

RESOLUCIÓN N° 52/2008 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 679/2007 HONDA DE ARGENTINA S.A. c/Provincia de Córdoba por el que se interpone la acción prevista en el art. 24 inc. b) del Convenio Multilateral, contra la Resolución N° PFD 072/2007 dictada por la Dirección de Policía Fiscal de la Provincia de Córdoba; y

CONSIDERANDO:

Que la presentación ha sido formulada cumplimentando los requisitos de admisión previstos en las disposiciones sobre el particular, motivo por el cual corresponde su tratamiento.

Que en el escrito la firma manifiesta que existe de parte de Fisco Provincial un error de interpretación acerca de la realidad económica en que se desarrolla su actividad. El error consiste en atribuir a la modalidad de comercialización realizada por la empresa el carácter de venta entre ausentes, y a partir de ello aplicar erróneamente las disposiciones emergentes del art. 1°, último párrafo, del Convenio Multilateral, cuando la realidad de los hechos descriptos y comprobados en el marco de la inspección, y prueba rendida en el expediente administrativo cuya remisión solicita, demuestra que las ventas no son concretadas entre ausentes.

Que su actividad consiste en la venta de automóviles, motocicletas y productos de fuerza, y que en las mismas la relación comercial se establece a través de un contrato personal con los clientes donde se les informa sobre las condiciones y requisitos que deben cumplir a efectos de formar parte de la red de distribuidores. Una vez que las partes han acordado aceptar las obligaciones y reconocer sus derechos, la relación se formaliza mediante una solicitud de adhesión por parte de los clientes/concesionarios, prueba que ha sido aportada en el marco de la verificación. Dicha solicitud prevé que en el caso que no exista una aceptación expresa, la misma se considera aceptada con la entrega de los productos en los términos del reglamento que forma parte de la solicitud.

Que en el caso de venta de autos se establece que es obligación de la empresa entregarlos en el domicilio del concesionario corriendo a cargo del vendedor todos los riesgos de los vehículos hasta el momento de entrega. Ello no ocurre cuando se trata de motocicletas y productos de fuerza, en que la entrega se produce en el domicilio del depósito de la vendedora, siendo el concesionario responsable del costo del fletes y riesgos de los productos.

Que el Fisco ha otorgado a esta modalidad las características de una operación entre

ausentes y en su afán de remarcar las contrataciones que regulan las relaciones entre la empresa y sus clientes, pierde de vista las características propias del contrato objeto del presente debate: la “compra venta” propiamente dicha que se lleva a cabo entre las partes en el depósito de la empresa. Que la operación se perfecciona en el depósito de Honda de Argentina S.A. al retirar el cliente la mercadería, es decir, donde las partes se hacen entrega personalmente de las prestaciones que constituyen el objeto de la transacción celebrada.

Que expuso claramente al momento de contestar la vista en los presentes actuados, que en el escenario descrito no corresponde asignar una proporción de ventas de motos a la jurisdicción de Córdoba sino por el contrario, cabe considerar, como lo ha hecho Honda de Argentina S.A., que encontrándonos frente a una operación entre presentes, ha de tenerse en cuenta en la asignación, el lugar en que tendrá efectos la concertación final del negocio, en el caso el lugar de entrega del producto vendido.

Que el criterio seguido por la firma en materia de distribución de ingresos a efectos de determinar el coeficiente respectivo, se resume como sigue: 1) para la venta de autos se siguió el concepto de extensión de actividad, asignando los ingresos a la jurisdicción del adquirente, y 2) para la venta de motos se consideró el lugar de concertación de las operaciones teniendo en cuenta que el sistema de comercialización termina con la entrega del bien en la jurisdicción del vendedor.

Que dicho criterio ha sido aceptado en reiteradas oportunidades por la Comisión Arbitral, y a modo de ejemplo se cita la Resolución N° 1/2002 (C.A.) y N° 62/2005, criterio también receptado por Tribunal Fiscal de apelación de la Provincia de Buenos Aires, caso Trepap Automotores de fecha 03/08/2006.

Que asimismo, manifiesta que resulta arbitrario y contrario a derecho que el Fisco de Córdoba pretenda asignar una proporción de las ventas de motos a esa jurisdicción por el sólo motivo de existir gastos de escasa significación asignados a ella, apoyándose en el artículo 12 de la Resolución General N° 1/07, la cual no es aplicación al caso dado que la firma realiza contrataciones y operaciones entre presentes, y no operaciones a distancia o por sistemas electrónicos o Internet, como lo requiere la disposición citada. Además, los gastos de propaganda y publicidad en la Provincia de Córdoba están expresamente excluidos por el art. 3° inc. c) del Convenio Multilateral, y los demás gastos (comunicaciones, papelería y útiles), al ser de escasa significación, no pueden ser considerados para asignar sustento territorial en esa Provincia, ya que además de no ser relevantes no tienen como objeto realizar operaciones comerciales sino únicamente verificar el cumplimiento de las obligaciones asumidas por el cliente/concesionario en la solicitud de adhesión.

Que solicita se otorgue a la presente acción efectos suspensivos de la determinación fiscal,

se libre comunicación de la decisión adoptada a los Fiscos involucrados y se tenga presente la reserva del caso federal.

Que la jurisdicción, como respuesta al traslado corrido oportunamente, resalta los siguientes aspectos: i) el sustento territorial para la jurisdicción de Córdoba no se encuentra en discusión, así ha sido considerado por el contribuyente y aceptado por la inspección; ii) pueden identificarse dos grupos de productos comercializados sobre la red de concesionarias Honda de Argentina S.A. ubicados en la Provincia, por un lado los autos y por el otro, motos, productos de fuerza y repuestos; iii) si bien el período de inspección abarca desde enero de 1999 a junio de 2005, el ajuste se produce en la determinación de los coeficientes 2003 y 2004.

Que los ingresos derivados de las ventas de autos han sido asignados correctamente por el propio contribuyente a la Provincia de Córdoba, al igual que la distribución de gastos practicada en el marco del Régimen General del art. 2° del Convenio Multilateral.

Que el error incurrido por el contribuyente en la asignación del ingreso derivado de las ventas de motos, productos de fuerza y repuestos, radica en que ha considerado a las mismas atribuibles a la jurisdicción en donde se produjo la entrega de los bienes, Ciudad de Buenos Aires, por entender que se trata de operaciones entre presentes, mientras que el Fisco entiende que se trata de comercialización de bienes “entre ausentes” aplicando en tal sentido las disposiciones del último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral.

Que el fundamento de la posición asumida por la jurisdicción en la determinación efectuada se encuentra perfectamente volcado en la resolución dictada, siendo preciso resaltar los siguientes aspectos:

- La operatoria comercial de la recurrente demuestra la inexistencia de unidad temporal y espacial que reúna a los concertantes y un acuerdo de voluntades sin solución de continuidad, lo que torna inaplicable la figura de las operaciones entre presentes, lo que no puede quedar invalidado por la existencia de solicitudes de adhesión que firman las concesionarias al petitionar ser parte de la red de venta de Honda de Argentina S.A.

- En el caso, y contrariamente a lo pretendido por la firma, en la modalidad contractual denominada entre ausentes, las partes contratantes se encuentran separadas por una distancia considerable que hace imposible el intercambio de manifestaciones de voluntad en un mismo acto, por lo que deben recurrir a diversas formas de comunicación, agente, correspondencia, como formas clásicas, o bien modalidades modernas como el correo electrónico o fax. Del propio reglamento surge que el concesionario efectuará sus pedidos de productos Honda utilizando órdenes de compra confeccionadas en formularios emitidos por la concedente a tales efectos. La orden de compra solamente se considerará aceptada por Honda de Argentina S.A. cuando la

misma haya comunicado la aceptación en forma escrita al concesionario.

- De lo antes expuesto se desprende que el acuerdo de voluntades no se produce en un mismo momento, sino por el contrario la modalidad convenida se adecua a la operatoria entre partes que no se encuentran especialmente en un mismo ámbito para la modalidad contractual entre presentes, lo que se verifica al momento de la solicitud de adhesión por parte del concesionario como así también al efectuar los pedidos correspondientes, encontrando respaldo lo analizado en las constancias obrantes en las actuaciones administrativas de donde surge que las órdenes de compra se envían mediante fax, mail o correo según consta en Acta I N° 01187 obrante a fojas 852.

Que por lo expuesto, los ingresos derivados de la venta de motos, productos de fuerza y repuestos que la recurrente efectúa a su red de concesionarios ubicados en la Provincia de Córdoba, con motivo de cada pedido que éstos le efectúan vía email, fax o telefónico, deben ser atribuidas a esa Provincia por encontrarse en ella domiciliados sus clientes.

Que puesta al análisis del tema, esta Comisión observa que el punto en litigio se centra, básicamente, en el criterio de atribución de ingresos que utilizara la jurisdicción atribuyendo a la modalidad de comercialización realizada por la firma en sus ventas de motocicletas y productos de fuerza el carácter de ventas entre ausentes, cuando según ésta, la realidad de los hechos, de acuerdo a pruebas agregadas al expediente administrativo, demuestran que se trata de ventas entre presentes. Es necesario destacar que a su vez, la firma tributa en la provincia por otra actividad - venta de automotores- cuya atribución de ingresos no está en discusión.

Que el artículo 1º, último párrafo, del Convenio Multilateral dispone que: “ Cuando se hayan realizado gastos de cualquier naturaleza, aunque no sean computables a los efectos del artículo 3º, pero vinculados con las actividades que efectúe el contribuyente en más de una jurisdicción, tales actividades estarán comprendidas en las disposiciones de este Convenio, cualquiera sea el medio utilizado para formalizar la operación que origina el ingreso (correspondencia, telégrafo, teletipo, teléfono, etcétera)”.

Que de la lectura de dicha norma se desprende con claridad que está dirigida a aquellos sujetos que cumplan las dos condiciones por ella enumeradas, es decir que hayan realizado algún gasto en la jurisdicción y la operación que origina el ingreso sea formalizada por correspondencia, telégrafo, teletipo, teléfono, etc. Además, mediante el artículo 12 de la Resolución General N° 1/2008 se incluyen dentro de dicha norma a las transacciones efectuadas por medios electrónicos, por Internet o sistema similar.

Que como se podrá apreciar en ambas disposiciones, artículo 1º, último párrafo, del Convenio Multilateral y artículo 12 de la Resolución General N° 1/2008, no se consigna que las

operaciones en ellas incluidas son aquellas realizadas “entre ausentes”, sino que simplemente enumera cuales son las alcanzadas.

Que a su vez, el inciso b), última parte, del artículo 2° del Convenio Multilateral especifica como deben ser atribuidos los ingresos generados por las operaciones realizadas en las condiciones previstas en las normas previamente citadas, sin requerir ningún otro requisito.

Que en el caso particular, es el propio contribuyente el que reconoce que ha efectuado gastos en la jurisdicción de Córdoba tales como propaganda y publicidad y otros gastos de escasa significación tales como comunicaciones, papelería y útiles, con lo cual se encuentra debidamente probada una de las condiciones exigidas.

Que el hecho de que esos gastos no tengan por objeto concretar operaciones, según manifestaciones del contribuyente, no significa que no tengan una relación directa con la actividad por él desarrollada en la jurisdicción, y que se hayan producido por ese hecho, que es la situación prevista en la norma.

Que la modalidad empleada por los concesionarios para efectuar las compras de motos, repuestos y productos de fuerza, consiste en realizar el pedido utilizando órdenes de compra confeccionadas en formularios emitidos por la concedente a tales efectos, conforme surge de los términos del Reglamento que forma parte de la solicitud de adhesión a que hace referencia la recurrente. Dichas solicitudes de compra se envían mediante fax, mail o correo, según lo informa la jurisdicción y que consta en Acta agregada a las actuaciones administrativas, con lo cual puede considerarse que los ingresos por esas operaciones encuadran en las normas más arriba mencionadas.

Que el hecho de que la compra-venta se pueda llegar a perfeccionar con la entrega que se produce en el depósito de la firma recurrente al retirar el cliente la mercadería solicitada, como ésta lo manifiesta, no significa necesariamente que la operación no haya tenido su origen en alguno de los medios enunciados en el art 1°, último párrafo, del Convenio Multilateral.

Que en tal sentido, si bien la entrega de la mercadería se efectúa en los depósitos de la recurrente, no se concibe que allí se concerten las operaciones pues sería poco razonable que los concesionarios envíen medios de transporte sin tener la certeza de que el proveedor dispondrá de la mercadería que quiere comprar, que esté preparada y lista para transportar. En base a tal razonamiento, se sostiene que previo al despacho, la operación estaba aceptada por la vendedora ante las ordenes de compra remitidas por sus clientes por alguno de los medios que indica el último párrafo del art. 1° del Convenio Multilateral (teléfono, fax, mail u otros).

Que corre agregada a fojas 260/261 informe de un concesionario donde hace mención

expresa de que la forma de compra es mediante comunicación telefónica, al igual que a fojas 263 obra fotocopia de un remito de mercaderías en la que el remitente es Honda de Argentina S.A. y el destinatario es un concesionario, ambos radicados en la Provincia de Córdoba. Asimismo la jurisdicción agrega copia del Acta A. 1 N° 01187, donde se describe la operatoria que realiza un concesionario a efectos de realizar la compra de las mercaderías.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

## LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18.8.77)

### RESUELVE:

ARTICULO 1º) - No hacer lugar el recurso interpuesto por HONDA DE ARGENTINA S.A. contra la Resolución N° PFD 072/2007 dictada por la Dirección de Policía Fiscal de la Provincia de Córdoba por lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2º) - Notifíquese a las partes y comuníquese a las Jurisdicciones adheridas.

**LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO**

**CRA. ALICIA COZZARIN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE**