

RESOLUCIÓN N° 4/2007 (C.P)

VISTO el Expediente C.M. N° 463/2004 y sus agregados Nros. 464 y 465, iniciados por la firma VIACART S.A.C. c/Provincia de Buenos Aires, y

CONSIDERANDO:

Que la firma de la referencia interpone formal recurso de apelación, en los términos del artículo 25 del Convenio Multilateral, contra la Resolución N° 6/2006 (CA) por la cual se resolvió no hacer lugar al recurso interpuesto contra la Resolución N° 207/04 dictada por la Dirección Provincial de Rentas de la Provincia de Buenos Aires.

Que dicha presentación se ha efectuado dentro de los plazos legales para ejercer la acción y acreditando, quien suscribe la misma, personería suficiente, motivo por el cual corresponde el tratamiento del recurso interpuesto.

Que la Resolución que se cuestiona adhirió al planteo de la Jurisdicción en cuanto consideró que los montos de las cuentas de alquileres y locaciones de espacios ubicados en el frente de los inmuebles que efectúa la recurrente implican un gasto necesario para el ejercicio de su actividad. Por consiguiente, se estaría en presencia de un gasto computable que queda incluido en el párrafo primero del artículo 3° del Convenio Multilateral.

Que la firma en su escrito, expresa:

- El Fisco puntualizó el carácter taxativo de los gastos no computables, opuesto al enunciativo de los que lo son, siendo que el articulado del Convenio Multilateral no discrimina en ese sentido bajo ningún motivo, como tampoco lo hace respecto del costo de las materias primas o el de las mercaderías adquiridas para su posterior reventa.

Dada la imposibilidad de asimilar las contrataciones de VIACART S.A.C. para el uso de los espacios ubicados en el frente de los inmuebles como comprendidos en los alquileres que habla el párrafo primero del art. 3° del Convenio Multilateral, el Fisco ha tenido que abundar en consideraciones inoficiosas, realizando disquisiciones de carácter semántico para poder concluir en que tales gastos si serían computables.

En tal estado, restaba determinar si la firma procedió conforme a derecho al descartar la consideración de las erogaciones incurridas para pagar cánones de ocupación de espacios para publicidad a las distintas Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires, o al hacer lo propio respecto de los pagos realizados a los propietarios frentistas o a los titulares o responsables de obras en

construcción para colocar cerramientos. Se concluía en que por la propia modalidad comercial de la firma, era y es imprescindible para ejercer la actividad empresaria como medio publicitario en la vía pública, el tener que contar de manera necesaria con el espacio físico donde colocar los carteles o elementos publicitarios, siendo inconcebible el ejercicio de la actividad lucrativa sin la presencia de uno en forma conjunta con el otro.

- A su vez, en los casos de los entes municipales de la Provincia de Buenos Aires, se les abona a éstos una contraprestación – con idéntica finalidad – sólo caracterizada por el carácter público de los involucrados, de donde la cuestión no varía en lo absoluto en cuanto a que tampoco se trata de un gasto computable. Se recordó la opinión del Dr. Enrique G. Bulit Goñi acerca que no es necesario que un gasto figure taxativamente como “no computable” para que tal consecuencia se siga de su verificación.

De manera infranqueable se tiene que contratar con los propietarios frentista o con los municipios la obtención del servicio de uso y goce de las superficies que se ven desde la vía pública para poder así ejercer su actividad, no siendo – en definitiva – sino otro tipo de costo equiparable a la materia prima o a la mercadería de reventa, sobre el cual puede ejercer el objeto comercial para el cual fue creada la sociedad.

- La reforma del Convenio Multilateral aprobada en 1988 en la Provincia de Córdoba, en la cual no se avala la posición de la Provincia de Buenos Aires en orden a que los gastos no computables sean los que taxativamente se indican en los incisos del último párrafo del artículo 3°. Se indica que en la redacción de ese proyecto se enumeran sólo los no computables.

La firma declaró a los diversos Fiscos involucrados en el ejercicio de su actividad lucrativa la totalidad de los ingresos obtenidos en el marco de tal ejercicio. Y los apropió a cada una de las Jurisdicciones de manera razonable, disponiendo que el coeficiente de gastos estuviera en línea con el temperamento establecido en el Convenio Multilateral.

Se ha pretendido desvirtuar la corrección de su proceder con el único argumento de que los “alquileres” son gastos computables y que la firma no abonó los derechos municipales a los Municipios bonaerenses sino que realizó gastos asimilables a esos “alquileres” pagados a frentistas y dueños de cerramientos de obras.

Basta recurrir a las normas del Código Civil como para poder advertir que el uso contratado de los muros y frentes de los inmuebles, mal puede ser considerado como los “alquileres” de que habla el artículo 3° en su primer apartado, donde los asigna como gastos computables. En el mejor de los casos, la figura contractual debería ser catalogada como una de carácter atípico ya que no existen entre los contratos típicos figura que pueda amoldarse a la realidad negocial del caso.

Lo mismo ocurre con los gastos que asumió la firma en cuanto a la vinculación con las Municipalidades ya que si bien no puede ser considerado como el pago de “derechos”, no es menos cierto que tampoco pueden ser asimilados a los alquileres.

- Adicionalmente, y como producto de no tratarse de una omisión de tributos sino de distintas interpretaciones entre Fiscos, se reiteró la reserva de aplicación del Protocolo Adicional al Convenio Multilateral, abogando por la aplicación del régimen de la Resolución General N° 62 de la Comisión Arbitral en la materia, planteando la inconstitucionalidad del artículo 4° de dicha resolución por cuanto – en violación al principio de legalidad tributaria– permite solicitar la aplicación de sus disposiciones pero no plantear nulidades en base a su falta de cumplimiento.

Que ante el traslado corrido en su oportunidad, la representación de la Jurisdicción de Provincia de Buenos Aires manifiesta lo siguiente:

- Previo a exponer y sustentar la posición de la Jurisdicción entiende necesario resaltar que el contribuyente en su presentación ha omitido cumplir con la carga impuesta por el artículo 6° de la Ordenanza Procesal para la Comisión Plenaria el cual reza: “El recurso de apelación deberá interponerse por escrito, expresando punto por punto los agravios que causa al apelante la disposición o resolución impugnada, debiendo la Comisión Plenaria declarar la improcedencia del mismo cuando se omita dicho requisito”.

Entiende que la Comisión Plenaria debe desestimar la presentación efectuada por el contribuyente por cuanto este último tan sólo se ha limitado a reproducir, a modo de reseña histórica, lo acontecido durante el desarrollo del procedimiento de determinación de oficio, así como ante la Comisión Arbitral (véase acápite III Resumen de los antecedentes y de los agravios del recurso interpuesto). Viacart SAC en modo alguno ha cumplido con la carga de expresar punto por punto los agravios causados por la resolución recurrida.

Se debe tener en cuenta que al folio 167, cuando el contribuyente se dirige expresamente a la Comisión Plenaria, se limita tan sólo a efectuar disquisiciones teóricas sin sustentar fundadamente el recurso que interpone, es decir que a criterio de esa representación incumple una carga, un imperativo de su propio interés.

- El planteo efectuado por el contribuyente en relación a que no es lo mismo considerar como gastos computables a los importes pagados por los conceptos en discusión que el no hacerlo en orden a la confección del coeficiente de distribución en función de los gastos efectivamente incurridos en cada Jurisdicción, carece de la entidad necesaria para desvirtuar la resolución impugnada. Es más, parece una verdad de perogrullo, toda vez que, lógicamente, la consideración de cualquier gasto como computable (o no) modificará el coeficiente unificado.

- Se equivoca cuando considera que la cuestión del carácter de costo de producción de los gastos en cuestión jamás fue analizada a la luz de su significación en el campo de la actividad específica de la firma, toda vez que la Comisión Arbitral ha considerado muy especialmente la actividad desarrollada y ha evaluado el carácter de gasto computable o no computable, resolviendo que en el caso concreto se estaba en presencia de gastos que debían ser computados dentro del cálculo del coeficiente unificado.

Ello consta en uno de los considerandos de la resolución recurrida.

- Nada mas alejada de la realidad la alegación efectuada por la firma con relación a que en el caso concreto no se han evadido ingresos ni se ha efectuado una interpretación impropia del Convenio Multilateral, toda vez que de las actuaciones administrativas surge palmario que no sólo se aplicó una alícuota menor a la que correspondía sino que se omitió base imponible.

- La firma menosprecia los fundamentos tenidos en cuenta por la Comisión Arbitral intentando descalificarlos sin lograr su cometido. Adviértase que, sin perjuicio de lo dispuesto claramente por el Convenio Multilateral en el artículo 3º, de un análisis efectuado de las constancias registrales del propio contribuyente (balance y demás documentación contable auditada) ha quedado demostrado que el propio sujeto pasivo de referencia expone en la cuenta “Alquileres y locaciones” precisamente las sumas que abona a los frentistas.

Por lo tanto, en modo alguno puede luego pretender considerar que los mismos deben recibir el tratamiento de gastos no computables, cuando él mismo reconoce que son alquileres y los contabiliza como tal. Lo expuesto está también absolutamente probado con los recibos suscriptos por los propios titulares de los inmuebles obrantes a fs. 246 del expediente administrativo de los cuales se ha adjuntado copia al momento de contestar el traslado conferido por la Comisión Arbitral.

- No existe margen de duda que en la operatoria con frentistas, lo que abona la firma son alquileres y no otro concepto. Reitera que: 1) los particulares le extienden un recibo en el cual consignan que han recibido una suma en concepto de alquiler por exhibición de carteleras; 2) a dichas sumas se las contabiliza como “alquileres”. La realidad económica indica que la empresa, a fin de desarrollar su actividad de explotación de la publicidad en la vía pública, se asegura contar con los medios o espacios físicos que servirán de soporte para colocar la publicidad que le requieran sus clientes.

- Quien cede en locación un frente o cerramiento de una obra, sin lugar a dudas, está alquilando un bien a VIACART S.A.C., ésta deberá abonarle el alquiler pactado que por el uso y goce que tal frente o cerramiento efectúe. El Código Civil cuando regula lo concerniente al Contrato de Locación lo hace en el art. 1493 el cual dispone: “Habrá locación, cuando dos partes se obliguen recíprocamente, la una a conceder el uso o goce de una cosa, o a ejecutar una obra, o prestar un servicio; y la otra a pagar por ese uso, obra o servicio un precio determinado en dinero...”.

Un elemento fundamental que demuestra lo acertado del criterio utilizado por la Provincia de Buenos Aires lo constituye el hecho que consultado el perito contador respecto a si los alquileres constituyen un costo operativo el mismo responde que no, ya que están determinados como gastos en el artículo 3º del Convenio Multilateral. La prueba pericial ofrecida por el propio contribuyente coincide con la posición sustentada por la Jurisdicción.

- En modo alguno puede afirmar el sujeto pasivo de referencia que la inspección actuante ha considerado a los derechos municipales como gastos computables (Conf. formulario R 055

correspondiente a los períodos ajustados). Por ello debe desestimarse por improcedente el agravio incoado.

Además en esta instancia tampoco ha probado que abone suma alguna a los Municipios que no posean carácter de derechos, en tanto sí ha probado la Provincia de Buenos Aires que la firma se asegura contar con medios en la vía pública para poder desarrollar su actividad, procediendo a la instalación de refugios, dispositivos para residuos, etc., que luego quedarán para los municipios, obteniendo como contraprestación la posibilidad de publicitar en dichos medios durante el lapso estipulado.

- Respecto a la aplicación del mecanismo establecido en el Protocolo Adicional, corresponderá que, una vez resuelto el caso, la Comisión Arbitral se expida respecto del cumplimiento de los requisitos y condiciones necesarios para la viabilidad de tal procedimiento. Al respecto se alega que el contribuyente de acuerdo con los formularios de fiscalización y ajuste R222 no sólo ha aplicado una alícuota inferior a la que le correspondía sino que también ha incurrido en omisión de base imponible con lo cual y en principio el mecanismo previsto en el Protocolo Adicional no podría prosperar.

Que puesta al análisis del tema, esta Comisión Plenaria no encuentra elementos que conmuevan la Resolución apelada.

Que lo único novedoso en esta presentación es la mención que hace respecto a que la Comisión Arbitral no ha analizado el carácter de costo de producción de los gastos en cuestión a la luz de su significación en el campo de la actividad específica de la firma, lo cual se encuentra desvirtuado con la sola lectura de los considerandos de la Resolución recurrida.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello.

LA COMISION PLENARIA

Convenio Multilateral del 18-08-77

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la firma VIACART S.A. contra la Resolución Nº 6/2006, dictada por la Comisión Arbitral, de conformidad con los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

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

CRA. ALICIA COZZARÍN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE