

RESOLUCIÓN N° 16/2009 (C.P)

VISTO el Expediente C.M. N° 679/2007 HONDA MOTOR DE ARGENTINA SA c/PROVINCIA DE CORDOBA por el cual la firma de referencia interpone Recurso de Apelación contra la Resolución C.A. N° 52/2008 de la Comisión Arbitral y

CONSIDERANDO:

Que se encuentran acreditados en autos los requisitos de tiempo y forma previstos por las normas vigentes, por lo que el recurso resulta procedente (artículo 25 del Convenio Multilateral).

Que en el recurso interpuesto, la recurrente solicita que hasta tanto se resuelva la cuestión, se ordene a la Provincia de Córdoba suspender la resolución de la reconsideración interpuesta, toda vez que lo contrario podría ocasionar una contradicción entre los Fiscos intervinientes.

Que expresa que existe una controversia de distribución de base imponible entre jurisdicciones sometidas al cumplimiento del Convenio Multilateral y de confirmarse el criterio de la Provincia de Córdoba, avalada por la Comisión Arbitral, se estaría ante un caso de doble o múltiple imposición en virtud de que el tributo que se reclama fue ingresado al Fisco de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que la firma entiende que la resolución recurrida no ha considerado correctamente los argumentos por ella expuestos e incluso ha omitido hacer mención a las presentaciones efectuadas el día 27/05/2008 y 25/07/2008, por las cuales se ponía en conocimiento la consulta efectuada y el posterior dictamen de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires acerca del tratamiento a otorgar a la actividad de fabricación de motocicletas y productos de fuerza.

Que el citado Organismo entendió que la operatoria entre la empresa y sus concesionarios se concretaba entre presentes y concluyó que corresponde atribuir los ingresos a que se refiere el artículo 2° del Convenio Multilateral a la jurisdicción en la que se produce la entrega de la mercadería.

Que la resolución recurrida sostiene erróneamente que la modalidad de comercialización realizada por la empresa puede definirse como “operaciones formalizadas por correspondencia, telégrafo, teletipo, teléfono, etc.”, y partiendo de esta falsa premisa, concluye, sin sustento fáctico, que le son aplicables las disposiciones emergentes del art. 1°, último párrafo, del Convenio Multilateral.

Que sin embargo, la realidad de los hechos descriptos y comprobados en el marco de la inspección, y prueba rendida en el expediente administrativo, demuestran que las ventas son concertadas personalmente en su depósito y por ende, la proporción de gastos e ingresos que ésta asigna a la jurisdicción de la Provincia de Córdoba, representa en forma suficiente la actividad desarrollada y la justa medida de tributación que a ella corresponde en derecho.

Que expresa que su actividad consiste en la venta de automóviles, motocicletas y productos de fuerza, y que la relación comercial se establece a través de un contacto personal con los clientes donde se les informa sobre las condiciones y requisitos que deben cumplir a efectos de formar parte de la red de distribuidores. Una vez que las partes han acordado aceptar las obligaciones y reconocer sus derechos, la relación se formaliza mediante una solicitud de adhesión por parte de los clientes/concesionarios, prueba que afirma la recurrente, ha sido aportada en el marco de la verificación.

Que dicha solicitud establece que en caso que no exista una aceptación expresa y por escrito, la misma se considera aceptada en el supuesto que la compañía proceda a la entrega de los productos en los términos del reglamento que forma parte de la solicitud.

Que manifiesta que en el caso de venta de autos se establece que es obligación de la empresa entregarlos en el domicilio del concesionario corriendo a cargo del vendedor todos los riesgos de los vehículos hasta el momento de entrega. Ello no ocurre cuando se trata de motocicletas y productos de fuerza, en que la entrega se produce en el domicilio del depósito de la vendedora, siendo el concesionario responsable del costo de los fletes y

de los riesgos.

Que sostiene que la resolución apelada no tuvo en cuenta que el contrato del presente debate es la “compra venta” propiamente dicha que se lleva a cabo entre las partes en el depósito de la firma. Dicho acto es el generador de ingresos, operación que se perfecciona en el depósito al retirar el cliente la mercadería, es decir, donde las partes se hacen entrega personalmente -no mediante fax, mail o correo- de las prestaciones que constituyen el objeto de la transacción celebrada.

Que asimismo, objeta que la resolución recurrida sostenga que la compra venta podría llegar a perfeccionarse en el depósito de la firma, pero que ello no implica necesariamente que la operación no haya tenido su origen por los medios previstos en el artículo 1º, último párrafo, del Convenio. Que en tal sentido, nada obsta a que una operación se inicie por los medios referidos y se perfeccione en presencia de ambas partes, tal como ocurre en el caso, en el cual, insiste, admitiendo que si bien la operación puede iniciarse por dichos medios, el contrato de compra venta se formaliza y perfecciona en el depósito de la empresa.

Que un contrato se concierta/perfecciona/formaliza o mediante el envío de la mercadería sin que exista encuentro de las partes involucradas o mediante el encuentro de éstas en un acto en el que se hace entrega de las prestaciones recíprocas que conforman el objeto del contrato. Sostiene que, en esta segunda hipótesis –la del caso-, es manifiesta la improcedencia de la aplicación del artículo 1º del Convenio desde que la operación no se formaliza por los medios allí enumerados sino en presencia de ambas partes, en una contratación entre presentes.

Que cita doctrina y expresa que dicha norma es de aplicación siempre que la operación se efectúe a través de los medios previstos en el último párrafo del artículo 1º -correspondencia, teléfono, etc.- y no se verifique el desplazamiento o traslado de las partes contratantes entre las jurisdicciones involucradas en el curso de la concreción de la operación de que se trate.

Que expone que no puede dudarse que en el caso de la empresa existió un real y efectivo acercamiento a fin de concretarse la operatoria, situación que ha sido acreditada en las actuaciones administrativas y nunca fue cuestionada por la Dirección de Policía Fiscal de la Provincia de Córdoba.

Que considera que la Comisión Arbitral no consideró correctamente la exposición realizada por la firma, con respecto a la ausencia de gastos en la jurisdicción de Córdoba, y por lo tanto no existe sustento territorial en la misma, y que a efectos de asignar sus gastos de administración, de comercialización y de fletes lo ha hecho siguiendo el criterio del artículo 4º del Convenio Multilateral, resultando contrario a derecho que se pretenda asignar una porción de las ventas de motos a la Provincia de Córdoba por el sólo motivo de existir gastos de escasa significación asignados a ella que, además, no tienen relación directa con la actividad.

Que aclara que los gastos de propaganda y publicidad, que se mencionan en la resolución en recurso, están expresamente excluidos por el art. 3º del Convenio Multilateral, y los demás gastos, como ser comunicaciones, papelería y útiles, al ser de escasa significación, no pueden ser considerados para asignar sustento territorial a la Provincia de Córdoba, ya que además de no ser relevantes, los mismos no tienen como objeto realizar operaciones comerciales.

Que sostiene que el criterio de asignación de ingresos que utiliza ha sido aceptado en reiteradas oportunidades tanto por la Comisión Arbitral como por Comisión Plenaria, y a modo de ejemplo cita la Resolución N° 1/2002 (CA) y Resolución N° 62/2005 (CA), entre otras, y también receptado por la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de Apelaciones de la Provincia de Buenos Aires, y que se resume como sigue:

a- Para la venta de autos se siguió el concepto de extensión de actividad y se asignaron los ingresos a la jurisdicción del adquirente.

b- Para la venta de motos se consideró el lugar de concertación de las operaciones teniendo en cuenta que el sistema de comercialización termina con la entrega del bien en la jurisdicción del vendedor.

Que manifiesta que de no compartirse el criterio sustentado por la empresa, resultaría aplicable en subsidio la figura del error excusable y en consecuencia correspondería excluir la sanción que pretende aplicar el Fisco de la Provincia de Córdoba, puesto que se está frente a la disputa de un criterio interpretativo que ha admitido diversas interpretaciones que resultan válidas para la exculpación de cualquier pena.

Que corrido traslado, la jurisdicción de Córdoba expresa que del análisis de la presentación realizada por la firma contribuyente no observa argumentos o consideraciones distintas a las que oportunamente alegara y/o aportara en oportunidad de interponer el recurso ante la Comisión Arbitral que da origen a la resolución ahora apelada, y por ello a efectos de evitar reiteraciones se remite en un todo a los antecedentes aportados por esa Provincia al momento de contestar el traslado corrido en su momento.

Que precisa que, dada las características especiales que se dan en el presente caso concreto, han quedado probados los extremos requeridos para la aplicación del último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral, ya que aún cuando la entrega del bien se efectúe en la jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, previamente la venta ha quedado concretada por alguno de los medios detallados en el referido artículo - correspondencia, teléfono, fax, etc.-

Que por ello sostiene que corresponde atribuir los ingresos a la jurisdicción donde se ha originado el presupuesto fáctico jurídico de la norma. En el caso concreto corresponderá atribuir a la Provincia de Córdoba puesto que de allí provienen los mencionados ingresos.

Que lo antes expuesto se encuentra expresado en los considerandos de la Resolución recurrida concluyendo que previo al despacho de las mercaderías la operación estaba aceptada por la vendedera, ante las órdenes de compra emitidas por sus clientes por alguno de los medios que indica el último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral.

Que la jurisdicción de la Comisión Arbitral es obligatoria para todos los asuntos vinculados con la aplicación del Convenio Multilateral ya sea a requerimiento de los Fiscos o de los sujetos tributarios, motivo por el cual es dable inferir que la Resolución N° 52/2008 no constituye un estado de contradicción de criterios que de lugar a una doble imposición tributaria, toda vez que dentro de sus funciones de tipo arbitral está la de abocarse al conocimiento y decisión de los casos concretos planteados.

Que frente a la existencia de distintas interpretaciones entre dos o más jurisdicciones en respuestas a consultas formuladas acerca de un mismo asunto sobre la aplicación del Convenio Multilateral, las decisiones de sus Órganos son obligatorias para las partes en el caso resuelto.

Que en caso de alguna controversia en la aplicación de las normas del Convenio Multilateral, no es la jurisdicción quien deba determinar el tratamiento tributario que corresponde dispensar a la actividad económica desarrollada por el contribuyente sino la Comisión Arbitral.

Que el informe técnico emitido por la Provincia de Buenos Aires ante una consulta puntual de la firma, que no necesariamente puede corresponderse con las presentes actuaciones, resulta no vinculante para la Comisión Arbitral puesto que una interpretación contraria implicaría sostener la falta de competencia de la misma para resolver la cuestión planteada.

Que por otro lado, destaca que el art. 18 del Reglamento Procesal para la Comisión Arbitral y la Comisión Plenaria dispone que al promoverse la acción se deberán acompañar u ofrecer todas las pruebas de las que la parte interesada pretenda valerse, no admitiéndose después otros ofrecimientos, excepto de hechos o documentos cuya existencia resultare desconocida en el momento de la presentación. La firma no procedió, en su momento, a aportar informe alguno de la Provincia de Buenos Aires. En esta instancia procede la aplicación del art. 18 del mencionado Reglamento.

Que respecto a la pretensión de la recurrente, de que resulte improcedente la aplicación de sanciones y accesorios, el Fisco sostiene que cabe desestimar la misma ya que la Provincia de Córdoba, una vez firme el caso concreto, se encuentra habilitada para reclamar los referidos accesorios y sanciones, no siendo este tema materia de competencia de los Organismos del Convenio Multilateral.

Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión Plenaria observa que el tema central a dilucidar es si las operaciones de venta de motos y artículos de fuerza tienen su origen en las modalidades descriptas en el último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral, o de lo contrario son operaciones entre presentes

Que la mencionada norma dispone: “Cuando se hayan realizado gastos de cualquier naturaleza, aunque no sean computables a los efectos del artículo 3°, pero vinculados con las actividades que efectúe el contribuyente en más de una jurisdicción, tales actividades estarán comprendidas en las disposiciones de este Convenio, cualquiera

sea el medio utilizado para formalizar la operación que origina el ingreso (correspondencia, telégrafo, teletipo teléfono, etcétera)".

Que de dicha disposición se desprende con claridad que la misma está dirigida a aquellos sujetos que cumplan las dos condiciones en ella enumeradas, es decir que hayan realizado algún gasto en la jurisdicción y la operación que origina el ingreso sea formalizada por correspondencia, telégrafo, teletipo, teléfono, etc. Mediante Resolución General N° 83/2002 se incluyen dentro de dicha norma a las transacciones efectuadas por medios electrónicos, por Internet o sistema similar.

Que la forma de atribución de los ingresos generados por las operaciones realizadas en las condiciones previstas en las normas previamente citadas está contemplada expresamente en el inciso b), última parte, artículo 2° del Convenio Multilateral, sin requerir ningún otro requisito.

Que los concesionarios, para efectuar las compras de motos, repuestos y productos de fuerza, utilizan una modalidad que consiste en realizar el pedido utilizando órdenes de compra confeccionadas en formularios emitidos por la concedente a tales efectos, conforme surge de los términos del reglamento que forma parte de la solicitud de adhesión a que hace referencia la recurrente. Dichas solicitudes de compra se envían mediante fax, mail o correo, según lo informa la jurisdicción y que consta en acta agregada a las actuaciones administrativas, con lo cual puede considerarse que los ingresos por esas operaciones encuadran en las normas arriba mencionadas.

Que se destaca que un informe de un concesionario hace mención expresa a que la forma de compra es mediante comunicación telefónica, fojas 260/261, al igual que a fojas 263 obra fotocopia de un remito de mercaderías en la que el remitente es Honda de Argentina S.A. y el destinatario es un concesionario. Dichos concesionarios se encuentran radicados en la Provincia de Córdoba. Asimismo la jurisdicción agrega copia del Acta A. 1 N° 01187 (fojas 187), donde se describe la operatoria que realiza un concesionario a efectos de realizar la compra de las mercaderías.

Que con relación a la falta de sustento territorial, es el propio contribuyente quien reconoce que ha efectuado gastos en la jurisdicción de Córdoba como propaganda y publicidad y otros gastos de escasa significación tales como comunicaciones, papelería y útiles, con lo cual se encuentra debidamente probada una de las condiciones exigidas. Es necesario destacar que a su vez la firma tributa en la provincia por otra actividad -venta de automotores-, cuya atribución de ingresos no está en discusión.

Que el hecho de que esos gastos no tengan por objeto concretar operaciones, según manifestaciones del contribuyente, no significa que no tengan una relación directa con la actividad por él desarrollada en la jurisdicción, y que se hayan producido por ese hecho, que es la situación prevista en la norma.

Que los gastos mencionados sean de escasa significación no implica que no puedan ser considerados a los efectos de la existencia de sustento territorial. Cualquiera sea su magnitud evidencian la intencionalidad de extender su actividad en la jurisdicción en que se soportan, y ello es suficiente para que su titular se convierta en sujeto tributario de la jurisdicción, con la obligación de aplicar las normas del Convenio Multilateral.

Que la mención que hace el contribuyente con relación a que en la resolución apelada no se ha hecho referencia al dictamen emitido por la Provincia de Buenos Aires, en la que se expide sobre el tratamiento a otorgar a la actividad de fabricación de motocicletas y productos de fuerza, se entiende que, si bien es la opinión de una jurisdicción, dicho antecedente no es un tema de análisis por parte de los Organismos del Convenio Multilateral, quienes tienen plena competencia para el tratamiento de los casos concretos puestos a su consideración, a la luz de las disposiciones del Convenio Multilateral y la opinión del fisco que es parte del caso.

Que la aplicación de sanciones a que hace referencia la firma recurrente no es tema de competencia de los Organismos del Convenio Multilateral.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello:

LA COMISION PLENARIA

(Convenio Multilateral del 18.8.77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) – Desestimar el recurso de apelación interpuesto por HONDA MOTOR DE ARGENTINA S.A. contra la Resolución N° 52/2008 dictada por la Comisión Arbitral en el Expte. C.M. N° 679/2007, por 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

JOSE JAVIER ALVAREZ ORRUÑO -PRESIDENTE