

RESOLUCIÓN N° 61/2005 (C.A.)

Visto el Expediente C.M. N° 473/2004 CRUCERO DEL NORTE SRL. c/Provincia de Misiones, iniciado como consecuencia de la acción planteada por la firma de la referencia, contra la Resolución Determinativa DGR N° 2045/2004 dictada por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones, y

CONSIDERANDO:

Que se da en autos los recaudos de la norma para la configuración del caso concreto así como los requisitos de temporalidad requeridos, por lo que la acción resulta procedente.

Que la firma en su presentación, expresa:

-Como consecuencia de la verificación impositiva realizada se determina una supuesta diferencia a favor del Fisco provincial, la cual surge, a su criterio, por considerar que se adeuda Impuesto sobre los Ingresos Brutos por el transporte internacional realizado por la empresa en el período 1/93 a 6/01, interpretando que los ingresos respectivos forman parte de la base imponible que distribuye el Convenio Multilateral en su artículo 9°.

-La empresa pone de manifiesto los servicios que presta, acompaña copias de los permisos por disposición de la Secretaría de Transporte en cada uno de los recorridos y expresa según el análisis detallado desde fs. 5/10 que los servicios prestados, en ningún caso, contemplan levantar pasajeros en Misiones.

-El Fisco de la Provincia de Misiones tiene posición tomada respecto del transporte internacional por medio de un dictamen emitido por la Dirección de Análisis Tributario de setiembre de 1987, en función de lo cual decide gravar con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos el transporte originado en un país extranjero, no por considerar que es una atribución exclusiva del Estado Provincial sino por interpretar que el artículo 9° del Convenio Multilateral, le atribuye el 100% de los ingresos por transporte cuyo lugar de origen del viaje sea el exterior. Es decir, que la Provincia de Misiones considera que el tema es atinente a su exclusiva potestad tributaria en función que la empresa que presta los servicios está constituida en su Jurisdicción.

- La Resolución cuestionada expresa que: "...la atribución de bases imponibles cuando interviene otra Jurisdicción Provincial y el exterior, y rigiendo una norma interjurisdiccional que es el Convenio Multilateral..." "...lo más razonable sería considerar de la siguiente manera: Empresa de pasajeros (constituidas en el país) inicio del viaje en el exterior con destino al país, corresponde atribuir base imponible exclusivamente a la jurisdicción donde está constituida la empresa...".

Que como respuesta al traslado corrido oportunamente, la Provincia expresa lo siguiente:

- La incompetencia de la Comisión Arbitral para el tratamiento del tema considerando que la cuestión bajo análisis se circunscribe a la atribución de los ingresos de una actividad de transporte internacional que se encuentra fuera del alcance del Convenio Multilateral. Específicamente el tema a dilucidar se limita a la procedencia de la atribución de ingresos derivados del ejercicio de la actividad de transporte cuyo origen es el exterior del país por parte de una sociedad constituida regularmente en la Provincia de Misiones, República Argentina y con sede social y asiento principal de los negocios situado también en la Provincia de Misiones.

-La ley local que instituyó el Impuesto sobre los Ingresos Brutos no distingue entre ingresos provenientes de operaciones realizadas en el interior o exterior del país pues el tributo grava la actividad local, con prescindencia del destino de las prestaciones de servicio efectuadas por los sujetos pasivos.

-Sin embargo, es de aplicación el artículo 128 inc. c) de su Código Fiscal cuando establece que no constituyen ingresos gravados los derivados del transporte internacional de pasajeros o cargas efectuado por empresas constituidas en el exterior con los cuales el país tenga suscrito o suscriba acuerdos para evitar la doble imposición en la materia, de los que surja, a condición de reciprocidad, que la aplicación de gravámenes quedará reservada al país en el cual están constituidas las empresas. Por su parte, el inciso d) establece que las exportaciones por la venta de productos al exterior efectuadas por el propio exportador están exentas.

-No existe óbice y/o prohibición en norma legal alguna para la atribución de los referidos ingresos a la Jurisdicción donde la firma tiene su sede y domicilio social, es decir, Misiones, que por otra parte es el lugar de origen del viaje aunque no siempre coincida con el lugar de concertación ni con el lugar de origen de la carga. Todo ello con fundamento en la plenitud de las potestades fiscales de la Provincia de Misiones que es la base material de la sustentación de su autonomía y de su facultad originaria para gravar riqueza creada por el ejercicio de actividades económicas desarrolladas en el ámbito de su territorio.

-En el Código Fiscal de la Provincia no hay norma que contemple la exención objetiva del pago del Impuesto, en relación a la actividad del transporte internacional. El art. 128 es claro y contundente cuando fija que las actividades conexas de transporte, eslingaje, estibaje, depósito o toda otra de similar naturaleza no se encuentran exentas y por lo tanto están alcanzadas por el impuesto.

-En consecuencia, para el caso de un transporte de carga cuyo origen sea Misiones y destino final otro país no puede ser materia excluida del ámbito de gravabilidad del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, toda vez que es realizado por una empresa nacional y la norma del Código Fiscal Provincial sólo excluye del supuesto de gravabilidad la actividad que ejerce una empresa de transporte constituida en el exterior.

-De la lectura de las normas transcriptas surge que el transporte internacional de cargas y/o pasajeros,

cuando la actividad sea ejercida en el exterior por empresas constituidas en el país, se encuentra alcanzada por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en esta jurisdicción.

-A mayor abundamiento, destaca que las atribuciones de la Provincia están dadas por el artículo 116 inc. 5 de la Constitución Provincial, el Código Fiscal de Misiones en su artículo 10 y las interpretaciones efectuadas por la Dirección Provincial de Rentas como entidad autárquica.

-Por lo expuesto, el Fisco entiende que la Comisión Arbitral es incompetente y el hecho imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos está definido en el artículo 125 del Código Fiscal, mientras que la base imponible está prevista en el artículo 132 de la misma norma legal.

-Entiende que la determinación tributaria se realizó de conformidad con las normas vigentes y respetando las normas del Convenio Multilateral y no sobre la aplicación de los alcances dados al artículo 9º del Convenio Multilateral por la sociedad contribuyente con el objeto de sustraerse del conocimiento de la presente a los Tribunales Provinciales y pretendiendo el avocamiento de la Comisión Arbitral en temática ajena a su competencia.

Que resulta claro que esta Comisión Arbitral no puede ni debe analizar las cuestiones ajenas a las disposiciones contenidas en el Convenio Multilateral, y en tal sentido resolver si la actividad del transporte internacional constituye o no un hecho imponible, y en su caso, si se encuentra exenta o no alcanzada por el tributo, ya que éste es un tema privativo de los Fiscos locales.

Que lo que aquí se plantea es si los ingresos provenientes del transporte internacional con origen en el extranjero, pueden ser atribuidos a una o más jurisdicciones, y en caso de que fuera procedente, si la forma de atribución de los mismos realizada por el Fisco de la Provincia de Misiones es la correcta.

Que la firma recurrente está inscripta como contribuyente de Convenio Multilateral, se declara en los formularios CM 05 como empresa de transportes –Código de Actividades 602190-0-, y de dicha información surge que ha atribuido ingresos por esa actividad a varias jurisdicciones provinciales.

Que el contribuyente desarrolla una única actividad -transporte de cargas-, que tal como reza el artículo 1º del Convenio Multilateral cuando dice "...pero cuyos ingresos, por provenir de un proceso único, económicamente inseparable, deben atribuirse conjuntamente a todas ellas ya sea que la actividad la ejerza el contribuyente por sí o por terceras personas,...", no puede ser tratada de otra forma más que con la aplicación de las normas del Convenio Multilateral.

Que el régimen de atribución de ingresos que se encuentra previsto en el artículo 9º del Convenio Multilateral, comprende a las "empresas" que desarrollen la actividad de transporte, en este caso de personas, sin especificar ninguna otra referencia a las características del transporte. Ello quiere decir que todos los ingresos de la "empresa" deberían ser atribuidos conforme a lo allí establecido, en la medida que los mismos tengan su origen en esa actividad.

Que siendo así, la Comisión Arbitral es competente para resolver la acción incoada.

Que es por ello que la contribuyente debe respetar las disposiciones del Convenio Multilateral a los fines de atribuir los ingresos por ella generados, e igual obligación les compete a los Fiscos.

Que corresponde analizar si el artículo 9° del Convenio permite la posibilidad de atribuir los ingresos obtenidos por transportes de cargas o de pasajeros originados fuera del país a la jurisdicción de Misiones en razón de estar allí la sede del contribuyente.

Que lo antes expuesto, significa que la empresa debe atribuir los ingresos por el desarrollo de su actividad a la jurisdicción donde se origina la carga o se produce el ascenso del pasaje, lo cual no ofrece problemas cuando ello ocurre en una jurisdicción del país, ya sea que se de un transporte interjurisdiccional o internacional, puesto que la disposición aplicada –artículo 9°- no especifica a que tipo de transporte se refiere, lo cual debe entenderse que comprende a ambos.

Que sin entrar a analizar cualquier otra cuestión, el artículo 9° del Convenio ha excluido todo tipo de atribución a las Jurisdicciones adheridas cuando se trate de ingresos obtenidos por una empresa de transporte que tuviera origen del viaje en el exterior del país.

Que teniendo en consideración lo antes expuesto en el sentido de que no surge un tratamiento diferente para alguno de los ingresos de la “empresa de transporte”, se debe entender que lo que se ha pretendido es no incluir dichos ingresos dentro de la atribución para ninguna Jurisdicción.

Que en la Jurisdicción del ingreso del vehículo proveniente del extranjero se produce mero tránsito, al igual que en las restantes Jurisdicciones por donde transita el transporte. En el caso del artículo 9°, lo único que interesa es el lugar de origen del viaje; en las restantes Jurisdicciones, inclusive la de destino de la carga o del pasaje, hay mero tránsito.

Que en los casos en que la carga o el pasaje tengan su origen en otro país, en este caso Brasil, los ingresos por ella generados no podrían ser atribuidos a ninguna de las Jurisdicciones locales, con lo cual quedarían fuera del ámbito de imposición.

Que interpretar la ley local es de competencia exclusiva de la Provincia de Misiones, pero esa interpretación no debe comprender cuestiones cuya resolución corresponde a otras Jurisdicciones o a la Comisión Arbitral, como es el caso, cualquiera fueren los resultados que se arriben, pues se estaría invadiendo la esfera de competencia de estas últimas.

Que se ha producido el correspondiente informe de Asesoría.

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - Hacer lugar al recurso formulado por la firma CRUCERO DEL NORTE S.R.L. contra la Resolución N° 2045/2004 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones por los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTICULO 2º) - Notificar a las partes interesadas y hacerla saber a las demás jurisdicciones adheridas.

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

DR. ROMAN GUILLERMO JÁUREGUI - PRESIDENTE