

RESOLUCIÓN N° 7/2012 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 874/2010 KOWZEF S.A. c/ Provincia de Buenos Aires, por el cual la firma de referencia interpone la acción prevista en el artículo 24 inc. b) del Convenio Multilateral contra la Disposición Determinativa y Sancionatoria Delegada n° 10677/09 (Expediente administrativo n° 2306-0279511/07) dictada por el Fisco de la Provincia de Buenos Aires; y,

CONSIDERANDO:

Que la presentación se ha realizado cumplimentando las exigencias legales y reglamentarias en lo que hace a su aspecto formal, motivo por el cual corresponde su tratamiento.

Que la empresa informa que se dedica a la venta al por mayor y menor de prendas y accesorios de vestir y también a la confección y fabricación de gran parte de los productos que comercializa. Dentro de su actividad, utiliza servicios de terceros para la confección y realización de las prendas que forma parte del costo de la mercadería.

Que la Dirección de Rentas de la Provincia realiza un ajuste por los años 2003/2004 a cuyo fin la verificación tomó como gasto computable la cuenta Servicios de Terceros.

Que el cómputo es incorrecto ya que dicha cuenta corresponde a servicios directos relacionados con la confección de prendas de vestir que efectúa la firma, como por ejemplo la colocación de ojales y botones, lavados de jeans, costuras, etc., hecho que acredita con las copias de las facturas adjuntas. Que la Provincia confunde el costo de una mercadería con el concepto de honorarios y retribuciones por Servicios de Terceros, y hace notar que la cuenta que la firma denomina Servicios de Terceros se encuentra contabilizada dentro del costo de las mercaderías vendidas, y por lo tanto no se trata de honorarios ni retribuciones, ni gastos, sino de costos de los bienes que comercializa.

Que la jurisdicción en su contestación, señala que el Fisco consideró que, para la confección del coeficiente de gastos, deben ser computadas las erogaciones identificadas por la firma como "servicios de terceros", con el fundamento en que, dentro de dicha cuenta, KOWZEF contabiliza los servicios de lavado y desgastado de prendas, estampado, lavandería, entre otros, todos ellos sobre productos de propiedad de la empresa.

Que la empresa se dedica a la fabricación de productos textiles, teniendo su establecimiento industrial en la localidad de Vicente López, y goza de una exención del gravamen durante los periodos que fueron fiscalizados. Se dedica, también, a la venta al por mayor de productos propios, a través de su local ubicado en Martínez y a la venta al por menor de prendas y accesorios de vestir a través de locales propios ubicados en distintas jurisdicciones del país, entre ellas, la Provincia de Buenos Aires, CABA, Santa Fe y Córdoba.

Que señala que los "servicios de terceros" deben tratarse como gastos que derivan de la actividad de la empresa, puesto que son gastos de producción. Esto es así, conforme al art. 3° primer párrafo del Convenio Multilateral, que define a los gastos como aquéllos que se originan por el ejercicio de la actividad y su art. 4° establece que el gasto debe tener una relación directa con la actividad gravada que se desarrolla.

Que dichas erogaciones encuadran plenamente en el concepto de "gasto computable" del art. 3°, primera parte, como "gastos de producción" y, consecuentemente, deben ser considerados dentro del cálculo del coeficiente de gastos. Destaca que de acuerdo con la inspección ocular realizada, puede inferirse que el contribuyente posee toda la infraestructura necesaria para realizar las tareas que, en los periodos fiscales verificados, ha decidido tercerizar.

Que la opción de tercerizar o no, responderá a cuestiones coyunturales o de conveniencia, de demanda, de costos, etc., y no es razonable que los costos incurridos deban considerarse computables o no según que la actividad la desarrolle directamente el propio contribuyente o por un tercero.

Que la problemática no pasa por considerar si los gastos forman o no parte del costo de producción de las mercaderías vendidas, sino que lo relevante es determinar si ese "costo" es computable o no de acuerdo al art. 3° del CM.

Que refiere el antecedente plasmado en la Res. (CA) n° 2/96, el cual consideró que "... los conceptos de honorarios

v retribuciones por servicios de terceros son un gasto computable para la asignación de gastos por jurisdicción". Entiende aplicable tal resolución al caso concreto, ya que la modalidad operativa de la empresa, respecto a estos servicios, consiste en que un tercero realice una determinada tarea sobre un producto o materia prima provista a cambio de una retribución.

Que además, entiende que los servicios de terceros no pueden considerarse como materias primas incluidas en el art. 3° del CM toda vez que los mismos no encuadran en los incisos a) y b) del mismo. Ello es así ya que el inciso a), a pesar de que efectúa una definición amplia de materia prima, no incluye a los servicios, y además, reitera que "servicios de terceros" no son bienes sino que son servicios. Tampoco encuadran en el inciso b) que considera no computables el costo de las obras o servicios que se contratan para su comercialización.

Que puesta al análisis de esta causa, esta Comisión observa que, previo a toda consideración, corresponde precisar que los planteos del contribuyente formulados ante la Comisión Arbitral deben ser autosuficientes y, por lo tanto, Kowzef no puede dar por reproducidos los argumentos de la apelación presentada en el Tribunal Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, como lo expresó en su presentación.

Que el conflicto tiene como núcleo la disparidad de criterio con respecto al concepto "servicios de terceros" ya que la Provincia los considera honorarios y retribuciones y, por lo tanto, computables para la confección del coeficiente de gastos; mientras que la empresa discrepa con esa pretensión porque entiende que la cuenta denominada "servicios de terceros" forma parte del costo de las mercaderías vendidas y enfatiza que no son honorarios, ni retribuciones, ni gastos, sino costos de los bienes.

Que los "servicios de terceros", como en el caso son el prelavado, lavado y desgastado de prendas de vestir, el estampado, la confección de ojales y colocación de botones y otras prestaciones de similar característica, no encuadran en ninguno de los incisos del art. 3° del Convenio para considerarlos como no computables como dice la empresa y, en particular, no pueden integrar el costo de materia prima precisamente por ser servicios proporcionados por otras empresas a los que recurre Kowzef para la confección o fabricación de prendas de vestir que comercializa al por mayor y menor.

Que el inc. a) del art. 3° del CM dice que no se computarán como gastos el costo de la materia prima adquirida a terceros destinadas a la elaboración en las actividades industriales, pero no es este caso, ya que siempre el servicio de terceros se presta sobre prendas de vestir propiedad de Kowzef y, por lo tanto, no se trata de una adquisición a un tercero de materia prima para que pueda recibir ese tratamiento. Aclara ese inciso que no solamente es no computable la materia prima principal, sino todo bien de cualquier naturaleza que fuere que se incorpore físicamente o se agregue al producto terminado, situación que no se da en el presente caso.

Que como resultado del análisis se extrae como conclusión que para que un gasto pueda ser encuadrado como materia prima, se deben cumplir todos los requisitos previstos en la norma, es decir, debe adquirirse a un tercero y estar destinada a la elaboración o, eventualmente, debe tratarse de un bien que se incorpore físicamente o se agregue al producto terminado, exigencias éstas que no se cumplen en el caso en análisis.

Que estos gastos son computables y debe entenderse que son gastos de producción que soporta la empresa con motivo del servicio que le presta un tercero, que expresamente enumera el párrafo segundo del art. 3° del CM.

Que está demás decir que el Fisco debe, conceptualmente, asignar esos gastos, a la jurisdicción donde fueron efectivamente soportados, de acuerdo a antecedentes de los Organismos de Aplicación.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1°) - No hacer lugar a la acción interpuesta por KOWZEF S.A. contra la disposición Determinativa y Sancionatoria N° 10677/09 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, por los

fundamentos expuestos en los considerandos precedentes.

ARTICULO 2º) - Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás Jurisdicciones adheridas.

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

CR. ROBERTO ANIBAL GIL - PRESIDENTE