

BUENOS AIRES, 19 de octubre de 2011

RESOLUCIÓN N° 39/2011 (C.A.)

Visto el Expte. C.M. N° 816/2009 AUTOMOTORES JUAN MANUEL FANGIO S.A. c/Provincia de Buenos Aires, por el cual la firma de la referencia interpone la acción prevista en el artículo 24 inc. b) del Convenio Multilateral contra la Disposición Determinativa N° 470/2009 dictada por la Provincia de Buenos Aires; y,

CONSIDERANDO:

Que la presentación se ha realizado cumplimentando las exigencias legales y reglamentarias en lo que hace a su aspecto formal, motivo por el cual corresponde su tratamiento.

Que la accionante expresa que controvierte la aplicación del Convenio Multilateral en los siguientes puntos: atribución de ingresos por intereses de financiación de ventas, atribución de egresos por gastos judiciales, atribución de ingresos por diferencias de cambio y atribución de egresos por deudores incobrables.

Que respecto a la asignación de los ingresos de financiación, el criterio de la inspección consiste en asignar los ingresos en cuestión en función al porcentual de ventas del período que se trate. Por el contrario, la firma los asignó en función del lugar de entrega de las unidades financiadas, en razón de que: a) no todas las ventas son financiadas y, por lo tanto, no todas ellas generan ese tipo de ingreso; y b) porque el interés accesorio del capital debe seguir la suerte del principal y, en ese caso, tanto ARBA como la Comisión Arbitral tienen dicho que en el caso de venta de automotores los ingresos deben asignarse al lugar de entrega del vehículo, criterio seguido por esa parte.

Que expresa que si la totalidad de los autos vendidos fueron entregados 90% en la casa central y el resto en sucursales y los ingresos por dichas ventas deben ser asignados al lugar de entrega, no corresponde otra solución que atribuir los ingresos generados por financiación de dichas ventas siguiendo el mismo criterio de asignación que el principal.

Que se agravia también por el ajuste vinculado con la atribución de gastos de carácter judicial para determinar el coeficiente aplicable para el período fiscal 2002. La diferencia de criterio radica en que la empresa tomó los gastos que surgen del balance general cerrado el 31.12.2001, más precisamente en su anexo referido a la información requerida por el art. 64, apartado I, inc. b) de la Ley 19.550 que dispone la apertura de los gastos de administración y comercialización que se detallan en el Cuadro de Resultados mientras que la inspección consideró el importe correspondiente al gasto consignado por la empresa en el papel de trabajo que obra en las actuaciones.

Que hace notar la falta de sustento de la posición del fisco pues lo expuesto en el papel de trabajo son sólo datos provisorios sujetos a revisión final, entendiéndose que lo que efectivamente cuenta es el balance final, procedimiento establecido en el art. 5° del Convenio Multilateral.

Que del anexo 7 del Balance se aprecia sin margen de error que se eliminaron los montos de Gastos Judiciales que habían sido previsionados por la empresa, para dejar únicamente los cargos reales, disminuyendo el monto de los mismos a tan sólo \$ 58.50 de los \$ 613.507.74 que originalmente constaban en los papeles de trabajo.

Que otra cuestión es la que gira en torno a las diferencias de cambio generadas por la valoración de mercadería y si la adecuación del tipo de cambio de esa divisa constituye un ingreso computable a los fines de la conformación del coeficiente unificado del Convenio Multilateral.

Que dice que Fangio computó como ingresos tales diferencias de cambio, mientras que el Fisco impugna tal criterio dando como único argumento lo dispuesto en las Resoluciones Generales N° 1/06 y 93/03, es decir, actos que fueron dictados con posterioridad o concomitante con los períodos fiscales sobre los que recae el ajuste.

Que expresa que la Resolución General N° 93/03 destaca especialmente que se dicta ante la falta de certeza que genera la cuestión de las diferencias de cambio y señala que es necesario otorgar seguridad jurídica al haberse observado la existencia de criterios interpretativos diversos entre los fiscos adheridos al Convenio Multilateral, haciendo necesario el dictado de una interpretación general que precise su encuadre, evitando con ello la existencia de posibles controversias.

Que con relación al cómputo de los gastos por Deudores Incobrables, el Fisco sostiene que los mismos no configuran una erogación y, por tanto, no es representativo del desarrollo de actividad. Sustenta su postura en lo resuelto mediante las Resoluciones Números 21/06 y 14/07, ambas dictadas con posterioridad a los períodos fiscales fiscalizados, por lo que también su aplicación debe ser de carácter restrictivo en el caso.

Que, por último, manifiesta que ha dado estricto cumplimiento con los requisitos sustanciales y formales establecidos en el Protocolo Adicional y por la Resolución General N° 3/07. Alega que no podría operar como impedimento para su aplicación que la firma haya regularizado la determinación de deuda en el marco de la Resolución Normativa N° 12/08, pues dicha norma dispone que tal acogimiento no implica allanamiento a la pretensión fiscal y expresamente prevé la posibilidad de que el contribuyente continúe con la discusión de fondo. Solicita, también, que en caso contrario de no aceptar la aplicación de Protocolo Adicional, se resuelva que el criterio que se adopte rija sólo para el futuro, de forma tal que no se verifique perjuicio alguno para J.M. Fangio S.A.

Que la Provincia de Buenos Aires, en respuesta al traslado corrido, afirma que no existen dudas en cuanto a la existencia de sustento territorial y que para la atribución de los ingresos obtenidos por intereses por financiación de ventas utilizó el porcentaje de ventas puesto que, habiendo sido requerida la documentación que sustente la posición del contribuyente, éste no cumplió con lo solicitado.

Que a su vez, expresa que el contribuyente informa erróneamente el porcentaje de ingresos que ha asignado a la Provincia de Buenos Aires, según el lugar de entrega de los vehículos. De los papeles de trabajo elaborados por la inspección surge que la totalidad de los ingresos que en concepto de venta de unidades ha obtenido en los ejercicios cerrados en los años 2001 y 2002, se desprende que no se ha atribuido el 90% de los ingresos a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, tal como lo manifiesta la recurrente a efectos de proporcionar los ingresos financieros, sino ha sido un porcentaje sustancialmente menor.

Que la inspección detectó que los mismos se asignaron con exclusividad a dos puntos de venta: Casa Central (CABA) y Mar del Plata (Provincia de Buenos Aires), no guardando esta asignación razonabilidad alguna con los porcentuales de ventas.

Que el contribuyente ha asignado ingresos a esa jurisdicción significativamente superiores a los que en esta instancia reconoce, dado que los mismos ascienden al 35% respecto al balance cerrado en diciembre de 2001 y al 41% al cerrado en el 2002, ambos utilizados para la conformación del coeficiente unificado aplicable a los períodos 2002 y 2003.

Que habiéndose dictado una medida de mejor proveer por parte del juez administrativo, y dado que el contribuyente no aportó elementos que desvirtúen lo realizado durante el procedimiento de fiscalización, se ha mantenido el criterio aplicado.

Que respecto del concepto “diferencias de cambio” la Resolución General N° 93/03 dispone que “... *el concepto diferencias de cambio no será computable como gasto ni como ingreso para la confección de los coeficientes unificados a las correspondientes jurisdicciones.*”

Que el hecho de que la Comisión Arbitral haya dictado dicha resolución con posterioridad al ajuste practicado, en modo alguno puede dar por tierra con el mismo. El fundamento del ajuste no se encuentra en la citada resolución, sino en una interpretación adecuada del Convenio Multilateral efectuada por esa jurisdicción y que la Comisión Arbitral Plenaria han ratificado.

Que con relación al coeficiente de gastos, afirma que la fiscalización efectuó el análisis de la documentación aportada por el contribuyente, no logrando conciliar los importes de gastos computables declarados en el formulario CM05 -los que resultan coincidentes con los papeles de trabajo elaborados al efecto por el contribuyente y entregados a la fiscalización- con los que surgen del cuadro de gastos pertinente. En virtud de ello, se solicitó la justificación de la inconsistencia no habiendo sido presentada, ni durante la sustanciación del procedimiento determinativo y sumarial o en esta instancia.

Que en cuanto al coeficiente aplicable al año 2002, alega que se advirtió que el monto consignado en los papeles de trabajo en la cuenta “Gastos judiciales”, no resulta coincidente con la obrante en el correspondiente anexo al balance cerrado en 2001.

Que mediante requerimiento se le solicitó al recurrente que fundamente la confección de los conceptos involucrados en el rubro gastos judiciales, no siendo cumplimentado dicho requerimiento, motivo por el cual se procedió a considerar el importe en concepto de gastos judiciales consignado en la DDJJ anual y los papeles de trabajo ofrecidos voluntariamente por el contribuyente.

Que en cuanto al concepto “Deudores Incobrables” recuerda que la Comisión Arbitral ha sostenido en la Resolución N° 21/06, ratificada por la Comisión Plenaria a través de la Resolución N° 06/07 –Gillette Argentina S.A., “*Que los Deudores Incobrables, dentro de las pérdidas de la empresa no configuran una erogación..., siendo a su vez no representativo del desarrollo de la actividad del contribuyente, motivo por el cual no debe ser considerado como un concepto a contemplar a los fines de la confección del coeficiente de gastos*”.

Que con relación al pedido de aplicación del Protocolo Adicional consideran que, por aplicación del art. 37 del Anexo a la Resolución General N° 02/2010 no corresponde su aplicación ya que sin perjuicio de la confirmación por parte del Tribunal Fiscal de Apelaciones de la Provincia de Buenos Aires de la eventual omisión de base imponible, el contribuyente ya pagó la deuda emergente de las presentes actuaciones.

Que puesta al análisis de esta causa, esta Comisión observa que la controversia gira en torno a los siguientes temas: ingresos por intereses de financiación de ventas, gastos judiciales, diferencias de cambio y deudores incobrables

Que referido a la forma de atribución de los ingresos obtenidos en concepto de financiación de ventas, el contribuyente ha expresado que los ingresos por dicho concepto los ha atribuido al lugar de entrega de los bienes, dado el carácter subsidiario que tienen respecto de la operación que les da origen, es decir la venta de bienes o servicios, pero ello no fue probado.

Que ante esa insuficiencia probatoria y teniendo en consideración que el porcentaje de ingresos asignados por el propio contribuyente, por entregas en la Provincia de Buenos Aires, es muy superior al que surge de la comparación con los atribuidos por financiación de ventas, se considera que la metodología seguida por el Fisco es razonable y no fue rebatida adecuadamente como para desvirtuar esa presunción.

Que respecto al agravio sobre el tratamiento que corresponde otorgar a las Diferencias de Cambio, es de observar que la Comisión Arbitral ha dictado con fecha 3/12/2003, la Resolución General N° 63/2003 estableciendo que dicho concepto no será computable como gasto ni como ingreso.

Que dicha norma no ha impuesto un nuevo criterio, simplemente reconoció “... *la existencia de criterios interpretativos diversos entre los Fiscos adheridos ...*”, lo cual no significa que el criterio expuesto en la misma haya sido una variación de uno anterior, puesto que dentro de los Organismos de Aplicación del Convenio Multilateral no existía otro distinto.

Que en lo que hace a la asignación realizada por la jurisdicción del rubro “Gastos Judiciales” basada en el hecho de que el monto consignado en los papeles de trabajo que sirvieron de base para la confección de la DJ - CM05- del año fiscal 2002 no coincidía con el que figura en el Anexo de discriminación de gastos del Balance General practicado al 31/12/2001, cabe destacar que, en principio, el balance general, debidamente suscripto y certificado, es el reflejo de las registraciones contables y su documentación respaldatoria, y, en la medida que no se lo impugne con fundamentos, da plena fe de su contenido. El Código de Comercio otorga valor probatorio a las anotaciones que se realizan en los libros siempre que se encuadren en la normativa vigente.

Que como consecuencia de ello, el monto a considerar por tal concepto es el que surge de las registraciones contables, las cuales no consta que hayan sido desechadas por razón alguna. El hecho que el contribuyente haya considerado otra cifra en los papeles de trabajo utilizados para el cálculo de los coeficientes y declaración jurada, no significa que ellas puedan prevalecer sobre las consignadas en las registraciones contables y el balance general, máxime teniendo en consideración que el contribuyente afirma que aquellos eran números provisorios.

Que respecto al tratamiento del concepto “Deudores Incobrables”, no configura una erogación siendo a su vez no representativo del desarrollo de la actividad del contribuyente, motivo por el cual no debe ser considerado como un concepto a contemplar a los fines de la confección del coeficiente de gastos (Resolución CP N° 06/07).

Que respecto de la aplicación del Protocolo Adicional, el hecho de que contribuyente haya regularizado su

situación fiscal respecto del ajuste que diera origen a las presentes actuaciones mediante el acogimiento a un régimen de regularización de deudas (Disposición Normativa N° 12/08) impide su aplicación (art. 6° de la Resolución general N° 3/2007).

Que el pedido de la firma en cuanto a que el criterio que se adopte rija sólo para el futuro, no puede prosperar.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1°) - Hacer lugar parcialmente a la acción interpuesta por la firma Automotores Juan Manuel Fangio S.A. contra la Resolución Determinativa N° 470/09 dictada por la Dirección Provincial de Rentas de la Provincia de Buenos Aires, por los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTICULO 2°) - Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás Jurisdicciones adheridas.

CR. ENRIQUE OMAR PACHECO - PROSECRETARIO

DR. GERARDO DANIEL RATTI - VICEPRESIDENTE