

COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77

CIUDAD DE NEUQUÉN, 10 de noviembre de 2022.

RESOLUCIÓN CP N.º 24/2022

VISTO:

El Expte. C.M. N° 1629/2020 “Willis Towers Watson Argentina S.A. c/ municipalidad de General Pueyrredón, provincia de Buenos Aires”, en el cual el municipio referido interpone recurso de apelación contra la Resolución CA N° 5/2022; y,

CONSIDERANDO:

Que el recurso de apelación interpuesto por la municipalidad de General Pueyrredón se ha presentado conforme a las exigencias formales previstas en las normas legales y reglamentarias, motivo por el cual corresponde su tratamiento (art. 25 del Convenio Multilateral).

Que la apelante, en su recurso, señala que la determinación fiscal efectuada por el municipio es fiel reflejo de la letra del artículo 7° del Convenio Multilateral, por cuanto la misma habla de “...operaciones relativas a bienes o personas situadas o domiciliadas en otras...” (en referencia a todas las jurisdicciones que tengan los bienes o personas objeto de la contratación), quienes en conjunto pueden gravar “...el ochenta por ciento (80%) de los ingresos provenientes de la operación...”; y es que cuando habla de “...los ingresos provenientes de la operación...” –en esos exactos términos, sin ningún otro aditamento–, claramente se está refiriendo al conjunto de las operaciones concertadas en todas las jurisdicciones donde hay bienes o personas aseguradas, y no solamente a las locales en sentido estricto. En efecto, nada autoriza –dice– a interpretar que los regímenes especiales excluyen al tercer párrafo del artículo 35 del Convenio Multilateral: la norma no dice, ni expresa ni implícitamente, que cada jurisdicción municipal participante solo puede gravar el ochenta por ciento (80%) de la masa imponible conformada exclusivamente por los ingresos obtenidos de “sus” operaciones (locales), como si se tratara de un contribuyente “directo” que, como si fuera poco, por aplicación del régimen especial tendría incluso una masa imponible “reducida”; por el contrario, el artículo es claro cuando dispone que de la masa imponible correspondiente a la jurisdicción provincial, el veinte por ciento (20%) es gravable por el municipio donde se encuentra la administración o sede central, y el restante ochenta por ciento (80%) se distribuye entre todas las comunas donde se encuentren los bienes o personas objeto de la contratación, distribución que no puede efectuarse sino por el mecanismo previsto por el tercer párrafo del artículo 35. Agrega que en lo que hace concretamente a la provincia de Buenos Aires, conforme las previsiones del artículo 226 inciso 17) del Decreto-Ley N° 6.758/58 y sus modificatorias (texto s/Ley N° 14.393), los municipios solo pueden pretender el cobro de la tasa por Inspección de Seguridad e Higiene “...cuando exista local, establecimiento y/u oficina habilitado o susceptible de ser habilitado, situado dentro del ejido del Municipio e indica que en el caso de Willis Towers Watson Argentina SA el único local habilitado o susceptible de ser habilitado que posee en toda la provincia de Buenos Aires se encuentra en el Partido de General Pueyrredón de modo que, conforme la interpretación que propone la Comisión Arbitral, la actora solo debería

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

tributar en este municipio por el ochenta por ciento (80%) de la masa imponible conformada exclusivamente por las operaciones locales –es decir, incluso menos que un contribuyente local directo–, quedando sin gravar todas las operaciones vinculadas a bienes o personas que no están situadas en ese Partido y cuyos municipios no pueden concurrir a la distribución sencillamente porque no son sujetos activos del tributo. En ese escenario, alega que es innegable que el criterio interpretativo de la Comisión no solo invierte sino que también viola la regla que el mismo artículo 32 intentó prevenir, por cuanto termina asignándole un trato mucho más desventajoso y discriminatorio a la misma actividad, cuando la misma no está comprendida en el Convenio; en definitiva, la Comisión traza distinciones que van más allá de las que justifican la diferenciación legal entre un régimen especial y el régimen general, favoreciendo al primero con una exclusión del tercer párrafo del artículo 35 y perjudicando al segundo con su aplicación sin restricciones, aun cuando la propia norma no realiza tal distinción; y también generando diferencias de trato objetivas sobre una misma actividad, según se encuentre o no alcanzada por el Convenio. Por último, cita doctrina de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires, causa A. 72.480, autos “Petersen, Thiele y Cruz SA de Construcciones y Mandatos c/ municipalidad de Vicente López”. Donde, dice, la posición propuesta por la Comisión Arbitral no tuvo cabida.

Que en respuesta al traslado corrido, Willis Towers Watson Argentina SA señala, en primer lugar, como consideración previa, que no liquida sus obligaciones por su actividad principal de conformidad con el régimen especial establecido en el artículo 7° del Convenio Multilateral, como sostiene el municipio, sino mediante el régimen especial del artículo 11 en su carácter de intermediario; la realidad, agrega, es que la aplicación de uno u otro régimen resulta indiferente a los efectos de la cuestión debatida en estas actuaciones, ya que, indistintamente de cuál artículo se aplique, Willis Towers Watson Argentina SA no debería asignar a la municipalidad de General Pueyrredón el 100% de sus ingresos de la provincia de Buenos Aires, por carecer de vínculo tal municipio con las operaciones en cuestión.

Que destaca que el hecho imponible de la Tasa de Inspección Seguridad e Higiene no es la existencia de un local habilitado en el territorio municipal, como afirma la municipalidad, sino que este se configura a partir de la prestación efectiva, individualizada y concreta de los servicios de inspección, seguridad e higiene que lleva adelante la municipalidad, respeto de los locales habilitados donde se ejerza, a título oneroso, cualquier actividad comercial, industrial y de servicios. Y es como contrapartida de la necesaria existencia del servicio que se ha entendido como requisito ineludible que el contribuyente ejerza su actividad de manera tal que pueda ser inspeccionada, es decir, que se desarrolle en un establecimiento, local u oficina habilitado en el municipio a fin de que el municipio pueda cumplimentar la prestación de los servicios en cuestión. En definitiva, dice que la potestad tributaria municipal se encuentra acotada a los ingresos provenientes de la porción efectivamente desarrollada en su territorio, sin que la circunstancia de revestir como único local habilitado en la provincia altere esa conclusión.

Que, añade, que aun cuando las normas del CM en ningún caso autorizan a las municipalidades a apropiarse del 100% de la base imponible atribuible a una provincia a efectos de liquidar la Tasa en cuestión, tampoco resulta procedente pretender aplicar el régimen del artículo 35 (régimen general) por sobre el artículo 11 (régimen especial); el

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

criterio de atribución establecido por un régimen especial resulta de aplicación también en lo que respecta a la atribución de ingresos entre los diversos municipios de una provincia, y desplaza a lo dispuesto por el régimen general establecido en el tercer párrafo del artículo 35. En la práctica, ello desemboca en que Willis Towers Watson Argentina SA deba atribuir a la municipalidad exclusivamente el 80% de los ingresos que se encuentren vinculados con operaciones relativas a bienes situados en esa jurisdicción, y no el 100% de los ingresos atribuibles a la provincia de Buenos Aires. Destaca que la razón por la cual el Convenio Multilateral prevé regímenes especiales, es porque considera que ciertas actividades, por su importancia o sus particularidades, tienen características diferentes que ameritan un tratamiento general; es bajo ese prisma que debe interpretarse tanto a los regímenes especiales, como el artículo 35; por lo tanto, interpreta que la razón por cual se estableció en el párrafo tercero del artículo 35 que las jurisdicciones *“en las que el contribuyente posea la correspondiente habilitación, podrán gravar en conjunto el ciento por ciento (100%) del monto imponible atribuible al Fisco provincial”*, es porque se consideró (o, podría decirse, presumió) que, en ese supuesto, la actividad se desarrolla en tales locales habilitados. En función de lo expuesto, dice que cabe confirmar a la resolución dictada por la CA, en tanto en el caso, Willis Towers Watson Argentina SA –de forma no controvertida- se encuentra alcanzado por un régimen especial (ya sea, artículo 11 o 7°, lo cual resulta indistinto en lo que respecta a este caso), debe asignar sus ingresos en función de los parámetros establecidos por el régimen especial aplicable y, por lo tanto, no le resulta aplicable el régimen general previsto en el tercer párrafo del artículo 35. Respecto del hipotético caso propuesto por el municipio (que *“una compañía de seguros local que, por ser tal, no es sujeto de convenio, deberá abonar la misma tasa por el ciento por ciento (100%) de su base imponible, que estará compuesta por la totalidad de sus ingresos”*, mientras que la aplicación del criterio de CA a un contribuyente de Convenio podría generar que deba soportar una menor carga tributaria) señala que el sustento territorial para gravar el 100% de los ingresos de la compañía estaría dado en que se podría argüir que el 100% de los ingresos son generados por el único local habilitado que posee la compañía (porque no existe otro en donde se pueda generar la actividad); sin embargo, dice que en el caso de Willis Towers Watson Argentina SA, la actividad se desarrolla en locales habilitados en la Ciudad de Buenos Aires, incluso en lo que se refiere a operaciones realizadas en la Provincia (máxime teniendo en cuenta que la CABA se encuentra bastante más próxima a los principales centros urbanos de la Provincia, que Mar del Plata) y el local habilitado en Mar del Plata presta tareas secundarias de soporte, de modo que el 0% de los ingresos son generados directamente por el local en General Pueyrredón. En cualquier caso, dice que no puede reprocharse haber organizado el negocio de la manera en que la carga tributaria sea la menor posible, en la medida en que se haga dentro del marco de la ley, de modo que si se decidió prestar servicios desde la Ciudad de Buenos Aires, y ello genera una menor carga fiscal, pocos argumentos tiene el municipio de General Pueyrredón para oponerse y arrogarse parte de los ingresos, máxime cuando no existe vinculación alguna entre los ingresos generados y dicha jurisdicción.

Que esta Comisión Plenaria no encuentra motivos que lleven a revocar la resolución de la Comisión Arbitral al no lograr la apelante conmover lo decidido en aquella instancia. Efectivamente, a los efectos de dilucidar la problemática que se plantea, cabe destacar que el principio rector que debe imperar a los fines de la redistribución de los ingresos brutos del contribuyente, debe ser aquel inserto en el segundo párrafo del artículo 35 del CM, puesto

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

que dicha norma, en forma expresa, dispone que esa porción de ingresos debe distribuirse “... *con arreglo a las disposiciones previstas en este Convenio, si no existiere un acuerdo interjurisdiccional que reemplace la citada distribución en cada jurisdicción provincial adherida...*”.

Que, a su vez, dicha norma debe ser complementada con el artículo 2° de la Resolución General N° 106/2004, que establece: “*En la aplicación del artículo 35 para la distribución de la base imponible intermunicipal, se aplicarán las disposiciones del régimen general o especial según corresponda, conforme las actividades desarrolladas por el contribuyente*”. Y por el primer párrafo de su art. 9° (texto según Resolución General 113/2005): “*La atribución, por parte de los contribuyentes comprendidos en el Convenio Multilateral, de los ingresos brutos a cada Municipalidad, deberá efectuarse de acuerdo a lo previsto en el segundo párrafo del artículo 35 de dicho Convenio, determinando los coeficientes de distribución relacionando los ingresos y gastos, de acuerdo con el régimen general del artículo 2°, que efectivamente correspondan a cada uno de ellos con el total provincial. En su caso, dicha atribución se efectuará de acuerdo con los regímenes especiales previstos en el Convenio Multilateral, de resultar aplicables*”.

Que, entonces, teniendo en consideración que la actividad del contribuyente encuadra dentro de las previsiones de uno de los regímenes especiales previstos en el Convenio Multilateral, y conforme a las normas antes citadas, la base imponible de la Tasa en cuestión son los ingresos brutos que surjan de aplicar la metodología contemplada en él. Asimismo, cabe destacar que en la aplicación de los regímenes especiales la existencia o no de local establecido en los lugares donde se desarrolla la actividad del contribuyente no es un elemento determinante para la atribución o no de los ingresos brutos generados por la misma.

Que, en conclusión, cualquiera que sea el régimen especial que corresponda (art. 7° o 11), los ingresos brutos atribuibles a la jurisdicción provincial de que se trate, entre los distintos municipios en que el contribuyente realice actividades, debe distribuirse tal como se especifica en cada uno de ellos, sin entrar a considerar la existencia o no de local habilitado, o susceptible de serlo. Esto último puesto que, en el caso, es de aplicación el criterio de especialidad, que es aquel que opera cuando se produce un conflicto entre una norma general y otra especial, debiendo con respecto a la primera, prevalecer esta última.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Plenaria realizada el 8 de septiembre de 2022.

Por ello,

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

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

ARTÍCULO 1°.- No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la municipalidad de General Pueyrredón, provincia de Buenos Aires, contra la Resolución CA N° 5/2022, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2°.- Notificar a las partes interesadas, hacer saber a las demás jurisdicciones adheridas y archivar las actuaciones.



**FERNANDO MAURICIO BIALE
SECRETARIO**



**JUAN MARTÍN GUIDO INSÚA
PRESIDENTE CP**