

RESOLUCIÓN N° 41/2010 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 508/2005 LABORATORIOS LABBEY S.A.I.C. 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 Resolución N° 1441/04 de la Dirección General de Rentas de 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 empresa manifiesta que la resolución determinativa se fundamenta en una equivocada interpretación del Régimen General de distribución de ingresos previsto en el art. 2° del Convenio Multilateral.

Que la sociedad desarrolla la actividad principal de “Fabricación de cosméticos, perfumes y productos de higiene y tocador” y como actividad secundaria “Ventas al por menor de productos cosméticos y de perfumería”, con domicilio legal en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y fiscal en la localidad de Ciudadela, Provincia de Buenos Aires.

Que la Provincia de Buenos Aires determinó los coeficientes unificados cambiando la asignación de determinados gastos e ingresos para esa jurisdicción en lugar de la Ciudad de Buenos Aires, como lo había hecho la firma. Afirma que oportunamente acompañó pruebas y ofreció pericial contable para demostrar la correcta aplicación de los criterios utilizados, la que fue rechazada por el Fisco provincial.

Que en la Resolución cuestionada el Fisco entendió que los Gastos de Administración y Comercialización asignados a la Ciudad de Buenos Aires, debieron serlo a la Provincia de Buenos Aires, jurisdicción en la cual se encontraba radicada la firma y donde la misma desarrollaba todas sus actividades, a saber: fabricación, administración y comercialización, ya que se soportaban en la citada jurisdicción.

Que a su vez interpreta que la firma asignaba sus ingresos a las distintas jurisdicciones en función del domicilio del adquirente, sin considerar el lugar en el que se perfeccionaba el hecho imponible -Provincia de Buenos Aires -, ya que la mercadería era retirada de fábrica por el cliente o bien enviada por expreso siendo el costo del flete también a cargo del cliente.

Que en lo que respecta a la atribución de gastos disiente con el criterio sostenido por la Provincia, por cuanto existen diversos conceptos que irrefutablemente corresponden ser imputados a la Ciudad de Buenos Aires, entre ellos los honorarios del Directorio, cuyas reuniones se celebran en el domicilio legal en dicha ciudad, donde se ejercen funciones directrices y se adoptan las decisiones que hacen a la conducción de la entidad, se confeccionan los libros de contabilidad, con sus pertinentes registraciones en el estudio contable situado también en esa localidad.

Que otro aspecto no considerado debidamente en la resolución citada, son los gastos del personal que se desempeña en la Ciudad de Buenos Aires, con dedicación específica a la promoción, corretaje, cobranza, demostración de sus productos y armado de vidrieras para su exhibición en los locales que los comercializan, para entrega directa en farmacias, perfumerías, etc., ubicadas en la Ciudad de Buenos Aires.

Que dicho personal se encuentra registrado en el convenio colectivo de trabajo que involucra al gremio de la industria de productos de higiene y tocador, el cual incluye como personal administrativo a “expertas y/o demostradoras y/o degustadoras y/o cosmetólogas y/o similares...” que abarca la actividad desplegada por las empleadas comprendidas en este rubro. La ejecución de estas tareas y la inclusión específica del personal en el convenio laboral citado, evidencian la realización de diversas actividades en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que es habitual que el mentado personal se instale físicamente en los locales de venta minorista con la finalidad de hacer conocer y promocionar los productos comercializados, ocupándose también de levantar los pedidos de reposición de los elementos vendidos y de proceder luego a su entrega a los clientes en los lugares de

comercialización al público (farmacias, perfumerías, etc.) situados en Ciudad Autónoma, u ocupándose también de efectuar las cobranzas.

Que está demostrado en forma indubitable la realización de gastos administrativos y de comercialización en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Que los gastos computables son los “efectivamente soportados en cada jurisdicción”, “los que se originan por el ejercicio de la actividad” “los que expresamente se definen como computables” y “cuando tenga una relación estricta con la actividad que en la misma se desarrolle...aun cuando la erogación que el representante se efectúe en otra”. Estos conceptos son elocuentes y terminantes y respaldan la tesis de la firma, razón por la cual se entiende que deben asignarse a la Ciudad de Buenos Aires todos aquellos gastos que respondan a lo expuesto anteriormente.

Que en lo atinente a la atribución de ingresos niega terminantemente tanto la afirmación de una empleada, la cual obviamente no puede asumir la representación de la firma, como lo manifestado por la inspección en el sentido que la firma asignaba sus ingresos a las distintas jurisdicciones en función del domicilio del adquirente, reiterando que existe una coincidencia de los criterios de asignación de ingresos entre el lugar de concertación o devengamiento, el de entrega y el del domicilio del adquirente, lo cual no implica que sea este último el que prevalece sobre los restantes.

Que el mismo personal que promociona los productos en los locales de comercialización es el que recepta de sus clientes los pedidos de reposición, los pone a consideración de la empresa y, con posterioridad, procede en forma directa a su entrega; son ellos mismos los que se hacen cargo de entregar directamente en cada local los productos adquiridos, y es por esta razón que se produce la conjunción de los tres criterios de atribución de ingresos: concertación o devengamiento, entrega y domicilio del adquirente.

Que se comprueba con todo lo expuesto, la existencia de operaciones concretadas y perfeccionadas y con entrega de la mercadería en Ciudad de Buenos Aires, y no sólo en la Provincia de Buenos Aires, tal como se pretende afirmar en la Resolución recurrida.

Que para el hipotético caso de que no se haga lugar a los argumentos de la firma, solicita que se inste a las jurisdicciones involucradas a sujetarse al procedimiento previsto por el Protocolo Adicional del Convenio Multilateral, dejando aclarado que de la inspección practicada no surge ninguna omisión en los ingresos declarados.

Que oportunamente la Comisión Arbitral ha dictado una medida de mejor proveer, motivo por el cual las jurisdicciones involucradas responden a tal requerimiento.

Que a fs. 114/115 se presenta la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y dice que esa jurisdicción efectuó una pericia mediante un profesional de Ciencias Económicas dependiente de la Dirección General de Rentas, de la cual surgen las conclusiones que detalla.

Que en lo referido a los ingresos el contribuyente efectuó oportunamente una circularización a ocho farmacias de la Ciudad Autónoma, de las que se evidencia que corresponde la asignación de ingresos a la Ciudad Autónoma dado que la entrega se realiza en dichas farmacias, ya sea por medio de la vendedora o por flete a cargo del laboratorio. Ante tal circunstancia, dicho profesional procedió a visitar tres farmacias de las mencionadas, y éstas ratificaron lo informado oportunamente.

Que con respecto a los gastos, el contribuyente asignó los “gastos de administración” a la Ciudad Autónoma, dado que el domicilio del estudio contable, donde se realizan las tareas pertinentes, está ubicado en dicha jurisdicción, como así también el domicilio legal. La Ciudad Autónoma acompaña documental.

Que en cuanto a los “gastos de comercialización” relacionados con los ingresos reasignados por la Provincia de Buenos Aires adjunta listado de personal -vendedoras, representantes y promotoras que desarrollan su actividad en las farmacias que se encuentran ubicadas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que conforme a lo expuesto, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires comparte los criterios utilizados por el contribuyente respecto de la asignación de ingresos y gastos, para la determinación del coeficiente unificado correspondiente a los años 2001/2002.

Que a fs. 178/182 consta la presentación de la Provincia de Buenos Aires, y dice que a través de una minuciosa y detallada revisión de las actuaciones ratifica el ajuste practicado oportunamente al contribuyente.

Que recuerda que la empresa al confeccionar el coeficiente de gastos asignó en su totalidad los gastos de administración y comercialización a la Ciudad Autónoma, los primeros alegando encontrarse en dicha jurisdicción el lugar en donde se reúne el directorio, mientras que los gastos de comercialización los atribuyó a la CABA siguiendo el criterio del “domicilio del adquirente”.

Que la Provincia ajustó los coeficientes atribuyendo dichos gastos al lugar donde efectivamente eran soportados, atento a que el establecimiento industrial, como la administración, se encuentran en la localidad de Ciudadela, Provincia de Buenos Aires. En la Ciudad Autónoma la firma sólo posee el domicilio legal, que es coincidente con el domicilio real de uno de los integrantes del Directorio. Como consecuencia, deviene procedente el rechazo de los planteos efectuados por la firma, en atención a que los únicos gastos que han sufrido modificación son los de administración y comercialización.

Que con relación a los ingresos, se constató que la firma asignaba los mismos a las distintas jurisdicciones aplicando el criterio de domicilio del adquirente, y los reasignó utilizando el criterio del lugar de entrega de la mercadería por tratarse de operaciones entre presentes. Dice que el contribuyente en sendas oportunidades afirmó que las mercaderías eran retiradas por los clientes directamente de la fábrica y en otras oportunidades eran enviadas soportando el cliente el costo del envío.

Que objeta las conclusiones a que arriba la Ciudad Autónoma con relación al coeficiente de gastos. Dice que según la CABA los gastos de administración deben ser asignados en su totalidad a esa jurisdicción por ser tal el lugar en el cual se encuentra el domicilio del estudio contable que realiza las tareas pertinentes, como así también el domicilio legal de la empresa. Entiende que, si la totalidad de la actividad se lleva a cabo en el domicilio de Ciudadela, Provincia de Buenos Aires, no resulta lógico que la totalidad de los gastos de administración se asignen a aquella jurisdicción; como tampoco es lógico que el hecho de que la empresa tenga el domicilio legal o por encontrarse el estudio contable en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, se asignen todos los gastos a ese Fisco.

Que prosigue, que los balances comerciales acompañados demuestran que dentro del concepto “gastos de administración” están comprendidos los servicios, sueldos, honorarios, fletes y movilidad y otros, de lo que se desprende que la propia contabilidad de la empresa viene a ratificar la posición de la Provincia en cuanto a que la mayor parte de los gastos de administración se soportan en su jurisdicción.

Que no niega el derecho de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires de tener participación en el coeficiente de gastos, pero sí objeta que dicha jurisdicción se asignara la totalidad de los gastos, sobre todo cuando en la Provincia se ejecutan y desarrollan tareas administrativas.

Que en conclusión, considera que el ajuste del coeficiente de gastos debe confirmarse ya que el contribuyente se aparta de lo establecido en el art. 4º del Convenio Multilateral.

Que, con respecto a los ingresos, dice que la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, el contribuyente y la Provincia están de acuerdo que se está ante operaciones entre presentes. Además dice que la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, al igual que la Provincia, sostiene que en este tipo de operaciones los ingresos deben atribuirse a la jurisdicción en que se produce la entrega de la mercadería.

Que no existen cuestiones contrapuestas, quedando de tal modo descartado el criterio del domicilio del adquirente, y la temática se reduce a una cuestión de prueba en cuanto a determinar el “lugar de entrega” de la mercadería. Sobre el tema, trae a colación la contestación al planteo del contribuyente, y el modo en que la empresa se manejaba comercialmente, con cita de actas de comprobación.

Que de tales actas surge que la empresa en dos oportunidades afirmó que ella se dedica a la elaboración de artículos de tocador y cosméticos en el establecimiento de Ciudadela, y que no posee vehículos de su propiedad y la mercadería es retirada de fábrica por el cliente o bien es enviada por expreso cuyo costo es también soportado por el cliente. Entiende la Provincia que las supuestas afirmaciones efectuadas por los clientes -que datan de mayo y junio de 2004 mientras que la vista de las diferencias fue notificada en enero de 2002- son falsas o deliberadamente armadas y no deben ser consideradas por la Comisión Arbitral.

Que en conclusión, la Provincia consideró las facturas agregadas por la firma de las cuales se desprende que la mercadería viaja por cuenta y riesgo del cliente.

Que por todo lo dicho, pide desestimar totalmente la presentación de Laboratorios Labbey SAIyC ratificando el criterio de la resolución determinativa.

Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión observa que la controversia estriba en que el contribuyente aplicó para la asignación de ingresos y gastos un determinado coeficiente que la Provincia no comparte y ajustó. Que tras la medida dispuesta por la Comisión Arbitral, la Provincia de Buenos Aires ratifica el ajuste practicado, mientras que la Ciudad Autónoma no está de acuerdo con él, y adhiere al planteo del contribuyente.

Que en cuanto a la atribución de los ingresos, si la mercadería es retirada de fábrica por el cliente, se considera una venta al mostrador y corresponde la asignación a esa jurisdicción, mientras que corresponde a la jurisdicción donde se ubica el domicilio del comprador cuando los bienes son enviados por el vendedor a su domicilio, sin tener otra consideración, es decir si los mismos viajan por cuenta y riesgo del comprador, o lo que es lo mismo que el flete esté a cargo de éste.

Que cuando ocurre lo antes descripto, se cumple acabadamente con lo prescripto en el apartado b) del artículo 2º del Convenio Multilateral cuando expresa: “El cincuenta por ciento restante en proporción a los ingresos provenientes de cada jurisdicción...”. Ello significa que en el segundo supuesto mencionado precedentemente, el vendedor conoce precisamente, como consta en el remito, el lugar donde ocurre lugar de entrega de los bienes, siendo tal la jurisdicción de donde provienen los ingresos en los términos del Convenio Multilateral.

Que por lo expuesto, la Provincia de Buenos Aires deberá adecuar su determinación teniendo en consideración aquellos ingresos que provienen de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que otro de los problemas que debe dilucidarse es a qué jurisdicción se deben atribuir los “gastos de administración” y los “gastos de comercialización”

Que con relación a los “gastos de administración” debe entenderse que, por lo menos parte de ellos, son soportados en la Ciudad Autónoma, ya que en esta jurisdicción se encuentra el domicilio legal de la empresa, se reúne el directorio y se labran las actas de la asamblea. También fue en la Ciudad de Buenos Aires donde se instrumentaron diversos actos públicos y donde se designó al apoderado -fs. 59/66-, y es allí donde está el estudio contable. Que no obstante lo expuesto, no se puede determinar si todos los gastos de administración que figuran en el balance son gastos que revisten tales caracteres, pero hay varios que sí los son, en cuyo caso, estos gastos se soportan en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que en cuanto a los gastos de comercialización, según el contribuyente y lo acreditado por la Ciudad Autónoma, diversos pedidos se levantaban en esa jurisdicción, por empleados con o sin relación de dependencia de la empresa y además existen recibos de cobranzas por las ventas, por lo tanto los gastos que demandaba dicha actividad deberán atribuirse a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, por entender que allí fueron soportados.

Que de acuerdo a los antecedentes obrantes en las actuaciones y a las pruebas aportadas, no es posible determinar con precisión cuales son los gastos de administración y comercialización soportados en ambas jurisdicciones, por lo cual corresponderá al Fisco determinante adecuar su ajuste en base a las líneas establecidas precedentemente.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) – Hacer lugar parcialmente al recurso interpuesto por la firma LABORATORIOS LABBEY S.A.I.C. contra los términos de la Resolución N° 1441/04, debiéndose confeccionar nuevos coeficientes conforme a los criterios de atribución contenidos en los considerandos de la presente.

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

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

CRA. ALICIA COZZARIN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE