

RESOLUCIÓN	
CV	86/2020

Córdoba, 17 de Noviembre de 2020.-

REF.: [REDACTED]

TRÁMITE N°: [REDACTED]

VISTO: El trámite de referencia por medio del cual [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 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Expone que *"...DE ACUERDO A LA LLAMADA EN EL CODIGO FISCAL de esa actividad (464310) QUE SE REFIERE A "ESPECIALIDADES MEDICINALES PARA USO HUMANO, SEGÚN LA DEFINICIÓN DE 'ESPECIALIDAD MEDICINAL' ESTABLECIDA PARA EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, INCLUIDOS EN LA CITADA CODIFICACIÓN correspondería alícuota del 1.5%. el tema es que es el mismo código de actividad al que se refiere, como se si me corresponde 5% o 1.5%, entiendo la cuestión de fondo es saber si lo que vendo es especialidad medicinal o producto farmacéutico, pero que es un producto farmacéutico que no es una especialidad medicinal? cual es la diferencia entre producto farmacéutico y especialidad medicinal para saber mi alícuota de tributación?"*.

II) 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.

III) QUE la cuestión sometida a consulta versa en dilucidar la diferencia entre productos farmacéuticos y especialidades medicinales, atento al tratamiento fiscal previsto para el código de actividad 464310.

Previamente a avanzar con el análisis de la cuestión planteada, indagaremos sobre la situación tributaria del consultante.

En ese sentido, corresponde hacer mención que la firma [REDACTED] según nuestra base de datos, se encuentra inscripto en el régimen de Convenio Multilateral, inscripción N° [REDACTED], declarando a la provincia de Córdoba como jurisdicción activa a la fecha de la presente, y siendo sus actividades declaradas:

464310 - "Venta al por mayor de productos farmacéuticos" (actividad principal),

461099 - "Venta al por mayor en comisión o consignación de mercaderías n.c.p.",
 477311 - "Venta al por menor de productos farmacéuticos y herboristería",
 477320 - "Venta al por menor de productos cosméticos, de tocador y de perfumería", y
 631110 - "Procesamiento de datos".

Adentrándonos en la consulta formulada, debemos recurrir a lo establecido en la Ley N° 10680 - Ley Impositiva 2020 (LIA) y sus modificatorias.

El Artículo 15 de la citada normativa dispone: "En cumplimiento de los compromisos asumidos en el "Consenso Fiscal" de fecha 16 de noviembre de 2017, entre el Estado Nacional, las Provincias signatarias del mismo y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA) y sus adendas -aprobados por las Leyes Nacionales N° 27429 y N° 27469 y las Leyes Provinciales N° 10510, N° 10591 y N° 10683- las alícuotas especiales para cada actividad son las que se indican en el Anexo I de la presente Ley, con los tratamientos diferenciales que se detallan en los artículos 16 a 37 siguientes y en tanto no resulten de aplicación las disposiciones de los artículos 39 y 40 de la presente Ley. "

De allí que el contribuyente a los efectos de determinar la alícuota que le corresponderá aplicar para el cálculo del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, deberá tener presente lo indicado en el Anexo I de la citada Ley, sin perder de vista los tratamientos especiales que se establecen en los Artículos 16 a 37 de la misma, y a su vez, considerar si se encuadra en las previsiones de los Artículos 39 y 40 para determinar su reducción o agravamiento, de corresponder.

Puntualmente en lo que respecta al código de actividad consultado por el contribuyente, es decir, el código 464310, el Anexo I de la LIA indica lo siguiente:

Código o NAES	Descripción de la Actividad	Incluye:	Excluye:	LIA 2020 - Alícuotas reducidas - Artículo 39 Ley Impositiva N° 10.680	LIA 2020 - Alícuotas especiales - Artículo 15 Ley Impositiva N° 10.680	LIA 2020- Alícuota Agravada - Artículo 40 Ley Impositiva N° 10.680	Tratamientos diferenciales - Artículo Ley Impositiva N° 10.680
464310	Venta al por mayor de productos farmacéuticos	La venta al por mayor de medicamentos y drogas de uso humano. La venta al por mayor de medicamentos y kits de diagnóstico, como por ejemplo el test de embarazo, hemoglucotest, vacunas, etcétera. El fraccionamiento, envasado y empaquetado de medicamentos por cuenta propia de los comerciantes. Droguerías	La venta al por mayor de productos ortopédicos (464330). El envasado de medicamentos por cuenta de terceros (829200).	3,00%	4,75%	5,00%	Artículo 22

Por otro lado, dentro de los tratamientos especiales previstos por la LIA, el Artículo 22 de dicha norma establece: "Los ingresos derivados de las actividades incluidas en los Códigos de Actividades que se detallan a continuación deben tributar a la alícuota que se establece en la columna "Alícuota" del siguiente cuadro: (...)

Código de	Descripción/Observación y/o Tratamiento Especial	Alícuota	Alícuota Reducida	Alícuota Agravada
-----------	--	----------	-------------------	-------------------

Actividad - Anexo I			(Artículo 39 de la presente Ley)	(Artículo 40 de la presente Ley)
464310	Especialidades medicinales para uso humano, según la definición de "especialidad medicinal" establecida para el Impuesto al Valor Agregado, incluidos en la citada codificación:	1,50%	1,00%	-
477312	Farmacias, exclusivamente por la venta de especialidades medicinales para uso humano, según la definición de "especialidad medicinal" establecida para el Impuesto al Valor Agregado, incluidos en la citada codificación:	1,50%	1,00%	-

Lo expuesto implica que tanto para el código 464310 - "Venta al por mayor de productos farmacéuticos" como para el código 477312 - "Venta al por menor de medicamentos de uso humano", existe un tratamiento diferencial que contempla los ingresos provenientes de la venta de especialidades medicinales y que prevé alícuotas diferentes a la establecida en el Anexo I de la LIA.

Ahora bien, debemos indagar sobre qué se entiende por especialidad medicinal.

Si nos abocamos a la literalidad de lo expuesto por el legislador, la descripción de tales artículos nos remite a lo previsto por la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

El Artículo 7 de la citada norma dispone: *"Estarán exentas del impuesto establecido por la presente ley, las ventas, las locaciones indicadas en el inciso c) del artículo 3º y las importaciones definitivas que tengan por objeto las cosas muebles incluidas en este artículo y las locaciones y prestaciones comprendidas en el mismo, que se indican a continuación: (...) f) (...) y las especialidades medicinales para uso humano cuando se trate de su reventa por droguerías, farmacias u otros establecimientos autorizados por el organismo competente, en tanto dichas especialidades hayan tributado el impuesto en la primera venta efectuada en el país por el importador, fabricante o por los respectivos locatarios en el caso de la fabricación por encargo"*.

Sobre el particular, el último párrafo del Artículo 29 del Decreto Reglamentario de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, aclara que *"... se considera comprendida en la exención dispuesta, la reventa de especialidades medicinales para uso humano, efectuada por establecimientos debidamente autorizados por la autoridad competente, que cumplan funciones similares a las droguerías o farmacias, siempre que, también en estos casos, se haya tributado el impuesto en la etapa de importación o fabricación"*.

Para determinar el alcance de la exención prevista, la Administración Federal de Ingresos Públicos en su Instrucción General 1/90 (DGI - 27/09/1990) se aclaró que *"(...) se considera especialidad medicinal a todo medicamento designado con un nombre convencional, preparado con antelación y envasado uniformemente para su expendio, de composición cuali y cuantitativa definida, declarada y verificable, de forma farmacéutica estable y de acción terapéutica comprobable, que exigiendo para su elaboración instrumental especializado y una manipulación técnica imposible de realizar en las oficinas farmacéuticas, constituya una novedad para contener una droga nueva en su composición o en su aplicación o por ofrecer una ventaja en su acción terapéutica o en su forma de administración, y que se encuentre autorizada su elaboración y circulación, todo ello en concordancia con lo establecido en el artículo 26 del decreto 9763/64, reglamentario de la ley 16463"*.

Con posterioridad, el inciso d) del Artículo 1° del Decreto Nacional N° 150/92 -el cual derogó, entre otros, al precitado Artículo 26 del Decreto N° 9763/64- definió como especialidad medicinal o farmacéutica a *"Todo medicamento, designado por un nombre convencional, sea o no una marca de fábrica o comercial, o por el nombre genérico que corresponda a su composición y expendio, de composición cuantitativa definida declarada y verificable, de forma farmacéutica estable y de acción terapéutica comprobable"*.

Expuesta la normativa aplicable, se concluye que a los efectos de declarar los ingresos bajo el tratamiento previsto por el Artículo 22 de la LIA para el código de actividad 464310 - "Venta al por mayor de productos farmacéuticos", el consultante deberá considerar la definición de "especialidad medicinal" citada en el párrafo precedente. Los restantes ingresos provenientes de esa misma actividad, entre ellos la venta de productos que no encuadren en el mencionado concepto, deberán exteriorizarse considerando las alícuotas previstas en el Anexo I de la LIA.

IV) QUE a los fines de confeccionar correctamente sus declaraciones juradas, resulta necesario precisar que el consultante deberá observar el Artículo 275 de la Resolución Normativa N° 1/2017 y sus modificatorias, el cual dispone que los contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos deben utilizar para la liquidación del impuesto *"...las alícuotas aplicables y los tratamientos fiscales correspondientes a los códigos de actividades previstos en la Ley Impositiva Anual y normas complementarias del citado gravamen..."* y, además, ordena a la Dirección General de Rentas a disponibilizar *"...en la página web del organismo, una tabla denominada "Códigos NAES - Alícuotas - Tratamiento Fiscal - Conceptos a Declarar en las DDJJ- Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Art. 275 R.N 1/2017)", a efectos de sistematizar la información de alícuotas, tratamientos especiales y alícuotas diferenciales, según corresponda, para los distintos tipos de códigos de actividad"*.

Es decir, que el contribuyente deberá declarar los ingresos indicando en el aplicativo correspondiente, el código de concepto asociado al tratamiento que le corresponda a la actividad por la cual obtiene dichos ingresos, de acuerdo con las alícuotas reguladas en la Ley Impositiva Anual y sistematizados en la tabla "Códigos NAES - Alícuotas - Tratamiento Fiscal - Conceptos a Declarar en las DDJJ - Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Art. 275 R.N 1/2017)" disponible en la página web de la Dirección General de Rentas..

POR lo expuesto y en virtud de 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 modificatorias;

**EL JUEZ ADMINISTRATIVO DE LA
SUBDIRECCIÓN DE JURISDICCIÓN DE ASESORÍA
RESUELVE:**

ARTÍCULO 1°.- ESTABLECER que la firma [REDACTED], CUIT N° [REDACTED] a los efectos de declarar sus ingresos provenientes de su actividad 464310 - "Venta al por mayor de productos farmacéuticos" bajo el tratamiento previsto en el Artículo 22 de la Ley N° 10680 - Ley Impositiva Anual 2020 y sus modificatorias denominado *"Especialidades medicinales para uso humano, según la definición de "especialidad medicinal" establecida para el Impuesto al Valor Agregado, incluidos en la citada codificación"*, deberá considerar lo

previsto por el inciso d) del Artículo 1° del Decreto Nacional N° 150/92, a saber: *"Todo medicamento, designado por un nombre convencional, sea o no una marca de fábrica o comercial, o por el nombre genérico que corresponda a su composición y expendio, de composición cuantitativa definida declarada y verificable, de forma farmacéutica estable y de acción terapéutica comprobable"*.

A los fines de confeccionar correctamente sus declaraciones juradas, el contribuyente deberá observar la tabla "Códigos NAES - Aícuotas - Tratamiento Fiscal - Conceptos a Declarar en las DDJJ - Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Art. 275 R.N 1/2017)" disponible en la página web conforme con lo previsto en el Artículo 275 de la Resolución Normativa N° 1/2017 y sus modificatorias.

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, COMUNIQUESE a las DIRECCIONES DE JURISDICCIÓN DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS y a la DIRECCIÓN DE INTELIGENCIA FISCAL para la toma de razón. ARCHÍVESE.

LO
IRL
AHF


LAURA ONTIVERO
R.G. 2164/19
SUBDIRECTORA DE
JURISDICCIÓN DE ASESORÍA
DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS

Cra. LAURA ONTIVERO
R.G. 2164/19
SUBDIRECTORA DE
JURISDICCIÓN DE ASESORÍA
DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS