

RESOLUCIÓN CA N.º 16/2024

VISTO:

El Expte. CM N° 1716/2022 “DNP Distribuciones SA c/ municipalidad de Pilar, provincia de Buenos Aires”, en el cual la firma de referencia promueve la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Resolución Determinativa 118/2022, dictada por el Secretario de Ingresos Públicos del municipio referido; 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 señala, en primer lugar, que es una empresa cuya actividad es la distribución mayorista de bebidas; distribuye la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos de acuerdo con el régimen general del Convenio Multilateral prestando el servicio en establecimientos radicados en diversos municipios de la provincia de Buenos Aires.

Que indica que la cuestión debatida en autos versa en torno al criterio de atribución de ingresos que aplica el municipio de Pilar para determinar el quantum de la TISH. En su criterio, el municipio interpretó erróneamente el texto del art. 35 del CM, toda vez que pretende liquidar la tasa atribuyéndose el 100% de la base imponible correspondiente a la provincia de Buenos Aires en concepto de ingresos brutos, ello por entender que el establecimiento habilitado en su jurisdicción lo autoriza conforme las pautas establecidas en el párrafo tercero del Convenio; contrariamente con ello, considera que existen otras jurisdicciones que pueden aspirar a recaudar la tasa, teniendo en cuenta que desarrolla su actividad comercial en otros municipios de la provincia.

Destaca que el municipio se ha atribuido el 100% de los ingresos de la provincia de Buenos Aires por considerar que el único local habilitado a nombre de la contribuyente, en esa jurisdicción provincial, se encuentra en el municipio de Pilar. Al respecto, recuerda que, en el caso, el servicio alcanzado por el impuesto sobre los ingresos brutos se presta en diversos municipios de la provincia de Buenos y en otras jurisdicciones del país (esta información fue aportada oportunamente al municipio, dice).

En función de lo expuesto, indica que DNP Distribuciones SA tributó en el municipio de Pilar la TISH conforme los parámetros establecidos en el segundo párrafo del art. 35 del CM.

Reitera que el fundamento expuesto por el municipio de Pilar para asignarse el 100% de los ingresos atribuibles a la provincia de Buenos Aires radica únicamente en el extremo de encontrarse habilitado un establecimiento en su ejido. Sobre este particular, destaca lo previsto en el art. 226 del Dec. Ley 6769/58 (según ley 14.393) y dice que una interpretación literal de la norma citada implica entender que cuando el legislador dice “susceptible de ser habilitado” se refiere a que otras jurisdicciones están en condiciones para exigir la habilitación de un local, establecimiento y/u oficina en su ejido. En este orden, añade, que el municipio de Pilar debió tener en cuenta que DNP Distribuciones SA

realiza la actividad alcanzada por el impuesto sobre los ingresos brutos en otros municipios como Zarate, José C. Paz, Malvinas Argentinas, Campana, Hurlingham y Escobar, municipios donde se configura el supuesto de establecimiento "susceptible de ser habilitado" y donde existe un conflicto potencial de pretensión de tasa (transcribe los artículos de las Ordenanzas de los municipios citados).

Señala que conforme a lo expuesto, la actividad comercial está alcanzada por la TISH en otros municipios, ello conforme sus ordenanzas municipales (cita, en apoyo de su posición, precedentes de los organismos de aplicación del CM)

Que, asimismo, con relación al criterio de atribución de ingresos por los servicios prestados en otros municipios y ante la ausencia de un acuerdo interjurisdiccional en relación a la posibilidad de acrecentamiento de la base imponible por parte de los municipios, manifiesta que queda asentado el criterio que adopta la Comisión en torno a la aplicación del tercer párrafo del art. 35 del Convenio Multilateral en casos análogos al presente y, al respecto, a modo de síntesis, dice que conforme doctrina de los organismos de aplicación del CM, los municipios tendrán derecho para recaudar la Tasa en conjunto con las jurisdicciones municipales donde el contribuyente alcanzado posea la correspondiente habilitación de un establecimiento o este sea susceptible de ser habilitado, ello en los términos del Dec. Ley 6769/58, art. 226, inc. 17.

Sin perjuicio de ello, recuerda que el Máximo Tribunal tuvo la oportunidad de interpretar el alcance del tercer párrafo del art. 35 del CM in re YPF SA c/ municipalidad de C. del Uruguay s/ acción meramente declarativa; en este sentido, dice que se fijó como doctrina que la distribución de la materia imponible entre los diferentes municipios, ante la ausencia de un acuerdo interjurisdiccional específico que lo reemplace, debe realizarse sobre la base de las disposiciones del Convenio Multilateral, ello conforme el párrafo segundo, artículo 35 del CM. Agrega que el hecho de que la firma tenga un establecimiento habilitado en el municipio no cambia el criterio de atribución de la base imponible ya que, sobre este aspecto, tiene preponderancia la ausencia de un acuerdo interjurisdiccional para determinar la forma en la cual se deben distribuir los municipios la base imponible de ingresos brutos para gravar en concepto de tasas.

Que, como comentario final, expone que el criterio expuesto por el municipio de Pilar para liquidar la tasa exigida no es el adecuado, toda vez que interpretó erróneamente el alcance del tercer párrafo del art. 35 del CM; el error fue considerar que el mero hecho de tener una oficina habilitada en su ejido lo habilita a determinar el quantum de la TISH tomando como base el 100% de los ingresos atribuibles a la provincia de Buenos Aires, ello sin advertir que la actividad gravada se manifiesta económicamente en otros municipios que tienen potencialmente derecho a exigir la tasa por configurarse en sus ejidos el supuesto de establecimiento susceptible de ser habilitado, ello conforme los términos del Dec. Ley 6769/58, art. 226, inc. 17, según texto de la Ley 14.393.

Que acompaña documental y ofrece pericial contable. Hace reserva de caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la municipalidad de Pilar señala que el contribuyente intenta instalar que, cuando la Ley Orgánica Municipal expresa de modo taxativo la obligatoriedad del local habilitado o "susceptible de ser habilitado" – no refiere a la existencia concreta de asiento físico como tal– confundiendo de esta manera la posibilidad de que el establecimiento, pueda o no, encontrarse debidamente habilitado, con que concretamente exista o no, un asiento físico que justifique la percepción de la tasa.

Destaca que la remisión por parte de la accionante a lo resuelto por la Comisión Arbitral en el caso “Securities Countries SA c/ municipalidad de Vicente López” (Res CA 7/2019) –afirmando que en tal precedente, pese a que la contribuyente no poseía local habilitado en el municipio de Vicente López, la Comisión Arbitral entendió que tenía derecho a aplicar la tasa, por configurarse el supuesto de establecimiento “susceptible de ser habilitado”–, lo hace sin especificar que en Vicente López efectivamente existía local, pese a no encontrarse habilitado, lo que no implica de ningún modo que la Comisión Arbitral haya habilitado a gravar la tasa, aún ante la inexistencia de local.

Sostiene que el esfuerzo argumental de DNP Distribuciones SA persigue lisa y llanamente que se avale la atribución de base a jurisdicciones donde, desde luego, a su turno la firma repelerá y rechazará su cobro por inexistencia de local y consecuentemente falta de prestación de servicios por parte del municipio, cayendo de esta manera en un círculo argumental absurdo (cita precedentes de la CA).

Que, respecto al criterio de atribución de ingresos ante la ausencia de un acuerdo interjurisdiccional, señala que, según el contribuyente, la distribución de la base imponible debe realizarse de acuerdo a las disposiciones del Convenio Multilateral, manifestando que el hecho de que la firma posea un establecimiento habilitado en Pilar, no cambia el criterio de atribución; empero –dice– no manifiesta cuál sería a su entender este criterio de atribución, no realiza una crítica razonada respecto a este punto, todo lo cual obstaculiza dar una respuesta adecuada ante la falta de expresión concreta del supuesto agravio.

Añade que tampoco el accionante no logra detallar ni describir cuál es el criterio doctrinario o jurisprudencialmente aceptado que el fisco municipal habría vulnerado, con lo cual deviene imposible efectuar una adecuada contestación, viéndose de hecho afectada la garantía de defensa.

Que sostiene que la interpretación propuesta por el contribuyente no surge ni de la propia letra de la normativa aplicable, primera fuente de interpretación, ni tampoco del espíritu con que el legislador ha dictado las normas del Convenio, siendo en consecuencia absolutamente infundada la interpretación dada por la firma, en pos de lograr excluir base imponible atribuible a Pilar –único ejido donde existe habilitación–, y que la misma quede lisa y llanamente liberada de tributación; en cualquier caso, el art. 35 alude, claramente a distribuir exhaustivamente la totalidad de los ingresos asignados a la jurisdicción provincial entre fiscos municipales con potestad y posibilidad concreta, real, de gravarlos (cita fallos de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires).

Hace referencia, también, a que, como lo ha dejado establecido parte de la doctrina, siempre resultó de aplicación el tercer párrafo del art. 35 del CM y en consonancia con esto existe jurisprudencia que avaló esta tesis; pretender atribuir base a municipios donde no exista local, para detraerla de los municipios donde si existe, resulta una maniobra evasiva del contribuyente que rompe completamente la lógica del art 35 del CM.

Que, por lo expuesto, concluye que los fundamentos vertidos por DNP Distribuciones SA no resultan ser, en absoluto, una crítica razonable a los fundamentos dispuestos en la resolución en crisis, por lo que considera y así lo solicita, se proceda al rechazo total de su pretensión.

Que aporta las actuaciones administrativas. Deja planteado el caso federal.

Que esta Comisión Arbitral observa que conforme lo alegado por las partes, la controversia está centrada en la forma en que el municipio aplica las disposiciones del artículo 35 del Convenio Multilateral a efectos de distribuir, entre los distintos municipios con derecho a ello, los ingresos brutos atribuibles a la provincia de Buenos Aires; puntualmente, la diferencia de criterios está dada en la disímil interpretación que cabe dar a la norma de aplicación (Ley 14.393) cuando señala que para la procedencia de la tasa se hace necesario la existencia de local, establecimiento u oficina habilitado o “susceptible de ser habilitado”.

Que, siendo así, cabe remarcar que en la provincia de Buenos Aires, mediante el dictado de la Ley N° 14393, se introdujo a la Ley Orgánica Municipal, mediante el artículo 94, una modificación al texto del inciso 17) del artículo 226 del Decreto Ley N° 6769/58, por el cual se establece la necesidad de contar con local, establecimiento u oficina habilitado, o susceptible de ser habilitado, para la procedencia del gravamen por Inscripción e Inspección de Seguridad, Salubridad e Higiene. Dicha ley, en su artículo 111, dispone que las disposiciones en ella contenidas regirán a partir del 1° de enero de 2013 inclusive, salvo para aquellas disposiciones que tengan una fecha especial.

Que, conforme a ello, a partir del 1/01/2013, ya vigente la Ley N° 14393, el municipio de Pilar tiene la facultad de distribuir los ingresos atribuibles a la provincia de Buenos Aires entre todas las municipalidades de la jurisdicción donde la contribuyente tenga locales habilitados, o susceptibles de ser habilitados, de acuerdo al tercer párrafo del artículo 35, y normas complementarias, del Convenio Multilateral, debiendo el contribuyente probar la existencia de dichos establecimientos en los diversos municipios o comunas.

De acuerdo con lo expuesto y tratándose en el caso de períodos posteriores al 31/12/2012, es que le asiste razón al municipio de Pilar puesto que el contribuyente debe respetar la forma de distribución prevista en el tercer párrafo del artículo 35 del CM, y el resto de las normas del Convenio Multilateral sobre el particular, no habiendo probado la existencia de local habilitado, o susceptible de ser habilitado, en otros municipios de la provincia de Buenos Aires.

Que, cabe resaltar, también, que de la presentación de la firma contribuyente se desprende que no se encuentra en discusión que, en el caso, corresponde la aplicación del tercer párrafo del artículo 35 del Convenio Multilateral, sino que entiende que el municipio ha interpretado erróneamente el mismo a la luz de lo prescripto por el artículo 226, inciso 17, de la Ley 6769/58, según el texto incorporado por la Ley 14.393, la cual expresa textualmente: *“Inscripción e inspección de seguridad, salubridad e higiene en establecimientos u oficinas, en los que se desarrolle actividades comerciales, industriales, servicios, científicas y toda otra actividad, cuando exista local, establecimiento y/u oficina habilitado o susceptible de ser habilitado, situado dentro del ejido del municipio”*.

Según su criterio, cuando la citada norma hace referencia a la existencia de un local habilitado o “susceptible” de serlo, se refiere *“...a que otras jurisdicciones están en condiciones para exigir la habilitación de un local, establecimiento y/u oficina en su ejido”*.

De la normas aplicables, surge evidente que para que otros municipios estén en condiciones de exigir el pago de la Tasa en cuestión debe existir en los mismos un “local, establecimiento y/u oficina” de manera objetiva, es decir, debe existir materialmente, no es suficiente con que el sujeto realice actividades en su jurisdicción.

Ello es así, pues se entiende que la expresión "susceptible" está direccionada a la posibilidad de que exista ese local y no haya sido habilitado, con lo cual el hecho imponible de la Tasa se ha producido aunque no se haya materializado la habilitación correspondiente. Ello significa que si no hay un local, desde un punto de vista físico, mal puede ser susceptible de habilitarse, puesto que si no es así no podría prestarse el servicio que genera la procedencia de la tasa en cuestión.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Arbitral realizada el 7 de mayo de 2024.

Por ello,

**LA COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL DEL 18/8/77
RESUELVE:**

ARTÍCULO 1°.- No hacer lugar a la acción interpuesta por DNP Distribuciones SA contra la Resolución Determinativa 118/2022 dictada por el Secretario de Ingresos Públicos de la Municipalidad de Pilar, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2°.- Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás jurisdicciones adheridas.



SECRETARIO

PRESIDENTE