

## **PROVINCIA DEL CHACO. IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS EN SERVICIOS DIGITALES PRESTADOS POR NO RESIDENTES Y PLATAFORMAS DE JUEGOS.**

### **Ley 3.140-F y Resolución 2046/2020**

---

Buenos Aires, 14 de agosto de 2020

A través de la Ley N° 3.140-F (no publicada a la fecha en el Boletín Oficial Provincial) la Legislatura de la provincia del Chaco introdujo modificaciones a las Leyes N° 83-F (Código Tributario Provincial y 299-F (Tarifaría Provincial), a los efectos de adecuar ambas normas a la gravabilidad en el impuesto sobre los Ingresos Brutos en lo atinente a servicios digitales provistos desde el exterior.

En ese marco, por medio de la Resolución 2046/2020 la Administración Tributaria Provincial (ATP) ha dispuesto la implementación de un Régimen de Percepción, Liquidación e Ingreso del Impuesto sobre los Ingresos Brutos sobre aquellos servicios.

A continuación resumimos las principales características de los cambios operados y del régimen de percepción instituido.

#### **I. MODIFICACIONES AL CODIGO TRIBUTARIO**

##### **1) Nuevos responsables por deuda ajena**

Se incorpora dentro del elenco de los “responsables por deuda ajena” la figura del “responsable sustituto” definiéndolos como aquellos “obligados al pago de gravámenes y accesorios como únicos responsables del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes que no revistan la calidad de residentes en el territorio nacional” (Art. 15, Inc. g); agregando además a “Los prestatarios de servicios con utilización de los mismos en el territorio de la Provincia del Chaco, respecto de prestadores radicados en el extranjero.” (Art. 15, Inc. h)

##### **2) Impuesto sobre los Ingresos Brutos**

Se reformula la definición del “hecho imponible” establecida en el Art. 123 del Código Tributario, retro trayendo la misma al texto “clásico” que tenía hasta el año 2018, el cual había sido modificado a partir del año 2019<sup>1</sup> y las disposiciones ahora suprimidas - referidas a los servicios digitales prestados desde el exterior- se incorporan al artículo 124 (“Oras actividades alcanzadas”).

---

<sup>1</sup> Mediante Ley 2964-F (B.O. Chaco 9/01/2019) se había modificado con vigencia a partir del 01/01/2019, la definición de “hecho imponible”, incorporando en la misma la prestación de servicios digitales prestados desde el exterior, lo cual, nunca se llegó a reglamentar.

# Oswaldo H. Soler y Asociados

En ese sentido, quedan alcanzados por el impuesto:

*i) Servicios digitales: En lo que respecta a la comercialización de servicios realizados por sujetos domiciliados, radicados o constituidos en el exterior, se entenderá que existe actividad gravada en el ámbito de la Provincia de Chaco, cuando se verifique que la prestación del servicio se utilice económicamente en la misma (consumo, acceso a prestaciones a través de Internet, otros) o que recaea sobre sujetos, bienes, personas, cosas, otros, radicadas, domiciliadas o ubicadas en territorio provincial, con independencia del medio y/o plataforma y/o tecnología utilizada o lugar para tales fines.*

Se incluyen a la comercialización de servicios de suscripción online para el acceso a toda clase de entretenimientos audiovisuales y la intermediación en la prestación de servicios y actividades de juego que se desarrollen y/o exploten a través de cualquier medio, plataforma o aplicación tecnológica

Finalmente se incorpora como artículo 127 bis (“De los contribuyentes y otros responsables”) la definición del “responsable sustituto”, en los siguientes términos:

*“Artículo 127 Bis: Servicios Digitales. Responsable Sustituto- El gravamen que resulte de la aplicación del inciso i) del artículo 124, estará a cargo del prestatario como responsable sustituto del sujeto prestador no residente en el país. La Ley Tarifaria Provincial fijará la alícuota a aplicar, pudiendo establecer diferenciación según la naturaleza de cada actividad o servicio.*

*Cuando las prestaciones de servicios aludidas en el artículo citado sean pagadas por intermedio de entidades del país que faciliten o administren los pagos al exterior, estas actuarán como agentes de retención y/o percepción del impuesto, conforme lo establezca en la reglamentación la Administración Tributaria Provincial.*

*En todos los casos, los importes recaudados tienen el carácter de pago único y definitivo del tributo.”*

## **II. MODIFICACIONES A LA LEY TARIFARIA**

En concordancia con las adecuaciones del Código Tributario, se modifica la Ley Tarifaria Provincial, estableciendo las alícuotas para los servicios bajo comentario, de la siguiente manera:

*f) Servicios digitales prestados por sujetos domiciliados en el exterior y demás actividades comprendidas en el inciso i) del artículo 124 de la Ley 83-F (antes Decreto-Ley 2444/62): alícuota del cinco por ciento (5,00%), excepto juegos de azar y videos juegos donde la alícuota será del 12%”.*

## **VIGENCIA:**

La Ley establece que sus disposiciones regirán a partir del primer día del mes siguiente a la fecha de su publicación en el Boletín Oficial.

## **III. REGIMEN DE PERCEPCION, LIQUIDACION E INGRESO DEL IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS**

De acuerdo a lo previsto en el Código Tributario, la ATP ha dispuesto mediante Resolución General N° 2046/2020 (B.O. 07/08/2020) la implementación de un Régimen de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y Adicional del 10% -Ley N° 666-K- con carácter de pago único y definitivo, aplicable a sujetos radicados, constituidos o domiciliados en el exterior, respecto de los servicios digitales regulados en el art. 124 inc. i) del Código Tributario Provincial, señalados precedentemente.

### *Responsable sustituto*

Si bien el contribuyente del impuesto es el sujeto del exterior –quien efectivamente presta el servicio- la norma introduce el concepto de “responsable sustituto” indicando que lo será “el sujeto que realiza el pago” –el usuario del servicio digital en la provincia- ya sea que lo efectúe en forma directa o a través del mecanismo de “percepción” al que refiere la norma.

Va de suyo que aun cuando el Código Tributario estipula que el “responsable sustituto” tiene el derecho de reintegro del impuesto pagado de parte del contribuyente de derecho (el sujeto prestador del exterior), en los hechos, tal posibilidad resulta inverosímil y finalmente, el usuario del servicio será quien soportará la carga tributaria.

### *Usuarios posibles de percepción*

Se considerará que son usuarios domiciliados en la Provincia de Chaco a los titulares de tarjetas de compra o crédito que hubieran adherido al servicio de tarjeta en dicha jurisdicción (lugar de emisión de la tarjeta según ubicación de la sucursal bancaria) cuando se trate de sistemas abiertos de tarjetas; o tengan su domicilio real -en el caso de personas humanas- o legal -en el caso de personas jurídicas en esta Provincia-, cualquiera sea el lugar de la adhesión, cuando se trate de sistemas cerrados de tarjetas. Cuando se trate de tarjetas de débito, se considerará que un usuario se halla domiciliado en la jurisdicción cuando la cuenta bancaria asociada esté radicada en la Provincia, según la ubicación de la sucursal bancaria de que se trate.

### *Agentes de percepción*

Deben actuar como agentes de liquidación, percepción e ingreso las entidades que faciliten o administren pagos al exterior de los servicios digitales. Se considerará como entidad que facilita o administra los pagos al exterior a aquella que reviste el carácter de emisora de medios de pago y efectúa los cobros de las liquidaciones a los usuarios del sistema, por cualquier medio o forma.

# Oswaldo H. Soler y Asociados

Si en el pago al exterior interviniera un agrupador o agregador de medios de pago, este deberá informar a las entidades emisoras de los medios de pago que se trata del pago por la prestación de servicios digitales y estas últimas entidades deberán actuar como agentes de percepción, liquidación e ingreso del impuesto.

El emisor del medio de pago en las operaciones de tarjetas de crédito o débito reguladas por la Ley Nº 25065 y sus modificatorias será el agente de percepción.

## *Responsabilidad de terceros*

En todos los casos, las entidades emisoras de tarjetas de crédito o débito y/o las entidades encargadas de recaudaciones, rendiciones periódicas y/o liquidaciones en el marco del sistema de pago que administran y/o las entidades que prestan el servicio de cobro por diversos medios de pago, deberán asegurar la liquidación de la referida percepción y perfeccionar su ingreso.

## *Operaciones comprendidas - Forma y Plazo de pago de las percepciones*

La percepción deberá practicarse cuando los destinatarios del pago se encuentren alcanzados por el régimen de percepción de IVA por servicios digitales prestados desde el exterior establecido en la RG AFIP Nº 4240/18. Recordamos que dicha resolución resulta aplicable en tanto el prestador del exterior se encuentre incluido en la "Nómina de Prestadores de Servicios Digitales del Exterior" (Anexo II).

La ATP se reserva el derecho modificar el listado de prestadores de servicios digitales del exterior establecido en el párrafo anterior, agregando o suprimiendo sujetos alcanzados. El listado que se elabore a tal fin será publicado en la página Web de la ATP ([www.atp.chaco.gob.ar](http://www.atp.chaco.gob.ar)).

Quienes deban actuar como agentes de percepción, procederán a cumplir sus obligaciones como tales a través del aplicativo SIRCAR -Sistema de Recaudación y Control de Agentes de Recaudación- .

## *Liquidación. Base imponible. Alícuotas*

La percepción se practicará sobre el monto del pago por la prestación del servicio digital, aplicando las alícuotas del 5,5% para los sujetos domiciliados en el exterior, alcanzados por el art. 124 inc I) del Código Tributario Provincial y para juegos de azar y videojuegos la alícuota final del 13,2%. Ambas alícuotas incluyen el 10% del adicional dispuesto por la ley 666-K.

No deberán computarse, dentro del monto sujeto al impuesto, los importes percibidos en concepto de IVA conforme la RG AFIP Nº 4240/2018.

# Oswaldo H. Soler y Asociados

## *Pago con tarjeta de compra, débito, crédito o Prestadores de Servicios de Pago (PSP)*

Cuando el pago del servicio sea efectuado mediante tarjeta de compra, y/o crédito y/o Prestadores de Servicios de Pago (PSP) o agrupador de medios de pago, el cobro del impuesto deberá practicarse de manera total, en la fecha del cobro del resumen o liquidación que se trate, aun cuando el saldo resultante del mismo se abone en forma parcial, en cuyo caso el cobro del impuesto deberá efectuarse en su totalidad en la fecha del primer pago.

Si el pago se efectúa a través de tarjeta de débito, prepaga, billetera electrónica u otros medios de pago de similares características, el cobro del tributo deberá practicarse en la fecha del débito en la cuenta asociada o cuenta prepaga.

## *Moneda de curso legal:*

La liquidación e ingreso de los importes deberán efectuarse en moneda de curso legal. A tal fin deberá considerarse el tipo de cambio vendedor, para la moneda de que se trate, del Banco de la Nación Argentina al cierre del último día hábil inmediato anterior a la fecha en que se liquide el monto de impuesto a recaudar.

## *Devolución de importes indebidamente cobrados:*

Los responsables sustitutos –los usuarios- podrán requerir la devolución a la ATP cuando existan importes indebidamente cobrados e ingresados por los agentes de percepción. En caso de resultar procedente el reclamo efectuado, se podrá disponer la devolución de los importes correspondientes a través del agente de percepción.

## *Ingreso directo del impuesto por el responsable sustituto*

Cuando en el pago por la prestación del servicio digital no intervenga un agente de percepción, o bien cuando intervenga y omita actuar en ese carácter, estando obligado a ello; los responsables sustitutos –usuarios- deberán declarar e ingresar en forma directa el monto del impuesto sobre los ingresos brutos que corresponda.

La declaración e ingreso directo del impuesto deberá efectuarse a través de los mecanismos y procedimientos que, a tal efecto, establecerá la ATP y estará disponible en el sitio Web oficial del mismo.

## **VIGENCIA**

La norma dispone que las entidades que faciliten o administren pagos al exterior de los servicios digitales a la fecha de entrada en vigencia de la resolución bajo comentario, **deberán comenzar a actuar como agentes de liquidación, percepción e ingreso a partir del 1 de septiembre de 2020.**

Las entidades que reúnan las condiciones para resultar alcanzadas por la obligación de actuar como agente de liquidación, percepción e ingreso con posterioridad a la entrada en vigencia

de esta Resolución deberán comenzar a actuar en ese carácter a partir del primer día del mes calendario inmediato posterior a aquel en el cual reúnan tales condiciones.

La resolución, en verdad, no establece ninguna “fecha de entrada en vigencia” como se alude en los párrafos precedentes; por lo tanto, ante la ausencia de normas específicas en el Código Tributario Provincial respecto a la vigencia de las normas tributarias, cabe aplicar lo dispuesto al respecto por el artículo 5 del Código Civil y Comercial de la Nación que expresa que las leyes rigen después del octavo día de su publicación oficial, o desde el día que ellas determinen-

En consecuencia, dado que la resolución fue publicada en el Boletín Oficial provincial el 07/08/2020, la misma cobra vigencia a partir del 15/08/2020.

## **COMENTARIOS SOBRE LA VIGENCIA DEL REGIMEN DE PERCEPCION**

Ni la Ley Nº 3.140-F (modificatoria del Código Tributario), sancionada el 04/06/2019, ni su decreto de promulgación (Nº 744 del 24/06/2020) aún no han sido publicados en el Boletín Oficial Provincial. La ausencia de publicidad –en forma oficial- de los mismos, torna en letra muerta sus disposiciones.

Sin embargo, la Resolución General Nº 2046/2020 (B.O. 07/08/2020), alude tanto en sus Considerandos como en su parte resolutive a los cambios introducidos en el Código Tributario Provincial por la Ley Nº 3.140-F.

En atención a las vigencias de ambas normas (Ley: a partir del primer día del mes siguiente a la fecha de su publicación en el Boletín Oficial, y Resolución: a partir del 1 de septiembre de 2020), se genera una incongruencia, ya que la primera no ha sido publicada y la segunda alude a la ley modificatoria.

Aun en el supuesto que la ley se publicara antes de fin del corriente mes, cobraría vigencia a partir del 01/09/2020, es decir, en la misma fecha que el régimen de percepción.

Surge palmariamente que es a todas luces imposible instrumentar el régimen de retención por parte de los agentes el mismo día de entrada en vigencia del mismo, lo cual obligará a la ATP establecer una prórroga razonable para la adecuación de los sistemas de los agentes de percepción.

De tal modo, por aplicación del principio constitucional de legalidad en materia tributaria, a la fecha, el gravamen instituido por la Ley 3140-F no ha entrado en vigencia. Esta situación anómala, expande sus efectos sobre la virtualidad de la R.G. 2046/2020 habida cuenta que sería inadmisibles que un gravamen fuera instituido por una resolución administrativa, aunque en ella se haga referencia a una ley que no es oponible a los habitantes del país, ante la ausencia de su publicación.

Será del caso, pues, aguardar la publicación de la ley, dado que si por hipótesis tal hecho sucede en el mes de septiembre, la entrada en vigencia de la misma se trasladaría al mes de octubre próximo, mientras que, si ella se hiciera durante el presente mes, el plazo de entrada

# *Oswaldo H. Soler y Asociados*

en vigencia de la R.G. 2046 nunca podría ser anterior a la entrada en vigencia de la ley, y sería razonable que el plazo de ocho días previsto en el art. 5º del CCCN aplicable para la entrada en vigencia de la R.G. 2046 comience a contarse a partir de dicha fecha. De todos modos, como se señalara anteriormente, en las actuales circunstancias, una vez que se publique la ley, es de esperar que la DGR dicte una nueva Resolución General que postergue la entrada en vigencia de la R.G. 2046 a los fines de permitir la adecuación de los sistemas para liquidar este nuevo régimen.

**Dr. José A. Moreno Gurrea**

**Dr. Enrique D. Carrica**