

RESOLUCIÓN N° 9/2009 (C.P)

Visto el Expediente C.M. N° 488/2004 ALFACAR S.A. c/PROVINCIA DE BUENOS AIRES por el cual la Provincia de Buenos Aires interpone Recurso de Apelación contra la Resolución C.A. N° 29/2008 de la Comisión Arbitral, y

CONSIDERANDO:

Que se encuentran acreditados en autos los requisitos de tiempo y forma previstos por las normas vigentes, motivo por el cual corresponde su tratamiento (art. 25 del Convenio Multilateral).

Que el Fisco en su escrito de apelación ha sostenido que en el caso, los ingresos deben atribuirse al lugar de entrega de las mercaderías por tratarse de operaciones entre presentes, dado que no se configura ni se ha probado la existencia de operaciones entre ausentes, en contraposición al criterio utilizado en la resolución que se apela.

Que destaca la operatoria desplegada por la firma, que realiza ventas de vehículos a sus concesionarios y que dicha operatoria comienza con la firma de un contrato de distribución comercial suscripto entre presentes, en el cual consta que la autorización de venta no constituirá al comerciante autorizado, en representante, mandatario o agente distribuidor y concluye con la entrega de los bienes en jurisdicción provincial.

Que sostiene que al haberse suscripto dicho contrato con anterioridad, el hecho de que el resto de operatoria como la autorización de venta, selección del vehículo, determinación del precio, etc., se efectúe vía fax, mail y/o teléfono, en modo alguno prueba que se trate de una operatoria entre ausentes. Que la importancia de los montos involucrados en cada transacción y las escasas unidades que se asignan a cada concesionario tornan ineludible el aludido contacto personal, y que el transporte hacia los locales de venta de los concesionarios es soportado por el concesionario.

Que para la correcta resolución del caso de marras, recuerda que la Comisión Arbitral en el caso Automotores Fangio, ha efectuado una diferenciación entre aquella situación donde la concesionaria proyecta su actividad en otra jurisdicción a través de representantes, viajantes, etc., y aquéllos donde ello no ocurre y las operaciones terminan dentro mismo de la jurisdicción donde se domicilia el vendedor, que es el criterio aplicado por la Provincia de Buenos Aires y que la resolución apelada niega.

Que la empresa no desplaza su actividad a otras jurisdicciones de la manera en que lo ha planteado la Comisión Arbitral, que sólo vende a concesionarios y no a consumidores finales, la entrega de los bienes siempre se produce en su jurisdicción y el flete es pagado por el concesionario. Que quien paga el flete tiene relevancia puesto que al pagarlo y entregar en extraña jurisdicción se estaría proyectando la actividad de la empresa hacia esa otra jurisdicción, puntualizando que si Alfacar vende únicamente a concesionarios no tiene sentido que asigne los ingresos al domicilio del adquirente e interprete como adquirente al que compró el auto.

Que también le causa agravio que se interprete que el domicilio del adquirente a que se refiere el último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral sea en el presente caso “el domicilio del comprador”, sin efectuar ningún tipo de consideración con relación a la existencia o no de gastos en las restantes jurisdicciones, y que con este mecanismo podría perfectamente asignarse ingresos a jurisdicciones en las que puede no existir sustento territorial.

Que a ese respecto, dice que en modo alguno puede compartir la afirmación de la empresa respecto a que el flete pagado en el caso, por el comprador, le pueda dar sustento al vendedor.

Que recuerda que tanto la Comisión Arbitral como la Comisión Plenaria en el caso Terminal Quequén S.A. interpretaron que el hecho de que quienes intervengan en la operatoria lo hagan por teléfono no convierte a esas operaciones entre ausentes. El teléfono es la forma de ejecutar el contrato que han firmado entre presentes las partes intervinientes, criterio confirmado por los Organismos de Aplicación del Convenio en varias oportunidades.

Que entiende que el último párrafo del art. 1° del Convenio resulta de aplicación a las operaciones por

correspondencia esporádicas, pero no resulta aplicable a las operaciones de tracto sucesivo, continuo y permanente, lo cual fue ratificado en el caso antes citado. Que el Convenio no ha efectuado referencia alguna al modo en que se perfecciona el consentimiento.

Que en el caso de las ventas de mercaderías, la asignación del ingreso debe efectuarse a la jurisdicción en que se concreta la entrega del bien enajenado. En el caso de autos, el contribuyente afirma que corresponde atribuirlos al domicilio del adquirente entendiendo que tal domicilio es el que consta en la factura que le emite al cliente o concesionario, que perfectamente puede ser de una jurisdicción distinta a la del concesionario.

Que cita que en el caso Lantermo (operaciones por fax) se estableció que los ingresos deben asignarse al lugar de entrega de las mercaderías, entendiéndose a estos fines el de la sucursal donde los bienes fueron entregados.

Que hace referencia a que la jurisdicción no ignoró el alta dada por la firma a determinadas jurisdicciones, sino que debió haber aplicado lo dispuesto por el art. 14 del Convenio Multilateral en los años que declaró haber iniciado actividades y no desde la fecha de presentación del formulario, máxime que en ese mismo formulario declara como fecha de inicio fechas anteriores, no habiendo acreditado la existencia de gastos en las mismas durante los períodos 01/01/1997 al 01/12/1999.

Que la firma al contestar el traslado que se le corriera, critica la posición del Fisco en cuanto éste sostiene que basta que el convenio con el concesionario se haya suscripto en su jurisdicción para llegar a la conclusión que todos los ingresos deben ser atribuidos a la misma sin que los demás hechos importen, para luego considerar que todas las operaciones fueron concertadas entre presentes.

Que pide que se declare desierto el recurso interpuesto por la Provincia habida cuenta que no ha cumplido con la formalidad esencial indicada toda vez que de su escrito resulta manifiesto que no surge una crítica concreta y razonada de las partes del fallo que el apelante considera equivocadas. Que sólo reitera el planteo anterior a la decisión y del mismo no surge en forma concreta cuales han sido las violaciones a las normas que genéricamente lamenta se han conculcado.

Que el aspecto central que invoca el Fisco para intentar que prospere su teoría es la siguiente: el convenio de distribución comercial suscripto por Alfacar S.A. y sus distribuidoras es un acto entre presentes, por lo tanto todas las operaciones que deriven del mismo son también perfeccionadas entre presentes.

Que sostiene que el apelante confunde el acto instrumental con los diversos modos fácticos que el Convenio Multilateral recepta para la distribución de la masa imponible entre las jurisdicciones (ventas por intermedio de corredores, viajantes, agencias, por correspondencia, teléfono, etc.). Asimismo, de ninguna manera es posible coincidir en la identificación de una actividad comercial con un contrato de concesión.

Que para sostener su demostración, el Fisco liga la obviedad del convenio suscripto con el concesionario entre presentes con la entrega de los bienes en jurisdicción provincial, aspecto que fuera analizado en oportunidad de tratarse el caso en la Comisión Arbitral, la que aclara en la resolución recurrida, que es de aplicación el art. 1º del Convenio Multilateral ... aún cuando las partes estén presentes en alguna etapa de comercialización ... la misma ha sido concretada por alguno de los medios detallados en la misma correspondencia, teléfono, fax, etc. ...”.

Que la Comisión Arbitral expresa que la atribución de los ingresos corresponde efectuarla al domicilio del adquirente aún en el supuesto que las operaciones sean realizadas conforme a la operatoria prevista en el último párrafo del art. 1º del Convenio Multilateral considerando el Fisco provincial que ello la agravia pues “con este mecanismo aprobado podría perfectamente asignarse ingresos a jurisdicciones en las que puede no existir sustento territorial”.

Que considera equivocada tal apreciación del Fisco, puesto que si no hay sustento territorial por inexistencia de gastos resulta imposible la asignación de materia imponible. La Comisión Arbitral ha ponderado acabadamente la existencia de gastos en las restantes jurisdicciones, y esto se comprueba en los considerandos de la resolución atacada cuando dice que se ha probado la existencia de gastos reconocidos en la propia Resolución emitida por la Provincia de Buenos Aires.

Que con relación a lo manifestado por la jurisdicción al expresar que si Alfacar vende únicamente a

concesionarios no tiene sentido que asigne los ingresos al domicilio del adquirente e interprete como adquirente al que compra el auto, la firma sostiene que el Convenio Multilateral obliga a esa atribución de ingresos cuando se dan los supuestos del párrafo in fine del art. 1° por lo dispuesto por el art. 2° inc. b) parte final.

Que la empresa aplicó literalmente la norma del Convenio Multilateral e interpretó que quien compró el auto no es otro que su cliente, esto es el concesionario, pues sería un total dislate entender que quien compró el auto es el usuario que lo patentó, previa compra al citado concesionario.

Que la cita del caso concreto Terminal Quequén SA - Resoluciones CA N° 1/2004 y CP N° 9/52005 - nada agrega a estas actuaciones habida cuenta que se trata de operaciones manifiestamente distintas, dado que esa empresa es una prestadora de servicios y en el caso se trata de venta de automotores a una red de concesionarios que actúan a título y riesgo propio.

Que tampoco es cierto que las operaciones por correspondencia esporádica se encuentren en el art. 1° del Convenio Multilateral mientras que las excluidas sean aquéllas de tracto sucesivo, continuo y permanente, esa separación Provincia de Buenos Aires la atribuye a la doctrina de la causa Terminal Quequén, lo cual no es citable en este caso concreto atento a su muy diferente operatoria, y no es la Comisión Arbitral ni la Comisión Plenaria quien establece esa distinción, sino la propia representación de la Provincia de Buenos Aires.

Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión Plenaria considera que el cuestionamiento que efectúa la jurisdicción respecto a la resolución apelada se centraliza en el hecho de entender que la operatoria desarrollada por la firma contribuyente es esencialmente realizada entre presentes, y por lo tanto, debe aplicarse el criterio de lugar de entrega de los bienes a los fines de la atribución de los ingresos con el objeto del cálculo del coeficiente respectivo.

Que no está en discusión que el contrato de concesión se haya suscripto entre presentes, pero se entiende que a este respecto no es la existencia de ese contrato lo que da origen a los ingresos que obtiene el vendedor sino que el mismo sólo estipula la concesión del derecho a comercializar los bienes, teniendo cada una de las transacciones su propio andamiaje económico-contable, que si bien se inscribe en aquél marco, tiene una independencia absoluta.

Que del ejemplar de contrato de concesión acompañado por la Provincia de Buenos Aires, en su cláusula segunda se establece que "... El distribuidor podrá vender al comerciante autorizado, quien puede comprar solamente a efectos de su reventa ...", lo cual significa que las "operaciones de compra-venta" de los bienes son una consecuencia de dicho contrato.

Que dichas operaciones de venta por parte del distribuidor son totalmente independientes del referido contrato de concesión, puesto que del mismo no surgen operaciones de venta que den origen a los ingresos que deban ser atribuidos conforme lo establece el artículo 2° del Convenio Multilateral. Que dicho contrato no es más que el elemento o documento que da comienzo a la relación comercial entre las partes, donde constan los derechos y obligaciones mutuas, pero no es lo que genera los ingresos. Estos tienen su origen en las "operaciones", es decir que el desarrollo de la "actividad", el cual es dinámico y se produce a medida que el comprador realiza el pedido de los bienes y el vendedor se los entrega y factura.

Que de conformidad con la operatoria descripta en las actuaciones, la operación debería ser encasillada dentro de las previsiones contempladas en el último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral toda vez que la venta se ha concretado por alguno de los medios detallados en el mismo -correspondencia, teléfono, fax, etc.-.

Que cuando se da esta situación, lo que prevalece, a efectos de la atribución de los ingresos, es el domicilio del adquirente de los bienes, tal como lo establece el artículo 2° inc. b), último párrafo, del Convenio Multilateral.

Que de la resolución impugnada no surge en modo alguno la posibilidad de que se pueda atribuir ingreso alguno a una jurisdicción sin el debido sustento territorial: muy por el contrario, en uno de los considerandos expresamente se consigna que se ha probado la existencia de un gasto, y la propia jurisdicción consiente que ha verificado la existencia de gastos, según se desprende de la resolución determinativa.

Que en lo que hace a cual domicilio del adquirente se refiere el decisorio impugnado, se sobreentiende que es el del comprador del bien objeto de la operación, que en el caso concreto no es otro que el del distribuidor. Mal puede referirse al domicilio del adquirente final, es decir, el de quien le compra el vehículo al concesionario, puesto

que no es parte de la operación que da origen a la atribución de los ingresos.

Que tal como se ha expresado más arriba, lo que le da sustento a las restantes jurisdicciones no es el gasto de flete pagado por el comprador (concesionario), sino gastos soportados por el vendedor tales como publicidad y propaganda, gastos de representación, etc. Es por ello que mal se puede decir que el sustento territorial, que en definitiva es la prueba de la extensión de la actividad del sujeto, pueda estar dado por un gasto efectuado y a cargo de un tercero. Cabe señalar a efectos de disipar cualquier tipo de dudas, que no surge del texto de la resolución cuestionada ninguna conclusión que permita inferir que el sustento territorial esté basado en la existencia de gastos como los que alude la apelante.

Que los mencionados gastos de publicidad, propaganda, representación, etc., han sido reconocidos expresamente por la jurisdicción en los considerandos de la resolución determinativa que diera nacimiento a las presentes actuaciones, los que, aunque erogados por los concesionarios, estuvieron a cargo del contribuyente quien los asumiera mediante la confección de notas de crédito. Aún en la presentación de la apelación no se desconoce la existencia de gastos en la jurisdicción en que se encuentra inscripto.

Que la opinión de la jurisdicción de que lo alcanzado por el último párrafo del art. 1º del Convenio Multilateral son las operaciones esporádicas, es de destacar que lo único que exige la norma para que proceda su aplicación es que se haya realizado un gasto de cualquier naturaleza y que el medio para formalizar las operaciones sea mediante alguno de los enumerados en forma enunciativa por ella.

Que cumplidos dichos extremos, el sujeto de que se trata se encuentra incluido dentro del ámbito de aplicación del Convenio Multilateral, y la atribución de los ingresos generados por las operaciones realizadas en esas condiciones se deberá efectuar conforme lo establece el inciso b) del artículo 2º de dicho Convenio.

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 la Provincia de Buenos Aires contra la Resolución N° 29/08 dictada por la Comisión Arbitral en el Expte. C.M. N° 488/04, 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