de servicios, etc., en la jurisdicción que detente el poder de imperio provincial. Como habrá podido observarse, la técnica legal prescinde de la nacionalidad o de la residencia del destinatario legal tributario. Por consiguiente, si un sujeto del exterior ejerce en una provincia de nuestro país su actividad habitual, aunque por única vez, y recibe una retribución por ello, habrá nacido la obligación tributaria y esa jurisdicción tendrá derecho a recaudar el gravamen.

Es realmente poco probable que un sujeto del exterior que realice una actividad puntual en el territorio de alguna provincia argentina concorra ante la dirección de rentas correspondiente – u organismo similar-, se inscriba en el impuesto, y cumpla con las obligaciones formales y materiales resultantes. Sin embargo, una posibilidad viable sería implementar un régimen de sustitución, a fin de que el sujeto argentino que le abona su retribución actúe como responsable sustituto, le retenga el impuesto sobre los

ISIB resultante y lo ingrese al Fisco correspondiente, con carácter de pago único y definitivo.

A partir del 15 de mayo del 2017, la provincia de Córdoba establece un nuevo régimen de retención a sujetos del exterior. Es un Régimen Especial de Retención del Impuesto Sobre los Ingresos Brutos que se aplicará a sujetos radicados o domiciliados en el exterior, con carácter de pago único y definitivo. Están alcanzados los sujetos radicados o domiciliados en el exterior, no inscriptos en la Provincia de Córdoba que realizan una actividad gravada por el Impuesto sobre los ISIB, en tanto se verifique el hecho generador de la obligación tributaria. Están obligados a actuar como agentes de retención aquellos que revistan el carácter de locatarios o prestatarios de obras, locaciones y/o servicios, que contraten al sujeto radicado o domiciliado en el exterior no inscripto en el impuesto y que la obra o prestación del servicio sea en la Provincia de Córdoba<sup>13</sup>.

Mediante el Decreto 562/2018 se sustituye el tercer párrafo del Artículo 313 del Decreto N° 1205/2015 y sus modificatorios, por el siguiente: “La base de retención estará constituida por el monto bruto total que se pague al sujeto radicado, constituido o domiciliado en el exterior, a la cual se le aplicará la alícuota general prevista en la Ley Impositiva Anual vigente al momento en que se practique el citado pago, salvo que resulte de aplicación las alícuotas previstas en los incisos a), b) y c) del Artículo 318 bis del presente para las actividades de comercialización de servicios de suscripción online o intermediación en la prestación de servicios a través de plataformas digitales,

---

<sup>13</sup> Resolución Normativa N.º 56/2017 Provincia de Córdoba.

tecnológicas y/o red móvil (Uber, Airbnb, etc.) o actividades de juego que se desarrollen y/o exploten a través de cualquier medio, según corresponda<sup>14</sup>.”

## 5. BASE IMPONIBLE

La base imponible representa el aspecto económico del hecho imponible expresado en valores monetarios, fijando la base de cálculo a fin de determinar el impuesto debido.

Sobre esa base se aplicará la alícuota, es decir, el porcentaje fijado por la Ley impositiva de cada periodo fiscal para cada actividad. Como principio general, la base imponible se cuantifica por los ingresos brutos del periodo fiscal, esto es, el monto total (aún en especies o servicios) obtenido por el ejercicio de la actividad gravada.

Por su parte, para atribuir ingresos a un determinado período fiscal, el criterio general es el de hacerlo al periodo del devengamiento, con las excepciones que puedan prever los distintos códigos fiscales<sup>15</sup>.

Sobre este tema resultan muy esclarecedoras las palabras del Tribunal Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (TFABA) en autos “Fordemi SA”<sup>16</sup>: no todos los ingresos brutos resultan alcanzados por el gravamen, sino solo aquellos que constituyen una retribución, una contraprestación, un pago, un precio, derivados del ejercicio de la actividad gravada. Siendo así sobre todos los ingresos que encuadren dentro de la noción apuntada, y solo sobre ellos, debe aplicarse la alícuota pertinente para establecer el monto del impuesto a tributar, y todos aquellos conceptos que no encuadren en ese concepto quedan al margen de tributación”.

---

<sup>14</sup> Decreto 562/2018 Provincia de Córdoba.

<sup>15</sup> Código Fiscal Provincia de Buenos Aires.

<sup>16</sup> TFABA, Sala I, Fordemi SA 31/7/2007.

Adicionalmente, no se debe confundir base imponible con hecho imponible. Así lo precisó la CSJN al resolver el caso Autolatina c/DGI<sup>17</sup> indicando que el primero determina y da origen a la obligación tributaria, mientras la segunda no es más que el elemento a tener en cuenta para cuantificar el monto de dicha obligación.

### **5.1. Base imponible especiales**

En este punto cabe destacar que las legislaciones provinciales establecen principios especiales de cuantificación de la base imponible para diversas actividades, algunos ejemplos se pueden resumir de la siguiente manera:

- Diferencia entre precio de compra y venta.
- Comisionistas y otros intermediarios: La base se determina por la diferencia entre los ingresos del periodo fiscal y los importes que se transfieran en el mismo a sus comitentes.
- Entidades financieras: La base imponible está constituida por la diferencia que resulta entre el total de la suma del haber de las cuentas de resultado y los intereses y actualizaciones pasivos.
- Compañías de seguro.
- Canje de productos agropecuarios
- Leasing.
- Agencias de publicidad.
- Prestamos de dinero.

---

<sup>17</sup> CSJN Auto latina Argentina SA c/Dirección General Impositiva 27/12/1996.

## 5.2. El convenio multilateral y la atribución de ingresos.

Siguiendo a Jarach, distinguido autor que, además, participó en las ideas esenciales tanto del impuesto sobre los ingresos brutos como de los antecedentes al Convenio hoy vigente, podemos sostener que se trata de un acuerdo celebrado entre jurisdicciones con poderes tributarios propios, que tiene por objeto armonizar o coordinar aspectos referidos a un gravamen que todos esos fiscos han sancionado<sup>18</sup>.

Lamentablemente, la concisión de su redacción ha dejado muchos aspectos sin tratar, lo que ha sido motivo de numerosas controversias que, para aumentar el problema, han sido resueltas de manera disímil por parte de las autoridades de aplicación del régimen.

Una de estas cuestiones que hoy adquiere significativa importancia y que, adicionalmente, se relaciona con la esencia del mismo sistema de distribución de la base imponible, es la forma de asignar el ingreso en el caso de la venta de bienes.

En primer término, es preciso resaltar que la Comisión Arbitral debió considerar su propia jurisprudencia, lo que le interesa al contribuyente es tener una pauta estable de aplicación que le permita determinar su distribución de ingresos de una manera determinada y sin riesgo de que los fiscos luego la impugnen.

En la doctrina esta cuestión es fundamental para poder plantear, si corresponde, su apelación y obligar a las autoridades de aplicación a que, de una vez por todas, analicen objetivamente y en profundidad la verdadera naturaleza jurídica y económica de las actividades que regulan y definan un criterio profesional que vuelva a la esencia del Convenio Multilateral.

---

<sup>18</sup> Jarach, Dino: "Finanzas públicas y derecho tributario" - Ed. Abeledo-Perrot - Bs. As. - 1996 - pág. 814

En la RG 14/2017 emitida el 11/10/2017 se establecen las pautas a seguir para imputar los ingresos en los casos de las llamadas “operaciones entre ausentes”.

Allí se dice que resulta necesario establecer, respecto al “domicilio del adquirente”, un esquema de atribución a partir del tipo de actividad desarrollada y las características de cada operación.

Para la venta de bienes, se dará prioridad a la jurisdicción de destino final, considerando domicilio del adquirente aquel que surja de los criterios que a tal efecto se establecen.

En todos los casos, deberá verificarse la existencia del sustento territorial en los términos del Convenio Multilateral o sus normas generales interpretativas. Esto estaría indicando la necesidad de un gasto en la jurisdicción del comprador, lo que abre la incógnita de cómo se atribuyen los ingresos cuando no se cumpla con ese requisito. Y define lo siguiente:

“Interpretar que la atribución de los ingresos brutos al domicilio del adquirente se realizará siguiendo los siguientes criterios:

a) Venta de bienes: los ingresos por venta de bienes, independientemente de su periodicidad, serán atribuidos a la jurisdicción correspondiente al domicilio del adquirente, entendiéndose por tal el lugar del destino final donde los mismos serán utilizados, transformados o comercializados por aquel.

Cuando no fuera posible establecer el destino final del bien, tal cual se define en el párrafo anterior, se atenderá al orden de prelación que se indica a continuación:

1. Domicilio de la sucursal, agencia u otro establecimiento de radicación permanente del adquirente de donde provenga el requerimiento que genera la operación de compra.
2. Domicilio donde desarrolla su actividad principal el adquirente.
3. Domicilio del depósito o centro de distribución del adquirente donde se entregaron los bienes.
4. Domicilio de la sede administrativa del adquirente. En todos los casos, se considerarán los antecedentes documentales que acrediten la operatoria comercial realizada en los períodos involucrados, en la medida en que no se opongan a la realidad económica de los hechos, actos y situaciones que efectivamente se verifiquen”.

Por último, la misma resolución establece que, respecto a la prestación de servicios, salvo que merezcan un tratamiento específico, corresponde aplicar el criterio general ampliamente sostenido por los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, en el sentido de que cualquiera sea el lugar y la forma en la que se hubieran contratado, se atribuyan a la jurisdicción en la que el servicio sea efectivamente prestado, por sí o por terceras personas, cumpliendo con las demás condiciones que se describen.

## **6. ALÍCUOTAS**

Las alícuotas suelen ser establecidas anualmente para cada periodo fiscal por una Ley impositiva o Ley tarifaria, la que dispone la alícuota general del impuesto y las diferenciales.

Como elemento de derecho tributario, la alícuota permite cuantificar la obligación tributaria, se encuentra sujeta a las exigencias de legalidad y debe respetar la capacidad

económica del destinatario legal tributario. Desde una perspectiva netamente algebraica, la alícuota es el porcentaje que se aplica a la base imponible para arribar al impuesto determinado.

La base imponible únicamente cuantifica la capacidad económica del sujeto que realiza el hecho imponible en relación con aquel. La alícuota, en cambio, indica que parte de esa capacidad contributiva deberá ser ingresada a las arcas fiscales.

Una particularidad se presenta con la “alícuota cero”, que se utiliza como mecanismo para neutralizar la obligación tributaria. El hecho o la actividad no pierden su característica de “imponible”, el destinatario legal tributario continuo del mismo modo frente a la norma, pero desaparece la obligación tributaria. Su efecto es el mismo que el de una exención, subsistiendo los deberes formales en cabeza del sujeto beneficiado con esta técnica.

Las alícuotas pueden ser proporcionales o progresivas. Las primeras son las que se mantienen constantes frente a cualquier alteración de la cuantía de la base imponible. Las progresivas, en cambio, aumentan a medida que lo hace la base imponible; pudiendo tomarse como parámetro para la determinación de la alícuota la base imponible del periodo que se liquida, de otro anterior, o incluso acumularse varios. La progresividad puede ser continua o por tramos o escalas. En el primer caso, a la totalidad de la base se le aplica la alícuota correspondiente a su cuantía, y en el segundo, se divide la base en tramos predeterminados, aplicándose a cada uno su correspondiente alícuota.

### 6.1. Alícuotas diferenciales

Tratamiento diferencial de acuerdo a la radicación de la Empresa. La mayor parte de las jurisdicciones, establecen para los ingresos provenientes de la actividad industrial (entre otras) de empresas cuyas plantas se encuentran en otra jurisdicción, alícuotas mayores con relación a la actividad ejercida en la propia jurisdicción.

El 31 de octubre de 2017, la CSJN en la causa “Bayer SA c/ Provincia de Santa Fe” finalmente se expidió sobre esta cuestión controvertida. Básicamente sostuvo dos argumentos principales:

Que el establecimiento de alícuotas diferenciales afecta el principio constitucional de igualdad del art. 16, el cual establece que la igualdad es la base del impuesto y las cargas públicas. En este sentido esbozo que “(...) el distinto domicilio de una persona no puede ser un elemento diferenciador dentro de una categoría obligada al pago o a la recaudación de un tributo, ya que no reviste la característica determinante para establecer que por ese solo extremo integra un grupo diverso que debe ser sometido a regulaciones diferentes”.

Que las alícuotas diferenciales afectan la cláusula de comercio de la Constitución Nacional dado que actúan como barrera aduanera. En este sentido declaró que: “que es indudable que una provincia puede gravar con impuestos las mercaderías que ha introducido de otra y se encuentran ya incorporadas a su riqueza general, pero desde el momento en que el gravamen se basa en esa procedencia o establece diferencias en perjuicio de las mismas y en beneficio de las de origen local, sale de su esfera propia de acción y afecta el comercio interprovincial cuya reglamentación ha sido atribuida al Congreso de la Nación”.

Finalmente, sostuvo la inconstitucionalidad del régimen de alícuotas diferenciales en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Como es de público conocimiento, más allá del fallo de la Corte que ahora viene a definir el tema, algunas jurisdicciones, entre ellas, la Provincia de Córdoba había anunciado que a partir del 1 de enero de 2018 iban a eliminar las sobre alícuotas. Solo resta analizar el perjuicio fiscal para los periodos anteriores donde la norma estaba vigente y muchas empresas ya aplicaban la alícuota reducida pese a no tener el establecimiento en la jurisdicción.

Adicionalmente, este fallo implicará una sustancial modificación en todas las leyes tarifarias las cuáles no deberán discriminar en función de la ubicación del establecimiento del contribuyente. Lo cual también resulta de aplicación a la sujeción de exenciones al lugar de radicación del establecimiento. Así como también deberá hacerse extensivo a ciertas ordenanzas tarifarias municipales que también prevén para determinadas tasas alícuotas discriminatorias. En fin: todo tratamiento tributario que discrimine por el lugar de radicación del establecimiento o planta, en principio sería inconstitucional.

A modo de ejemplo tomamos como comparativo las alícuotas diferenciales de las actividades “elaboración de bebidas gaseosas excepto soda” y “elaboración de aguas y sodas” en cinco jurisdicciones:

<b>Alícuota por actividad sin establecimiento</b>		
Jurisdicción	Elaboración de bebidas gaseosas excepto sodas	Elaboración de aguas y sodas
Entre Ríos	5%	
La Pampa	1,5%	
Mendoza	3,5%	10,5%
San Juan	3%	
Santa Fe	4,5%	

<b>Alícuota por actividad con establecimiento</b>		
Jurisdicción	Elaboración de bebidas gaseosas excepto sodas	Elaboración de aguas y sodas
Entre Ríos	0%	
La Pampa	0%	
Mendoza	2%	6,5%
San Juan	1,5%	
Santa Fe	0,5%	

Posteriormente, el 16.11.2017, el Poder Ejecutivo Nacional y los representantes de las provincias (excepto San Luis) y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires firmaron el “Consenso Fiscal”, mediante el cual se comprometieron a implementar políticas tributarias destinadas a promover el aumento de la tasa de inversión y de empleo

privado, que alivianen la carga tributaria de aquellos impuestos que presentan mayores efectos distorsivos sobre la actividad económica, estableciendo niveles de imposición acordes con el desarrollo competitivo de las diversas actividades económicas y con la capacidad contributiva de los actores.

Dentro de sus disposiciones, aquellas jurisdicciones locales se comprometieron respecto del ISIB a “Eliminar inmediatamente tratamientos diferenciales basados en el lugar de radicación o la ubicación del establecimiento del contribuyente o el lugar de producción del bien”.

El “Consenso Fiscal” fue aprobado a nivel nacional mediante la sanción de la Ley N.º 27.429 (B.O. 02.01.2018). A la fecha, entre las provincias involucradas en este informe, sólo Entre Ríos ha adherido a dicho acuerdo mediante Ley N.º 10.557 (B.O. 04.01.2018) implicando esto la incorporación del pacto a su derecho interno.

En consonancia con el compromiso asumido, dicha provincia (mediante la misma ley) y San Juan (a través de la Ley N.º 1.698-I) eliminaron el tratamiento diferencial en el ISIB a partir del período fiscal 2018.

Santa Fe no ha sancionado a la fecha la ley impositiva aplicable al año 2018, aunque podemos anticipar que el anteproyecto que fue sometido a discusión y aprobación de la legislatura provincial prevé dicha eliminación.

Distinto a los anteriores es el caso de la provincia de Mendoza, quien pese a haber firmado el “Consenso Fiscal” y por ende haber asumido el compromiso transcrito supra, no ha eliminado el tratamiento diferencial en cuestión, manteniéndolo para el año 2018 (según Ley N.º 9.022). Sin embargo, conocemos la existencia de un proyecto de

ley enviado a la Legislatura Provincial, a través del cual Mendoza también ratificaría su adhesión al “Consenso Fiscal” e introduciría modificaciones a su legislación tributaria, similares a las de las provincias mencionadas precedentemente.

Como conclusión a este tema la firma del Consenso Fiscal y la eliminación del tratamiento diferencial en función del lugar de radicación de la industria, en la mayoría de las jurisdicciones involucradas, demuestran que existe un hito que marca un antes y un después en la forma en que los contribuyentes deben determinar el ISIB por los ingresos provenientes de su actividad industrial.

Ese hito está constituido por la sanción de una ley que disponga la equiparación del tratamiento impositivo para contribuyentes con o sin radicación industrial en el territorio de la provincia. Esto responde a que son los gobiernos provinciales a través de su poder legislativo los que en definitiva tienen la potestad para propiciar dicho cambio.

Y que en tanto no exista una condonación de deuda por parte de esas provincias por los años previos a dicha eliminación, el criterio fiscal provincial que parece imperar es que previo al año 2018, los contribuyentes debieron apegarse a las alícuotas legalmente establecidas para su caso específico y no las que a su criterio correspondiese aplicar, aun cuando existiese cierta jurisprudencia de la CSJN favorable a su postura.

De todas formas, habrá que verificar en el futuro si dicho criterio fiscal provincial se mantiene en los hechos o si los organismos fiscales provinciales adoptan un criterio distinto respecto a los períodos anteriores al año 2018, más acorde a los lineamientos del Consenso Fiscal.

## 7. PRESCRIPCIÓN

En un valioso pronunciamiento, la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) <sup>19</sup>zanjó definitivamente una cuestión que, en los tribunales inferiores, en las inspecciones, en el Tribunal Fiscal y en el procedimiento determinativo de oficio venía debatiéndose agitadamente: la forma de contabilizar la prescripción del impuesto sobre los ingresos brutos. Se observa que habitualmente los Códigos Fiscales provinciales diseñan un esquema de prescripción análogo al establecido por la ley 11683 de procedimiento tributario nacional disponiendo que su cómputo se activa “a partir del 1 de enero del año siguiente en que vence la obligación de presentar la declaración jurada”.

La CSJN concluyó que la prescripción se computa sobre anticipo y no por vencimiento de la declaración jurada. Precisa y resumidamente dijo que el punto en litigio se circunscribe a dilucidar si el Código Tributario local puede disponer un momento distinto para el inicio del cómputo del plazo de prescripción que el previsto por el legislador nacional de manera uniforme para toda la República, que se halla regulado en el artículo 3956 del Código Civil. En efecto, de la ratio deciden di de tales fallos se colige que, si las provincias no tienen competencia en materia de prescripción para apartarse de los plazos estipulados por el Congreso Nacional, tampoco la tendrían para modificar la forma en que este fijo su cómputo.

---

<sup>19</sup> Fisco de la Provincia c/Ullate, Alicia Inés - Corte Sup. Just. Nac. - 01/11/2011

## 8. CONCLUSIÓN

En el presente trabajo se analizaron los aspectos principales del ISIB, hecho imponible, contribuyentes, base imponible, alícuotas y prescripción. Es de público conocimiento que se trata de un impuesto distorsivo, Nación y Provincias coinciden en que es altamente ineficiente desde el punto de vista económico, pues genera los conocidos efectos de acumulación y premiación antes descriptos. Consideramos luego de la lectura de varios autores que es necesaria su eliminación.

Tomando como fuente el sistema de Información de Recaudación de la secretaría de ingresos públicos podemos observar que el ISIB es el que genera mayor recaudación para las provincias y la CABA. Para algunas jurisdicciones representa más del 70% de los recursos obtenidos por aplicación del total de los impuestos propios. Su excelente performance recaudatoria, la facilidad para administrarlo, la proliferación de un amplio entramado de regímenes de retención y percepción que aseguran pagos a cuenta en la fuente hacen que sea difícil que los fiscos acepten su eliminación o sustitución.

A la indiscutible ventaja que representa su efectividad recaudatoria se le contrapone un significativo elenco de desventajas y efectos no deseados que se fueron agravando en los últimos años. El impuesto actualmente vigente difiere mucho del que tuvo origen en 1948, en la Provincia de Buenos Aires, con una alícuota del 0,4% aplicada sobre los ingresos del año anterior.

Ya en los '90s fue fuertemente cuestionado por considerarlo un impuesto distorsivo que afectaba las decisiones de los agentes económicos. Es notoria su incidencia en el precio final de las mercaderías y servicios por tratarse de un tributo plurifásico y en cascada que, al ser trasladable, termina percutiendo con mayor fuerza en los últimos

eslabones de la cadena de comercialización y en los consumidores finales. Además, a la hora de exportar no permite efectuar ajustes en la frontera (reintegro), ya que se desconoce qué porción del precio es impuesto, de modo tal que en forma conjunta con el bien se exporta el tributo, afectando la competitividad de la Argentina en los mercados del mundo.

Los aspectos negativos del impuesto inspiraron la suscripción del "Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento" de 1993, que pretendía lograr su sustitución. En aquel momento se analizaron varias opciones de reemplazo: un IVA provincial, un IVA "mochila", un impuesto monofásico que gravara las ventas en la etapa minorista, etcétera. Sin embargo, diversas circunstancias políticas y económicas hicieron fracasar la sustitución total del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, dejando vigente un tributo residual más nocivo que el anterior que genera notorias asimetrías en su aplicación.

Sin dudas que las acciones a encarar, en el mediano plazo, deberían conducirnos a retomar el camino perdido que nos conducía a la derogación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y al reemplazo por un tributo superador. Para ello habrá que comenzar por modificar las obligaciones emergentes del Régimen de Coparticipación Federal de Impuestos de la Ley N° 23.548, para salvar al nuevo impuesto de la analogía que pudiera tipificarse respecto de otros tributos nacionales coparticipables. No obstante, con el objeto de favorecer el desarrollo de las actividades económicas, alentar las exportaciones, minimizar las cargas excedentes que se trasladan a los precios, equiparar la situación de las diversas jurisdicciones evitando guerras tributarias horizontales, dar certeza a los contribuyentes y disminuir el grado de litigiosidad, proponemos algunas

acciones que podrían encararse, en el corto plazo, mientras se transita la transición hacia una posible sustitución.

### **8.1. Propuestas:**

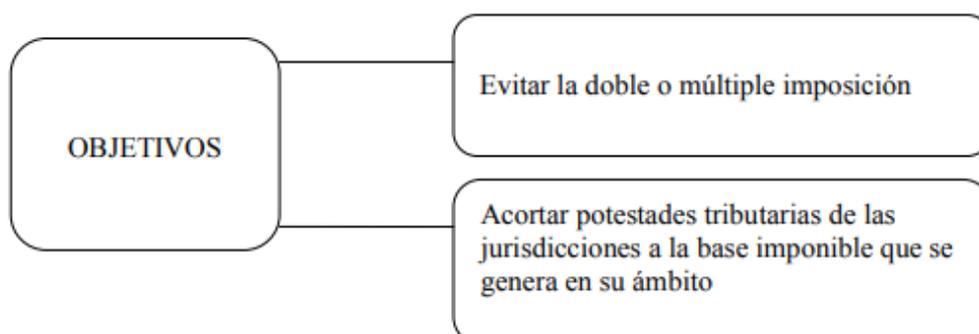
- Que la base imponible se forme con ingresos que provengan del efectivo ejercicio de la actividad gravada.
- Aceptar, para la conformación de la base imponible de algunas actividades económicas que lo justifiquen, el criterio de lo percibido en reemplazo del criterio de lo devengado.
- Otorgar a las Pymes un tratamiento especial similar al otorgado para el IVA.
- Que no se alcancen con el impuesto las exportaciones de bienes y de servicios, cumpliendo con la sana interpretación que debe dársele al artículo 9° de la Ley de Coparticipación. Que la provincia de Misiones revea su posición al respecto.
- Limitar la generalización de los múltiples regímenes de recaudación y percepción existentes. Disminuir las alícuotas utilizadas para evitar recurrentes saldos a favor del contribuyente.
- Acordar con la Comisión Arbitral para que avance en el dictado de Resoluciones Generales Interpretativas, imprescindibles para la correcta aplicación del Convenio Multilateral, tendientes a evitar litigios.

## 9. ANEXO I

### CONVENIO MULTILATERAL

El Convenio Multilateral es un acuerdo entre las Provincias y el Gobierno Autónomo de la Ciudad de Buenos Aires. Según Celdeiro (2013), el objetivo de este acuerdo es el de distribuir la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos, evitando la múltiple imposición que se produciría si los Fiscos locales gravaran, con la misma base de medida, la actividad que realice un contribuyente en forma indivisible en dos o más jurisdicciones.

Tributan por Convenio Multilateral los contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que ejercen actividades en dos o más jurisdicciones, pero cuyos ingresos brutos, por provenir de un proceso único, económicamente inseparable, deben atribuirse conjuntamente a todas ellas ya sea que las actividades las ejerza el contribuyente por sí o por terceras personas, incluyendo las efectuadas por intermediarios, corredores, comisionistas, mandatarios, viajantes o consignatarios, etcétera, con o sin relación de dependencia.



## 10. BIBLIOGRAFIA

Bulit Goñi, Enrique: “Convenio Multilateral. Distribución de ingresos brutos” - Ed. Depalma  
- Bs. As. – 1992.

Caranta, Martín R. (2016). Impuesto sobre los ingresos brutos: un enfoque integral.

Carlos M. Giuliani Fonrouge y Susana Camila Navarrine, Impuesto a los ingresos Brutos,  
Depalma, Buenos Aires, 1982.

Chicolino, Ricardo y Fernández, Oscar A.: “El Convenio Multilateral” - Ed. Osmar Buyatti -  
Bs. As. – 2005.

Código tributario de la provincia de Córdoba.

Convenio multilateral año 1977.

Enrique G. Built Goñi, Impuesto sobre los Ingresos Brutos, 2ª edición, Depalma, 1997.

Hector B. Villegas. Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, 9ª edición, 2005.

Jarach, Dino. El hecho imponible, 3ª edición 1982.

Jarach, Dino (1989). Finanzas públicas y derecho tributario. Buenos Aires: Cangallo.

Portal de derecho internacional, Universidad Nacional de Mar del Plata. Características de los  
ingresos brutos.

Raúl E. Karaben y Luis M. Halley Cabrera (2011). El convenio multilateral del impuesto  
sobre los ingresos brutos.

Richard A. Musgrave y Peggy B. Musgrave, Hacienda Pública Teórica y Aplicada, 5ª edición,  
Mc Graw Hill, 1992.

Villegas, Héctor B. (2005). Curso de finanzas, derecho financiero y tributario. 9ª Edición.  
Editorial Astrea.

## 11. ÍNDICE DE JURISPRUDENCIA

- CSJN in re “Harriet y Donnelly S.A. c/ Provincia del Chaco s/ Acción declarativa de certeza”
- -CSJ 114/2014 (50-H) CS1- y “Bayer S.A. c/ Provincia de Santa Fe s/ Acción declarativa de certeza”
- CSJN in re “Bolsa de Cereales de la Provincia de Buenos Aires c/ Provincia de Buenos Aires s/ Acción declarativa”
- CSJN- y “Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires c/ Provincia de Buenos Aires s/ ordinario”
- CSJN in re “Harriet y Donnelly S.A. c/ Provincia del Chaco s/ Acción declarativa de certeza” -
- TFABA, Sala I, Fordemi SA 31/07/2007.
- CSJN Auto latina Argentina SA c/Dirección General Impositiva
- CSJN “Compañía Argentina de Construcciones S.A c/Provincia de Mendoza.
- TFABA, Sala III, “Agrocom SA”, 01/11/2007.
- TFABA, Sala III, “La Mercantil Sud Americana SA”, 28/11/1963.
- CSJN “Duhalde, Pedro Dionisio c/Gobierno de la Nación” 20/08/1948
- TFABA, Sala III, “Nordelta SA”, 16/12/2010.
- TFN “Rossi, Francisco A.” Sala B, 17/03/2003.
- CSJN “Helicópteros Marinos SA c/Tierra del Fuego, Provincia de s/acción declarativa” 08/06/2010.
- CSJN “Total Austral SA c/Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, Provincia de s/acción declarativa” 08/09/2003.

- CSJN “Aceitera Martinez SA c/Misiones, Provincia de s/acción declarativa de inconstitucionalidad” 04/02/2014.
- CSJN “YPF S. del E. c/Mendoza, Provincia de s/originario 22/10/1996.
- TFABA, Sala II, “Alternativa Bahiense II-Sociedad Civil” 06/03/2003.
- TFABA, “Expreso Tigre B – Linea 68”
- TFABA, Sala III, “Dukesa SA” 15/09/2005.
- TFABA, Sala II, “Pericone Esther” 06/08/2013.
- CSJN, “Cintafón SRL”, 03/04/1986.
- CSJN, “Autolatina Argentina SA c/Dirección General Impositiva” 27/12/1996.
- CSJN, “Papel Misionero SAIFC c/Misiones, Provincia de s/acción declarativa 05/05/2009.
- CSJN, “Matadero y Frigorífico Merlo SA c/Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa de certeza” 27/05/2004.