

RESOLUCIÓN N° 45/2007 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 582/2006 por el cual Nokia Argentina S.A. la empresa de la referencia interpone recurso contra la Resolución N° 1453-DGR-2006 dictada por la Dirección General de Rentas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y

CONSIDERANDO:

Que se dan en autos los recaudos exigidos para habilitar el tratamiento del caso concreto conforme lo prevé el artículo 24 inciso b) del Convenio Multilateral.

Que el contribuyente en su escrito, expresa las siguientes consideraciones:

- El eje de la discusión se centra en los criterios de atribución de los ingresos sea en la prestación de los servicios o en la venta de las mercaderías. En todos los casos, el Fisco utiliza el criterio de lugar de concertación, lo cual resulta equivocado y no se adecua a la realidad de las operaciones que realiza la empresa.
- Al momento del ajuste, la empresa contaba con tres unidades de negocio. Uno de ellos era Nokia Mobil Phones (NMP) consistente principalmente en la venta de teléfonos celulares, otro Networks (NET) consistente en la prestación de servicios de instalación de infraestructura de redes de telefonía celular y, un tercero, NIC consistente en la venta y soporte de productos de conectividad para redes y especialmente, productos de seguridad (firewalls, detectores de intrusos y antivirus).
- Con respecto a la atribución de ingresos concerniente a la venta de bienes, la empresa los asignó de acuerdo al lugar efectivo de entrega de la mercadería en tanto que el Fisco entendió que el correcto era el lugar de concertación.
- Específicamente, la prestación de servicios en las contrataciones consiste en el planeamiento, instalación y puesta en funcionamiento de sistemas de telecomunicaciones de sus clientes así como la prestación, en algunos casos, de servicios de capacitación. En tal sentido, la empresa utilizó el criterio de distribución de ingresos y gastos conforme al Régimen General consagrado en el artículo 2° del Convenio Multilateral, asignando los ingresos relacionados con la prestación de los servicios antes mencionados a la jurisdicción donde efectivamente se prestaron los mismos, entendiendo por ello al lugar donde se desarrollaron las actividades, básicamente en función a los sitios designados para las instalaciones y puesta en funcionamiento de la red de comunicaciones o donde se prestaban los servicios de capacitación.

Entiende que la interpretación fiscal consistente en el lugar de concertación para atribuir los ingresos resulta lisa y llanamente equivocada.

- De la lectura del informe de inspección puede colegirse lo siguiente: a) la postura del Fisco para sustentar su posición es extremadamente escueta, careciendo de argumentos que avalen dicha posición y que rechace los de la empresa; b) esa posición, desde el punto de vista técnico-impositivo, resulta una claro desacierto; y c) el Fisco, en su análisis, no cuestionó ni consideró la sustancia económica de las órdenes de compra ni las cartas de adjudicación, emitidas mayoritariamente por Telecom Personal S.A, Telefónica de Argentina S.A. por cuenta y orden de TCP (Telefónica Comunicaciones Personales S.A.).
- Específicamente en lo que respecta a la venta de teléfonos celulares, la operatoria que vincula a Nokia con los clientes antes mencionados, es la de proveer los equipos requeridos respondiendo a sus pedidos (ya sea mediante órdenes de compra o cartas de adjudicación), entregándolos en los lugares fijados por estos clientes y asumiendo Nokia el gasto de flete hasta los domicilios de entrega.
- Entiende que con la entrega de la mercadería se configura la venta respectiva y esa jurisdicción corresponde al domicilio fijado por el cliente como lugar de entrega.

Que la jurisdicción, en su respuesta al traslado, expresa lo siguiente:

- Los ajustes practicados lo fueron sobre base cierta a partir del relevamiento de la documentación aportada por la firma, fundamentado en el ajuste de los coeficientes de ingresos aplicables a los períodos fiscales 2001 y 2002 y la inclusión dentro de la base imponible total del país, de los ingresos financieros denominados “intercompany”, que habían sido omitidos de declarar.

Deja constancia que por los períodos fiscales 2003 y 2004, surge la corrección de las liquidaciones practicadas por el contribuyente no habiéndose practicado ajustes por esos períodos, por lo cual, y al no haber temas controvertidos por la apelante, se interpreta que no existen razones para su consideración por la Comisión Arbitral, por lo que así lo solicita. Lo mismo ocurre con la omisión de base antes señalada, la cual fue asignada a esa jurisdicción conforme al coeficiente unificado que determinara.

- Según surge de la presentación, la firma plantea como cuestión controvertida la asignación de ingresos por considerar que en el caso de prestaciones de servicios deben ser atribuidos al lugar de prestación y en el caso de ventas de bienes al lugar de entrega.

Destaca que la resolución modifica el criterio de asignación de ingresos basado en el “lugar de entrega de los bienes” por considerar que no es razonable, ya que el mismo no fue utilizado originariamente por el contribuyente sino que surge de modificar el anteriormente utilizado, generando

así un saldo a favor que dio origen a las actuaciones administrativas que llevaron a la verificación de las causales y de los montos determinados.

En cuanto a los ingresos en la prestación de servicios, considera que el criterio utilizado por el contribuyente no es el sostenido por la letra del Convenio Multilateral, el cual menciona que la asignación de ingresos será sobre la base de un criterio razonable, y en ese sentido es conocido y aceptado que no existe unicidad en la interpretación. De ahí es que tanto la doctrina como la jurisprudencia emanada de los organismos de control del Convenio Multilateral han considerado de aplicación distintos criterios luego de arduos y controvertidos debates en pro de una u otra postura.

El contribuyente a la hora de determinar los coeficientes de ingresos de este concepto en la presentación original de las declaraciones juradas mensuales, lo hizo asignando los ingresos sobre la base del lugar de concertación. La inspectora procedió a ajustar los mismos luego de un exhaustivo análisis de los distintos conceptos que abarcan las prestaciones de servicios efectuadas por la firma, teniendo no sólo en cuenta el lugar de concertación sino también el lugar de origen del ingreso, el cual en gran medida coincidía con el de efectiva prestación.

Sostiene que el criterio de atribución de ingresos sobre la base del lugar de concertación de operaciones ha sido sostenido por la doctrina y jurisprudencia de las Comisiones Arbitral y Plenaria en numerosas oportunidades. Que últimamente se hayan resuelto casos en contrario no significa que no exista ni haya sido validado por mucho tiempo.

Concluye manifestando que teniendo en cuenta un sentido lógico que vele por la seguridad jurídica de las partes (contribuyente y fisco), es que resulta inaceptable la aplicación retroactiva de un criterio que tampoco surge de una norma de aplicación general, y por lo tanto entiende que debería conservarse el mismo, por cuanto no es que la inspección detectó un error sino que fue el propio contribuyente quien revirtió el criterio por el mismo utilizado en primera instancia.

Que puesta al análisis del tema, esta Comisión observa que en los considerandos de la resolución determinativa dictada por la Dirección General de Rentas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires poco se dice respecto al motivo del cambio de coeficientes de ingresos que efectuara, destacándose que solamente en el Informe de Inspección a fojas 227, se expresa que se consideraron razonables los coeficientes de gastos determinados por la empresa y no razonables los de ingresos por los años 2001 y 2002, al igual que para el año del alta, en razón de que el contribuyente utilizó el criterio de “lugar de entrega” mientras que el Fisco adoptó el de “lugar de concertación”.

Que existen abundantes antecedentes en los Organismos del Convenio Multilateral donde se consagra como criterio generalizado de aplicación a los efectos a atribuir los ingresos derivados de venta de bienes, cuando las operaciones lo han sido entre presentes, al “lugar de entrega” de los mismos que se identifica así con el lugar de donde provienen dichos ingresos.

Que en tal sentido, se interpretó que para el caso de las ventas de mercaderías el hecho generador

se concreta con la entrega del bien enajenado, y a la jurisdicción donde se produce tal evento debe imputarse el ingreso.

Que para el caso de prestación de servicios, siguiendo con el mismo razonamiento, se ha considerado que la atribución le corresponde a la jurisdicción donde se prestaran efectivamente los mismos.

Que los mencionados criterios han desplazado a aquél que sostenía que la jurisdicción a la que debían ser atribuidos los ingresos era el lugar de concertación de las operaciones que le sirvieran de origen.

Que como se ha puntualizado con anterioridad, la firma contribuyente ha aplicado para los ingresos que obtuviera como criterio de atribución el “lugar de entrega” en el caso de bienes y el “lugar de prestación de los servicios” para el caso de servicios prestados a clientes, criterios que comparte esta Comisión puesto que se adecuan razonablemente para identificar el lugar de donde provienen los ingresos conforme a las características de las operaciones realizadas por la firma.

Que con respecto al planteo efectuado por la jurisdicción a que el caso concreto debe circunscribirse a los años fiscales 2001 y 2002, es de destacar que la Comisión Arbitral tiene que resolver el caso concreto conforme al criterio conceptual que debe imperar para la forma en que el contribuyente ha desarrollado su actividad en las distintas jurisdicciones, en general, y no en particular para un período determinado, que en definitiva es lo que el accionante cuestiona en su presentación, todo teniendo en consideración el recurso de repetición interpuesto en sede local y la necesaria protección del derecho que pudiera corresponderle a las demás jurisdicciones.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello:

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - Hacer lugar al recurso interpuesto por la firma NOKIA ARGENTINA S.A. contra la determinación tributaria realizada por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, conforme a los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2º) - Notificar a las partes interesadas y hacerla saber a las demás Jurisdicciones adheridas.

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

CR. JUAN MANUEL BRANDAN -VICEPRESIDENTE

-