

RESOLUCIÓN N° 6/2007 (C.P)

VISTO el Expediente C.M. N° 493/2005, iniciado por la firma GILLETTE ARGENTINA S.A. c/ Provincia de Buenos Aires, y

CONSIDERANDO:

Que la empresa interpone el recurso de apelación previsto en el art. 25 del Convenio Multilateral contra la Resolución N° 21/2006 (C.A.), solamente en cuanto dispuso que "...los deudores incobrables no debe ser considerado como un concepto a contemplar a los fines de la confección del coeficiente de gastos".

Que el mencionado recurso ha sido formulado guardando los procedimientos previstos en las normas legales y reglamentarias respecto a tiempo, forma y personería, por lo que procede su tratamiento.

Que en el escrito, se formulan las siguientes consideraciones.

- La Resolución dictada por la Comisión Arbitral ha dado razón a la Sociedad en lo que respecta la asignación de los gastos de amortización de Bienes de Uso e imputación del concepto de Gastos de Reorganización para el período 1997 a los efectos de la confección del coeficiente unificado 1998, rechazando la consideración como gastos computables de los conceptos Deudores Incobrables y Diferencias de Cambio.
- En cuanto al tratamiento a dispensar al concepto Gastos por Deudores Incobrables, la apelante se agravia del hecho de que la Comisión Arbitral no haya meritado las argumentaciones esgrimidas y, en consecuencia, no se haya expedido sobre los alcances que corresponde darle a lo dispuesto por el artículo 5° del Convenio Multilateral.

Menciona que la Provincia de Buenos Aires, a fin de considerar como no computable el concepto deudores incobrables, se basó en lo dispuesto en el artículo 163 de su Código Fiscal, concluyendo que dicho concepto resulta ser un menor ingreso y no un gasto, incurriendo en un error al confundir las normativas que resultaban aplicables para conformar, por un lado la base imponible para determinar el impuesto en el ámbito local y, por el otro, para determinar el coeficiente unificado de cada Jurisdicción.

Expone que el Convenio Multilateral establece que a los fines de calcular el coeficiente de ingresos y de gastos, se deben tomar las cifras que surgen del último balance cerrado en el año calendario inmediato anterior (art. 5° CM), siendo la propia Comisión Arbitral en la Resolución General N° 25/85 quien entendió que los ingresos o gastos considerados a efectos de la determinación del

coeficiente utilizado como base para la distribución entre las distintas Jurisdicciones del monto imponible son los que surgen de ese balance.

En el caso particular de la sociedad, corresponde tener en cuenta que dichos gastos se encuentran imputados en el “Cuadro de Gastos” Anexo I del Balance de Publicación, acompañándose copia del correspondiente al ejercicio 1998. En consecuencia, el criterio esgrimido respecto a considerar computable el gasto correspondiente a deudores incobrables resulta procedente, conforme a los preceptos establecidos por el propio Convenio Multilateral.

- También se agravia que no se haya expedido sobre los alcances que corresponde darle a la redacción de la letra del artículo 3° del Convenio Multilateral, en cuanto señala que los gastos a que se refiere el art. 2° del mismo, son aquéllos que se originan por el ejercicio de la actividad gravada, efectuando luego una enumeración de aquéllos que resultan computables y no computables, y donde taxativamente se señalan los conceptos que no se computan como gastos, observándose que en ninguno de los seis incisos se menciona a los “deudores incobrables” con lo cual mal puede considerarse a los mismos como no computables.

- En subsidio, toda vez que la Comisión Arbitral en la resolución recurrida ha entendido que los “Deudores Incobrables” no configuran una erogación, requisito indispensable del gasto sino más bien una negación del ingreso, solicita se aclare en consecuencia el tratamiento que corresponde asignar al concepto “Deudores Incobrables”.

Entiende que de seguirse la tesis sostenida por la Comisión Arbitral de no computar como gastos a dicho concepto, ello no implicaría negar su cómputo como menor ingreso, ya que en la medida en que formaron parte en su momento de los ingresos computables deben ahora computarse, ya que excluirlos totalmente (tanto del cómputo de gastos como de ingresos) claramente distorsiona el coeficiente de distribución interjurisdiccional de la base imponible, con lo que se desnaturalizaría el objetivo final del Convenio Multilateral. La conclusión expuesta resultaría concordante con lo dispuesto por la reciente Resolución General N° 6/2006 de fecha 18 de julio de 2006.

A la luz de la resolución precedentemente indicada, se solicita que la Comisión Plenaria determine si en función de lo dispuesto, correspondería considerar a los deudores incobrables como “otro concepto similar” y, por ende, brindarle el tratamiento de un menor ingreso.

- Por último, corresponde señalar la omisión en la resolución recurrida de parte de la Comisión Arbitral en cuanto a la aplicación del Protocolo Adicional del Convenio Multilateral, por lo que se solicita sea subsanada en esta instancia, para el supuesto caso que se confirmara la resolución mencionada.

Que ante el traslado corrido oportunamente, la Jurisdicción expresa lo siguiente:

- La Provincia no ha confundido, tal como lo señala la empresa, concepto alguno respecto de los

denominados “deudores incobrables”. En efecto, se tiene claro que no es lo mismo la metodología para la conformación de la base imponible (respecto de lo cual la Comisión Arbitral resulta incompetente), que el mecanismo para la confección del coeficiente unificado, para lo cual deberá atenderse a lo dispuesto por las normas del Convenio Multilateral.

- En modo alguno puede afirmar la empresa que la Comisión Arbitral omitió expedirse respecto del alcance dentro del artículo 3° del rubro sub discussio, toda vez que, en los primeros tres considerandos de la resolución apelada, expresamente trata el tema concluyendo que se está en presencia de un concepto que no encuadra dentro de la noción de gasto, pronunciándose que “...no debe ser considerado como un concepto a contemplar a los fines de la confección del coeficiente de gastos”.

Se entiende que la Comisión Arbitral se ha expedido expresamente resolviendo que de acuerdo al análisis efectuado de las actuaciones administrativas, así como desde un punto de vista conceptual y técnico, no se está en presencia de un gasto (ni computable ni no computable), motivo por el cual no correspondería considerar el agravio citado.

- Se entiende que corresponde traer a colación y considerar los conceptos generales vigentes en el derecho tributario, señalando las diferencias técnicas existentes entre un gasto y una deducción, ya que se afirmó con anterioridad que no es lo mismo un gasto que una deducción.

Las diferencias entre ambos conceptos son claras. En efecto, para poder deducir un gasto es necesaria la existencia de comprobantes que acrediten la realización de los mismos mientras que para las deducciones puede no serlo. Va de suyo que para deducir a los incobrables, desde el punto de vista contable, no hace falta un comprobante sino la verificación del algún índice de incobrabilidad.

Para determinar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos no se admite el cómputo de ningún gasto. Sin perjuicio de ello, en varias Jurisdicciones se admite el cómputo de una deducción por deudores incobrables.

- El Convenio Multilateral siempre se refiere al “coeficiente de gastos” y no al coeficiente de gastos y deducciones, por ello no es cierto como lo afirma la empresa que el criterio esgrimido por ella respecto a considerar computable el correspondiente a deudores incobrables resulta procedente conforme a los preceptos establecidos por el Convenio Multilateral. Incluso, cuando el legislador quiso que una deducción se compute, expresamente así lo dispuso; por ejemplo: las amortizaciones.

- Con relación a lo solicitado en cuanto a que la Comisión Arbitral determine si en función de lo dispuesto por la Resolución General N° 56/2006 corresponde considerar a los deudores incobrables como un menor ingreso, se entiende que es un planteo que excede el marco del presente recurso de apelación.

- Respecto a la aplicación del mecanismo establecido por el Protocolo Adicional, se reitera lo sostenido al momento en que se contestó el traslado ante la Comisión Arbitral y en tal sentido se

entiende que en tanto y en cuanto se encuentren cumplidos la totalidad de los requisitos y condiciones necesarios para la viabilidad de tal procedimiento, la Jurisdicción manifiesta su posición favorable a la aplicación del mismo.

Que puesta al análisis del tema, esta Comisión Plenaria observa que dentro del Convenio Multilateral no se encuentra una definición concreta de los “gastos” sino que solamente se realiza una enumeración de aquellos “computables” y “no computables”.

Que debe inferirse de la redacción del artículo 3° del Convenio Multilateral que si bien es claro que para los computables se ha pretendido que la enumeración de determinados conceptos sea “enunciativa”, no significa que para los no computables sea “taxativa”, en forma estricta. Que ello debido a que los gastos computables deben ser aquéllos que se originen en el desarrollo de la actividad y que demuestren, de alguna manera, la magnitud de la actividad cumplida por el sujeto en cada una de las Jurisdicciones en que desarrolle sus actividades.

Que el hecho de que el concepto no esté expresamente contemplado como no computable en el artículo 3° del Convenio Multilateral no da lugar automáticamente a que deba entenderse como computable. Que lo que realmente se pretende es que no se computen gastos que no representen medianamente, la magnitud de la actividad desarrollada por el sujeto en las distintas Jurisdicciones en que opera, y así lo ha dejado expresado la Comisión Arbitral con el dictado del artículo 13 del Anexo de la Resolución General N° 1/2007, al ampliar la lista de los “gastos no computables” al considerar como tal a las diferencias de cambio.

Que en el presente caso corresponde determinar si el concepto “Deudores Incobrables” se considera un gasto o no, y en caso afirmativo si cumple con la exigencia del artículo 4° del Convenio Multilateral, es decir, que tenga una relación directa con la actividad que se desarrolle en una determinada jurisdicción a la que se pretende atribuir.

Que el concepto “Deudores Incobrables”, dentro de las pérdidas de la empresa, no configura una erogación, requisito casi indispensable del gasto, sino más bien es una negación del ingreso, siendo a su vez no representativo del desarrollo de la actividad del contribuyente, motivo por el cual no debería ser considerado como un concepto a contemplar a los fines de la confección del coeficiente de gastos.

Que la circunstancia de que la Jurisdicción considere como deducible a los “deudores incobrables” no tiene relación con el carácter de gasto ni con la conformación del coeficiente que prevé la norma, sino que cobra importancia al momento de la determinación de la base imponible sobre la cual se determinará la magnitud del tributo.

Que lo solicitado por el contribuyente en cuanto a que la Comisión Arbitral determine los alcances de la Resolución General N° 56/2006, no es materia específica del caso concreto analizado en estas actuaciones.

Que en lo que hace a lo solicitado, respecto a la aplicación del Protocolo Adicional al Convenio Multilateral, al momento no se dan las causales necesarias como para su aplicación.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello:

LA COMISION PLENARIA

Convenio Multilateral del 18-08-77

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la firma GILLETTE ARGENTINA S.A. contra los términos de la Resolución N° 21/2006 dictada por la Comisión Arbitral, de conformidad con los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTICULO 2º) - Notificar a las partes interesadas mediante copia de la presente, hacerlo saber a las demás Jurisdicciones adheridas y archivar las actuaciones.

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

CRA. ALICIA COZZARÍN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE