

RESOLUCIÓN N° 31/2006 (C.P)

VISTO: El Recurso de Apelación interpuesto por MASSALIN PARTICULARES S.A. contra la Resolución C.A . N° 23/2006; y

CONSIDERANDO:

Que la presentación se ha realizado cumplimiento las formalidades exigidas por las disposiciones legales y normativas sobre el particular, motivo por el cual corresponde su tratamiento por parte de la Comisión Plenaria (art. 25 del Convenio Multilateral).

Que la Resolución C.A . N° 23/2006 no hizo lugar al planteo de la contribuyente que accionó contra la determinación efectuada por la Municipalidad de Merlo que incluyó dentro de la base imponible de la Tasa de Inspección, Seguridad e Higiene a las exportaciones entendiendo que ello era un ejercicio de política tributaria que escapaba de su ámbito de competencia.

Que la firma recurrente expresa:

La inclusión de las exportaciones en la base de cálculo del ingresos neto sujeto a la Tasa, hace que dicha base municipal exceda la base imponible atribuida a la Provincia de Buenos Aires, violando así el artículo 35 del Convenio Multilateral.

A través de la Resolución N° 23/06, la Comisión Arbitral no hizo lugar al planteo de la firma considerando que tanto las Provincias como los Municipios pueden legislar disponiendo los alcances del hecho imponible y la conformación de la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos o de la TISH, respectivamente, así como las exenciones, deducciones y todo lo relacionado con su política tributaria.

Sin embargo, en varias oportunidades tanto la Comisión Arbitral como la Plenaria se expidieron en casos en donde distintas Municipalidades pretendieron computar dentro de la base imponible de la Tasa de Seguridad e Higiene a los ingresos obtenidos por operaciones de exportación.

Por estas razones se solicita se revoque la Resolución N° 23/2006 de la Comisión Arbitral y se declare que el criterio asumido por la Municipalidad de Merlo implica una vulneración del régimen establecido por el artículo antes citado.

En subsidio de lo antes expuesto, si se considera que la Comisión Arbitral no resulta competente para expedirse respecto de la violación por parte de la Municipalidad de Merlo del art. 35 del Convenio por incluir dentro de la base imponible de la TISH ingresos que no se encuentran gravados por la

Provincia de Buenos Aires, se debe tener en cuenta que el presupuesto de hecho sobre el cual se basa la aplicación de la Resolución General N° 44/93 ha quedado sin efecto.

En consecuencia, se deberá determinar la forma en que los ingresos por exportaciones deben ser atribuidos entre las distintas Jurisdicciones a efectos de evitar que los contribuyentes estén sujetos a una doble o múltiple imposición.

En efecto, conforme al texto de la Resolución General N° 44/93 resulta evidente que el criterio asumido por la Comisión Arbitral en el sentido de que ni los ingresos ni los gastos correspondientes a las exportaciones son computables a los fines de la distribución de la materia imponible, rige en tanto es decisión de todos los Fiscos adheridos que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos no recaiga sobre los ingresos obtenidos por exportaciones. Sin embargo, hoy algunas Jurisdicciones provinciales han resuelto gravar con el referido impuesto a los ingresos provenientes de las exportaciones, tal el caso de la Provincia de Misiones; es por ello que, en la actualidad, la interpretación efectuada en la resolución antes citada ha quedado tácitamente derogada atento al carácter condicional de su vigencia, y en tal sentido la Comisión Arbitral debe establecer una forma de asignación de los ingresos por exportaciones.

La Municipalidad de Merlo se atribuyó el 100% de los ingresos generados por exportaciones que la empresa obtiene en todo el país. La apelante considera que si varias Municipalidades y Provincias han dejado de eximir o de desgravar dichos ingresos, no corresponde en modo alguno que una de ellas se atribuya el 100% de los mismos, dado que un contribuyente podría verse sometido a una múltiple imposición.

Resulta evidente que cada Jurisdicción únicamente puede gravar aquellos ingresos que le son atribuibles y, por lo tanto, se encuentra inhibida de gravar otro ingreso que no tiene punto de contacto con dicha Jurisdicción. Por ello, la pretensión de la Municipalidad demandada de computar como base imponible de la tasa ingresos obtenidos en otros municipios de la provincia, vulnera el Convenio Multilateral.

En el caso de autos, el Municipio se arrogó la potestad tributaria sobre el total de las exportaciones, desconociendo el lugar de concertación o facturación de las mismas; así por ejemplo, significativas exportaciones de tabaco sin elaborar se conciertan, despachan y facturan en las Provincias de Salta, Jujuy o Corrientes, según el caso.

En el caso particular, aún cuando se considere a las exportaciones dentro de los ingresos gravados, se debe tener en cuenta que conforme a las propias normas del Convenio Multilateral, las exportaciones deben atribuirse al lugar de concertación. Siendo los ingresos brutos provenientes de exportación atribuidos a la Provincia donde se concierta la operación (jurisdicción vendedora), la Municipalidad de Merlo no puede atribuirse el 100% de dichos ingresos tal como surge de la Resolución de la Comisión Arbitral N° 9 (B.O. 18/06/74).

Es por ello que la empresa solicita que, en subsidio, se defina el criterio de asignación de los

ingresos provenientes de exportaciones en función de lugar de concertación, y, en consecuencia se redefine el coeficiente unificado atribuible a la Provincia de Buenos Aires, aplicable sobre los ingresos totales (mercado interno y exportaciones).

Asimismo, expresa que de resultar aplicable la TISH a los ingresos por exportaciones, se deberán ponderar los ingresos totales por ese concepto considerando el coeficiente unificado de la Provincia de Buenos Aires, luego de reformular el convenio incluyendo las exportaciones concertadas en Merlo (criterio Resolución (CA) N° 9, BO 18/6/74). Los ingresos por exportaciones imputables a la Provincia de Buenos Aires deben reducirse o sujetarse al coeficiente unificado atribuible a la Municipalidad de Merlo respecto del total de ingresos y gastos de la Provincia de Buenos Aires, conforme a los estados contables del año 2003.

La empresa finaliza manifestando que la Comisión resulta competente para expedirse en el presente caso, ya sea porque la Municipalidad de Merlo, al incluir a las exportaciones dentro de la base de cálculo de la tasa excede la base imponible atribuible a la Provincia de Buenos Aires, o porque al modificarse las circunstancias fácticas que llevaron a la emisión de la Resolución General N° 44/93 (no gravabilidad por parte de las Provincias adheridas de los ingresos provenientes de las exportaciones), resulta necesario que se determine cual es la forma de distribuir dichos ingresos.

Asimismo, ofrece pruebas, documental, testimonial y pericial tendientes a probar las manifestaciones contenidas en su presentación, en particular referidas a la concertación de las operaciones de exportación y la reformulación del coeficiente unificado que pudiera corresponderle a la Municipalidad de Merlo.

Que la Municipalidad de Merlo, ante el traslado corrido, expresa lo siguiente:

Insiste que el ámbito donde la actora debió debatir la procedencia de la aplicación de los ingresos por exportaciones en la Tasa municipal de Seguridad e Higiene no es el de los Organismos del Convenio.

Señala que el criterio otrora sustentado por el reclamante se reacomoda en esta instancia, desistiendo ya de la improcedencia invocada respecto a la inclusión de los ingresos por exportaciones de la base de cálculo de la TISH, pretendiendo ahora que esta Comisión establezca un criterio para asignar del total de rubro exportaciones una porción atribuible a la Provincia de Buenos Aires.

La recurrente invoca la existencia de antecedentes de la Comisión Arbitral que darían sustento a su posición y no individualiza cuales son. La referencia a la Resolución General N° 44 no viene al caso puesto que lo que ella regula es la forma de obtención de los coeficientes interprovinciales que en este caso se aplican siguiendo los pasos establecidos en el Convenio, sin que se refiera a la base imponible ni del impuesto sobre los ingresos brutos ni de las tasas municipales.

La Comisión ya ha resuelto que no es de su competencia expedirse sobre la cuestión puntual de la inclusión por parte de un Municipio en la base imponible de una tasa municipal de los ingresos por

exportaciones, cuando no integra su vez la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Provincia. Siendo ello así, no cabe ninguna consideración acerca de la necesidad y/o conveniencia de establecer un criterio de asignación de los ingresos por exportaciones para cada Jurisdicción como pretende la apelante. La cuestión excede las facultades de la Comisión y escapa al ámbito del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, materia del Convenio Multilateral.

En cuanto a los fundamentos del recurso, se alude al hecho concreto de que la base imponible de la TISH resulta superior a la del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente a la Provincia de Buenos Aires. Es obvio que así será al comprender la primera una fuente de ingresos que la segunda no incluye. Ello no descalifica por sí mismo el procedimiento empleado para la determinación de la deuda ni tampoco la norma jurídica en que se funda, sin que haya violación del art. 35 del Convenio por cuanto esta norma se aplica cuando el criterio de conformación de la base imponible es el mismo, ya que de lo contrario cae por su propio peso; mal puede funcionar el límite establecido en una norma para una cuestión no prevista ni contemplada por ésta.

El tema de la inclusión por parte de alguna Provincia en la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los ingresos por exportaciones no tiene relación con el presente caso, ya que aquí se trata de una tasa municipal, donde la Comisión no tiene injerencia, como pretende la apelante, para establecer una forma de asignación de los ingresos provenientes de tal fuente.

Se destaca que en el presente caso, se grava entre los tres municipios donde la empresa tributa tasa municipal el 100% de los ingresos brutos imputables a la Provincia. No se trata de que el Municipio de Merlo grava el 100%, respetándose en este punto el citado art. 35. Como en el caso de la TISH se requiere local habilitado como presupuesto para la configuración del hecho imponible, según el Convenio se puede gravar, en conjunto con los otros Municipios en iguales condiciones, el 100% de los ingresos correspondientes a la Provincia.

Que de conformidad con la presentación efectuada por la firma contribuyente, ésta plantea dos aspectos que podrían sintetizarse de la siguiente manera:

1- Considera que no corresponde que el Municipio incluya dentro de la base imponible de la Tasa de Seguridad e Higiene a los ingresos por exportación, puesto que ello traería aparejado una violación del artículo 35 del Convenio Multilateral al excederse el límite impuesto por el mismo en relación a que el conjunto de los Fiscos municipales de una Jurisdicción provincial no pueden gravar más allá del 100% de los ingresos atribuibles a estos últimos, y

2- Si la Comisión Arbitral convalida el criterio del Municipio y entiende que no es competente para expedirse respecto del planteo efectuado, resulta necesario que se determine la forma en que dichos ingresos por exportaciones deben ser asignados a fin de evitar que los mismos sean gravados indebidamente por aquellas Jurisdicciones a las que no son atribuibles. Ello debido a que resulta necesario que la Comisión Arbitral revea lo dispuesto por la Resolución General N° 44/93.

Que a su vez el Municipio de Merlo sostiene que el ámbito donde la actora debió debatir la procedencia de la aplicación de los ingresos por exportaciones a la base imponible de la Tasa Municipal no resulta ser la Comisión, en este caso Plenaria, y que no es competencia de la misma establecer un método de asignación de ingresos por exportaciones por cuanto no se está hablando de Impuesto sobre los Ingresos Brutos sino de una tasa municipal.

Que respecto a la falta de competencia expresada por el Municipio, es necesario destacar que las funciones específicas de la Comisión Arbitral son las que le otorgan aquellas normas contenidas en el Convenio Multilateral, las cuales están destinadas, básicamente, a reglar la forma en que se distribuirán los ingresos brutos del contribuyente entre los fiscos en que realiza actividad, cuando se dan las causales previstas en el artículo 1° del Convenio Multilateral, sin inmiscuirse en las decisiones de estricta política tributaria de las Jurisdicciones ya sean provinciales o municipales. Es por ello que se considera competente para resolver el caso concreto presentado, puesto que se trata de una cuestión relacionada con la distribución de ingresos tal como se ha puntualizado precedentemente.

Que para el análisis de la cuestión planteada se deben tener en consideración los aspectos que pudieran ser de aplicación contenidos en el Convenio Multilateral y sus normas complementarias, y el objetivo fundamental que persigue consiste en distribuir los ingresos brutos común a los Fiscos adheridos en función de los parámetros que establece, los cuales proporcionan razonablemente la distribución de la materia imponible para cada Jurisdicción.

Que a los fines de determinar los coeficientes de ingresos y gastos que le corresponde a cada Jurisdicción, de conformidad con las disposiciones contenidas en el artículo 2° del Convenio Multilateral, el contribuyente no debe considerar ni los ingresos provenientes por exportación ni los gastos ocurridos con ese motivo, tal como lo prevé el artículo 6° de la Resolución General N° 1/2006.

Que hasta aquí llegan las disposiciones legales y normativas respecto a la determinación de los coeficientes, sin entrar a considerar todo lo relacionado con la conformación de la base imponible puesto que lo relacionado con la política fiscal provincial es de expresa incumbencia de los Fiscos provinciales, y en este caso concreto municipales, quienes dictan sus disposiciones conforme a sus propias facultades legislativas.

Que de ello se desprende que, tal como ocurre para los ingresos por operaciones de exportación, que algunas provincias, legislando en forma expresa dentro del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, los han excluido del hecho imponible, otras los han declarado exentos y otras los considera gravados, siendo ése un tema ajeno a la competencia de la Comisión Arbitral, propio de las Jurisdicciones con las limitaciones que le impone el Convenio Multilateral en lo que hace a la atribución de los ingresos brutos del contribuyente.

Que en las presentes actuaciones, si bien para la Provincia de Buenos Aires los ingresos obtenidos por exportaciones no forman parte de su base imponible gravada, no ocurre lo mismo en el Municipio de Merlo, que los incluye dentro de la Tasa de Inspección, Seguridad e Higiene, conforme a

lo dispuesto por la Ordenanza Tributaria dictada oportunamente por el Concejo Municipal.

Que de conformidad con lo antes expuesto, la forma de determinar los coeficientes de distribución de los ingresos brutos del contribuyente es aplicando las disposiciones de Convenio Multilateral -art.2º- y lo normado por el artículo 6º de la Resolución General N° 1/2006, es decir excluyendo los ingresos y gastos producto de las exportaciones de bienes.

Que los coeficientes así determinados se deben aplicar, cuando así corresponda, sobre los ingresos excluyendo los no alcanzados, es decir los originados en exportaciones, cuando se trate de Jurisdicciones provinciales, y para el caso concreto de la Municipalidad de Merlo, sin excluirlos tal como reza su disposición legal.

Que las disposiciones de la Resolución General N° 44/93, mientras subsista su vigencia, tienen plena aplicación más allá de la nueva circunstancia creada por el hecho que en la actualidad, algunas Jurisdicciones provinciales han resuelto gravar las exportaciones.

Que es por ello, y en relación a las disposiciones del artículo 35 del Convenio Multilateral, que con la aplicación de la metodología antes descripta no se observa que las disposiciones de la Municipalidad de Merlo colisionen con lo dispuesto por la norma antes citada.

Que el artículo 35 del Convenio Multilateral parte del presupuesto que todos los ingresos del contribuyente se distribuyen entre las distintas Jurisdicciones tal como lo prevé expresamente el artículo 1º del mismo al expresar: "... pero cuyos ingresos brutos, por provenir de un proceso único, económicamente inseparable, deben atribuirse conjuntamente a todas ellas...", y obviamente los ingresos que se obtienen por la venta de productos al exterior forman parte integrante de los ingresos brutos del contribuyente.

Que el hecho de que algunas Jurisdicciones provinciales los hayan excluido del hecho imponible no les hace perder el carácter de ingreso sino que, para las mismas, no se encuentran alcanzados por el tributo mientras que aquéllas que hayan otorgado la exención los deducen a los fines de la determinación de la base imponible gravada.

Que es importante destacar que la jurisdicción provincial puede legislar disponiendo cuales son los alcances del hecho imponible y como se conforma la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, como así las exenciones, deducciones y todo lo que se relacione con su política tributaria. Así también es facultad de los Municipios actuar en modo idéntico respecto de la Tasa en cuestión en lo que es materia propia de su incumbencia.

Que las cuestiones relacionadas con la legalidad y/o inconstitucionalidad de la norma dictada por el Municipio de Merlo mediante la cual incluye como gravados los ingresos provenientes de operaciones de exportación no son materia de análisis por parte de esta Comisión Plenaria, debiéndose plantear en el ámbito pertinente.

Que el accionar del Municipio no violenta el artículo 35 del Convenio Multilateral mientras que el Municipio debe, a los fines de determinar los coeficientes de atribución de ingresos y consecuentemente la base imponible de su tasa, acatar las disposiciones contenidas en el mencionado artículo y normas complementarias del citado Convenio, en este caso la Resolución General N° 1/2006 en su artículo 6°.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Que por ello:

LA COMISION PLENARIA

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1°) - No hacer lugar al recurso interpuesto por la firma MASSALIN PARTICULARES S. A. contra los términos de la Resolución N° (CA) 23/2006, por los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTICULO 2°) - La Municipalidad de Merlo deberá adecuar la determinación de la base imponible de la Tasa de Inspección Seguridad e Higiene a las disposiciones del Convenio Multilateral y disposiciones complementarias tal como se puntualiza en los considerandos de la presente.

ARTICULO 3°) - 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

CRA. ALICIA COZZARÍN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE