

RESOLUCIÓN N° 25/2004 (C.A.)

Visto los Expedientes C.M. N° 397/2003 y 398/2003 CLÍNICA MODELO LOS CEDROS Y OTROS UTE c/Provincia de Buenos Aires, por los cuales el contribuyente interpone sendos recursos contra la Resolución Determinativa N° 547/2002, y

CONSIDERANDO:

Que se dan en autos los recaudos exigidos para habilitar el tratamiento del caso concreto conforme lo prevé el artículo 24 inciso b) del Convenio Multilateral.

Que la firma ha presentado el recurso ante la Comisión Arbitral solicitando su intervención ante la determinación efectuada por la Dirección Provincial de Rentas de la Provincia de Buenos Aires, quien estableció de oficio una deuda tributaria como consecuencia de considerar que la U.T.E. es sujeto pasivo para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, según sus normas legales vigentes, y que la totalidad de los ingresos obtenidos producto del contrato suscripto con el Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados, forman parte de la base imponible para dicho gravamen.

Que la firma manifiesta que la constitución de la U.T.E ha sido por una exigencia del Instituto y que se trata de una estructura jurídica creada al solo efecto de que los integrantes puedan actuar por su intermedio en el concurso público convocado.

Que la U.T.E, actúa como mandataria por cuenta y orden de las clínicas y gestionando las tareas de administración y con el objeto principal de realizar la distribución de los fondos que le corresponden a los efectores por los servicios prestados, en una función que podría ser definida como de gerenciamiento.

Que la U.T.E. le factura al Instituto por las “capitas” y éste, una vez detraídos los débitos, le entrega el cheque al fideicomiso (figura que se debe constituir por exigencias de la contratación para que se haga cargo del cobro y distribución), el cual lo distribuye entre los prestadores de acuerdo a la información que le da la U.T.E., con lo cual ésta no tiene ingresos propios dado que lo que percibe lo es en virtud de un mandato por cuenta y orden de sus integrantes y demás efectores.

Que dicho mandato es ejercido a título gratuito de manera que no realiza ningún tipo de actividad con fin de lucro, no recibiendo en consecuencia ingresos por su actividad.

Que considera que no todo ingreso que percibe o se le devenga a un sujeto pasivo del impuesto sobre los Ingresos Brutos, constituye base imponible puesto que en las normas legales aplicables existen una serie de limitaciones para determinar la verdadera base imponible.

Que manifiesta que el criterio seguido por la U.T.E. para la atribución de los ingresos se adecua a la normativa vigente, a las interpretaciones de los Organismos del Convenio Multilateral, a los antecedentes jurisprudenciales en la materia y a la realidad económica de las operaciones y por consiguiente carece de fundamento el ajuste de base imponible que pretende la Provincia de Buenos Aires.

Que la Representación de la Provincia de Buenos Aires fija como posición lo siguiente:

-la UTE, en su carácter de sujeto pasivo frente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, debe tributar el impuesto resultante de los ingresos derivados de la realización de prestación de servicios médicos previsto en el contrato celebrado con el INSSJyP.

-resulta de aplicación el art. 2º (Régimen General) del Convenio Multilateral y se aplica como criterio de atribución de ingresos el de la efectiva prestación de los servicios.

Que los fundamentos para avalar dicha posición son los siguientes:

-la determinación de quien resulta sujeto pasivo frente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos es una cuestión local, ajena a la competencia de la Comisión Arbitral.

-el concepto de sujeto para el derecho tributario es más amplio que en el derecho privado, resultando alcanzadas no sólo las personas físicas o jurídicas reconocidas como tales en el Código Civil, sino también otras entidades patrimoniales que tienen capacidad de actuar.

-se considera a las UTE como sujeto tributario, en los términos de los arts. 15 y 162 del Código Fiscal. La unión se erige así en sujeto frente al Fisco.

-la UTE frente al Fisco es un sujeto tributario, por operar como unidad económica en el mercado, esto es hacia fuera, circunstancia relevante a la hora de establecer su relación con el gravamen en análisis.

-los ingresos de la firma se generan a partir del contrato de locación de servicios médicos celebrados con el PAMI mediante el cual CLINICA MODELO LOS CEDROS Y OTROS UTE, se obliga a brindar asistencia médica a los afiliados del Instituto, acordándose la retribución bajo la modalidad de una cápita, por lo que corresponde aplicar el criterio del lugar de prestación de

servicio médico. De esta forma se utiliza la metodología que permite medir la actividad del contribuyente en cada jurisdicción, partiendo de la premisa que cada afiliado se atenderá en la jurisdicción correspondiente al domicilio, siguiendo el criterio de la Resolución C.A. N° 8/01 PRYAM S.A.

-en la cláusula segunda del contrato suscripto con el INSSyP se expresa que “La UGP se obliga a prestar los servicios objeto del concurso referido en la cláusula primera de la presente según han sido definidos en el punto 1 de las cláusulas generales del respectivo Pliego de Bases y Condiciones, en la forma y modalidades exigidas por el citado pliego y comprometidas en la oferta y adjudicada”.

-de las estipulaciones contenidas en el contrato celebrado se advierten las siguientes cláusulas: “La UGP se obliga a continuar prestando los servicios....” (cláusula tercera); ... “el Instituto liquidará y abonará a la UGP...” (cláusula cuarta); ...“el incumplimiento contractual total o parcial en que incurra UGP y/o cualquiera de sus efectores...” (cláusula quinta); “...la UGP se compromete a mantener indemne al Instituto frente a cualquier reclamo judicial y/o cualquier tercero, por causas derivadas del cumplimiento y/o incumplimiento de las obligaciones del contrato.” (cláusula octava).

-de las cláusulas precedentemente transcriptas, en modo alguno se desprende que la U.T. E. actúa como mera administradora del sistema, ya que ésta última se comprometió lisa y llanamente a “brindar todos los servicios de atención médica a los afiliados al Instituto domiciliados en los partidos de la Provincia de Buenos Aires expresamente enumerados”. Más aún, la UTE es la única responsable ante eventuales reclamos administrativos y/o judiciales originados en la prestación de los servicios que pudieran derivar en reclamos por mala praxis por acción u omisión, y puede incorporar a nuevos establecimientos para la prestación de los servicios.

-la actividad generadora de ingresos no es la contratación en si misma, sino la que se desarrolla como consecuencia del compromiso asumido en ella. En este caso, la actividad generadora de ingresos es la prestación de servicios médicos y estos se llevan a cabo en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires.

-no corresponde considerar a la modalidad ejercida por la UTE a la luz de la normativa del artículo 155 del Código Fiscal que rige en la materia, toda vez que no existe comisión pactada, más aún, la única retribución estipulada a favor de la UTE resulta ser la cápita por cada afiliado del Instituto. No existe rendición de cuentas ni conformación de líquido producto alguno que establezca que la base imponible relativa al gravamen que nos ocupa deba ser diversa de la conformada por la inspección actuante.

Que asimismo solicita que los gastos de las clínicas – por la prestación médica – deben ser tenidos en cuenta (por la propia UTE) en la confección del coeficiente respectivo, por ser representativos de la actividad según el criterio definido en los precedentes N° 29/03, 30/03 y 31/03.

Que puesta al análisis del tema, esta Comisión considera que la definición de si la U.T.E. debe considerarse sujeto pasivo de la jurisdicción con respecto al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, escapa a su competencia ya que dilucidar esa situación es resorte exclusivo de las jurisdicciones locales.

Que en igual sentido que lo expresado en el párrafo anterior, se puede decir respecto a la determinación de la base imponible, puesto que su composición es privativa de las legislaciones de cada jurisdicción, siempre a partir de los ingresos brutos atribuibles a esa jurisdicción por aplicación de las disposiciones del Convenio Multilateral.

Que determinado por el Fisco de la Provincia de Buenos Aires que la UTE es sujeto pasivo de las obligaciones fiscales emergentes de su legislación y que la base imponible establecida son los ingresos totales provenientes de su contrato de prestación de servicios de salud, queda a dilucidar la forma de atribución de los ingresos a cada una de las jurisdicciones en donde desarrolla sus actividades, esto es entre la Provincia de Buenos Aires y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que en este aspecto, se entiende que está probado sobradamente que los servicios comprometidos por la UTE son prestados en jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires y es allí donde se encuentran radicados los efectores. Conforme a ello, los ingresos derivados de esa actividad desarrollada en la jurisdicción citada deben ser asignados a la misma, por considerar que ese criterio surge de lo dispuesto por el artículo 2° inciso b) del Convenio.

Que en ese sentido, es importante tener presente que la Comisión Arbitral ha considerado que en una actividad de servicios la generación de ingresos se encuentra estrechamente ligada al lugar donde efectivamente se realizó la prestación de los servicios, y así lo ha resuelto en la Resolución C.A. N° 8/01 – PRYAM SA c/Provincia de Buenos Aires.

Que con respecto a lo solicitado por la Provincia de Buenos Aires, en lo referente a que tanto los gastos de administración de la U.T.E. como los realizados por sus integrantes, que resulten necesarios para la prestación del servicio, deben ser computables y distribuidos entre las jurisdicciones en que se desarrolla la actividad, se ha entendido que no es ésta la oportunidad de tratar el tema en razón de que dicha situación no ha sido motivo de conflicto en la determinación efectuada oportunamente por la jurisdicción consultante, debiendo ser analizada en forma especial fuera de las presentes actuaciones.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) – No hacer lugar a la acción planteada por CLINICA MODELO LOS CEDROS Y OTROS – UTE, contra la Resolución Determinativa N° 547/2002, conforme a los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

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

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

DR. ROMAN GUILLERMO JÁUREGUI - PRESIDENTE