

RESOLUCIÓN N° 19/2010 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 788/2008 por el cual la firma INTERPACK S.A. acciona contra la Resolución N° 1139-DPIP-2008 de fecha 04/08/2008 de la Dirección Provincial de Ingresos Públicos de la Provincia de San Luis; y,

CONSIDERANDO:

Que la acción ha sido interpuesta en tiempo y forma, conforme a las disposiciones legales y reglamentarias que rigen sobre la materia, por lo cual corresponde su tratamiento.

Que la accionante dice que es una empresa cuyo giro principal de negocios consiste en la producción y comercialización de cartulinas y envases para empresas fabriles.

Que la producción es realizada íntegra y exclusivamente en una planta industrial sita en Lomas del Mirador, Provincia de Buenos Aires. Que vende y provee los bienes que produce a distintas empresas nacionales que tienen establecimientos en distintos puntos del país. Que dichas empresas adquirentes tienen sus sedes de negocios y compras en la Ciudad de Buenos Aires, en la Provincia de Buenos Aires o, en algunos pocos casos, en la Provincia de Córdoba, y que en ningún caso se verifica la configuración de algún acto en la Provincia de San Luis.

Que alega que la matriz conceptual sobre la que se fundamenta la referida Resolución Determinativa, viola la letra del régimen de las operaciones entre ausentes establecido por el último párrafo del art. 1° y por el art. 2°, inc. b), in fine del Convenio Multilateral, al pretender gravar ingresos generados por tales operaciones cuando la empresa no tenía en la Provincia de San Luis gastos directamente vinculados con dichas operaciones que pudieran darle sustento territorial y, cuando ninguna de las empresas adquirentes tenía sus respectivos domicilios en la Provincia de San Luis, ni realizaba sus pedidos desde oficinas situadas en dicha Provincia.

Que destaca que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos es aplicable en tanto concurren de manera conjunta los requisitos que integran su hecho imponible, es decir, la realización de una actividad a título oneroso, habitualidad y sustento territorial, y en principio, las operaciones entre ausentes per se no configuran sustento territorial en los Fiscos de destino.

Que no resulta controvertido que se esté frente a operaciones entre ausentes, sin embargo, el Fisco pretende aplicar el art. 2°, in fine, aún cuando no se verifica una de las premisas que justifican su aplicación, esto es, la realización de gastos vinculados a la actividad del contribuyente en más de una jurisdicción.

Que respecto de las operaciones en las que el lugar de entrega de los bienes es la Provincia de Buenos Aires (venta a Kraft Foods S. A., Flora San Luis S. A., Molinos Río de la Plata S. A., Dos Anclas S. A., Niza S. A., Mastellone S. A. y Sagemas S. A.) no habría gastos en múltiples jurisdicciones. Sobre las operaciones en las que el lugar de entrega de los bienes es la Ciudad de Buenos Aires (ventas a Bagley S.A., Estrenos S.A., Dulciora S.A.), resalta que aquí sí bien hay gastos en múltiples jurisdicciones, no se ha realizado gasto alguno en la Provincia de San Luis vinculado a dichas operaciones.

Que señala que conforme a doctrina de Althabe - Sanelli, Bulit Goñi y Teijeiro, Guillermo, a los efectos del último párrafo del artículo 1° del Convenio, los gastos deben estar necesariamente vinculados en forma directa con los ingresos que pretende atribuirse la jurisdicción. En tanto el Fisco comete un error al pretender gravar las operaciones entre ausentes, ya que los gastos que considera para ello no guardan vinculación directa con los gastos realizados en San Luis.

Que menciona las Resoluciones de los Organismos del Convenio Multilateral que han analizado las operaciones entre ausentes a la luz de las normas en cuestión, tales como: Resolución (CA) 3/99 donde se interpretó que los costos de transporte (fletes) se encuentran a cargo del contribuyente (vendedor); Resoluciones (CA) 4/99, 5/99 y 6/99, en las que se destaca que los gastos deben tener una entidad necesaria para otorgar el sustento territorial que la jurisdicción esgrime; Resolución (CP) 15/01; Resolución (CP) 7/02; Resolución (CA) 26/01 y (CP) 10/02; Resolución (CA) 18/04, los cuales constituyen antecedentes que confirman la improcedencia de la pretensión fiscal por cuanto Interpack no ha soportado gastos de transporte de las mercaderías a San Luis y

no posee locales de venta en esta jurisdicción.

Que cita asimismo el decisorio de la Corte Suprema de la Nación en la causa “Red Star S.A.I.C. c/Provincia de Entre Ríos”, que en la parte pertinente establece que “...las operaciones por correspondencia no pueden estar alcanzadas por las normas del Convenio Multilateral, ya que ellas no significan el desarrollo de una actividad extendida territorialmente de una jurisdicción a otra con sustento territorial...”.

Que entiende que el Fisco hace una errónea interpretación del art. 2º in fine, en lo que hace al concepto de domicilio del adquirente, ya que realiza la determinación considerando domicilio del adquirente como “la jurisdicción correspondiente a la planta industrial del adquirente” o “jurisdicción correspondiente al destino final de los bienes entregados”.

Que esa interpretación realizada por el Fisco se aparta de la letra del artículo 2º del Convenio, ya que cuando refiere al domicilio del adquirente, lo hace con un claro sentido jurídico y, evidentemente, no equivale al lugar donde la empresa tenga su planta industrial, y así dice, se expresaron los Organismos del Convenio Multilateral en la Resolución (CA) N° 3/2000, Resolución (CP) N° 12/2000, Resoluciones (CA) N° 11/2001 y N° 12/2001 que concluyeron en “... que se entiende a los efectos de aplicar el artículo 2º citado, que domicilio es aquél desde donde se efectúa el pedido”.

Que en el caso de las operaciones entre ausentes de Interpack, las empresas compradoras no tenían su domicilio legal en San Luis.

Que advierte en subsidio que el Fisco pretende gravar ingresos de los años 2002, 2003, 2004 y 2005 cuando alega que sólo existieron gastos en la jurisdicción en los años 2001 a 2003. Que el criterio del Fisco llevaría al absurdo de que basta con que la jurisdicción se atribuya gastos en un año para que luego pretenda atraer ad eternum los ingresos generados por las operaciones entre ausentes.

Que ofrece prueba pericial, informativa y documental y solicita y se ordene la revocación de la Resolución 1139/08.

Que en respuesta al traslado corrido, la Provincia de San Luis destaca en forma preliminar, que la Comisión Arbitral no tuvo la oportunidad de expedirse respecto de la cuestión medular planteada en el expediente 379/2003 que involucraba a esta misma firma por haberse declarado extemporánea la acción según Resolución (CA) 10/2004, confirmada mediante Resolución (CP) 23/2004. En dicho expediente se incluyeron los períodos fiscales 1994 a 2001.

Que aclara que a través de la auditoría contable realizada, se cotejó la facturación emitida por la contribuyente a clientes domiciliados en San Luis, durante el período comprendido entre abril de 2000 a marzo de 2003 inclusive. Asimismo, se revisaron los remitos, constatándose que además de los clientes asignados por la contribuyente, existen ventas a San Luis realizadas a las siguientes empresas: Bagley S.A. (destino planta San Luis), Kraft Foods Argentina S.A. (destino planta San Luis), Molinos Río de la Plata S.A. (destino planta San Luis) y Flora San Luis S.A.

Que recuerda que en la fiscalización del período comprendido entre enero de 1994 a junio de 1996, las empresas Bagley S.A., Kraft Foods Argentina S.A., Molinos Río de la Plata S.A. y Flora San Luis S.A., etc., informaron que las compras se realizaban mediante pedidos telefónicos y/o a través de la emisión de órdenes de compra, enviadas por fax o e-mail, y que en las mismas se establece como lugar de entrega de la mercadería, las plantas industriales sitas en la Provincia de San Luis.

Que señala que en la nota presentada el 07/07/2005 Interpack indicó que en varias oportunidades, han cancelado el I.V.A. con bonos de crédito fiscal.

Que agrega que atendiendo al contenido del artículo 27 del Convenio Multilateral, se concluyó que las operaciones celebradas entre Interpack y Bagley S.A., Kraft Foods Argentina S.A., Molinos Río de la Plata S.A. y Flora San Luis S.A., se efectuaron bajo la modalidad de “ventas entre ausentes” y se consideró que los ingresos obtenidos por las ventas efectuadas a las empresas mencionadas debieron asignarse a la jurisdicción de San Luis, dado que éste es el domicilio de las distintas empresas clientes de la contribuyente.

Que destaca que con relación a los gastos efectuados correspondientes a San Luis, el actuante utilizó los

mismos coeficientes de egresos que los utilizados por la firma.

Que manifiesta que los gastos de Interpack que otorgan sustento territorial, deben enmarcarse en los dispositivos del último párrafo del artículo 1º, los que en modo alguno refieren a que para que haya sustento territorial, los gastos erogados en la jurisdicción de que se trate deben tener una relación directa con los ingresos que generan las operaciones entre ausentes, tal como señala en tal sentido la Resolución (CA) 16/2004.

Que en los papeles de trabajo aportados por la firma a la inspección, por los años 2001 a 2003, Interpack atribuye gastos a San Luis, los que naturalmente devienen de su actividad comercial en dicha Provincia, y tales gastos son los que dan sustento territorial.

Que menciona además, que debe tenerse presente que la Resolución General N° 83 (CA) considera que a los efectos de la atribución de ingresos prevista en el inciso b) del artículo 2º del Convenio Multilateral, se entenderá que el vendedor de los bienes o el locador de las obras o servicios, ha efectuado gastos en la jurisdicción del domicilio del adquirente o locatario de los mismos, en el momento en que estos últimos formulen su pedido a través de medios electrónicos por internet o sistema similar a ella.

Que en cuanto al domicilio de adjudicación de las ventas concretadas por Interpack, las mismas concluyen con la utilización económica de los bienes adquiridos en la provincia de San Luis, pues los domicilios de las empresas Bagley S.A., Kraft Foods Argentina S.A., Molinos Río de la Plata S.A. y Flora San Luis S.A. se encontraban en la Provincia de San Luis y es éste el domicilio que el Fisco considera a los fines tributarios dentro del marco del Convenio Multilateral.

Que señala que el concepto “domicilio” es un término sumamente amplio, y existen diversos tipos de domicilio, razón por la cual ante un caso en particular se debe establecer un criterio para determinar, entre todos los domicilios que posee una firma, cual es el aplicable al caso.

Que conforme a lo que establece el artículo 27 del Convenio Multilateral, el Fisco consideró como domicilio del adquirente los domicilios fabriles de las empresas adquirentes en San Luis, pues como se ha manifestado, el destino final –utilización económica- de los bienes vendidos por Interpack es en dicha Provincia.

Que señala que de acuerdo a los pronunciamientos que tanto la Comisión Arbitral como la Comisión Plenaria vienen emitiendo en los casos concretos que se ventilan ante su jurisdicción atinente a la materia bajo examen (Resolución (CA) 03/2000, Resolución (CP) 12/2000, Resolución (CP) 15/2001, Resolución (CA) 01/2003, Resolución (CA) 18/2004, Resolución (CP) 2/2005, Resolución (CA) 9/2005, Resolución (CP) 18/2005, Resolución (CA) 45/2006, Resolución (CA) 29/2006, Resolución (CA) 12/2007, Resolución (CP) 27/2007), se observa que si bien con distintos matices, la orientación que subyace en la totalidad de los decisorios, es coincidente con la posición adoptada por el Fisco, que no es otra que entender que el domicilio del adquirente es el lugar donde los bienes adquiridos son utilizados económicamente.

Que respecto de la prueba ofrecida por la accionante, considera que en el expediente de fiscalización y determinación de oficio, obra prueba documental suficiente para la resolución del caso, deviniendo improcedente la producción de prueba adicional.

Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión Arbitral observa que la controversia está centrada en tres aspectos: la existencia de sustento territorial, el criterio que utilizara el Fisco de San Luis para atribuir los ingresos de INTERPACK S.A. provenientes de la actividad de venta de sus productos en esa jurisdicción, y la definición para el caso, del domicilio del adquirente.

Que a los fines de determinar la existencia de sustento territorial a través de algún gasto realizado por la firma Interpack en la Provincia de San Luis, se observa que conforme a los antecedentes agregados al expediente, Formularios CM05 correspondientes a los años 2001, 2002 y 2003 donde consta el respectivo coeficiente de gastos determinado para San Luis -fs. 264/266-, y en base a los argumentos de la fiscalización, no desvirtuados a través de elementos probatorios suficientes por parte del contribuyente, corresponde concluir que existen gastos atribuibles a la Provincia de San Luis, con lo que queda configurado el sustento territorial que se requiere a los fines de la aplicación del Convenio Multilateral.

Que el artículo 1º, último párrafo, del Convenio Multilateral dispone que “Cuando se hayan realizado gastos de cualquier naturaleza, aunque no sean computables a los efectos del artículo 3º, pero vinculados con las

actividades que efectúe el contribuyente en más de una jurisdicción, tales actividades estarán comprendidas en las disposiciones de este Convenio, cualquiera sea el medio utilizado para formalizar la operación que origina el ingreso (correspondencia, telégrafo, teletipo, teléfono, etcétera)”.

Que de la lectura de dicha norma se desprende con claridad que está dirigida a aquellos sujetos que cumplan las dos condiciones por ella enumeradas, es decir que hayan realizado algún gasto en la jurisdicción y la operación que origina el ingreso sea formalizada por correspondencia, telégrafo, teletipo, teléfono, etc.

Que a su vez, la última parte del inciso b) del artículo 2º del Convenio Multilateral, especifica el modo en el que deben ser atribuidos los ingresos generados por las operaciones realizadas en las condiciones previstas en las normas precedentemente citadas.

Que la modalidad empleada por los adquirentes para efectuar las compras, consiste en realizar el pedido utilizando órdenes de compra. Dichas solicitudes de compra se envían mediante fax o e-mail, según lo informa la jurisdicción, la propia firma y consta en las actuaciones administrativas agregadas, con lo cual puede considerarse que los ingresos por esas operaciones encuadran en las normas más arriba mencionadas.

Que la tercer cuestión controvertida es la que se relaciona con la definición del “domicilio del adquirente” aplicado por el Fisco de San Luis.

Que no encontrándose en discusión que se está en presencia de operaciones concertadas por alguno de los medios establecidos en el artículo 1º, último párrafo, del Convenio Multilateral, y ante la existencia de diversos domicilios, cualquiera fuere la naturaleza de éstos, debe considerarse domicilio del adquirente, según los términos del inc b) del art. 2º, a aquél en donde se produce la entrega de la mercadería vendida, en tanto sea uno de los domicilios del adquirente, soslayando la consideración de cualquier otro.

Que pensar de otra manera implicaría autorizar a que las empresas, con el simple recurso de tener registrados ciertos domicilios de sus compradores o tener éstos más de uno, inclusive convencionales, puedan orientar la atribución de sus ingresos en la forma que les resulte más beneficiosa o si se quiere, arbitraria.

Que Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello:

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTÍCULO 1º) - No hacer lugar a la acción interpuesta por INTERPACK S.A. contra la Resolución N° 1139-DPIP-2008 de fecha 04/08/2008 de la Dirección Provincial de Ingresos Públicos de la Provincia de San Luis, conforme lo establecido en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2º) - Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás Jurisdicciones adheridas.

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

CRA. ALICIA COZZARIN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE