

INFORME N ° 117 - 94

TEMA

Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Elaboración y venta de comida – Clasificación de la actividad.

DIRECCIÓN TÉCNICA TRIBUTARIA

I - La empresa servicios integrales consulta si corresponde calificar a la actividad que desarrolla, como industrial. Pues de ello dependerá el tratamiento fiscal aplicable a la misma.

A tal efecto se cuenta con un relato detallado de la actividad que realiza, descripción que se ha discriminado en tres rubros. Se mencionan estos sucintamente:

- 1) compra de alimentos en crudo, posterior elaboración de comidas y venta a clientes que se encargan de distribuirla.
- 2) elaboración de comidas en lugares facilitados por el cliente, que luego se encarga de distribuirla.
- 3) casos en los cuales el producto se entrega la paciente o personal.

El ordenamiento normativo provincial dedica en la lista de Código de Actividades (anexo II de la D.N. Serie B 1/85 t.o. 1986, antes orden de servicio 35/83) una división específica para el caso de restaurantes y hoteles, rubro en el que debe ser incluida la empresa contribuyente (Código 63.100-10).

Si bien la Legislación indicada no contiene una amplia y detallada descripción, la afirmación precedente deviene tal respecto de su análisis comparativo con la clasificación industrial internacional uniforme -y sus notas explicativas- (C.I.I.U.) aprobada por el Consejo Económico y social de las naciones unidas, instrumento que en el orden nacional ha sido utilizado por el I.N.D.E.C. para clasificar las actividades económicas (Disp. 24/91 Indec).

El tribunal fiscal de la provincia se ha expedido con respecto a la C.I.I.U. en la causa "Chamarez Héctor s/ Conc. Preventivo" (04/07/91): "...la similitud existente entre el régimen actual de estructura tarifaria en el impuesto de que se trata con las grandes divisiones del trabajo de las naciones unidas,

conduce a pensar que se ha seguido esta última (coincide con esta apreciación, los antecedentes que al respecto indica Bulit Goñi en impuesto sobre los ingresos Brutos, Ed. Depalma-Buenos Aires 1986, pag. 167)".

En efecto, en la división 55 de la C.I.I.U. correspondiente a "hoteles y restaurantes", encontramos la subdivisión 5520 "restaurantes, bares y cantinas" donde se expresa: "esta clase incluye venta de comidas y bebidas preparadas para su consumo inmediato en establecimientos tales como restaurantes, cafés, merenderos y puestos de refrigerio. **También se incluyen los servicios de restaurante a domicilio y de venta de comidas y bebidas preparadas para su consumo fuera de los establecimientos de elaboración**, así como los servicios de coche comedor, si son proporcionados por unidades independientes de empresas ferroviarias y de otros servicios de transporte.

II - A los fines de dejar bien claro que no se trata de una actividad industrial ni tampoco se encuentra comprendida en la categoría específica de "comercio", corresponde efectuar un breve análisis de la C.I.I.U. en lo relativo a aquellos tópicos.

Primeramente, es de recordar que en su acepción más generalizada y acorde con la realidad económica el término **industria** indica un **conjunto de operaciones, procesos o procedimientos destinados a producir cambios en la naturaleza de los bienes materiales**, cambios que resulten susceptibles de medición económica.

La división 15 de la C.I.I.U. se refiere, justamente, a la industria alimenticia, y en sus notas explicativas alude a la producción, procesamiento, elaboración o conservación mediante congelación, desecación, ahumado, saladura, etc., de los distintos productos (carnes pescados, frutas, legumbres, etc.).

Por otra parte, las divisiones 51 y 52 (comercio al por mayor y al por menor, respectivamente), incluyen la "reventa" (venta sin transformación) de productos nuevos o usados.

En todas ellas no hay posición alguna que comprenda específicamente la actividad que nos ocupa.

III - La legislación local a aplicar en la presente cuestión discrimina, al igual que la C.I.I.U., los rubros industria (sección 31); comercio (sección 61 y 62); y restaurantes (sección 63).

Ahora bien, debemos partir de la base que toda actividad industrial se hace para comercializar la producción, de manera que siempre se hallan comprendidas estas dos pautas que nuestra legislación ha diferenciado.

Por lo tanto, dado que la diferenciación mencionada, en la realidad cotidiana no resulta, como se ha manifestado, categórica, debemos concluir que hay que examinar cada situación particular atendiendo a la realidad sustancial intrínseca, para determinar sus notas principales y proceder a su encuadre tarifarlo.

IV - Como corolario de todo lo dicho, la actividad motivo del presente no puede ser catalogada como "industrial" por las siguientes razones:

a) Del listado que comprende la sección relativa a industrias manufactureras (sección 31 de la lista de Código de actividades), se desprende que los procesos allí indicados (envasado y conservación; destilación, rectificación y mezcla; fabricación; etc.) denotan mayor entidad que una simple combinación, mezcla, calentamiento, cocción, o congelamiento de comidas, consustanciales todos estos últimos a la actividad que realiza la empresa consultante.

b) El hecho imponible del impuesto a los ingresos brutos es el ejercicio habitual de actividad, que en este caso está constituido, como elemento central y determinante, según resulta de las propias manifestaciones de la contribuyente, por la "preparación de comidas para la venta", proceso que no reviste la característica de actividad industrial de producción de bienes.

V - Corresponde, en consecuencia, encuadrar al contribuyente en la sección 63 (restaurantes y hoteles), Código 63.100.10: "establecimientos que expidan bebidas y comidas no clasificadas en otra parte", por resultar dicha posición comprensiva de la actividad toda que desarrolla el sujeto pasivo.

Este Departamento se ha expedido con análogo criterio al sustentado en el presente, en oportunidad del Informe 75/94.

Con lo expuesto, se eleva el presente para su consideración, correspondiendo, en caso de conformidad, su remisión a mesa de entradas para su comunicación al interesado. Previa intervención de esta dependencia.

Vº Bº DIRECCIÓN PROVINCIAL DE RENTAS

10 / 11 / 94.-