

## RESOLUCIÓN N° 2/2009 (C.P)

VISTO: el Expediente C.M. N° 600/2006 ESPN SUR S.R.L. c/Provincia de Santa Fe, por el cual la firma de referencia interpone recurso de apelación contra la Resolución C.A. N° 25/2008; y

## CONSIDERANDO:

Que se encuentran acreditados en autos los requisitos de tiempo y forma previstos por las normas vigentes, por lo que el recurso resulta procedente (artículo 25 del Convenio Multilateral).

Que en el recurso interpuesto, en primer lugar, la firma hace una descripción de la operatoria que realiza y su encasillamiento -servicios complementarios de los servicios de radiodifusión-. Es una empresa proveedora y comercializadora de señales televisivas para sistemas de televisión que tiene por finalidad la difusión de programas de televisión destinados exclusivamente a los abonados. Que en dicho servicio es posible advertir distintas etapas de comercialización en las cuales intervienen tres sujetos claramente diferenciados: las empresas proveedoras y comercializadoras de señales televisivas, los operadores de transmisión de las señales (cableoperadores) y los abonados.

Que dentro de dicha clasificación, ESPN se encuentra comprendida dentro de las empresas proveedoras y comercializadoras de señales televisivas, pudiéndose definir como una empresa que principalmente comercializa derechos de emisión de señales para sistemas de televisión pagas, señales que se integran básicamente con programas deportivos grabados en estudio o eventos deportivos en vivo.

Que el acceso a las señales de video por parte de los cableoperadores es efectuado vía satélite, para lo cual ESPN contrata con Telepuerto Internacional Buenos Aires (TIBA) la subida de las señales al satélite INTELSAT 806, a quien le envía las señales de video a través del enlace de fibra óptica a la sede de TIBA ubicada en la Ciudad de Buenos Aires.

Que el objeto principal de ESPN, es decir la comercialización de señales, se agota con anterioridad a que sus productos (por parte de los cableoperadores) sean difundidos al público, destacando que los abonados son clientes de los cableoperadores.

Que el Organismo Fiscal provincial entiende, sin aportar prueba alguna, que la contratación que la firma efectúa con cada uno de sus clientes (cableoperadores) no es entre ausentes sino que es entre presentes, atribuye luego los ingresos al lugar de prestación del servicio y siguiendo ese criterio, considera que el lugar de prestación del servicio se configura en las sucursales poseídas en Santa Fe por los cableoperadores. Siendo así, el Fisco procede a atribuir los ingresos en función a la cantidad de abonados que los cableoperadores poseen en dicha Provincia, cuando en realidad, según puntualiza la empresa, la actividad de aprovisionamiento de la señal se desarrolla y agota en el momento que es recepcionada por TIBA en el nodo que posee en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que a su vez, se incluyó dentro de la base de imposición del gravamen ingresos provenientes de exportaciones de servicios como así también de operaciones que, o bien se desarrollan exclusivamente en el exterior o bien constituyen reintegros de gastos.

Que la distribución de su señal se realiza con la modalidad de contratación entre ausentes, toda vez que ESPN o bien el cliente, emite una carta oferta con ese fin, por lo que se trata de un acuerdo de los denominados "consensuales" ya que se perfecciona con el mero acuerdo de las partes sin requerir como condición ineludible, la entrega de la cosa, título o bien.

Que dicha modalidad de contratación no sólo ha sido suficientemente acreditada sino que la jurisdicción no ha aportado otros instrumentos donde conste que la relación jurídica pueda calificarse como "entre presentes".

Que tratándose de contratos entre ausentes, destaca que la atribución de ingresos corresponde ser asignada a la jurisdicción del domicilio del adquirente. Que así lo han dicho en reiteradas oportunidades los Organismos del Convenio sosteniendo que el Convenio, en forma clara y precisa, establece que cuando se trata de operaciones

entre ausentes, los ingresos se atribuyen al domicilio del adquirente (Resolución C.A. N° 3/2000 N° 12/2000 CP).

Que en función de ello, al calcular el coeficiente unificado, procedió a asignar a la Provincia de Santa Fe los ingresos obtenidos en virtud de la relación comercial con clientes domiciliados en esa jurisdicción, y siguiendo el mismo criterio, los correspondientes a los cableoperadores deben ser asignados a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que a este último respecto, el Código Civil en su art. 90 dispone que “El domicilio de las corporaciones, establecimientos y asociaciones autorizadas por las leyes o por el Gobierno, es el lugar donde está situada su dirección o administración, si en sus estatutos o en la autorización que se les dio, no tuviesen un domicilio señalado”. Por su parte el Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe lo define como “... el lugar en el cual se halle el centro principal de sus actividades, ...”.

Que en función de lo expuesto concluye que la resolución recurrida resulta arbitraria cuando interpreta el alcance de domicilio, ya que si esa hubiera sido la voluntad común del Convenio, ciertamente hubiera establecido “el lugar donde se presten los servicios” sin recurrir al concepto de domicilio.

Que subsidiariamente, destaca que aún de seguirse el criterio de la Administración Provincial, es decir que se trata de una contratación entre presentes, lo que reitera, descarta de plano, el mismo también resulta improcedente toda vez que el lugar de prestación del servicio no se configura en el domicilio de los clientes de los cableoperadores ni en sus sucursales en Santa Fe.

Que los abonados de la señal de cable son clientes de los cableoperadores, no de ESPN, respecto de los cuales ésta no tiene responsabilidad ni relación contractual alguna, por cuanto la única relación es con los cableoperadores mediante una típica cesión de derechos de emisión de señales televisivas pagas. Que la empresa es una simple proveedora de servicios de los cableoperadores, el que es contratado para la entrega de la señal y se realiza exclusivamente en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y es por ello que el criterio de asignación de ingresos dado por el Fisco se aparta jurídica y económicamente de la actividad desarrollada.

Que aún en la hipótesis de asumir como válido el criterio de atribución señalado por la Comisión Arbitral, lo que rechaza de plano, más agravante aún deviene que se pretenda imponer a la firma un parámetro irrazonable para la tarea de asignación de los ingresos. Que el criterio de asignación en base al porcentual de abonados al servicio de cable radicados en la Provincia de Santa Fe, implica lisa y llanamente sujetar a la firma a la confección de los coeficientes en base a información no pública suministrable por terceros. Que de ninguna manera esta arbitrariedad se subsana por el hecho de que la firma tenga ciertas facultades de contralor sobre el número de abonados que poseen los cableoperadores, con el objeto de garantizar la protección de sus derechos. Que tal información, en la mayoría de los casos no revista una discriminación por jurisdicción y, por lo tanto, de ninguna manera puede resultar un parámetro razonable para la atribución de los ingresos a los fiscos intervinientes.

Que la recurrente también se agravia de lo resuelto por la Comisión Arbitral con relación a los ajustes determinados como consecuencia de incluir en la conformación de la base imponible total país, importes que se encontraban registrados en los libros de contabilidad como no gravados con el IVA. Señala que dentro de los conceptos no gravados por ese impuesto no sólo se encuentran ventas de señales de televisión por cable al exterior sino también conceptos que no constituyen “exportaciones”.

Que hay casos en donde los ingresos corresponden a producciones realizadas fuera del país por encargo de ESPN INC a ESPN SUR para la producción de algún evento en cualquier país vecino de Argentina, es decir que se tratan de puras prestaciones realizadas en el exterior que por no tener sustento territorial en el país, se encuentran fuera del ámbito de imposición provincial.

Que la Comisión Arbitral, en atención a que ninguna jurisdicción grava a los ingresos derivados de las exportaciones, consideró conveniente y útil, mediante el dictado de la Resolución General N° 44/93, que dichos ingresos así como los gastos correspondientes, no sean computables a los fines de la distribución de la materia imponible.

Que en subsidio, en caso de no hacer lugar al planteo formulado, solicita que se declare que dichos ingresos corresponden ser asignados a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, por ser el lugar en que dicha prestación es concertada. Igual solicitud se efectúa respecto a aquellos ingresos que constituyen reintegro de gastos y

prestaciones efectuadas en el exterior.

Que respecto a la aplicación de la sanción y accesorios, hace referencia al punto 6) del art. 1° del Protocolo Adicional el cual autoriza a aplicar multas, recargos y/o intereses única y exclusivamente si los Fiscos de las jurisdicciones involucradas manifiestan su conformidad con la jurisdicción que llevó adelante el ajuste, circunstancia que en el presente caso no se verifica, por cuanto la Ciudad Autónoma de Buenos Aires no ha expresado su conformidad al respecto.

Que es por ello que solicita se tenga en consideración y se manifieste a la Provincia de Santa Fe, que bajo la presente cuestión no ha existido omisión de impuesto alguno, y en el hipotético caso de prosperar la tesis de la Provincia, señale que este hecho no es elemento suficiente para configurar un accionar moroso ni culpable por parte de la empresa.

Que solicita, en el caso que se confirme la posición de la Provincia de Santa Fe, que por razones de seguridad jurídica, que la resolución que se dicte disponga que dicha interpretación rija para el futuro, tal como lo ha resuelto la Comisión Plenaria en otras oportunidades (Resolución N° 6/96).

Que subsidiariamente reitera la expresa reserva de aplicar el Protocolo Adicional, agraviándose de lo resuelto en la resolución recurrida cuando expresa que no ha demostrado que fue inducida a error por parte de ningún fisco involucrado. Ello en virtud de que el citado requisito ha sido introducido por la Resolución General 3/2007, en su art. 2°, y al respecto recuerda que la vigencia de dicha norma fue prevista a partir del 1° de enero de 2008.

Que como consecuencia de esa vigencia sus normas son aplicables a las acciones que se interpongan con posterioridad a la misma, situación que no se corresponde con el presente caso, dado que la firma solicitó expresamente la aplicación del Protocolo Adicional antes del dictado de dicha resolución y por lo tanto no le resulta exigible los nuevos requisitos por ella introducidos.

Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión Plenaria considera necesario reiterar, en primer lugar, que la atribución de los ingresos debe hacerse a aquella jurisdicción donde ocurre la efectiva prestación del servicio, independientemente si la operación es llevada a cabo de modo presencial o “entre ausentes”.

Que si se tratara de esta última situación, cabe destacar que siguiendo antecedentes obrantes en esta Comisión, el domicilio legal del adquirente u otros regulados por el derecho civil, no son elementos determinantes para la asignación de los ingresos en la medida en que por distintos medios quede acreditada la existencia de otros “domicilios” en los cuales se concreta la efectiva prestación del servicio.

Que en el caso concreto de las presentes actuaciones, y de acuerdo a lo que consta en las mismas, las señales son recibidas en domicilios de la Provincia de Santa Fe, y dicha recepción se efectúa a través de una antena parabólica que la toma del satélite, para luego ser decodificada por un equipo provisto y habilitado por ESPN. Que la actividad de comercialización de derechos de emisión de señales por sistemas de televisión paga, no se agota con la mera remisión de la señal y su recepción por parte de TIBA, tal como lo afirma ESPN.

Que si bien Telepuerto Internacional Buenos Aires (TIBA) es quien se encarga de subir la señal al satélite, lo hace por cuenta y orden de la generadora de la señal (ESPN), es decir, prestándole un servicio que es independiente de la utilización de la señal televisiva.

Que ante la imposibilidad de tener certeza en los montos a atribuir como consecuencia del criterio más arriba expuesto, se considera que el porcentual de abonados al servicio de cable de esos clientes responde adecuadamente a la realidad que se pretende determinar.

Que la propia empresa reconoce tener “ciertas facultades de contralor sobre el número de abonados que poseen los cableoperadores”, y si a ello se adiciona que cobra un canon o precio de conformidad con la cantidad de usuarios (abonados), aunque no tenga una discriminación por jurisdicción, ello no es argumento para el rechazo de la metodología empleada por el Fisco accionado.

Que con relación a la inclusión de los ingresos por exportaciones dentro de la base imponible, tal como lo señalara la Comisión Arbitral, los Organismos de Aplicación del Convenio Multilateral no tienen competencia suficiente para entrar a considerar tal situación, la cual es privativa de las jurisdicciones locales.

Que respecto de la vigencia futura del decisorio que pide ESPN, esta Comisión considera que tal petición no es procedente dado que el presente es un caso concreto sin antecedentes de un criterio anterior sobre esta actividad en sentido contrario a lo resuelto por la Comisión Arbitral.

Que en lo concerniente a la aplicación de las disposiciones del Protocolo Adicional al Convenio Multilateral, la firma recurrente no ha probado las causales necesarias para que el mismo se haga operativo, entre las cuales se destaca que no ha demostrado que fue inducida a error por parte de ningún visto involucrado.

Que el hecho de que la aplicación del Protocolo Adicional se haya solicitado con anterioridad al dictado de la Resolución General N° 03/2007, no significa obviar las condiciones requeridas en su texto legal, y la inducción a error es una ellas. Que la citada Resolución General no hace más que reglamentar e interpretar la norma legal, pero no ha cambiado dicho requisito que se encuentra previsto específicamente en el primer párrafo del art. 1° del Protocolo Adicional al aclarar el alcance que tiene la expresión: "... diversas interpretaciones de la situación fiscal del un contribuyente sujeto al Convenio Multilateral ...".

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello:

### LA COMISION PLENARIA

(Convenio Multilateral del 18.8.77)

### RESUELVE:

ARTICULO 1°) – Desestimar el recurso de apelación interpuesto por ESPN SUR S.R.L. contra la Resolución (CA) N° 25/2008 dictada por la Comisión Arbitral en el Expte C.M. N° 600/2006, por los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTICULO 2°) - Notificar a las partes interesadas mediante copia de la presente, hacerlo saber a las demás Jurisdicciones adheridas y archivar las actuaciones.

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

MIGUEL ARTURO THOMAS -PRESIDENTE