

## RESOLUCIÓN N° 46/2009 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 769/2008 Honda Motor de Argentina S.A. c/Provincia de Mendoza por el cual la firma de referencia promueve la acción prevista por el artículo 24 inciso b) del Convenio Multilateral contra la Resolución de fecha 22/04/08 dictada por el Jefe del Departamento Actividades Económicas, Gestión Interna Convenio Multilateral, de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Mendoza; y

## CONSIDERANDO:

Que la presentación ha sido formulada cumplimentando los requisitos de admisión previstos en las disposiciones sobre el particular, motivo por el cual corresponde su tratamiento.

Que la controversia se relaciona con ciertos ingresos de la Firma provenientes de la venta de motocicletas que el Fisco entiende que le deben ser atribuidos mientras que el contribuyente los atribuye a la Ciudad de Buenos Aires y a la Provincia de Buenos Aires por entender que es allí donde tendrá efectos la concertación final del negocio por ser el lugar de entrega.

Que en el escrito, la firma manifiesta que existe de parte de Fisco Provincial un error de interpretación acerca de la realidad económica en que se desarrolla su actividad. El error consiste en atribuir a la modalidad de comercialización realizada por la empresa el carácter de venta entre ausentes y, a partir de ello, aplicar erróneamente las disposiciones emergentes del art. 1º, último párrafo, del Convenio Multilateral, cuando la realidad de los hechos descriptos y comprobados en el marco de la inspección, y prueba rendida en el expediente administrativo cuya remisión solicita, demuestra que las ventas no son concretadas entre ausentes.

Que su actividad consiste en la venta de automóviles, motocicletas y productos de fuerza, y que en las mismas la relación comercial se establece a través de un contrato 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 ha sido aportada en el marco de la verificación. Dicha solicitud prevé que en el caso que no exista una aceptación expresa, la misma se considera aceptada con la entrega de los productos en los términos del reglamento que forma parte de la solicitud.

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.

Que ello no ocurre cuando se trata de las operaciones de venta de motocicletas y productos de fuerza, que es el motivo del ajuste, donde la entrega se produce en el domicilio del depósito de la vendedora, siendo el concesionario responsable del costo del flete y riesgos de los productos.

Que el Fisco ha otorgado a esta modalidad las características de una operación entre ausentes y en su afán de remarcar las contrataciones que regulan las relaciones entre la empresa y sus clientes, pierde de vista las características propias del contrato objeto del presente debate: la “compra venta” propiamente dicha que se lleva a cabo entre las partes en el depósito de la empresa. Que la operación se perfecciona en el depósito de Honda de Argentina S.A. al retirar el cliente la mercadería, es decir, donde las partes se hacen entrega personalmente de las prestaciones que constituyen el objeto de la transacción celebrada. Que la operación se perfecciona en el depósito de Honda de Argentina S.A. al retirar el cliente la mercadería, es decir, donde las partes se hacen entrega personalmente de las prestaciones que constituyen el objeto de la transacción celebrada.

Que en el escenario descripto no corresponde asignar una proporción de ventas de motos a la jurisdicción de Mendoza sino por el contrario, cabe considerar, como lo ha hecho Honda de Argentina S.A., que encontrándose frente a una operación entre presentes, ha de tenerse en cuenta en la asignación, el lugar en que tendrá efectos la concertación final del negocio, en el caso el lugar de entrega del producto vendido.

Que el criterio seguido por la firma en materia de distribución de ingresos a efectos de determinar el coeficiente respectivo, se resume como sigue: 1) para la venta de autos se siguió el concepto de extensión de actividad, asignando los ingresos a la jurisdicción del adquirente, y 2) 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 dicho criterio ha sido aceptado en reiteradas oportunidades por la Comisión Arbitral, y a modo de ejemplo se cita la Resolución N° 1/2002 (C.A.) y N° 62/2005, criterio también receptado por Tribunal Fiscal de apelación de la Provincia de Buenos Aires, caso Trepas Automotores de fecha 03/08/2006. Que en el mismo sentido, menciona que la Dirección de Técnica Tributaria de la Dirección Provincial de Rentas de la Provincia de Buenos Aires se expidió en un Informe N° 024-08 respecto de la consulta realizada por la actividad de fabricación de motocicletas y productos de fuerza aclarando que utiliza como criterio de atribución a fin de distribuir los ingresos obtenidos el criterio de lugar de entrega de las mercaderías.

Que asimismo, manifiesta que resulta arbitrario y contrario a derecho que el Fisco de Mendoza pretenda asignar una proporción de las ventas de motos a esa jurisdicción por el sólo motivo de existir gastos de escasa significación asignados y no pueden ser considerados para asignar sustento territorial en esa Provincia, ya que además de no ser relevantes no tienen como objeto realizar operaciones comerciales sino únicamente verificar el cumplimiento de las obligaciones asumidas por el cliente/concesionario en la solicitud de adhesión.

Que solicita aplicación del Protocolo Adicional, acompañando copia de las notificaciones realizadas a los Fiscos de la Provincia de Buenos Aires y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, haciéndoles saber de la existencia de la determinación practicada por el Fisco de Mendoza.

Que ofrece prueba documental e informativa y hace reserva del caso federal.

Que en su contestación al traslado, la Provincia de Mendoza manifiesta que el tema central de la discusión está en considerar a las operaciones de venta de motocicletas y otros productos de fuerza como operaciones entre ausentes o entre presentes.

Que disiente con la empresa toda vez que la utilización del fax para enviar las notas de pedido, con detalle de la cantidad y precio de las unidades, existiendo el debido sustento territorial, es el elemento relevante que permite encuadrar la operatoria en lo dispuesto en el último párrafo del art. 1 y última parte del art. 2 inc. b del Convenio Multilateral. Este hecho está probado en la actuación administrativa y reconocido por la propia recurrente.

Que la relación comercial de Honda con los concesionarios es fluida y permanente y el vendedor tiene la certeza del lugar de donde provienen los ingresos derivados de las ventas que realiza, de manera que no se puede interpretar que se está en presencia de operaciones entre presentes por el sólo hecho que la entrega del producto se realice en el depósito de Honda. Este acto, dice, no es relevante al momento de definir la operatoria, ni para determinar la jurisdicción de donde provienen los ingresos ni para definir las realizadas como operaciones entre presentes.

Que no comparte los antecedentes citados por la empresa (Resoluciones CA 1/02, 62/05, 12/04, 22/06) dado que en los referidos casos las formas de realizar las operaciones son totalmente diferentes al presente. Que en su lugar, son aplicables porque se refieren a situaciones idénticas a la presente, los casos Monsanto Argentina SAIC c/Provincia de San Luis –Resolución (CA) N° 16/2004- y Alfacar SA c/Provincia de Buenos Aires –Resolución (CA) N° 29/2008-.

Que respondiendo al traslado corrido, el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires en lo referido a la aplicación del Protocolo Adicional, entiende que en el presente caso no se dan los requisitos establecidos en la Resolución General N° 3/2007, considerando que las diversas interpretaciones de la situación fiscal de un contribuyente a que se refiere la misma deben ser preexistentes a la fiscalización que motiva el ajuste y, en el caso en cuestión, el Acta de inicio de Inspección fue notificada a la firma el 16/03/2005, mientras que la opinión de la Dirección de Técnica Tributaria de la Provincia de Buenos Aires que se menciona en la presentación de la firma es de abril de 2008.

Que puesta al análisis del tema, esta Comisión observa que el punto en litigio se centra, básicamente, en el criterio de atribución de ingresos que utilizara la jurisdicción atribuyendo a la modalidad de comercialización realizada por la firma en sus ventas de motocicletas y productos de fuerza el carácter de ventas entre ausentes, cuando según ésta, la realidad de los hechos, de acuerdo a pruebas agregadas al expediente administrativo,

demuestran que se trata de ventas entre presentes. 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 artículo 1º, último párrafo, del Convenio Multilateral dispone que: “Cuando se hayan realizado gastos de cualquier naturaleza, aunque no sean computables a los efectos del artículo 3º, 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 la lectura de dicha norma se desprende con claridad que está dirigida a aquellos sujetos que cumplan las dos condiciones por 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. Además, mediante el artículo 12 de la Resolución General N° 1/2008 se incluyen dentro de dicha norma a las transacciones efectuadas por medios electrónicos, por Internet o sistema similar.

Que como se podrá apreciar en ambas disposiciones, artículo 1º, último párrafo, del Convenio Multilateral y artículo 12 de la Resolución General N° 1/2008, no se consigna que las operaciones en ellas incluidas son aquellas realizadas “entre ausentes”, sino que simplemente enumera los medios a través de los cuales se conciertan las operaciones.

Que a su vez, el inciso b), última parte, del artículo 2º del Convenio Multilateral especifica como deben ser atribuidos los ingresos generados por las operaciones realizadas en las condiciones previstas en las normas previamente citadas, sin requerir ningún otro requisito.

Que en el caso particular, es el propio contribuyente el que reconoce que ha efectuado gastos en la jurisdicción de Mendoza tales como propaganda y publicidad y otros gastos de escasa significación, con lo cual se encuentra debidamente probada una de las condiciones exigidas.

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 la modalidad empleada por los concesionarios para efectuar las compras de motos, repuestos y productos de fuerza, 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 más arriba mencionadas.

Que el hecho de que la entrega sea en el depósito de la firma recurrente al retirar allí el cliente la mercadería solicitada, como ésta lo manifiesta, no significa necesariamente que la operación no haya tenido su origen en alguno de los medios enunciados en el art 1º, último párrafo, del Convenio Multilateral.

Que en tal sentido, si bien la entrega de la mercadería se efectúa en los depósitos de la recurrente, es poco razonable que los concesionarios envíen medios de transporte sin tener la certeza de que el proveedor dispondrá que la misma esté preparada y lista para transportar. En base a tal razonamiento, se sostiene que previo al despacho, la operación estaba aceptada por la vendedora ante las órdenes de compra remitidas por sus clientes por alguno de los medios que indica el último párrafo del art. 1º del Convenio Multilateral (teléfono, fax u otros).

Que en cuanto a la aplicación del Protocolo Adicional, la recurrente no probó que haya sido inducida a error por alguna jurisdicción adherida (artículo 2º de la Resolución General N° 3/2007).

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18.8.77)

**RESUELVE:**

**ARTICULO 1º) - No hacer lugar el recurso interpuesto por HONDA MOTOR DE ARGENTINA S.A. contra la Resolución de fecha 22/04/08 dictada por el Jefe del Departamento Actividades Económicas, Gestión Interna Convenio Multilateral, de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Mendoza por lo expuesto en los considerandos de la presente.**

**ARTÍCULO 2º) - Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás Jurisdicciones adheridas.**

**LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO**

**CRA. ALICIA COZZARIN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE**