

RESOLUCION N° 33/2005 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 441/2004 TRAINMET CICCONE SERVICIOS (TCS SA) c/ Provincia de Buenos Aires, mediante el cual la firma cuestiona la Resolución N° 722/2003 de la Dirección Provincial de Rentas de dicha jurisdicción, y

CONSIDERANDO:

Que el recurso ha sido presentado conforme con las normas y disposiciones que rigen la materia, por lo que procede su tratamiento.

Que el contribuyente manifiesta que la diferencia intimada obedece a distintos criterios en la forma de atribuir los ingresos a las jurisdicciones, no existiendo en el caso tratado omisión de base imponible.

Que la accionante destaca que:

- El inc.b) del art. 2º del Convenio Multilateral establece que los ingresos deben atribuirse a las jurisdicciones de las cuales provienen, enumerando primero una serie de pautas para asignar los ingresos en el caso de los “contratos entre presentes”, y en el último párrafo fija el criterio que rige la atribución en los contratos por correspondencia.

- La Resolución N° 3/2002 (C.P.) mantiene el criterio de atribuir los ingresos al lugar donde se encuentra la Administración Central, que es el “lugar donde los adquirentes concretan las operaciones y retiran los bienes corriendo por su cuenta los gastos y riesgos propios de su traslado”. En el mismo sentido, en la Resolución n° 10/2000 (C.P.) considera para el mismo propósito “debe estarse a (al lugar de) la concreción efectiva de las operaciones”, las que conforme a los antecedentes “eran ventas concertadas en la sede de la empresa en la Ciudad de Buenos Aires, lugar donde se facturaba la operación”, el que coincidía con el de entrega del bien.

- El criterio de atribución de la empresa a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires tuvo sustento, además del entendimiento que se dio a las normas del Convenio Multilateral, en artículos de doctrina y tomando nota que el perfeccionamiento de un contrato de compraventa, que es un contrato consensual, se produce con la firma de las partes (lugar de devengamiento), sin tener en cuenta el lugar de entrega del bien.

- La necesidad que la Comisión Arbitral se expida si corresponde a la luz de las normas del Convenio Multilateral, otorgar preeminencia a la entrega circunstancial de equipos, no efectuada en forma directa sino a través de otra sociedad que actúa por su cuenta y orden, o al lugar de firma de los contratos, es decir a la Ciudad de Buenos Aires, ya que como reconocen los clientes indagados, el

análisis, discusión de formas de pago, confección y posterior firma que perfeccionan los contratos de compraventa, se efectuó en ese ámbito.

Que en contestación al traslado corrido oportunamente, la Provincia manifiesta lo siguiente:

- La empresa desarrolla su actividad comercial en varias jurisdicciones, entre ellas la Provincia de Buenos Aires, debiendo destacarse que revende máquinas expendedoras de boletos y presta servicios de mantenimiento y reparación y venta de repuestos, habiéndose constatado que durante el desarrollo de la fiscalización, tanto la entrega del producto como la prestación de los servicios de mantenimiento, reparación y venta de repuestos los realiza la firma IBM S.A. por cuenta y orden de TRAINMET CICCONE SERVICIOS S.A. - que posee la representación exclusiva para la venta de máquinas para el expendio de pasajes para el transporte urbano y suburbano de pasajeros manufacturadas por IBM-, en los centros que IBM posee a tal efecto en la localidad de Martínez, Provincia de Buenos Aires. No ha efectuado pagos del gravamen en la jurisdicción por considerar que no existía sustento territorial, asignando los ingresos utilizando el criterio del lugar de concertación.

- Entiende que sin lugar a dudas, existe sustento territorial en la jurisdicción desde el momento en que la firma ha incurrido en gastos necesarios para el desarrollo de su actividad (por ejemplo, la exposición realizada en la Ciudad de la Plata con técnicos pertenecientes a la firma; seguros; compra de papel; soporte técnico, publicidad, etc.).

- El propio contribuyente voluntariamente, ante un requerimiento efectuado por el inspector actuante, ha hecho entrega de comprobantes que acreditan la existencia de gastos efectuados en la jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires, como los que se han señalado anteriormente, con lo que queda palmariamente demostrado el sustento territorial en la jurisdicción.

- La Comisión Arbitral ha sentado y ratificado el criterio de que en las operaciones entre presentes, el lugar de donde “proviene el ingreso” coincide con el “lugar de entrega de la mercadería o prestación del servicio” (Conf.. Res. 1/95CA Frigorífico Lamar; Res. 4/04 CA Valle Alto SA; Res. 1/02 CA Colhue Huapi; Res. 2/03 CO Mirgor SA; entre otras).

- A pesar de que la entrega de los productos fue efectuada por IBM, ésta lo ha hecho por cuenta y orden de TRAINMET CICCONE, desde el momento que ésta última ejercía la representación exclusiva de las máquinas expendedoras de boletos, conforme se desprende de la documentación obrante en las actuaciones administrativas, tales como contratos de compraventa suscritos entre TCS y las empresas de transporte público de pasajeros.

- Al tratarse de una entrega por cuenta y orden de TCS SA, sin duda se está en presencia de un mandato y, por lo tanto, todas las operaciones y actos celebrados por el mandatario por cuenta y orden del mandante, dentro de los límites de la procuración, se reputan como celebrados por este último.

- El artículo 1869 del Código Civil es el que define al contrato de mandato, estableciendo que

tendrá lugar cuando “una parte da a otra el poder, que ésta acepta, para representarla, al efecto de ejecutar en su nombre y por su cuenta un acto jurídico o una serie de actos de esta naturaleza”, de lo cual se desprende que: a) es un contrato que no lleva un fin en sí mismo, b) puede ser oneroso o gratuito y c) normalmente es consensual, salvo en los supuestos en que se requiere necesariamente la instrumentación a través de escritura pública.

- La diferencia entre mandato y comisión, según lo establecido por el art. 222 del Código de Comercio, radica en el hecho de quien administra el negocio obra en nombre de la persona que se lo ha encomendado, en tanto que si la persona que se desempeña por otros negocios individualmente determinados, obra a nombre propio, se está en presencia de una comisión.

- Conforme a las argumentaciones expuestas corresponde a la Comisión Arbitral desestimar los agravios incoados por la firma, estableciendo en primer lugar la existencia de sustento territorial para la jurisdicción bonaerense, para luego resolver que corresponde asignar los ingresos a la jurisdicción en donde se llevó a cabo la entrega de los productos y la prestación de los servicios.

- Respecto a la aplicación del Protocolo Adicional, entiende que no es la instancia procesal pertinente para su planteo, por cuanto aún no existe resolución determinativa firme.

Que esta Comisión Arbitral entiende que en lo que hace al sustento territorial a que hace referencia la jurisdicción, aspecto que el contribuyente en su presentación no objeta, se encuentra debidamente probada su existencia, con lo cual corresponde incluir a la Provincia de Buenos Aires dentro de la atribución de ingresos conforme a las disposiciones del artículo 2º del Convenio Multilateral, en especial por el propio reconocimiento por parte de la actora de que desarrolla actividad - entrega de los equipos por intermedio de un tercero por su cuenta y orden- en territorio provincial.

Que la operatoria de venta de los equipos se realiza en la Ciudad de Buenos Aires -lugar de concertación- mientras que la entrega de los mismos se materializa en la localidad de Martínez, Provincia de Buenos Aires, donde funciona una Planta de IBM Argentina S.A..

Que como se podrá apreciar por lo antes expuesto, tratándose de una operación entre presentes, el tema a dilucidar es si a los efectos de la atribución de los ingresos de esas operaciones corresponde aplicar el criterio del lugar de concertación o lugar de entrega de los bienes o servicios objeto de las mismas.

Que en este caso concreto, la empresa entrega los bienes vendidos por intermedio de un tercero - IBM Argentina S.A.- en una planta que esta última posee en la localidad de Martínez, jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires, haciéndolo por cuenta y orden de la firma TRAINMET CICCONE SERVICIOS (TCS S.A.).

Que el mandato que ha otorgado a quien hace la entrega física de los bienes vendidos, significa que el mandatario desempeña esa actividad como una extensión del mandante, con lo cual debe

interpretarse que, en definitiva, el mandante es quien realiza esa actividad en jurisdicción provincial, sin interesar si el mandato es a título oneroso o gratuito.

Que esta Comisión Arbitral se ha expedido en varias oportunidades sentando el criterio de que en las situaciones de “operaciones entre presentes”, deben atribuirse los ingresos generados por las operaciones al “lugar de entrega de los bienes o prestación del servicio”.

Que en lo que hace a la aplicación del Protocolo Adicional, no se está en la instancia procesal pertinente, al no estar firme la determinación tributaria, para que la Comisión Arbitral pueda abocarse a su tratamiento.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - No hacer lugar al recurso presentado por la firma TRAINMET CICCONE SERVICIOS (TCS SA) contra la Resolución N° 722/2003 de la Dirección Provincial de Rentas de la Provincia de Buenos Aires, de conformidad con lo expuesto 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