



NACIONAL



DICTAMEN 16/2003
DIRECCION ASESORIA TECNICA (DAT)

Impuesto a las ganancias -- Operaciones de importación definitiva de bienes destinados a su comercialización en el mercado interno -- Muestras medicinales y productos de propaganda para su distribución gratuita -- Régimen de percepción de la res. general 3543/1992 (D.G.I.).

Fecha de Emisión: 28/02/2003 ; Publicado en: Copia Oficial

La operación de importación en forma definitiva de muestras medicinales y productos de propaganda de los mismos para su distribución gratuita, se encontrará alcanzada por la percepción establecida en el primer párrafo del artículo 4° de la Resolución General N° 3.543 y sus modificaciones.

I. Vienen las presentes actuaciones originadas en la consulta, que con carácter de vinculante, efectuara la empresa del asunto, con relación a la alícuota aplicable de la Resolución General N° 3.543 (D.G.I.), en el caso de importación definitiva de muestras medicinales y otros elementos de carácter publicitario para su distribución gratuita.

Señala la presentante, que dichos productos se tratan de muestras de especialidades farmacéuticas y/o medicinales del "... producto final a consumir con la leyenda que impide su comercialización", siendo la distribución "... en forma gratuita y específica a través del cuerpo médico profesional e instituciones de salud, quienes posteriormente entregan a los pacientes usuarios ó consumidores efectivos".

Aclara, además, que dicha operación abarca también a "Otros elementos con marcas, contenidos o referencias publicitarias", con la finalidad de identificar la marca o nombre comercial de la empresa, o los respectivos productos medicinales, haciéndose entrega "... en forma gratuita de tales como bolígrafos, calendarios y/o materiales similares etc. siendo tales destinatarios los efectivos usuarios o consumidores de tales elementos".

En ese entendimiento, sostiene que a la importación definitiva de tales bienes, "...le es aplicable la tasa del 3% conforme al Primer párrafo del Artículo 4° de la Resolución General. N° 3.543/92 (D.G.I.)...", dado que su única finalidad o destino es la de promover futuras ventas, integrando los costos directos o indirectos generados en la estructura de costo de ventas.

II. En primer término, cabe recordar que el artículo 1° de la Resolución General N° 3.543 (D.G.I.), texto vigente según por la Resolución General N° 3.955 (D.G.I.), prescribe "... un régimen de percepción en el impuesto a las ganancias que se aplicará a las operaciones de importación definitiva de bienes".

A su vez, el artículo 4° de la mencionada Resolución, establece que "El monto de la percepción se determinará aplicando la alícuota del tres por ciento (3%) sobre el precio normal definido para la aplicación de los derechos de importación al que se agregarán todos los tributos a la importación o con motivo de ella"; estableciendo su segundo párrafo que "De tratarse de la importación definitiva de bienes que tengan como destino el uso o consumo particular del importador, la alícuota a aplicar a los fines dispuestos en el párrafo anterior será del once por ciento (11%)".

Aquí cabe preguntarse si la Resolución General en cuestión al aludir a las importaciones de bienes para uso o consumo particular del importador, se refiere exclusivamente a las personas físicas, o si además incluye a las personas de existencia ideal.

En relación a ello, cabe traer a colación lo dispuesto en el artículo 57 de la Ley de Impuesto a las Ganancias el cual especifica que "Cuando el contribuyente retire para su uso particular o de su familia o destine mercaderías de su negocio a actividades cuyos resultados no están alcanzados por el impuesto (recreo, stud, donaciones a personas o entidades no exentas, etcétera), a los efectos del presente gravamen se considerará que tales actos se realizan al precio que se obtiene en operaciones onerosas con terceros".

En virtud del dispositivo legal antes transcripto, se deduce que frente a las normas del gravamen "el uso o consumo particular" está directamente vinculado y restringido a personas físicas no existiendo la posibilidad de que se verifique ese supuesto respecto a entes sociales ya que los bienes que éstos destinan a su uso o consumo quedarían comprendidos en la actividad comercial que desarrollan.

Por ello a criterio de este servicio asesor, si bien la Resolución General N° 3.543 (D.G.I.) y sus modificaciones no señala la índole del sujeto pasivo involucrado, el tratamiento impositivo de la operación está restringido a las personas físicas, surgiendo ello de la propia exégesis del artículo 57 de la Ley del gravamen.

En idéntico sentido el Dictamen N° 68/95 (D.A.T.) concluyó que "... el tratamiento especial previsto en el régimen de percepción del Impuesto a las Ganancias para las operaciones de importación que tengan como destino el uso o consumo particular del importador, está reservado para las personas físicas".

En apoyo al criterio sustentado, dicha jurisprudencia administrativa trae a colación lo establecido por el artículo 8° de la mencionada norma resolutive, el cual expresa que en "... los casos previstos en el segundo párrafo del

artículo 4° (uso o consumo particular del importador), de resultar un remanente a favor del responsable, el mismo podrá ser computado por éste como pago a cuenta del impuesto creado por el Título VI de la Ley N° 23.966", es decir el impuesto sobre los bienes personales, agregando en tal sentido que al ser los sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas y sucesiones indivisas, "... el computo antes aludido demuestra que siendo la percepción del 11% la única que genera esa posibilidad de asignación, la misma debe recaer en sujetos de igual naturaleza -personas físicas- para que esa mecánica de liquidación resulte viable".

Por todo lo expuesto, se puede inferir, que en el presente caso y tal como se encuentra planteada la consulta, la operación de importación de bienes en forma definitiva de muestras medicinales y productos de propaganda de los mismos para su distribución gratuita se encontrará alcanzada por la percepción del 3% indicada en el primer párrafo del artículo 4° de la Resolución General N° 3.543 y sus modificaciones.

LILIANA INES BURGUEÑO

Conforme: 28/02/2003 - ALFREDO R. STERNBERG - Director (Int.) - Dirección de Asesoría Técnica

Conforme: 05/03/2003 - JOSE NORBERTO DEGASPERI - Subdirector General - Subdirección General de Legal y Técnica Impositiva

