

INGRESOS BRUTOS. CONCESIONARIOS. BASE IMPONIBLE. NUEVO CÓDIGO CIVIL Y COMERCIAL DE LA NACIÓN.

DICTAMEN del 13/10/2015 (DAJAYT y DDyC) conjunto de los Departamentos Técnicos Legal y Tributario.-

Vienen las presentes actuaciones a estas áreas asesoras a los efectos de emitir opinión respecto a la presentación efectuada por las concesionarias (...) y la asociación "...” que las nuclea.-

I. EL PLANTEO.-

Que en la presentación de fs. ... los sujetos antes indicados informan que a partir de la entrada en vigencia del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación (en adelante, CCyC) sancionado mediante Ley N° 26994, han procedido a declarar como base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos el “margen comisional” o “diferencia de precios de venta con precios de compra”, pues entienden que tal cuestión ha quedado explícitamente regulada por el artículo N° 1507 del referido Digesto.-

Sostienen que el CCyC establece principios expresos aplicables a la relación contractual que media entre las terminales automotrices y sus concesionarios, que prevalecen por sobre las disposiciones de los Códigos Fiscales, Tributarios y otras normas locales, validando la postura de que la base imponible de los concesionarios es su retribución, siendo esta el margen comisional o diferencia de precio y nunca el precio de venta al público.-

Por último solicitan se adecue la normativa vigente en materia de regímenes de percepción, retención y recaudación bancaria del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por cuanto, según afirman, los agentes recaudadores solo pueden actuar sobre la base que constituye el ingreso bruto gravado, representado por el “*margen comisional o diferencia de precio*”, tal como lo define la legislación de fondo.-

A su turno “...” en su presentación de fs...cita el artículo N° 1507 del CCyC y concluye que ello incidirá en la gravabilidad del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, resultando una base imponible diferencial.-

Arguye que la relación contractual entre las terminales y los concesionarios no es un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho, por lo que su regulación corresponde al Congreso Nacional, asegurando que ella sea uniforme para todo el país, de modo que ni las Provincias, ni la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, ni las Municipalidades, pueden dictar normas sobre la materia que restrinjan o modifiquen las dictadas por el Congreso en el CCyC, so pena de resultar las mismas inconstitucionales.-

Solicita también la adecuación de los regímenes de recaudación vigentes.-

II. NUESTRO ANÁLISIS.-

Que como cuestión previa se impone destacar que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, según la pacífica clasificación doctrinaria y jurisprudencial, constituye un gravamen al consumo de índole plurifásico, acumulativo, proporcional, real, general e indirecto.-

En lo que aquí interesa, es necesario mencionar que en materia de impuestos indirectos, nuestra Carta Magna Nacional, reconoce en el Estado Nacional y en los Estados Provinciales -artículo 75, inciso 2- la facultad concurrente y permanente para el establecimiento de este tipo de gravámenes.-

El citado inciso prevé además la existencia de una ley convenio, que sobre la base de acuerdos entre la Nación y las provincias, instituirá regímenes de coparticipación de las contribuciones, garantizando la automaticidad en la remisión de los fondos.-

Agrega que la ley convenio tendrá como Cámara de origen el Senado y deberá ser sancionada con la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara, no pudiendo la misma ser modificada unilateralmente ni reglamentada, correspondiendo su aprobación expresa por parte de las Provincias.-

Que nuestro Máximo Tribunal Nacional sostuvo al respecto: *"...Que la ley de coparticipación 23.548 estableció una serie de obligaciones a la que deben sujetarse las provincias -y la Nación en lo pertinente- con el fin de obtener el armónico funcionamiento del sistema de competencias tributarias y lograr un reparto equitativo del producido de los impuestos nacionales que integran dicho mecanismo. Esta ley convenio -que, a partir de su ratificación por las legislaturas locales, hace parte, aunque con diversa jerarquía, del derecho público local ('Papel Misionero', Fallos: 332:1007, del 5/5/09)- también impone ciertas obligaciones a jurisdicciones provinciales, como la de abstenerse de crear gabelas locales análogas a las nacionales o la de adecuar ciertos impuestos (como el de sellos y sobre los ingresos brutos) a determinadas pautas unificadoras, a fin de evitar la dispar regulación de estos tributos en las provincias.-*

Que de este régimen no solo se desprenden derechos y obligaciones para las jurisdicciones adherentes sino que también resultan de él derechos ciertos a favor de los contribuyentes, que quedan amparados contra una eventual imposición de tributos locales, cuando estos se superponen con los nacionales o no se adecuan a las pautas a las que las provincias voluntariamente se sometieron al ratificar la ley convenio (confr. Fallos: 307:1993; 308:2153; 314:1797; 316:2183; 321:362; 327:1051; entre otros)..." (CSJN, C.80.XLIII, "Central Térmica Sorrento S.A. c/Municipalidad de Rosario, Provincia de Santa Fe", 18-6-13).-

Que entre las pautas que fija la Ley N° 23548, en su artículo 9°, inciso b), punto 1, con relación al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, no se incluye disposición alguna que determine una forma particular para la determinación de la base imponible del referido gravamen por parte de los sujetos "concesionarios".-

Que en este contexto, cabe rechazar la interpretación sostenida por los presentantes con relación a la referida base imponible, pues sin perjuicio de la validez en el ámbito civil y comercial de las normas instituidas por el nuevo CCyC, sus efectos no pueden proyectarse a la faz tributaria, por cuanto tal pretensión importaría introducir de modo unilateral (toda vez que el nuevo CCyC fue dictado por el Congreso de la Nación y no constituye un acuerdo entre el Estado Nacional y los Estados Provinciales) nuevos límites a las potestades tributarias locales respecto a la liquidación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, lo que se erigiría en pugna

con el mandato constitucional dispuesto en el quinto párrafo del inciso 2 del artículo 75 de nuestra Constitución Nacional.-

Que en materia impositiva local, resulta necesario advertir que la preeminencia de las disposiciones de fondo, previstas en el nuevo CCyC no es absoluta e ilimitada y su interpretación y aplicación no puede forzarse al punto tal de conculcar las potestades tributarias de los Estados Provinciales, quienes se han reservado para sí la facultad de establecer tributos indirectos, con el objeto de gravar las riquezas que se generen en su territorio, según la oportunidad, mérito y conveniencia que ellos ponderen, detentando exclusivo poder de imperio para determinar los aspectos estructurales de los gravámenes locales (hecho imponible, base imponible, alícuotas, sujetos pasivos, exenciones, etc), con las limitaciones Constitucionales pertinentes (artículo 126, CN), particularmente aquellas que las Provincias han aceptado de modo expreso mediante su adhesión a la Ley N° 23548.-

La Dra. María Angélica Gelli explica: *“...Conforme al principio federal en virtud del cual todas las atribuciones no delegadas por los entes locales en el gobierno central, han sido reservadas por las provincias (artículo 121 de la CN) estas pueden establecer libremente impuestos sobre todas las materias no otorgadas a la Nación en la Constitución Nacional.-*

Las facultades provinciales son amplias y discrecionales dentro de esos límites, el criterio, oportunidad y acierto con que los entes locales los ejercen son irrevisables, salvo el control de constitucionalidad acerca del cumplimiento de la distribución de competencias tributarias. Las provincias tienen competencias diversas tanto de orden tributario como institucional, procesal y de promoción general (“Santa Cruz, Provincia de c/Yacimientos Petrolíferos Fiscales (Soc. del Estado)s/ejecución fiscal”, Fallos: 316:42).-

Una nota esencial de la autonomía provincial está constituida por la competencia primordial de imponer contribuciones y percibirlas sin intervención alguna de autoridad extraña (‘Operadora de Estaciones de Servicios S.A. c/ Municipalidad de Avellaneda s/ amparo ley 16.986’, Fallos: 321:1052 – 320:619)...” (Gelli, María Angélica, “Constitución de la Nación Argentina – Comentada y Concordada”, Tomo I, Pág. 49, Ed. La Ley, Buenos Aires, 2008).-

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, desde los primeros tiempos de su constitución, ha sido siempre ampliamente respetuosa de la facultad de las provincias para gravar con impuestos locales todas las cosas que forman parte de su riqueza, con el indudable fundamento de tratarse de un poder no delegado a la Nación y, en consecuencia, conservado por ellas, detentando estas la competencia exclusiva para darse leyes y ordenanzas de impuestos locales, de policía, higiene y, en general, todas las que juzguen convenientes a su bienestar y prosperidad, sin más limitación, que las enumeradas en el artículo 126 de la Constitución Nacional (Fallos: 7:373). Reconoció además el derecho inalienable que tienen las provincias, para gravar con impuestos todas las cosas que, incorporadas a la propiedad común de sus habitantes, forman parte de su riqueza general (Fallos: 51:349). Esta doctrina fue reiterada con posterioridad en numerosas ocasiones (Fallos: 114:282; 137:212; 150:419; 174:358, entre otros).-

Nuestra propia Constitución Nacional resulta al respecto contundente, cuando en su artículo 121, manda: *"...Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno federal, y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación..."*.-

Que la tesis que podría llamarse "civilista", es la que sostiene que la innegable autonomía del derecho fiscal no es ilimitada en los órdenes locales. En el establecimiento de las normas del mismo, se ha de tener presente que la uniformidad de la legislación común en toda la Nación (artículo 68, inciso 11 – hoy artículo 75, inciso 12), tiene un claro propósito de unidad nacional con el que no es compatible un ejercicio de la potestad impositiva local que cree para sus propios fines normas explícita o implícitamente relativas a la naturaleza de los bienes que determinan la capacidad contributiva, a la relación del contribuyente con ello, al carácter y las modalidades de su transmisión, etc., inconciliables con los principios del derecho común sobre el particular (Fallos: 217:189).-

Que en oposición a esa doctrina debe señalarse que, si es indudable el interés superior que hay en salvaguardar la riqueza del país con respecto a las sociedades constituidas en el extranjero, no es menor el que existe, dentro de un sistema federal como el de nuestra organización política, de amparar la riqueza de las provincias frente a la absorción económica del Estado Nacional.-

En esta situación, argumentar con la menuda lógica del CCyC para excluir la facultad impositiva de las provincias en beneficio de la Nación, es contribuir, de hecho, a afianzar el centralismo de la Nación sobre las provincias; es asimismo, en el plano sistemático, interpretar la Constitución Nacional -Carta Suprema y federalista- según el CCyC, código accesorio y unitario, sólo concerniente a las relaciones privadas.-

Nada de esto es legítimo. Es la Constitución Nacional en sí misma, a la luz de los antecedentes de nuestra historia y teniendo en mira los grandes objetivos para que fue dictada, la que debe determinar la solución de un problema que, como el de la potestad fiscal de las provincias, interesa a todo el sistema institucional. Entre esos grandes objetivos de la Constitución se halla, indiscutiblemente, el de la conservación y vigorización del federalismo, esto es, del poder de las provincias para gobernarse por sí mismas y para reglar, en todo lo no delegado a la Nación, cuanto concierne a su régimen, progreso y bienestar. El federalismo es ilusorio, ciertamente, sin la autonomía financiera de las provincias. Según lo sostuvo el padre de nuestra Constitución Nacional, Juan Bautista Alberdi, *"Nada más precioso, nada más eficaz, más esencial al progreso y engrandecimiento de los pueblos argentinos, que el poder reservado a los gobiernos provinciales. Es el llamado a transformar su ser y a salvar la República"* (Obras Completas, t. V, p. 124).-

Que, por otra parte, del hecho de que las provincias han delegado expresamente en la Nación la facultad de dictar los códigos de fondo, no es legítimo deducir la voluntad de ellas de aceptar limitaciones a su potestad impositiva que resultan implícitamente de preceptos del CCyC, todo lo que parece razonable inferir es que con aquella delegación lo que las provincias han querido es que exista un régimen uniforme en materia de relaciones privadas. El CCyC no es limitativo del derecho público ni tampoco un derecho subsidiario de éste, al menos en su generalidad, el principio es, como se ha dicho, el de que *"cada sistema de derecho ha de suplirse"*

por sí mismo y, por lo tanto, una laguna aparente en el sistema del derecho público no debe suplirse por vía de analogía aplicando prescripciones del derecho privado, sino que ha de llenarse con preceptos emanados del sector del derecho público” (Fritz Fleiner, Instituciones de Derecho Administrativo, pág. 47; ed. Labor, 1933; además, Mario Pugliese, Instituciones de Derecho Financiero, pág. 27; Fondo de Cultura Económica, México, 1939).-

La mayoría de los preceptos, clasificaciones y distinciones del Código Civil, no es, por consiguiente, susceptible de ser trasladada al derecho público, solo una parte menor de aquellos constituyen realmente “derecho común”, es decir, vigente en todo el sistema jurídico. Pero esta situación excepcional revela por sí misma, como es obvio, que la transferencia de normas del CCyC al derecho financiero, por ejemplo, debe hacerse con grandísima cautela, y que no es bastante al efecto que esas normas se hayan dictado por el Congreso de la Nación en ejercicio de sus facultades propias. La legislación común de los artículos 75, inciso 12, y 126 de la Constitución Nacional, en lo que respecta al nuevo CCyC, es casi toda de derecho privado; el derecho público, situado como está en otro plano, puede desembarazarse de las figuras y de los conceptos de aquel código y resolver sus problemas propios de acuerdo con sus necesidades y con su lógica peculiar.-

Que siendo, innegable el poder amplio de las provincias para establecer impuestos, sin otras limitaciones que las que dispone la Constitución Nacional, ninguna restricción que se invoque de otras leyes, como el CCyC, puede trabar el ejercicio de ese poder en cuanto a la materia misma de la imposición: “...la elección del objeto imponible -dijo la Corte- es del resorte propio de cada provincia y nada tiene que hacer el Código Civil acerca de su imposición fiscal...” (Fallos: 174:358). Tampoco las demás circunstancias concretas del impuesto pueden tener otras limitaciones que las provenientes de la Constitución: “...sobre las bases de las restricciones constitucionales, pueden (las provincias) establecer impuestos y determinar los medios de distribuirlos, en el modo y alcance que les parezca mejor; y en el ejercicio de su poder soberano, pueden adoptar cualquiera o todos los medios conducentes a crear renta, y sus decisiones sobre lo que es propio, justo y político, y respecto a la materia imponible, como a la naturaleza y cantidad del impuesto, deben ser finales y concluyentes. Sus poderes son discrecionales, y el interés, sabiduría y justicia del cuerpo legislativo y sus relaciones con sus electores, ofrecen la única seguridad contra los abusos de ese poder discrecional (Desty, citado por Joaquín V. González, Obras Completas, t. III, p. 599)...”.-

En un trascendental precedente, referido al Impuesto a las Actividades Lucrativas, antecedente directo del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, nuestra Corte Suprema de Justicia de la Nación señaló: “...en principio no cabe cuestionar las facultades de la Provincia del Chaco para imponer el gravamen, ya que ellas son la esencia del régimen federal de organización adoptado por la República e integran el conjunto de derechos reservados a las autonomías provinciales. Una solución contraria importaría tanto como desnaturalizar el equilibrio y la armonía con que deben operar los poderes federales con los provinciales en desmedro de estos últimos...”.-

“...Como se ha expresado reiteradamente en el curso del proceso y en repetida jurisprudencia del tribunal, no cabe confundir el ‘hecho imponible’ con la base o medida de la imposición pues el primero es más que el elemento a tener en cuenta

para cuantificar el monto de dicha obligación. El primero se dirige al mero desarrollo de una actividad con fin de lucro; la segunda atiende al precio de venta de los productos únicamente como índice razonable para medir la riqueza productiva (Fallos: 208:521; 211:1254), razón por la cual no puede cuestionarse la legitimidad constitucional del acto de imposición por computar dicha base para establecer el monto del tributo.-

Que es facultad propia de las Provincias elegir el método adecuado para la determinación del impuesto, pudiendo hacerlo por medio de éste o cualquier otro que le permita establecer el quantum de la actividad desarrollada dentro de su territorio. Va de suyo que la gabela así percibida será válida y legítima en tanto no grave específicamente actividades extraterritoriales y no se imponga con motivo o como requisito para permitir la salida de los productos del ámbito territorial, con prescindencia de que se los destine al consumo o elaboración dentro o fuera de la República...” (Fallos: 286:301).-

La tesis expuesta fue reiterada por el Tribunal en otros precedentes donde expresó: “...Como se sostuvo en la causa ‘Agencia Marítima San Blas SRL c/Provincia del Chubut s/repetición de impuestos’, dictada en la fecha, la resolución del problema planteado en el ‘sub examine’ requiere abrir juicio sobre una cuestión en la que convergen dos principios: por una parte, aquel conforme al cual corresponde al Congreso de la Nación reglar el comercio marítimo y terrestre con las naciones extranjeras [art. 67, inc. 12), CN] y, por otra, el de que las Provincias pueden establecer libremente impuestos sobre las actividades ejercidas dentro de ellas y sobre las que forman parte de la riqueza general, así como determinar los medios de distribuirlos, sin otras limitaciones que las que resulten de la Constitución Nacional, siendo sus facultades dentro de esos límites, amplias y discrecionales (Fallos: 95:327; 151:359; 154:104; 179:98; 210:500; 243:98; 265:15; 286:301; 298:341, entre otros).-

Que ante todo corresponde recordar que este Tribunal ha declarado que la interpretación constitucional ha de tender al desenvolvimiento armonioso de las autoridades federales y locales, y no al choque y oposición de ellas (Fallos: 137:212, consid. 9; 181:343; 209:28; 286:301, consid. 9).-

Que en tal orden de ideas, bien se ha dicho que ‘la función más importante de esta Corte consiste en interpretar la Constitución de modo que el ejercicio de la autoridad nacional y provincial se desenvuelva armoniosamente, evitando interferencias o roces susceptibles de acrecentar los poderes del Gobierno Central en detrimento de las facultades provinciales y viceversa. Del logro de ese equilibrio debe resultar la amalgama perfecta entre las tendencias unitarias y federal, que Alberdi propiciara mediante la coexistencia de dos órdenes de Gobiernos cuyos órganos actuaran en órbitas distintas, debiendo encontrarse sólo para ayudarse pero nunca para destruirse’ (Fallos: 186:170, disidencia de los Dres. Corvalán Nanclares y Masnatta en Fallos: 292:26, consid. 18)...”.-

“...las Provincias puedan elegir el método adecuado para la determinación del impuesto, a cuyo fin cabe que tomen en cuenta -a más de las locales- las ventas realizadas al exterior, toda vez que ese criterio constituye un razonable sistema de imposición que responde, en última instancia, a la actividad creadora de riqueza que se produce en el ámbito físico del Estado. Tal actividad estatal encuentra

sustento, por lo demás, en la función reconocida al impuesto que, juntamente con su propósito de allegar fondos al Tesoro Público, constituye un valioso instrumento de regulación de la economía, complemento necesario del principio, con raigambre constitucional, que prevé atender al bien general [art. 67, inc. 2), CN] al que conduce la finalidad e impulsar el desarrollo pleno y justo de las fuerzas productivas (Fallos: 151:359; 243:98; 300:1232, consid. 5; 'BJ Service c/Provincia de Mendoza' - 6/12/1984)...” (Fallos: 307:360).-

Asimismo, y también desde antiguo, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha establecido que no es objetable “...la facultad de las provincias para darse leyes y ordenanzas de impuestos, y en general todas las que juzguen conducentes a su bienestar y prosperidad, sin más limitaciones que las enumeradas en el artículo 108 CN –hoy 126 CN-; **siendo la creación de impuestos, elección de objetos imponibles y formalidades de percepción, del resorte propio de las provincias, porque entre los derechos que hacen a la autonomía de ellas es primordial el de imponer contribuciones y percibir las sin intervención de autoridad extraña...**” (Fallos 7:373; 105:273; 114:282; 137:212; 150:419 y 235:571, entre muchos otros)(el destacado es nuestro).-

Que no puede soslayarse la circunstancia de que si la base imponible del gravamen local pudiera ser ordenada y modificada a gusto del legislador federal, no solo la determinación del quantum, sino todo el sistema de recaudación tributario dejarían de ser locales para quedar sujeto a las decisiones de un poder ajeno.-

Una limitación de esa envergadura a las potestades tributarias locales, luce irrazonable y desconectada de la intención del constituyente dirigida a la uniformidad de los institutos generales del derecho.-

Que por su parte, es nuestra propia Ley Fundamental Federal la que en su artículo 75, inciso 12, dispone: “...Dictar los Códigos Civil, Comercial, Penal, de Minería, y del Trabajo y Seguridad Social, en cuerpos unificados o separados, **sin que tales códigos alteren las jurisdicciones locales...**” (el destacado no está en el original).-

La citada manda constitucional no encomienda al Congreso la regulación exclusiva de los aspectos estructurales de los tributos locales (como ser su “base imponible”), sino muy por el contrario, le atribuye el poder de legislación sobre las relaciones civiles y comerciales, de derecho privado, aún cuando en esas relaciones intervenga el Estado.-

Destacada doctrina sostiene que en casos como nos ocupan, se ha echado mano a la letra de la Constitución Nacional para violentar su espíritu, pues, en definitiva, no hubo delegación suficiente y expresa como para que el digesto Civil y Comercial legisle sobre la creación de relaciones jurídicas tributarias ni sobre elemento alguno de estas (Dogliani, Juan F., “Plazo de Prescripción para el cobro de tributos municipales”, LA LEY, 2004, pág. 264).-

Que en línea con los antecedentes jurisprudenciales y doctrinarios citados, cuadra resaltar que en el caso que nos ocupa, la riqueza generada en el territorio provincial, por los sujetos que desarrollan la actividad de “concesionarios” está representada por el total de los ingresos obtenidos por las ventas efectuadas por

dichos sujetos, resultando su margen ganancial un aspecto comercial ajeno a las pautas legalmente establecidas para la liquidación del gravamen en cuestión.-

Que en tal sentido, es dable mencionar que el inciso 4 del artículo 224 del Código Tributario Provincial, dispone: *“...Para operaciones efectuadas por comisionistas, consignatarios, mandatarios, corredores, representantes y/o cualquier otro tipo de intermediación en operaciones de naturaleza análoga: la base imponible estará dada por la diferencia entre los ingresos del período fiscal y los importes que transfieran en el mismo a sus comitentes.-*

Esta disposición no será 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 registrarán por las normas generales...”.-

Que por su parte, el artículo 221 del referido Digesto dispone: *“...Salvo expresa disposición en contrario, el gravamen se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada.-*

Se considera ingreso bruto el valor o monto total -en valores monetarios, en especies o en servicios- devengado en concepto de venta de bienes, de remuneraciones totales obtenidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazos de financiación o, en general, el de las operaciones realizadas...”.-

Es de singular importancia destacar que el artículo citado resulta incontrovertiblemente claro al indicar como “ingreso bruto” al **valor o monto total**, devengado en concepto de ventas, remuneraciones, retribuciones o en general el importe total obtenido por las operaciones realizadas, resultando tales conceptos sinónimos en términos cuantitativos, pues el Legislador Provincial los ha utilizado a todos ellos de modo indistinto para representar un mismo quantum, esto es, vale reiterar, el monto total de los ingresos obtenidos.-

Que para que la determinación de la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos efectuada por los presentantes, resulte dotada de la legalidad necesaria que la legitime, será necesaria una modificación de la norma tributaria específica que regula la materia, en el caso, el Código Tributario de la Provincia de Tucumán, suceso que excede el marco de competencia de este Organismo.-

“...”.-

III. CONCLUSIÓN.-

Conforme lo expresado en los párrafos que anteceden, en opinión de estos Departamentos, la nueva base considerada por los sujetos presentantes a los fines de la liquidación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, representada por el *“margen comisional o diferencia de precios de venta con precios de compra”*, resulta incorrecta, a tenor de lo dispuesto por el artículo 221 del CTP, correspondiendo considerar como monto imponible el valor o monto total devengado en concepto de venta de bienes y/o prestaciones de servicios efectuadas por aquellos.-

"...".-

"...".-

FABRICIO RAUL BRITO - Jefe - División Asesoría Jurídica, Administrativa y Tributaria.-

SERGIO GERARDO GUERRA - Jefe - División Dictámenes y Capacitación.-

Conforme: 14/10/2015 – **ANTONIO DANIEL ALTONI** - Jefe - Departamento Técnico Tributario.-

Conforme: 14/10/2015 - **CARLOS ENRIQUE ARIAS** - Jefe - Departamento Técnico Legal.-

Conforme: 16/10/2015 - **PABLO ADRIÁN CLAVARINO** - Director General.-

Nuevo Código Civil y Comercial de la Nación.-

Constitución Nacional.-

Ley Nacional N° 23.548.-

Ley N° 5.121 (texto consolidado por Ley N° 8.240) y sus modificatorias.-