

RESOLUCIÓN N° 37/2007 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 608/2006 por el cual la firma COMPLEJIDAD MEDICA CORDOBA S.A. interpone el recurso previsto en el artículo 24 inc. b) del Convenio Multilateral contra la Resolución Determinativa N° PFC 108/2006 dictada por el Fisco de la Provincia de Córdoba, y

CONSIDERANDO:

Que el recurso se ha presentado cumplimentando las exigencias formales necesarias por lo que su tratamiento es procedente.

Que en su escrito la firma expresa:

- La resolución citada considera que los ingresos derivados de contratos celebrados en la Ciudad de Buenos Aires deben ser atribuidos el 100% a la Provincia de Córdoba.

La empresa se agravia porque la resolución determinativa cuestionada violenta las disposiciones del Convenio Multilateral, el cual y conforme a la legislación de la Provincia de Córdoba tiene supremacía sobre la ley tributaria y sobre todas las normas emanadas de los organismos tributarios locales, las haya o no aplicado el contribuyente.

Destaca que la metodología para imputar los ingresos no está plasmada en ningún artículo en particular del Convenio, y sólo dice en el artículo 2° inciso b) que se tomarán en cuenta los ingresos provenientes de cada Jurisdicción. En este orden de ideas, sostiene que es correcto recurrir a la noción de devengamiento: el momento y el lugar en que se cumpla la actividad que origina para el sujeto el derecho a la percepción del ingreso, será indicativo de la Jurisdicción a que tal ingreso debe ser atribuido. Lugar de devengamiento, por otra parte, se identifica con lugar de concertación, expresión adoptada por la Comisión Arbitral cuando debió pronunciarse respecto a que Jurisdicción eran atribuibles los ingresos derivados de las exportaciones.

La Dirección de Policía Fiscal reconoce en la Jurisdicción de Ciudad de Buenos Aires la existencia de gastos que guardan relación directa con la actividad habitual de la empresa, como también el ámbito de domicilio de las obras sociales. En esa línea, mal se puede determinar que los ingresos derivados de contratos allí celebrados sean atribuidos el 100% a la Provincia de Córdoba.

Cita además casos en que la Ciudad Autónoma de Buenos Aires ha considerado que por el hecho de haberse concertado las operaciones en dicha Jurisdicción es a ella que le corresponde la atribución de los ingresos generados por las mismas.

Que la Jurisdicción ante el traslado corrido, manifiesta las siguientes consideraciones:

- El objeto principal de la empresa es brindar prestaciones médico asistenciales a afiliados de obras sociales que la contratan. Dichas obras sociales, si bien pueden tener sede en las Jurisdicciones de Córdoba, Ciudad Autónoma de Buenos Aires o Jujuy, contrataban hasta 1997 a Complejidad Médica Córdoba S.A. para brindar cobertura a afiliados residentes en las Provincias de Córdoba y Jujuy, y a partir de 1998 a los domiciliados sólo en Córdoba, aspecto éste no cuestionado por el contribuyente. Para la prestación del servicio la empresa percibe de las obras sociales un monto mensual, que resulta del producto entre una cápita por afiliado y la cantidad de afiliados en cada padrón, conviniendo con instituciones radicadas en la Jurisdicción de Córdoba la prestación del servicio.
- El ajuste ha sido realizado sobre base cierta, a partir de los registros contables y documentación aportada por la contribuyente, y se vincula con varios aspectos en los que difieren los criterios adoptados para liquidar el impuesto. De tales discrepancias, la única cuestión planteada ante la Comisión Arbitral de su competencia, es la siguiente corrección realizada en la atribución de los ingresos para la determinación de los coeficientes unificados en el marco del art. 2º: 1. Los ingresos de 1997 (para coeficientes 1998) con excepción del caso de la Obra Social ISSB, fueron atribuidos en un 100% a la Provincia de Córdoba, y 2. A partir de 1998, inclusive, la totalidad de los ingresos fueron atribuidos a la Provincia de Córdoba.

Hace notar que el contribuyente efectuó la asignación de los referidos ingresos siguiendo el criterio de “concertación”.

Por el contrario, el criterio seguido por la inspección ha sido considerando que el Convenio Multilateral en su art. 2º, al referirse a los ingresos brutos y su atribución a las distintas Jurisdicciones expresa que se atenderá al lugar de donde “provenga” el mismo. Tratándose de servicios, los ingresos provienen del lugar donde ellos han sido prestados el que en el caso analizado, no puede ser otro que aquél donde se le brinda al afiliado la utilización de las prestaciones médico asistenciales cubiertas por las obras sociales.

- Se señala que los argumentos esgrimidos por el contribuyente son una mera y breve enunciación de una intención no fundamentada técnica ni documentalmente: según su postura correspondería atribuir los ingresos para determinar los coeficientes unificados respetando la Jurisdicción de concertación de un supuesto contrato suscripto en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y por haber realizado en ella gastos vinculados con la actividad.

Al respecto, acota que:

- Conforme a las características de la actividad realizada, el lugar de concertación del contrato no incide en la asignación de los ingresos derivados del mismo. La empresa da sólo cobertura por los servicios que presta en la Provincia de Córdoba. Por el tipo de servicios se requiere la contratación de hospitales, clínicas, consultorios, laboratorios y profesionales médicos, lo cual permite afirmar que el

servicio al afiliado es necesaria y únicamente prestado en la jurisdicción Córdoba.

- Las planillas aportadas por el contribuyente denominadas “Listado de pagos de Prestaciones” que obran en el expediente administrativo, demuestran que el servicio por la totalidad de las prestaciones brindadas a los afiliados de las obras sociales se efectúa en la Provincia de Córdoba.

- El domicilio de la obra social a la que pertenecen las personas a las que se les prestó el servicio no constituye una variable de importancia a efectos de la atribución.

- El Convenio, en su art. 2º, al referirse a los ingresos brutos y su atribución a las distintas Jurisdicciones, expresa que se atenderá al lugar de donde ellos provengan. Tratándose de servicios, los mismos provienen del lugar donde han sido prestados, el que no puede ser otro que donde se le brinda al afiliado las prestaciones médico asistenciales cubiertas por las obras sociales.

- Intentar atribuir los ingresos al lugar de concertación tal como pretende el contribuyente, es alejarse, por lo menos en el caso particular, en forma total y absoluta de la intención perseguida por las normas del Convenio Multilateral. El mismo recurre a los ingresos y gastos como una expresión lógicamente representativa de la magnitud económica de la actividad desarrollada por el contribuyente en las distintas Jurisdicciones. No debe olvidarse que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos grava el desarrollo habitual de una actividad.

- Aun cuando existen gastos realizados en la Ciudad de Buenos Aires, imputados por el contribuyente y no cuestionados por el Fisco, ello no implica que los ingresos deban atribuirse a esa Jurisdicción por la sencilla razón de que el contribuyente no realiza actividad alguna en la misma.

- El criterio sostenido por la Provincia de Córdoba es concordante con la profusa y coherente jurisprudencia originada por los Organismos del Convenio Multilateral.

Que esta Comisión observa que conforme a lo expuesto por las partes, los servicios son pactados en la Ciudad de Buenos Aires pero prestados en otra u otras Jurisdicciones, en el caso las Provincias de Jujuy y Córdoba, por intermedio de terceros contratados quienes lo hacen en nombre de la empresa prestataria, que es quien se ha obligado a las prestaciones, independientemente del tipo de contratación que ésta tenga con quien efectivamente lo realiza.

Que corresponde dilucidar a que jurisdicción corresponde la atribución de los ingresos derivados de los servicios prestados por la firma recurrente y para ello lo que en definitiva se debe determinar es, como establece el artículo 2º del Convenio Multilateral en su inciso a), lo que se ha pretendido decir cuando se expresa que los ingresos serán atribuidos a la Jurisdicción de donde provienen.

Que a esos efectos, nada especifica la norma respecto de cual se considera tal lugar, debiéndose la interpretar en todo su contexto y teniendo en consideración las características y elementos que configuran el impuesto que tiene como base los ingresos que se distribuyen por ella.

Que si se tiene presente que el derecho a la percepción de los ingresos nace o se origina con motivo de la efectiva prestación del servicio comprometido, es en ese momento y lugar donde se devenga el mismo, y con ello se cumpliría la condición exigida por la norma.

Que no se coincide con la empresa cuando expresa que el devengamiento se produce con la firma de los contratos con las distintas obras sociales, sobre todo teniendo en cuenta que “devengado” se aplica a la cosa que se tiene derecho a cobrar, en este caso, por el trabajo o servicio realizado, situación que no surge directamente de la concertación sino que es consecuencia de una actividad desarrollada a partir del contrato suscripto y cumplida en otra Jurisdicción.

Que la Provincia de Córdoba, en su determinación, ha respetado la distribución de los gastos consignados en las respectivas declaraciones juradas presentadas por la firma.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello:

## LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-1977)

### RESUELVE:

ARTICULO 1º) - No hacer lugar al recurso interpuesto por la firma COMPLEJIDAD MEDICA S.A. contra la Resolución Determinativa N° PFC 108/2006 dictada por la Provincia de Córdoba, de conformidad con los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente resolución.

ARTICULO 2º). - Notificar a las partes interesadas y hacerla saber a las demás Jurisdicciones adheridas.

**LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO**

**CR. JUAN MANUEL BRANDAN- VICEPRESIDENTE**