

RESOLUCIÓN	
CV	85/2020

Córdoba, 29 de Julio de 2020.-

REF.: [REDACTED]

TRÁMITE N°: [REDACTED]

VISTO: El trámite de referencia por medio de los cuales [REDACTED] CUIT N° [REDACTED] efectuando Consulta Vinculante en los términos del Capítulo Tercero del Título Segundo del Libro Primero del Código Tributario Provincial (CTP) -Ley N° 6006, T.O. 2015 y sus modificatorias-;

Y CONSIDERANDO:

I) QUE el contribuyente presenta trámite de Consulta Vinculante a través del portal web de la Dirección General de Rentas respecto el tratamiento de los reintegros de gastos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Adjunta nota en la cual consulta las siguientes cuestiones:

"1. En el caso de aquellos gastos que están facturados o documentados en moneda extranjera y que son facturados al cliente (como reintegro de gastos) en la misma moneda (para ser recuperado en su moneda origen o el equivalente en pesos), interpretamos que se cumple con lo establecido en el inciso c) del artículo nombrado precedentemente ya que se factura de manera discriminada y se corresponde en concepto e importe al gasto que se pretende recuperar, por lo tanto dichos reintegros de gastos no deben computarse como ingresos gravados en el Impuesto a los Ingresos Brutos. Se consulta si se coincide con el criterio."

"2. (...) si hacemos el supuesto que al momento del cobro de los conceptos facturados como recupero de gastos (que están en moneda extranjera), el cliente opte por cancelar el documento en pesos, entregando la cantidad equivalente a la moneda extranjera adeudada, es muy probable que se presenten diferencias de cambio por el paso del tiempo entre el momento del devengamiento del gasto a reintegrar y el momento del cobro/recupero del mismo, pero que en moneda extranjera sigue siendo el mismo importe, entendemos que deben considerarse como ingresos no gravados en el impuesto a los ingresos brutos, porque se cumple con el artículo 342° de la R.N. 1/2017 y por lo establecido en el Artículo 211° del Código Tributario: Los rubros complementarios – incluida financiación y ajuste por desvalorización monetaria – estarán sujetos a la alícuota de la actividad principal; que si bien en éste caso no es una actividad, si es un complemento de un concepto no gravado (reintegro de gastos). Se consulta si se coincide con el criterio."

A los efectos de proceder al análisis de lo consultado, el contribuyente adjunta: factura N° 0006-00000172 emitida por [REDACTED] orden de pago N° 0001-00015937 junto con el comprobante de transferencia emitido por [REDACTED] para cancelar la factura anterior, factura N° 0004-00006987 emitida por [REDACTED] a [REDACTED] y recibo N° 0001-00005876 emitido por [REDACTED] por el cobro de la factura citada.

II) QUE con el objetivo de profundizar el análisis de la cuestión planteada esta oficina asesora procedió a notificar al contribuyente a través del domicilio fiscal electrónico el día 28/01/2020, a los efectos de solicitar la siguiente documentación: facturas emitidas por las cuales se reclama el reintegro de gastos, contratos de prestación de servicios

celebrados con sus proveedores y clientes (vinculados con las operaciones de recupero de gastos), libros IVA ventas y IVA compras y nota explicando la/las actividades económicas que desarrolla la empresa y el circuito administrativo, documental y contable de las operaciones de la firma.

El consultante procede a cumplimentar con lo solicitado el día 05/02/2020.

III) QUE se ha verificado que el Contribuyente no se encuentre en proceso de fiscalización, o de deuda en trámite o con un Recurso interpuesto en Sede Administrativa, Contencioso Administrativa o Judicial o planteos ante Organismos interjurisdiccionales de corresponder, como así también, que no se halle sometido a juicios de ejecución fiscal respecto del gravamen que consulta. Al no haberse dado las causales de exclusión en el régimen de consulta vinculante, se declara la admisibilidad de la misma.

IV) QUE respecto a los planteos realizados por el consultante en primera instancia nos limitaremos a dilucidar si corresponde otorgarle el carácter de "reintegro de gastos" a los gastos incurridos por el consultante y que posteriormente son facturados al cliente, ello conforme al Artículo 342 de la Resolución Normativa N° 1/2017 y sus modificatorias.

Comenzaremos por hacer referencia a las normas que tratan al Impuesto sobre los Ingresos Brutos. El Artículo 177 del Código Tributario Provincial, al definir el hecho imponible, establece: *"El ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la Provincia de Córdoba, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios, o de cualquier otra actividad a título oneroso -lucrativa o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice, zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares de dominio público y privado, estará alcanzado con un impuesto sobre los Ingresos Brutos en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes y en la Ley Impositiva Anual. (...)"*.

A su vez, el Artículo 185 de dicho cuerpo normativo, respecto de la base imponible del impuesto en cuestión, establece que *"Salvo lo dispuesto para casos especiales, la base imponible estará constituida por el monto total de los ingresos brutos devengados en el período fiscal de las actividades gravadas. (...) Se considera ingreso bruto al valor o monto total -en valores monetarios incluidas las actualizaciones pactadas o legales, en especies o en servicios- devengadas en concepto de venta de bienes, de remuneraciones totales obtenidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazos de financiación, y en general el de las operaciones realizadas."*

Frente a la problemática suscitada respecto al tratamiento a dispensar al reintegro de gastos, la Dirección General de Rentas mediante la Resolución Normativa N° 1/2017 y sus modificatorias, en forma excepcional, ha previsto que aquellos ingresos por los cuales se demuestre fehacientemente que constituyen recupero de gastos al ser realizados por cuenta de terceros, y no como producto de su actividad, sean excluidos de la base imponible.

Específicamente el Artículo 342 de la citada normativa enuncia: *"Para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos se computarán como ingresos gravados los devengados en concepto de reintegro de gastos, excepto que se cumplan concurrentemente los siguientes requisitos:*

- a) *El contribuyente no debe desarrollar el servicio o la actividad por la cual percibe el reintegro de gastos.*

- b) *Los gastos que se recuperen deben haber sido incurridos por cuenta de terceros. A tales fines se deberá identificar en la facturación -con Nombre y Apellido, o Razón Social y CUIT- el sujeto que desarrolló la actividad que originó el gasto que se pretende recuperar.*
- c) *Los importes que se facturen por recupero de gastos deben estar correctamente discriminados y corresponderse, en concepto e importe, exactamente con las erogaciones efectivamente incurridas por el contribuyente.*
- d) *El circuito administrativo, documental y contable del contribuyente debe permitir demostrar el cumplimiento de los requisitos señalados."*

De lo transcripto, destacamos que los reintegros de gastos que un contribuyente obtiene con motivo de una operación comercial están considerados como ingresos computables dentro de las previsiones del Artículo 185 del Código Tributario Provincial, salvo que cumplan en forma concurrente con los requisitos precedentes, y solo en ese caso podrán excluirse de la base imponible no siendo ingresos computables al ser reintegro de gastos de terceros.

IV) QUE a la luz de las normas citadas, procederemos a analizar si los ingresos de las operaciones traídas a consulta deben integrar o no la base imponible para el cálculo del impuesto.

Conforme a la documentación obrante, se destacan las siguientes particularidades:

- Se trata de una empresa de comercio exterior que se encarga de gestionar la logística y/o tercerización de importaciones y exportaciones.
- El servicio que brinda la empresa se realiza subcontratando las transportadoras marítimas, terrestres y aéreas.
- No se realizan contratos escritos por los servicios brindados a sus clientes. Las solicitudes de servicios, detalles y contactos con proveedores y clientes son vía mail o teléfono.
- El circuito operativo consiste en lo siguiente: El pedido por parte del cliente se recibe por correo y/o teléfono, ya sea para importar o exportar, solicitando el servicio de transporte por vía marítima, terrestre o aérea. El área operativa realiza el presupuesto al cliente incluyendo los gastos a incurrir y la comisión/handling de [REDACTED] por dicho servicio de gestión y logística. El área compras receipta los comprobantes emitidos por los transportistas (proveedores). El área ventas procede a la facturación y recupero del gasto incurrido.

Ahora bien, según nuestra base de datos, se verifica que el consultante se encuentra inscripto en el régimen de Convenio Multilateral bajo el N° [REDACTED] declarando a la Provincia de Córdoba como jurisdicción activa a la fecha de la presente y siendo su única actividad el código 523090 - Servicios de gestión y logística para el transporte de mercaderías n.c.p.

Sin embargo, en la constancia de inscripción de AFIP se corrobora que además se encuentra inscripto en otras dos actividades adicionales: 492290 - Servicio de transporte automotor de cargas n.c.p. (mes de inicio: 08/2019) y 492229 - Servicio de transporte automotor de mercaderías a granel n.c.p. (mes de inicio: 08/2019).

Claramente dicha situación devela una inconsistencia evidente en la información declarada por el contribuyente en las diferentes administraciones tributarias, ello en cuanto declara realizar actividades de transporte ante la administración nacional pero no a nivel de convenio multilateral.

De lo expresado en los párrafos anteriores, se advierte que, en relación a los servicios de transporte automotor, los ingresos que la consultante factura y que

pretende excluir de la base imponible, se corresponden con los servicios que forman parte de su propia actividad, incumpliendo con el inciso a) del Artículo 342 de la Resolución Normativa N° 1/2017 y sus modificatorias, es decir, que el contribuyente no debe desarrollar el servicio o la actividad por la cual percibe el reintegro de gastos.

V) QUE conforme a toda la documentación obrante, se verifica que [REDACTED] realiza la actividad de transporte automotor conforme a las actividades económicas declaradas ante la AFIP, por lo que los reintegros de gastos que pretende recuperar con motivo de tales servicios deben ser considerados como ingresos computables a los efectos de determinar correctamente el Impuesto sobre los Ingresos Brutos como consecuencia de incumplir con el inciso a) del Artículo 342 de la Resolución Normativa N° 1/2017 y sus modificatorias.

Lo expuesto en el párrafo anterior no será aplicable a los demás gastos que el contribuyente pretenda recuperar, siempre y cuando se verifique el cumplimiento en forma concurrente con los requisitos previstos en el Artículo 342 citado, siendo solo en ese caso posible la exclusión de la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

VI) QUE en virtud de lo concluido en el considerando precedente, la segunda cuestión no será sometida a análisis al tonarse abstracta la misma, y a la vez porque no refiere a una situación de hecho concreta sino a un caso hipotético basado en supuestos que no se verifican conforme a la documentación obrante.

POR lo expuesto y atento lo establecido por los Artículos 16, 20, 23 a 27 del Código Tributario Provincial -Ley N° 6006, T.O. 2015 y sus modificatorias- y lo previsto en el Capítulo 8 del Título II del Libro I de la Resolución Normativa N° 1/2017 y sus modificatorias;

EL JUEZ ADMINISTRATIVO DE LA SUBDIRECCIÓN DE JURISDICCIÓN DE ASESORÍA R E S U E L V E:

ARTÍCULO 1°.- ESTABLECER que los importes facturados por [REDACTED] y que pretende recuperar como gastos incurridos por cuenta y orden de sus clientes en concepto de servicios de transporte automotor, deben computarse como ingresos gravados en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos al no cumplir concurrentemente con los requisitos previstos en el Artículo 342 de la Resolución Normativa N° 1/2017 y sus modificatorias. Los restantes gastos que el contribuyente pretenda recuperar, solo podrán considerarse no computables siempre y cuando se verifique en su totalidad el cumplimiento de los requisitos contemplados en el artículo citado.

ARTÍCULO 2°.- ESTABLECER que el contribuyente deberá, de corresponder, rectificar las declaraciones juradas presentadas determinando el correcto impuesto atento a lo expuesto en los considerandos precedentes.

ARTÍCULO 3°.- La presente consulta y su respectiva respuesta vincularán exclusivamente al consultante, a la Dirección General de Rentas y a la Dirección de Inteligencia Fiscal con relación al caso consultado, implicando para la solicitante la obligación de acatar estrictamente el criterio técnico-jurídico contenido en la presente; el cual deberá aplicarse a la determinación del gravamen, correspondiente a todos los períodos fiscales vencidos y no prescriptos y a los que venzan con posterioridad; y será de aplicación obligatoria hasta la vigencia de nuevas disposiciones legales, reglamentarias o de nuevos actos administrativos de alcance general o, en su caso, hasta su revocación o modificación por un pronunciamiento distinto. Cabe señalar que contra la presente respuesta la consultante podrá interponer Recurso de Reconsideración

según las disposiciones previstas en el Artículo 127 y siguientes del Código Tributario Provincial -Ley N° 6006, T.O. 2015 y sus modificatorias-.

ARTÍCULO 4°.- **PROTOCOLÍCESE, NOTIFIQUESE** al interesado con copia de la presente resolución. Cumplido, **COMUNÍQUESE** a las **DIRECCIONES DE JURISDICCIÓN DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS** y a la **DIRECCIÓN DE INTELIGENCIA FISCAL** para la toma de razón. **ARCHÍVESE.**

CRA. LAURA ONTIVERO
SUBDIRECTORA DE JURISDICCIÓN ASESORÍA
DGR
R.G. 2164/2019

LO
IRL
AHF
SP

Firmado digitalmente por: ONTIVERO Laura Haydee
Fecha y hora: 06.08.2020 10:17:40