

RESOLUCIÓN N° 38/2009 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 775/2008 I.G.T. ARGENTINA S.A. c/Ciudad Autónoma de Buenos Aires por el cual la firma de referencia promueve la acción prevista por el artículo 24 inciso b) del Convenio Multilateral contra la Resolución N° 1873-DGR-2008; y

CONSIDERANDO:

Que la acción ha sido interpuesta en tiempo y forma conforme a las disposiciones legales y reglamentarias que rigen sobre la materia, por lo cual corresponde su tratamiento.

Que la empresa se dedica a la comercialización de máquinas electrónicas, mecánicas y electromecánicas destinadas a los juegos de azar, ya sea a través de su venta, alquiler o leasing.

Que somete a decisión de la Comisión Arbitral si los ingresos generados por las operaciones de leasing y locación de máquinas celebradas por ella deben asignarse a la jurisdicción donde se produce la entrega de dichos bienes (como sostiene el Fisco) o a aquella en la que tiene lugar su uso y goce -es decir, la explotación por parte del cliente- y eventualmente, la tradición subsiguiente al ejercicio de la opción de compra en los contratos de leasing que es y ha sido la postura de la empresa.

Que el Convenio Multilateral se ha limitado a establecer, a los efectos del cálculo de los coeficientes de distribución que resultan de su art. 2º, que los ingresos serán atribuibles a la jurisdicción de donde provienen, sin aclarar nada respecto a cuál se considera ese lugar.

Que la doctrina y especialmente la labor interpretativa desarrollada por la Comisión Arbitral y la Plenaria han concurrido a llenar este vacío, tomando como guía interpretativa el principio que dimana del art. 27 del Convenio, según el cual “en la atribución de los gastos e ingresos a que se refiere el presente Convenio se atenderá a la realidad económica de los hechos, actos y situaciones que efectivamente se realicen”.

Que a la luz de ese principio se fue forjando una doctrina en el seno de los Organismos de aplicación del Convenio conforme a la cual para la asignación de los ingresos obtenidos por ventas de bienes se debe tener en consideración el lugar de entrega de los mismos, mientras que para el caso de servicios se debe respetar el lugar de su prestación efectiva.

Que existe consenso entre ambas partes de esta controversia, y así resulta del Código

Fiscal -art. 162 inc.8-, que en los contratos de leasing celebrados de acuerdo con las disposiciones de la Ley N° 25.248, el ingreso se devenga “por los cánones, desde el momento en que se generan, y en proporción al tiempo transcurrido hasta el vencimiento de cada período de pago del impuesto” y “por el pago del valor residual desde el momento en que el tomador ejerce la opción de compra, en las condiciones fijadas en el contrato”.

Que la entrega de los equipos al tomador para su traslado al lugar de emplazamiento definitivo carece de entidad alguna para determinar el devengamiento de los ingresos. Por el contrario, éste se produce como consecuencia del uso y goce del bien a lo largo del término del contrato, lo cual es retribuido periódicamente con cánones, y son estos cánones lo que configuran los ingresos a los que se refiere el art. 2° del Convenio Multilateral.

Que los principios preinsertos son aplicables también a los contratos de locación de cosas, más aún, con relación al contrato de locación de máquinas se advierte que la retribución está directamente asociada a la explotación de la máquina en el sitio en que ella se encuentra instalada, pues constituye un porcentaje de los fondos generados por dicha explotación. En estas condiciones, la pretensión de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires de asignar los ingresos a su jurisdicción se traduciría en un desconocimiento de la realidad económica que subyace a la operación, con agravio al ya citado art. 27 del Convenio.

Que así como la realidad económica que emana del artículo 27 antes citado aconseja dar relevancia al lugar en que se verifica la prestación típica de las ventas o locaciones de servicios, de la misma forma debe hacerse mérito de aquellas prestaciones que caracterizan el leasing y la locación de cosas para definir el lugar de atribución de los ingresos generados por estos contratos. En el caso de leasing será el uso y goce del bien el que determinará ese lugar hasta el momento del ejercicio de la opción de compra. En los contratos de locación cabe la misma consideración con respecto al lugar en que se verifica el uso y goce el bien locado.

Que la prestación a cargo de la empresa en los contratos de locación y leasing no se agota con la entrega de los equipos para su traslado al lugar de emplazamiento definitivo, sino que comprende en muchos casos la instalación de los mismos en el establecimiento del cliente y, fundamentalmente, consiste en la concesión, a lo largo del plazo contractual, de su uso y goce en ese preciso lugar. Los cánones o alquileres que configuran los ingresos retribuyen este uso y goce y no aquella entrega, a la que sin fundamento alguno recurre el Fisco para intentar justificar su pretensión impositiva.

Que por lo tanto, el lugar de donde provienen los ingresos de este tipo de operaciones, a los efectos del art. 2° del Convenio Multilateral, sólo podrá ser aquel en el que se produce el uso y explotación de la cosa por parte del tomador del leasing o del locatario de la locación.

Que acompañan documentación, ofrece prueba informativa y pericial contable y formula reserva del caso federal.

Que corrido traslado, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires expresa que la normativa aplicable a los contratos de leasing está establecida en la Ley N° 25248 que determina en su artículo 1° que en los contratos de este tipo, el dador conviene transferir al tomador la tenencia de un bien cierto y determinado para su uso y goce, contra el pago de un canon y le confiere una opción de compra por un precio, especificando dicha norma que pueden ser objeto del contrato cosas muebles e inmuebles, marcas, patentes o modelos industriales y software, de propiedad del dador o sobre los que el dador tenga la facultad de dar en leasing.

Que según los contratos aportados, el transporte de las máquinas desde el domicilio de entrega hasta su lugar de emplazamiento corre por exclusiva cuenta, cargo, costo y riesgo del tomador, destacando que tanto IGT ARGENTINA S.A. como el tomador declaran domicilios en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que la restitución de las máquinas tragamonedas locadas o entregadas bajo el sistema de leasing a la finalización del contrato debe ser efectuada en el lugar donde las mismas fueron entregadas al tomador (Ciudad Autónoma de Buenos Aires) o en su defecto en el lugar donde el dador determine, corriendo por exclusiva cuenta del primero el total de los costos y riesgos de su transporte.

Que destaca que el lugar de pago del canon es el domicilio del dador, que es en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, salvo que este último indique otro de manera fehaciente.

Que menciona que el contrato celebrado con la Concesionaria de Entretenimientos y Turismo S.A. es el único de los aportados donde IGT ARGENTINA S.A. se hace responsable del transporte de las máquinas hasta el lugar de emplazamiento, como así también obtiene en concepto de alquiler una parte proporcional de la utilidad bruta de cada una de las maquinas.

Que por lo antes expuesto, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires entiende que en el presente caso la atribución de ingresos debe efectuarse a esa jurisdicción teniendo en cuenta que la entrega de los bienes, el domicilio de los contratantes y el pago del canon locativo, es en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que puesta esta Comisión Arbitral al análisis de la causa, cabe destacar que la controversia está centrada en determinar a que jurisdicción corresponde la atribución de los ingresos que obtiene la apelante en concepto de locación y leasing de máquinas tragamonedas.

Que el artículo 2° del Convenio Multilateral establece que los ingresos por los conceptos

en cuestión deben atribuirse a la jurisdicción de donde provienen, sin hacer ninguna otra consideración.

Que los Organismos de Aplicación del Convenio Multilateral se han manifestado en reiteradas oportunidades en el sentido de que cuando se trata de prestación de servicios, los ingresos deben atribuirse –esto es, “provienen”- a la jurisdicción donde efectivamente se han prestado tales servicios.

Que de acuerdo con los contratos de leasing agregados a las presentes actuaciones, los ingresos que se generan por el uso y goce de las máquinas tragamonedas dadas en locación o leasing provienen del lugar donde se ellas se encuentren emplazadas.

Que lo destacado por la jurisdicción de Ciudad Autónoma de Buenos Aires de que el lugar de entrega de las máquinas y el pago del canon es el domicilio del dador ubicado en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, salvo que este último indique otro de manera fehaciente, no tiene incidencia alguna para definir el lugar de donde provienen los ingresos y tampoco la tiene el domicilio legal del tomador. Que de esos hechos no surge el devengamiento de los ingresos a atribuir sino que ello se produce con el uso y goce de los bienes, situación que se da en el lugar donde se presta el servicio, esto es donde se encuentran emplazadas las máquinas.

Que Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello:

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTÍCULO 1º) - Hacer lugar a la acción interpuesta por la firma I.G.T. ARGENTINA S.A. contra la Resolución N° 1873-DGR-2008 dictada por el Fisco de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, por los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

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

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

CRA. ALICIA COZZARIN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE