

**RESOLUCION N° 10/2005 (C.A.)**

Visto el expediente N° 452/2004 mediante el cual la firma JUAN CARLOS YAPUR acciona contra la Resolución Determinativa N° F-029/2004, dictada por la Dirección de Rentas de la Provincia de Córdoba, y

**CONSIDERANDO:**

Que el recurso presentado lo ha sido en tiempo y forma con los recaudos que se establecen en las normas que rigen la materia, motivo por el cual resulta procedente su tratamiento.

Que la actividad de la recurrente consiste en la fabricación y/o importación de indumentaria, realizando sus ventas, en su gran mayoría, a consumidores finales, desarrollando sus actividades en las Provincias de Córdoba y Buenos Aires.

Que el Fisco provincial procedió a realizar al contribuyente una inspección de oficio que dio motivo a la Resolución impugnada, mediante la cual se procedió a determinar una deuda fiscal originada en omisión de ventas, aplicación incorrecta de alícuotas, ajuste por deducción de retenciones y en el cálculo de los coeficientes de atribución de ingresos correspondientes a la Provincia de Córdoba.

Que el contribuyente solicita la intervención de la Comisión Arbitral, expresando los siguientes agravios:

- Nulidad:

De la determinación que se ha realizado sobre base presunta, aspecto que no ha sido contemplado en la Resolución apelada, no cumpliendo con lo mandado por el Código Tributario, puesto que, entiende, la Dirección deberá dictar resolución motivada notificando al interesado las razones del rechazo -vista previa- de las pruebas consideradas inconducentes o no sustanciadas.

- No aplicar las Normas del Convenio Multilateral

Se encuentra inscripto en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, bajo el N° 904-236011-8, a partir del 18 de diciembre de 1998, y desarrolla sus actividades en las Provincias de Córdoba y Buenos Aires.

El Fisco pretende haber reencausado el procedimiento a raíz de las observaciones formuladas "... procediéndose a requerir mediante cédula recibida con fecha 14/02/03, documentación correspondiente al régimen de Convenio Multilateral y contabilidad de la sucursal sita en la localidad de Adrogué, Provincia de Buenos Aires. Con el mismo fin se pidió información de fecha 21/01/03 a la firma INGOTAR S.A. Shopping Boulevard, locadora del negocio que la inspeccionada tiene en esta última

provincia”.

Se menciona la utilización de información proporcionada por la AFIP, desconociéndose si la misma se refería a ingresos únicamente o si también incorporaba los gastos y en su caso, quien la proporcionó, haciendo referencia a la parcialidad con que han actuado los funcionarios.

Al ser notificada de la resolución determinativa, con fecha 26 de abril de 2004, que ahora apela, observó que no se había considerado para nada las pruebas aportadas conforme las actas celebradas por los funcionarios actuantes, las cuales se ofrecen en el anexo 6 y el expediente de fiscalización que solicita sea agregado como prueba informativa en el presente recurso.

Debido a ese accionar del Fisco, presenta con fecha 5 de mayo de 2004, los formularios CM03 en el Banco de Córdoba, Sucursal Catedral, que han sido confeccionados con los mismos elementos aportados al proceso de fiscalización y que no fueron tenidos en cuenta.

- Errónea aplicación de las normas tributarias previstas en la legislación impositiva de la provincia, en lo referente a prescripción, actividad industrial, Decreto N° 2600/01 del Poder Ejecutivo Provincial.

Todos los cuestionamientos se refieren a situaciones sobre normas locales que nada tienen que ver con las disposiciones del Convenio Multilateral y por lo tanto deben ser consideradas en la esfera de la jurisdicción.

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

- Acción planteada. La Dirección de Rentas de la jurisdicción dicta Resolución N° F 029/2004, determinando de oficio, diferencias de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por el período comprendido entre enero de 1995 y septiembre de 2001, contra la cual el contribuyente interpone Recurso de Reconsideración ante el Fisco y se presenta ante la Comisión Arbitral con la acción prevista en el artículo 24 inc.b).

- Características del contribuyente. Se trata de una empresa unipersonal, que no lleva contabilidad y se dedica a la fabricación y/o importación de indumentaria, comercializando sus productos, en su gran mayoría, a consumidores finales. En oportunidad de contestar la vista que da iniciación al proceso de determinación, el contribuyente comunica el desarrollo de actividades en otra jurisdicción, mencionándose que hasta ese momento manifestó realizar las mismas únicamente en la Provincia de Córdoba.

- Descripción de los hechos. El proceso se inició el 10/09/01, fecha en que por acta se requirió expresamente que acredite su situación frente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, respondiendo y actuando en todo momento como contribuyente de carácter local, situación que acreditó mediante la exhibición de la respectiva inscripción.

El contribuyente históricamente presentó sus declaraciones juradas en carácter de contribuyente local e incluso conformó los ajustes propuestos por la fiscalización en acta de fecha 4/12/01 y procedió a presentar las declaraciones juradas rectificativas pertinentes, como contribuyente local, solicitando facilidades de pago para cancelar la deuda reconocida.

En razón de que posteriormente vuelve a rectificar, en menos, las declaraciones juradas, se resuelve iniciar el proceso de determinación de oficio.

El contribuyente alega por primera vez la realización de actividades en otra jurisdicción al ejercer su derecho de defensa con fecha 18/10/02, y habiéndose probado tal situación, el proceso se encausa a efectos de ajustar la determinación a su real situación tributaria, dictándose la Resolución recurrida en estas actuaciones, respetándose íntegramente las normas del Convenio Multilateral.

- **Motivo del ajuste.** La determinación practicada lo ha sido sobre base cierta y no presunta como lo alega el contribuyente: los montos de sus ventas y de los gastos realizados han sido calculados a partir de documentación y registros suministrados por el recurrente y por terceros. Ello constan en actas que se encuentran agregadas a las actuaciones administrativas.

Las causas del ajuste se pueden sintetizar en las siguientes.

a - **Omisión de ventas.** La magnitud de las bases imponibles fueron oportunamente reconocidas por el propio contribuyente y dieron origen a la presentación de declaraciones juradas rectificativas de su parte (fs. 654, 678 y 679 a.a.) y fueron obtenidas de información suministrada por el mismo y de otros fiscos (AFIP y Municipalidad de Córdoba).

b - **Alícuotas aplicables a la actividad.** El contribuyente distribuyó incorrectamente sus ingresos por venta entre los diferentes rubros de actividad que desarrolla.

c - **Cómputo de retenciones.** Se procedió a ajustar la magnitud de las retenciones impugnando aquéllas que no pudieron ser acreditadas documentalmente.

d - **Aplicación de normas del Convenio Multilateral.** A partir de la información recabada del propio contribuyente y de terceros, se procedió a calcular el coeficiente de distribución que corresponde a la Provincia de Córdoba en un todo de acuerdo al régimen general del Convenio Multilateral (art. 2º).

Durante el proceso verificadorio, en ningún momento exteriorizó la magnitud de los coeficientes de atribución que estimara pertinentes entre las jurisdicciones involucradas (Buenos Aires y Córdoba), sino que por el contrario ocultó deliberadamente el carácter de sujeto comprendido en las normas del Convenio Multilateral. Su primera presentación de declaraciones juradas es realizada con fecha 05/05/04, es decir luego del dictado de la Resolución determinativa.

El cálculo del coeficiente de atribución de ingresos brutos ha sido realizado en base a documentación

aportada por el contribuyente y por terceros. La explicación detallada del procedimiento seguido para estos fines y el respaldo documental respectivo constan en el informe de Inspección obrante a fojas 921 de las actuaciones administrativas.

- Caso concreto. Respecto a los agravios expuestos por el contribuyente, el único sobre el cual tiene competencia la Comisión Arbitral es el referido a la no aplicación de las normas del Convenio Multilateral y por ello se solicita que respecto a los restantes la Comisión declare su incompetencia.

Postura de la Provincia de Córdoba: se ha hecho una correcta aplicación de las normas del Convenio Multilateral, ajustándose a derecho, por lo que corresponde ratificar la Resolución N° F-029/2004 de la Dirección de Rentas.

Tan pronto la Dirección de Rentas toma conocimiento de la circunstancia que el contribuyente está sujeto al Convenio a partir del año 1998, se procede a adecuar su accionar y toma las medidas fiscalizadoras necesarias para aplicar las normas del mismo y determinar la real situación impositiva del mismo, tal como queda demostrado en las actuaciones administrativas. No se logra comprender el agravio de que no se haya aplicado estrictamente dichas normas, que por otra parte, él nunca respetó.

En cuanto a la utilización de información suministrada por otros Organismos recaudadores (AFIP), lo argumentado carece del más mínimo fundamento puesto que esta fuente es totalmente válida y legal si se piensa que no es más que información producida y brindada por el mismo contribuyente en forma espontánea y la misma se encuentra incluida en el expediente administrativo al cual tuvo y tiene posibilidad legal de acceder, lo cual nunca intentó.

En lo que hace al cuestionamiento de la magnitud de los coeficientes de atribución de ingresos brutos determinados por el Fisco, se limita a objetar los mismos y a establecer otros sin exponer ningún tipo de fundamento o explicación del criterio seguido para su cálculo ni aporta prueba documental alguna que no sean las existentes y sobre las que se basa la actividad de la Dirección de Rentas.

Respecto a la supuesta inaplicabilidad de Resolución N° 42 de la Comisión Arbitral, incurre en un nuevo error conceptual, ya que esta norma ha sido estrictamente respetada como así también lo dispuesto por el artículo 14 del Convenio Multilateral, siendo el propio Sr. Yapur quien las incumplió al confeccionar las declaraciones juradas (CM03) presentadas con fecha 5/05/04.

A esos efectos se analiza en forma comparativa los criterios utilizados por el Fisco y el contribuyente en su presentación, a saber:

1 – En el año de iniciación de actividades -1998- en un todo de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 14 inciso a) del CM, los ingresos obtenidos en ese año en la Provincia de Buenos Aires han sido atribuidos íntegramente a ella y la diferencia entre el total general de ingresos y ese monto fue asignado a la jurisdicción de Córdoba.

El contribuyente aplica un coeficiente de atribución que al margen de no fundamentar su cálculo y cualquiera fuera su magnitud, es totalmente improcedente y contrario a la norma legal citada.

2 - Cálculo de coeficientes - art. 5° -. La Dirección de Rentas aplica para los años 1999, 2000 y 2001 los coeficientes determinados de acuerdo con los ingresos y gastos correspondientes al año inmediato anterior, mientras que el contribuyente, sin manifestar fundamento alguno, aplica a cada ejercicio el coeficiente calculado en base a los movimientos operados en el mismo año, lo cual se opone a la norma aludida.

3 - Resolución N° 42 C.A. También se ha cumplido con esta norma, puesto que de ella no se desprende en modo alguno modificar el carácter anual del Impuesto y la vigencia del coeficiente de atribución para todos los meses del año. No se puede sostener de manera alguna que esta norma implica tributar, en forma definitiva, los tres primeros meses del año con un coeficiente distinto a los nueve restantes.

Simplemente se ha previsto una modalidad que permite al contribuyente liquidar en tiempo correcto los anticipos de los meses de enero a marzo de cada año sin necesidad de modificar los mismos una vez que se está en condiciones lógicas de recalcular el coeficiente definitivo del año.

Cuando se está en condiciones, como en el presente caso, de calcular el impuesto y es posible conocer el coeficiente anual, el mismo debe ser aplicado a todos los meses del ejercicio involucrado, criterio seguido por la Dirección de Rentas que se entiende, se ajusta estrictamente a la norma.

El contribuyente ha aplicado para los tres primeros meses del año 1999 otros tantos coeficientes, distintos uno de otros, y todos diferentes al aplicado para el año 1998, criterio que no ha sido posible descifrar, mientras que para los restantes años, si bien de enero a marzo aplica los coeficientes del año anterior omite el ajuste que hubiera correspondido en el mes de abril, sin perjuicio que se entiende, que aún en este supuesto, no se estaría dando cumplimiento a la norma analizada.

Que la Comisión Arbitral observa de todo lo antes expresado por las partes, que diversos temas planteados por el contribuyente, como la nulidad de las actuaciones, errónea aplicación de las normas tributarias locales, prescripción, actividad industrial y Decreto N° 2600/01 del Poder Ejecutivo Provincial no corresponden ser considerados por la Comisión Arbitral en razón de que todos ellos, son situaciones que deben ser analizadas y resueltas dentro de la jurisdicción provincial, dado que en los mismos no se plantean controversias relacionadas con la aplicación del Convenio Multilateral, sino que por el contrario, se refieren a cuestionamientos respecto a disposiciones legales o normativas emanadas de esa jurisdicción sin que tengan vinculación con normas de dicho Convenio.

Que por lo expuesto, se considera que la Comisión Arbitral debe abstenerse de evaluar los temas mencionados por carecer de competencia para ello.

Que en lo que hace a la magnitud de los ingresos totales del contribuyente, la determinación efectuada por el Fisco provincial debe ser cuestionada en esa esfera, puesto que los elementos de prueba que se

pudieran aportar a ese propósito deben ser considerados en sede local.

Que de las disposiciones contenidas en la Resolución General N° 42 surge con claridad que el pago de los anticipos correspondientes de enero a marzo de cada año aplicando el coeficiente correspondiente al año inmediato anterior, constituyen sólo anticipos, es decir pagos a cuenta, que, conforme a lo expresado en el artículo 4° de dicha norma, se ajustarán en oportunidad de la determinación de la base imponible acumulada, esto es de enero a abril de cada año, con los coeficientes que correspondan al año fiscal de que se trate.

Que de esa forma el coeficiente correspondiente a un año determinado se aplica a la totalidad de los ingresos brutos del contribuyente obtenidos en el período fiscal con las particularidades previstas en la Resolución General antes citada, a efectos de permitir que los contribuyentes cuenten con el tiempo necesario para efectuar el cálculo de los mismos, en particular para aquellas empresas que cierran balance el 31 de diciembre de cada año o que no practiquen balances.

Que la misma Resolución prevé la situación, como la que se presenta en estas actuaciones, de los contribuyentes que hayan iniciado actividades en el período fiscal inmediato anterior, estableciendo que para los tres primeros anticipos las bases imponibles se determinarán conforme a lo dispuesto por el inciso a) del artículo 14 del Convenio Multilateral, y a partir del cuarto anticipo se distribuirán los ingresos de conformidad con las disposiciones antes citadas.

Que la Provincia, a partir de haber tomado conocimiento de que el contribuyente desarrollada sus actividades en más de una jurisdicción, procedió a aplicar las normas del Convenio Multilateral para determinar la real situación impositiva del contribuyente, así como a utilizar elementos aportados por el contribuyente y datos suministrados por otros Organismos para la determinación de los ingresos brutos a ella atribuibles.

Que dicha situación no ha sido desvirtuada en la presentación del recurrente.

Que por todo lo antes expuesto es que le asiste razón a la jurisdicción, con la salvedad de que si bien la determinación del impuesto anual para los años verificados no se ve alterada por aplicar los coeficientes del año corriente a partir del primer anticipo, lo dispuesto por la Resolución General N° 42 (CA) es imperativo, de manera que es obligación fiscal realizar el ajuste en el mes de Abril de cada año, lo cual es de importancia al momento de la aplicación de resarcitorios y/o penalidades.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-8-77)

**RESUELVE:**

**ARTICULO 1º) - No hacer lugar a la acción planteada por la firma JUAN CARLOS YAPUR contra la Resolución Determinativa N° F-029/2004, dictada por la Dirección de Rentas de la Provincia de Córdoba, conforme a los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente y con la salvedad expresada en el anteúltimo de ellos.**

**ARTICULO 2º) - Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás jurisdicciones adheridas.**

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

**DR. ROMAN GUILLERMO JÁUREGUI - PRESIDENTE**