

RESOLUCIÓN N° 36/2012 (C.P.)

VISTO el Expediente C.M. N° 987/2011 Proyecto de Resolución General s/Consultorías y Empresas Consultoras por el cual la Asociación Argentina de Publicidad interpone Recurso de Apelación contra la Resolución General Interpretativa C.A. N° 3/2012; y,

CONSIDERANDO:

Que dicho recurso 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, manifiesta que la Resolución carece de la suficiente motivación y no cumple con la finalidad tenida en vista para el dictado del acto, elementos esenciales para su validez, lo que transforma al acto que da origen a la Resolución en nulo, de nulidad absoluta e insanable.

Que sin perjuicio de ello, expresa que ni en el Convenio ni en normas complementarias se define que es una profesión liberal o una consultora o una empresa consultora y que el legislador no los consideró en términos iguales sino que, por el contrario, los diferencia, sometiéndolos al mismo tratamiento. De lo contrario carecería de objeto la expresa mención que hace al final del artículo 10 de igual tratamiento para “consultoras y empresas consultoras”.

Que lejos de cumplir con su finalidad de clarificar el tema, la interpretación genera una incertidumbre total sobre los sujetos a los que les resulta de aplicación el art. 10 del Convenio Multilateral, lo cual redundaría en la violación del principio de “certeza” en la tributación. No define qué debe entenderse por “profesión liberal” y por “consultora” y “empresa consultora”, a los que considera lo mismo, en una interpretación por analogía que no es propia del derecho tributario.

Que alega que el rasgo predominante es el trabajo o servicio de carácter intelectual, sin que su realización sea exclusivamente realizada por profesionales liberales con un título universitario y matrícula. En tal sentido, esta diferenciación está reafirmada por algunos textos de Códigos Fiscal de las jurisdicciones del Convenio (nombra a CABA y la Provincia de Santa Fe).

Que las “profesiones liberales” y las “consultoras o empresas consultoras” comprendidas en el art 10, son actividades de servicios intelectuales que pueden ejercitarse en algunos trabajos, parte en la jurisdicción de su estudio, consultorio u oficina y parte en otra jurisdicción, y la aplicación de las disposiciones del régimen general no se adecuan a su formato de la realidad de tales prestaciones generando una importante distorsión en la distribución de sus ingresos.

Que asimismo, señala que las empresas que prestan servicios de marketing por tratarse de consultoras o profesionales liberales, deben tributar conforme lo dispone el artículo 10 del Convenio Multilateral.

Que la Provincia de Misiones, en respuesta al traslado corrido, expresa que el artículo 10 en cuestión, contempla dos hipótesis claramente diferenciables: la primera, regula las actividades de sujetos que desarrollan profesiones liberales y son aquellas en las que ejercen personas físicas con entera independencia y libertad, por lo tanto con plena autonomía; la segunda hipótesis, regula a las consultorías o empresas consultoras, que son aquellas personas o empresas que en razón de sus conocimientos técnicos, profesionales, y/o experiencia en un campo particular, brindan servicios integrales de asesoramiento, en los que predomina lo intelectual por sobre los bienes que puedan entregarse.

Que destaca en este punto que las consultorías o empresas consultoras pueden -o no- dedicarse a brindar servicios vinculados a profesiones liberales, no quedando por tal motivo excluidos del régimen especial previsto en la última parte del art. 10 del Convenio Multilateral.

Que manifiesta que no requiere esfuerzo de interpre la expresión de la última parte del artículo 10 del Convenio Multilateral donde se menciona “...Igual tratamiento se aplicará a las consultorías y empresas consultoras”, porque “igual tratamiento” significa “equiparar o igualar” el trato que debe aplicar la jurisdicción en la distribución de las

bases de imposición.

Que señala que queda claro que el artículo 10 del Convenio trata dos hipótesis similares, más no idénticas; por lo tanto, extender los requisitos de la primera parte del artículo a la última constituye un exceso de interpretación que no sólo altera la voluntad de las partes signatarias del Convenio -quienes expresaron su voluntad de separar claramente ambos conceptos en dos párrafos o partes del artículo- sino que, además, violenta el principio de legalidad consagrado en la Carta Magna.

Que hace mención que, de la discusión del texto de la norma –Plenario Especial llevado a cabo en Salta entre el 15 y el 18 de agosto de 1977- no surge ningún elemento que de sustento a la interpretación adoptada por la Comisión Arbitral en la Resolución General Interpretativa 03/2012; por ello, sostiene que la exégesis establecida en el artículo 2° de la Resolución 11/2005 (CA) es la correcta y ajustada a derecho porque atribuye, en mayor proporción, materia imponible a la jurisdicción en la cual se presta efectivamente el servicio de asesoramiento y donde se desarrollan las actividades comprendidas en el artículo 10.

Que la Provincia de Buenos Aires considera que el presente recurso carece de la expresión de agravios necesaria para considerarlo un escrito apto para lograr la revisión de lo actuado por la Comisión Arbitral y, en ese sentido, señala diversas situaciones:

1. Nulidad de la RG 3/12 por carecer de motivación y vulnerar la finalidad.

Que en el presente caso, como permite apreciar la lectura de los considerandos, la Comisión Arbitral ha motivado y fundamentado la Resolución objetada, considerando que tampoco se observa una violación de la finalidad que inspiró el dictado del acto. El recurrente no ha demostrado que el acto impugnado persiga encubiertamente otros fines –públicos o privados- distintos de los que fundamentaron el acto, su causa y objeto, configurando el vicio de “desviación de poder”.

Que en virtud de lo expuesto, sostiene que el planteo de nulidad impetrado no es procedente ya que las nulidades no existen en el mero interés de la ley, no hay nulidad sin perjuicio. Que para que proceda la declaración de nulidad los vicios deben ser de carácter grave, capaces de poner en peligro el derecho que asiste a la parte reclamante, influyendo realmente en contra de la defensa, siempre dentro de un marco de interpretación restrictiva, por lo que al no existir interés concreto lesionado la nulidad impetrada no puede prosperar.

2. Inconstitucionalidad de la RG 3/12.

Que la declaración de inconstitucionalidad no corresponde que sea planteada ni resuelta por los Organismos Administrativos, pues es competencia propia y exclusiva de los Órganos Judiciales por lo que entiende que la Comisión Plenaria carece de competencia para atender esta cuestión.

3. Falta de certeza. Ausencia de definición de los términos “profesiones liberales” y “consultoría o empresa consultora”.

Que expresa que la competencia de la Comisión Arbitral se encuentra limitada por las disposiciones del artículo 24 del Convenio Multilateral y del mismo no surge que se encuentre habilitada para definir y precisar el contenido de lo que debe entenderse por alguna actividad. Solamente puede determinar el régimen aplicable a las diversas actividades, pero la definición conceptual de las mismas es competencia exclusiva de las distintas jurisdicciones locales.

Que entiende, contrariamente a lo sostenido por la AAP, que la RG N° 3/2012 otorga certeza en la aplicación de las normas. En efecto, el primer párrafo del art. 10 del C.M. resulta de aplicación, sin duda, a las personas físicas que ejercen una profesión liberal mientras que, ahora se aclara, el segundo párrafo del citado art. 10 resulta aplicable a las consultoras y empresas consultoras que tengan por objeto la prestación de servicios que se correspondan también, con el ejercicio de una profesión liberal. Ello es así porque se ha interpretado que en la filosofía del Convenio Multilateral, todo el art. 10 resulta aplicable a las profesiones liberales con independencia de las características del sujeto que desarrolla la actividad.

4. Falta de razonabilidad de la distinción en la prestación de servicios prestados por profesionales y por quienes no revisten tal carácter.

Que manifiesta que pretender aplicar este régimen especial a aquellas personas que no ejercen una profesión liberal implicaría un desvío en la interpretación de la norma y del espíritu del legislador, que ha querido conferir a los profesionales un régimen de distribución en materia imponible diferente al establecido para la mera prestación de un servicio.

5. Las empresas que prestan servicios de marketing por tratarse de consultoras o profesionales liberales, deben tributar conforme lo dispone el artículo 10 del CM.

Que a este respecto, considera que la AAP básicamente plantea su propia interpretación del alcance del mentado artículo más que un agravio concreto que desvirtúe la interpretación contenida en la Resolución General N° 3/12, motivo por el que solicita el rechazo del Recurso de Apelación.

Que el art. 25 del C.M. legitima a las asociaciones afectadas y ello es determinante para la interposición del Recurso de Apelación. Advierte que, en su presentación, la AAP no ha acreditado la mentada afectación y lo que se advierte en el recurso es la búsqueda de la convalidación de un criterio más que una verdadera exposición de agravios.

Que la Provincia de Tucumán por su parte, en respuesta al traslado corrido, entiende que el mentado recurso de Apelación debe desestimarse por cuanto la interpretación otorgada por la Comisión Arbitral mediante la citada RG (CA) N° 3/2012 se ajusta cabalmente al sentido y alcance del artículo 10 del Convenio Multilateral; criterio interpretativo que ha sido ratificado por la Comisión Plenaria en el caso concreto "CENSYS S.A." c/Provincia de Tucumán –Expte C.M. N° 883/2010-, en la reunión celebrada el 28 de junio de 2012.

Que puesta al análisis de esta causa, esta Comisión destaca que la Asociación Argentina de Publicidad no ha probado en las actuaciones que el dictado de la Resolución General Interpretativa N° 03/2012 la haya afectado a ella o a sus asociados, requisito que exige el artículo 25 del Convenio Multilateral para habilitar esa vía a este tipo de entidades.

Que sin perjuicio de ello, en la tramitación se han cumplido los requisitos exigidos por las normas que regulan incluyendo la fundamentación y motivación que llevaron a la Comisión Arbitral para llegar a la conclusión contenida en la norma. Que asimismo, nada pueden decir los Organismos de Aplicación del Convenio con relación a los principios constitucionales que la apelante dice se han quebrantado.

Que en cuanto al fondo del planteo de la apelante cuanto de Misiones, a los fines del análisis de la situación planteada es importante recordar lo establecido en el artículo 10 del C.M. que expresa textualmente: "En el caso de profesiones liberales ejercidas por personas que tengan su estudio, consultorio u oficina similar en una jurisdicción y desarrollen actividades profesionales en otras, la jurisdicción en la cual se realiza la actividad podrá gravar el ochenta por ciento (80 %) de los honorarios en ella percibidos o devengados, y la otra jurisdicción el veinte por ciento (20%) restante. Igual tratamiento se aplicará a las consultorías y empresas consultoras."

Que el agregado referido a las consultorías y empresas consultoras, fue incorporado en la redacción del actual Convenio Multilateral suscripto el 18 de agosto de 1977, con la intención de dar a este tipo de sujetos el mismo tratamiento que a las profesiones liberales ejercidas por personas, es decir, que cuando se trate de la prestación de un servicio profesional, cualquiera sea el sujeto que la preste, tiene idéntica mecánica para la atribución de ingresos. Es sabido que el desarrollo de profesiones liberales debe ser ejercido por aquellos que han obtenido un título universitario habilitante.

Que ante dudas planteadas en el seno de los Organismo de Aplicación del Convenio Multilateral, la Comisión Arbitral se abocó al análisis de una resolución interpretativa que aclare el alcance del artículo 10 de dicho cuerpo normativo.

Que las consultoras o empresas consultoras a que se refiere la última parte del artículo 10, deberían estar conformadas por profesionales que ejerzan profesiones liberales y la persona de existencia ideal que los agrupe y cuya actividad encuadre en esa disposición, debe trasuntar la actividad de sujetos profesionales como tales.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello:

LA COMISION PLENARIA

(Convenio Multilateral del 18.8.77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) – No hacer lugar al recurso interpuesto por la Provincia de Misiones contra la Resolución General N° 3/2012 dictada por la Comisión Arbitral, por las consideraciones precedentemente expuestas.

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

MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

JAVIER ALVAREZ ORRUÑO - PRESIDENTE