

RESOLUCIÓN N° 5/2008 (C.A.)

VISTO:

El Expediente C.M. N° 645/2007, iniciado por la firma EL GRAN VALLE S.A. c/Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y

CONSIDERANDO:

Que la firma recurrente se presenta con el objeto de plantear el caso concreto que autoriza el art. 24 inc. b) del Convenio Multilateral contra los términos de la Resolución N° 4945/DGR/06 de la Dirección General de Rentas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y que dicha presentación se ha realizado dentro de los plazos que otorgan las normas vigentes sobre el particular, por lo que corresponde su tratamiento.

Que en su escrito la recurrente expresa lo siguiente:

- La actividad de la firma consiste en la venta de leche en polvo a diferentes obras sociales, y la entrega se produce mayoritariamente en jurisdicciones provinciales, cuya modalidad se encuentra documental y contablemente respaldada en los libros IVA Ventas, Diario, Balances Generales, facturas, remitos, comprobantes de percepciones y retenciones, entre otros elementos, los cuales fueron oportunamente exhibidos al inspector actuante.

El ajuste practicado por el Fisco ha sido fundamentado en premisas falsas, cuanto menos erróneas, a saber:

- I) Para justificar una base imponible en jurisdicción de Ciudad de Buenos Aires, desconoció el inveterado criterio de atribución de ingresos plasmado en la Resolución N° 4/2004 (C.A.), por la cual, deben atribuirse ingresos al lugar donde efectivamente se realizó la entrega de los bienes por la prestación de los servicios.
- II) Consideró ventas bajo la modalidad de “contratos entre ausentes” por el solo hecho de que las mismas se efectuaron mediante llamadas telefónicas, e-mail, etc., atribuyéndolas a esa jurisdicción de acuerdo al domicilio fiscal del adquirente, pero sin considerar -por ejemplo- el criterio plasmado por la Comisión Arbitral en la Resolución N° 22/2006.
- III) No consideró los pagos efectuados a través de percepciones y retenciones sufridas que fueran exhibidas al actuante y luego acompañados los comprobantes a las actuaciones administrativas,

que demuestran la inexistencia de las diferencias reclamadas.

- En el caso no se encuentran controvertidas normas fiscales de fondo -sustanciales o materiales- sino que se circunscribe simplemente a determinar correctamente el criterio de distribución de ingresos aplicable a esa jurisdicción, a fin de liquidar la materia imponible y el impuesto que nos ocupa, toda vez que depende de él el cálculo del coeficiente unificado aplicable a cada una de las jurisdicciones en donde la firma desarrolla el hecho imponible.

El procedimiento adoptado por el Fisco para justificar las diferencias no se encuentra ajustado a derecho, entiéndase a la forma de distribución prevista en el Convenio Multilateral, sino en un manifiesto error conceptual en la forma de distribución de los ingresos y en especial en el desconocimiento en la aplicación de la norma precitada, que prevé obligatoriamente de la confección del coeficiente unificado para cada una de las jurisdicciones en que se desarrolla actividad.

El actuante procedió sin justificación alguna a atribuir a Ciudad de Buenos Aires primeramente un coeficiente del 0.99%, y luego con otro criterio tan falaz como arbitrario a considerar las ventas bajo la modalidad de “contrato entre ausentes” fijándolo en índices imperceptiblemente inferiores, pero sin considerar los criterios fijados por la Comisión Arbitral.

La actividad desplegada por la empresa no concluye con la simple “concertación de la venta”, sino que hay una particular actividad por parte de las jurisdicciones intervinientes que deben velar para que el producto llegue en condiciones bromatológicas aptas para el consumo, respetando para ello los controles sanitarios no sólo de los entes estatales nacionales, provinciales y municipales competentes, sino también de aquellos que fija el adquirente (obras sociales).

El ajuste practicado no ha tenido en cuenta el lugar de entrega de las mercaderías y por ende donde son consumidas, desestimando de tal forma el principio de la realidad económica previsto en el art. 27 del Convenio Multilateral.

El Fisco ha desconocido la totalidad de la información suministrada en la documentación exhibida con el simple argumento de: “La actuante no pudo constatar si existe o no actividad económica en otras jurisdicciones debido a que sólo visitó el domicilio de la calle Montevideo 765 1º piso CABA”, desconociendo los montos y coeficientes denunciados en las declaraciones juradas CM 05 -las cuales nunca fueron impugnadas- aplicando criterios interpretativos erróneos.

Pareciera que el único criterio que justificaría la atribución de ingresos en Ciudad de Buenos Aires, sería el de la “concertación de los contratos”, el cual ya ha sido sistemáticamente desestimado por los Organismo de aplicación del Convenio Multilateral.

El criterio de atribución de ingresos según el lugar de entrega de los bienes, aplicable al presente caso, es coincidente con el oportunamente plasmado en el expediente C.M. N° 370/2003 “Valle Alto S.

A. c/Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires sobre resolución determinativa N° 7021/2002”, en el cual recayó la Resolución N° 4/2004 (CA).

Del juego armónico de la normativa y jurisprudencia del Convenio Multilateral surge clara e incontrastable la improcedencia del ajuste practicado, toda vez que ha quedado demostrado en derecho, que las diferencias no corresponden a ingresos gravables en la jurisdicción Ciudad de Buenos Aires, y así también se ha demostrado con la documental respaldatoria agregada sub exámine.

No basta recabar datos sobre los ingresos a otros organismos para justificar diferencias a favor del Fisco, especialmente porque el Impuesto sobre los Ingresos Brutos tiene naturaleza jurídica diferenciada con los de orden nacional, rigiéndose por procedimientos y normas totalmente diferentes entre sí, encontrándose conformados por bases imponibles de distinta naturaleza.

- No puede dejar de señalar que el Fisco se valió de todo tipo de argumentaciones para justificar un ajuste que le era esquivo con el simple argumento de sostener que no pudo constatar si existe o no actividad económica en otras jurisdicciones debido a que sólo visitó el domicilio de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Cuesta creer que para ello haya que trasladarse físicamente al domicilio fiscal denunciado en cada jurisdicción, máxime si se considera que se han exhibido elementos documentales y contables suficientes para así constatarlo.

De acuerdo con la “presunta” pericia contable llevada a cabo por la Dirección General de Rentas se sostiene que se determinaron los nuevos coeficientes unificados teniendo en cuenta la documentación aportada y aclara que se consideró que las ventas pueden considerarse en la modalidad de Venta entre ausentes (puesto que las mismas se realizan por teléfono, e-mail, etc.) por lo cual el criterio para atribuir estas ventas es de acuerdo al domicilio del adquirente, considerándose a tal efecto el domicilio fiscal del mismo.

- Un argumento que refuerza aún más la improcedencia del ajuste practicado, radica en la falta de consideración de los pagos efectuados a través de las percepciones y retenciones sufridas, que fueron primeramente exhibidos al actuante y luego sus comprobantes acompañados a los obrados, los cuales ni siquiera fueron consignados ni deducidos en las planillas de verificación, del cual da cuenta el traslado de la resolución determinativa, pero sí constatada la existencia de las mismas.

Seguidamente la firma hace reserva del Protocolo Adicional, agrega planillas de trabajo, solicita que la Dirección General de Rentas del Gobierno de la Ciudad acompañe la actuación administrativa y, de considerarlo procedente, ofrece pericial contable.

Que en el escrito de respuesta al traslado corrido la jurisdicción formula las siguientes consideraciones:

- Los ajustes practicados respecto de la atribución de ingresos se plantean con motivo de considerar que las ventas del contribuyente se encuadran en la modalidad establecida en el último

párrafo del inciso b) del artículo 2º del Convenio Multilateral puesto que las mismas se realizan por teléfono, por lo cual el criterio para atribuir las a cada jurisdicción es de acuerdo al domicilio del adquirente.

Se expresa que la firma se dedica a la venta de leche en polvo cuyo principal cliente es O.S.E.C. A.C., quien tiene delegaciones en todas las jurisdicciones, por tal razón el circuito de comercialización se realiza a través de pedidos realizados por medios telefónicos.

Indica que posteriormente se centralizan dichos pedidos y se les remite un resumen a sus proveedores, ya que son ellos los que efectúan la entrega de las mercaderías solicitadas.

En la pericia contable efectuada por la Dirección General de Rentas, se constató que las ventas del contribuyente pueden encuadrarse dentro de la modalidad de “venta entre ausentes” puesto que las mismas se efectúan por teléfono, y por lo tanto encuadradas en el artículo 2º inc. b) y último párrafo del artículo 1º del Convenio Multilateral.

En lo relativo a los antecedentes citados por el contribuyente, es decir, lo resuelto por la Comisión Arbitral en el caso “Valle Alto S.A.”, en el mismo se concluyó que los ingresos debían imputarse al lugar donde efectivamente se realizó la entrega de los bienes, pero también se determinó que se trataba de operaciones entre presentes, situación que no se da en el presente caso, ya que como surge de la inspección y expresó la propia contribuyente, las ventas se efectúan por vía telefónica.

No consta en los actuados contratos formales sobre la provisión, valores y condiciones de entrega de los productos como así tampoco copia de las solicitudes de pedido efectuadas por la mencionada Obra Social.

Asimismo el contribuyente, en el expediente administrativo, aporta fotocopias de los remitos de entrega de mercadería a O.S.E.C.A.C., y en los cuales se consigna el domicilio de la sede central de la obra social situada en la calle Moreno 6458 de la Ciudad de Buenos Aires.

Sin perjuicio de lo expuesto precedentemente, y teniendo en consideración que los pedidos se efectúan de manera telefónica, cabe destacar, que según lo determinado en la Resolución N° 12/2001 (CA) el domicilio del adquirente es aquel desde donde se efectúa el pedido, en este caso corresponde a la sede de la Obra Social, es decir en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

- En lo que respecta a las retenciones y percepciones sufridas por el contribuyente y no tenidas en cuenta por la inspección, la jurisdicción entiende que no es competencia de la Comisión Arbitral definir sobre las mismas.

- Por último, en su presentación la apelante hace reserva de la aplicación del Protocolo Adicional del Convenio Multilateral, sobre lo cual la Ciudad de Buenos Aires manifiesta que en su oportunidad se analizará si procede o no su aplicación al presente caso.

Que puesta en análisis el caso, con relación al tema central planteado, esta Comisión puede citar lo resuelto en el caso LANTERMO S.A. mediante Resolución 1/2003 C.A., ratificada por Resolución 11/2003 C.P. cuando se expresa: “Que conforme a ello y atendiendo a las disposiciones del artículo 27 del Convenio Multilateral y siendo que la firma realiza las entregas de los bienes en el domicilio de la sucursal de San Miguel de Tucumán, resulta procedente el criterio sustentado por el Fisco determinante e imputar los ingresos obtenidos al domicilio del adquirente, entendiéndose a estos efectos el de la sucursal donde los referidos bienes fueron entregados”.

Que al respecto, lo allí consignado se está refiriendo a que el criterio del domicilio del adquirente es aquel indicado por la realidad económica, es decir, que simplemente está definiendo que, a esos efectos, el domicilio es aquel donde el adquirente recepciona la mercadería.

Que en otras palabras, cuando se concreta la operatoria comercial en la forma descripta, es decir, que aún cuando el pedido pueda provenir de un domicilio pero la entrega se produce en otro, es éste al que se refiere la norma en cuestión y no necesariamente el de la sede o el que se pudiera constar en la facturación, considerando que los ingresos provienen del domicilio donde se ha efectuado la entrega de los bienes.

Que tal como surge de los antecedentes agregados a las actuaciones, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires ha considerado como “domicilio del adquirente” aquel que consta en las facturas emitidas, sin ninguna otra consideración, y conociendo que la entrega de la mercadería se ha producido efectivamente en una jurisdicción distinta al mismo.

Que ello significa que la atribución efectuada por el Fisco lo ha sido conforme al domicilio que surge de la facturación, posiblemente el domicilio legal o real del cliente, asumiendo para ello un criterio basado en el concepto civilista de domicilio, sin observar que en materia tributaria puede tener otras implicancias fuera de la mencionada como lo es la económica, principio consagrado en esta materia.

Que cuando se debe definir dicho concepto a los fines de la aplicación de disposiciones de orden tributario se debe tener como principio rector las implicancias económicas del mismo, y no exclusivamente las del derecho civil, y a estos efectos por domicilio del adquirente debería entenderse como el lugar físico en donde efectivamente se presta el servicio o se entregan los bienes, teniendo en consideración que se está en presencia de un hecho fundamentalmente económico.

Que asimismo se debe tener en consideración, al momento del análisis de la cuestión, el espíritu que tiene la disposición contenida en el inciso b) del artículo 2º del Convenio Multilateral, e interpretar los alcances de “domicilio” dentro de su contexto. Cuando la misma expresa: “...En proporción a los ingresos brutos provenientes de cada jurisdicción...”, debe entenderse que cuando se refiere a “domicilio del adquirente” debe haber tenido esa misma intención, es decir que parte del presupuesto que es el lugar de donde provienen los ingresos, y en el caso particular, es aquél donde efectivamente se entregan los bienes o prestan los servicios.

Que es por ello que en las presentes actuaciones en las cuales la recurrente manifiesta que la entrega de las mercaderías se produce en distintas jurisdicciones provinciales en el domicilio que la Obra Social posee en las mismas, debe considerarse a éstos como el domicilio del adquirente a los fines de la atribución de los ingresos.

Que con relación a la cita que realiza la jurisdicción respecto a que, conforme lo determinado por la Resolución N° 12/2001 (C.A.), el domicilio del adquirente es aquel desde donde se efectúa el pedido, se debe observar que la Comisión Plenaria, por Resolución N° 15/2001 (C.P.), hizo lugar a un recurso de apelación interpuesto contra la misma, por lo que dicho criterio no fue convalidado en esa instancia.

Que respecto a las retenciones y percepciones, que según el contribuyente no han sido tenidas en cuenta por la inspección, se coincide con la jurisdicción que ello no es materia de análisis por parte de la Comisión Arbitral, puesto que es un tema que escapa a su competencia específica y se deberá resolver en sede local.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello:

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1° - Hacer lugar a la acción planteada por la firma EL GRAN VALLE S.A. contra de la Resolución N° 4945/DGR/06 de la Dirección General de Rentas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, conforme a los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

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

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

CRA. ALICIA COZZARIN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE