

RESOLUCIÓN N° 18/2008 (C.A.)

VISTO: El Expediente C.M. N° 664/2007 LIBERTAD S.A. c/Ciudad Autónoma de Buenos Aires por el cual se interpone acción contra la Resolución N° 170/DGR/2007 de la Dirección General de Rentas del Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; y

CONSIDERANDO:

Que la presentación ha sido realizada en tiempo y forma por lo que corresponde su tratamiento.

Que el accionante expresa que:

Se dedica a la comercialización de productos de consumo masivo, con sede administrativa en la Ciudad de Córdoba y sucursales en varias Provincias. No tiene bocas de expendio en la Ciudad de Buenos Aires, ni oficinas, comisionistas, compradores ni realiza ninguna clase de gasto en dicha ciudad, lo que no está en tela de juicio.

En razón de un recurso de repetición que dedujera, la posterior fiscalización que se le practicó, entendió que no correspondía que la empresa no considerara como gasto en la Ciudad de Buenos Aires a los fletes de transporte de mercaderías importadas que ingresan al puerto de Buenos Aires y los gastos en concepto de estadía, por lo cual sumó los mismos a los gastos declarados como correspondientes a ella, modificando así los coeficientes unificados aplicables a los años 2001 a 2006.

La atribución de gastos de transporte por partes iguales a las jurisdicciones en las que se realice el hecho imponible -art. 4° del Convenio Multilateral- se refiere a los erogados por ventas, no por compras, y además los aludidos gastos integran el costo de las compras sin que puedan ser considerados en forma autónoma y deben ser considerados como no computables.

La resolución recurrida no ha considerado las razones expuestas en el descargo, en especial cuando se invocó a las resoluciones de la Comisión Arbitral y la Comisión Plenaria en el caso “ICI Argentina S.A. c/Provincia de San Luís”, en cuanto entendía que deben computarse conforme al art. 4° del Convenio Multilateral los fletes por compras, y resolvió que los gastos de flete a que se refiere el mismo son los correspondientes a operaciones de venta.

El art. 3° del Convenio Multilateral establece que a los fines de la determinación de los

coeficientes unificados “no se computarán como gasto el costo de las mercaderías en las actividades comerciales”, y el inciso a) del mismo artículo expresa que dicho costo está integrado por todo bien de cualquier naturaleza que fuere, que se incorpore físicamente o se agregue al producto terminado. Esta aclaración si bien se refiere a la materia prima en procesos industriales, es aplicable al supuesto de las mercaderías adquiridas para reventa, pues deben considerarse costo de las mismas todos los gastos incurridos hasta ponerlas en esa condición.

Asimismo, la Ley de Impuesto a las Ganancias, al momento de definir la valuación de los bienes de cambio dispone que los mismos deberán valuarse al costo de la última operación realizada incrementado, de corresponder, con los importes facturados, por aquellos gastos necesarios para que dichos artículos estén en condición de venta (acarreos, fletes, acondicionamiento, u otros).

El puerto de la Ciudad de Buenos Aires es de jurisdicción nacional, por lo que mal puede pretenderse que los gastos que allí se ocasionen generen sustento territorial en la mencionada ciudad. Ello está ratificado expresamente en la Ley de Coparticipación Federal, la cual admite que las provincias tienen poder de imposición sobre las actividades que se realicen en dichos lugares federales. Pero dicha facultad, por ser un excepcional permiso especial que concedió la Nación, debe ser interpretada estrictamente en los términos otorgados y no admite extensiones indebidas. Si la firma tuviera un local de ventas en el interior del puerto, lo que implicaría el desarrollo de una actividad, ello admitiría la imposición, en uso de la facultad aludida. No es el caso.

Configura una situación fáctica y jurídica muy distinta que LIBERTAD S.A., por el tipo de mercaderías importadas, se vea forzada a ingresarlas por el puerto de Buenos Aires, abonando los correspondientes gastos que inescindiblemente conforman dicho costo, y que la Ciudad de Buenos Aires pretenda que tal situación otorga sustento territorial. El puerto es jurisdicción nacional no provincial o de la Ciudad de Buenos Aires, por lo que no existe el pretendido sustento territorial.

Por otra parte, la pretensión del Fisco de la Ciudad de Buenos Aires contradice la Resolución General N° 7/2006 de la Comisión Arbitral, que aclaró que los gastos de transporte y flete, además de ser los correspondientes a ventas, son aquéllos entre los que se realice el hecho imponible; la firma no realiza hecho imponible en la Ciudad de Buenos Aires dado que no tiene actividad alguna, a lo que se agrega que dicha ciudad es de mero tránsito, ya que el transporte se inició en el exterior -no en Buenos Aires- y prosigue dentro del país hasta su destino final en la ciudad de Córdoba.

Hace reserva de derechos y caso federal.

Que en su contestación, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires manifiesta que:

Los ajustes practicados se generan con motivo de considerar que los gastos de fletes y estadía de la mercadería importada, realizados a través del puerto de la Ciudad de Buenos Aires, son gastos computables a fin de establecer los coeficientes pertinentes dentro del Régimen General y aquéllos que se encuentran observados por el apelante corresponden sin duda a esa jurisdicción.

Puntualiza en lo referido a la potestad tributaria local, que la Constitución de la Ciudad de Buenos Aires establece que: “El Estado de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires es sucesor de los derechos y obligaciones legítimos de la Municipalidad de Buenos Aires y del Estado Nacional en las competencias, poderes y atribuciones que se le transfieren por los artículos 129 y concordantes de la Constitución Nacional y de la ley de garantía de los intereses del Estado Federal, como toda otra que se le transfiera en el futuro.”, y el Capítulo II, art. 8° establece: “... El Puerto de Buenos Aires es del dominio Público de la Ciudad, que ejerce el control de sus instalaciones, se encuentren o no concesionadas”.

Por lo antes expuesto, no cabe lugar a dudas que la Ciudad de Buenos Aires conserva la facultad de imposición dentro de las instalaciones portuarias existentes en su jurisdicción, no teniendo la Comisión Arbitral competencia para entrar a analizar el tema cuestionado dentro de este punto.

En lo relativo a los gastos computables, de la lectura del artículo 3° del Convenio Multilateral, se desprende que son admisibles los gastos de compra que se efectúan en general, lo que no podría ser entendido de otra manera -tal como lo intenta el recurrente- puesto que los mismos demuestran el ejercicio efectivo de la actividad en alguna jurisdicción, el cual es uno de los elementos que justifican el sustento territorial.

No puede ponerse en duda que el Régimen General se compone de dos conceptos fundamentales que son los ingresos y gastos. Una jurisdicción puede tener gastos que le son atribuibles sin contar con ingresos, lo cual no impide sin embargo su participación en los coeficientes unificados.

El Convenio Multilateral no efectúa ninguna aclaración respecto de lo que debe ser considerado como costo de la mercadería en las actividades comerciales, a los efectos de computar dichos gastos en la formación del coeficiente respectivo. Sin embargo, los únicos gastos que son considerados como no computables en los costos de la materia prima son aquellos bienes de cualquier naturaleza que fueren incorporados físicamente o se agreguen al producto terminado. Es evidente, entonces, que esta referencia es hacia la incorporación de elementos materiales al producto en proceso y no comprende a prestaciones de servicios vinculadas con la materia prima o el bien a ser comercializado.

En cuanto a la referencia que se hace a la Ley de Impuesto a las Ganancias no es procedente utilizarla como norma supletoria a los efectos de determinar el concepto de costo de la mercadería, destacando que sólo en el segundo párrafo del art. 3° del Convenio Multilateral se hace referencia a dicha ley.

El recurrente al citar el caso ICI Argentina S.A., en el cual recayó la Resolución (C.A.) N° 18/2004, confunde los argumentos del contribuyente citados en ella, con aquéllos que llevan a adoptar el criterio aplicado por la Comisión Arbitral, y en especial los relativos a fletes por operaciones de venta, que eran los que se discutían en esa oportunidad, y destaca que la Comisión Arbitral, en un caso de la misma empresa, se expidió recientemente mediante la Resolución N° 12/2007, donde puntualizó que no le asiste razón a la empresa al considerar que los fletes son gastos no computables del tipo de los mencionados en el art. 3° inc. b).

Por último, la contribuyente manifiesta que la Ciudad de Buenos Aires es una jurisdicción de mero tránsito de la mercadería que, proveniente del exterior, es posteriormente remitida a Córdoba, citando como antecedente la Resolución General N° 7/2006 de la Comisión Arbitral. Sin embargo, de lo manifestado por el contribuyente, surge que en el Puerto de la Ciudad de Buenos Aires se produce la descarga de la mercadería, se la coloca en depósitos fiscales y posteriormente se la carga en camiones para ser llevadas a la jurisdicción de Córdoba.

De lo antes expuesto, puede concluirse que no se trata del mero tránsito de la mercadería, en primer lugar porque se modifica el medio por el cual son transportadas, es decir, en la terminal portuaria se produce la descarga de las mismas para su ulterior remisión al depósito fiscal, y en segundo lugar, los procesos de almacenaje en depósitos fiscales a la espera de la autorización pertinente y el lapso de estadía posterior hasta que se produce el arribo de los camiones encargados del traslado de la mercadería, generan gastos que también dan sustento territorial y deben ser considerados como computables para la Ciudad de Buenos Aires.

Que puesta al análisis del tema, esta Comisión observa que la controversia radica en dos aspectos: a) si los gastos de flete y estadía de las mercaderías que se importan forman parte de costo de las mismas, y por lo tanto no deben ser considerados como computables a los efectos de la conformación de los coeficientes de gastos pertinente, y b) si existe sustento territorial en la Ciudad de Buenos Aires.

Que en cuanto a la primera cuestión, se debe tener presente las disposiciones específicas sobre el particular contenidas en el artículo 3°, primer párrafo, y el inciso a) del mismo artículo del Convenio, que expresan: “Así, se computarán como gastos ... todo gasto de compra...” y “No se computará como gasto: a) ... el costo de las mercaderías en las actividades comerciales ...”.

Que como se puede apreciar de esa norma, indudablemente los gastos de compra de las

mercaderías deben ser utilizados como componentes de aquellos gastos a que hace referencia el artículo 2° del Convenio Multilateral, es decir que forman parte de los gastos a incluir a los fines de la determinación del coeficiente respectivo.

Que además el inciso a) del artículo 3° mencionado, define con suficiente claridad que se considera costo, en especial para las actividades industriales, y exige que para ser considerado como tal, se trate de un bien de cualquier naturaleza que se incorpore físicamente o se agregue al producto terminado.

Que la Comisión Arbitral ya se expidió en el mismo sentido mediante Resolución N° 41/2007 (CA).

Que en cuanto a los dichos de la recurrente de que la Ciudad de Buenos Aires es una jurisdicción de mero tránsito, se coincide con lo manifestado por la jurisdicción en el sentido de que en los hechos el traslado de las mercaderías a su destino final se produce con una interrupción producto de una serie de tareas que se realizan en su ámbito, como la recepción y organización de las mercaderías, almacenaje y/o estadía en depósitos fiscales, para luego sí iniciar el traslado en otro medio de transporte, servicios que producen erogaciones.

Que en cuanto a la potestad tributaria de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en jurisdicción del puerto de la misma, es un tema que escapa a la competencia de la Comisión Arbitral.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello,

## LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18/8/77)

### RESUELVE:

ARTICULO 1°) - No hacer lugar al recurso interpuesto por la firma LIBERTAD S.A. contra la Resolución Determinativa N° 170/DGR/2007 dictada por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, por los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2°) - Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás Jurisdicciones adheridas.

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

**CRA. ALICIA COZZARIN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE**