

RESOLUCIÓN N° 63/2005 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 491/2005 iniciado por la firma CARLAVAN GOÑI, Carlos Augusto, a los fines de presentar recurso contra los términos de la Resolución Determinativa N° 1648/2004 de la Dirección de Rentas de la Provincia de Buenos Aires, y

CONSIDERANDO:

Que dicha presentación ha sido realizada dando cumplimiento a las exigencias de las disposiciones normativas que se encuentran en vigencia sobre el particular, a los fines de considerar procedente el tratamiento del caso planteado.

Que en su presentación, la firma expresa:

-El Fisco sostiene una posición agravante en relación con el criterio de atribución de algunos conceptos a efectos de determinar el coeficiente de distribución del impuesto. Así, sostiene que los gastos de teléfono, cajas y empaque deben atribuirse exclusivamente a su Jurisdicción en contra del criterio utilizado que es el de asignar los mismos entre las distintas Jurisdicciones en las cuales se desarrolla la actividad que los genera, encontrando su fundamento legal en el artículo 4° del Convenio Multilateral.

-La literalidad con que interpreta esta norma la Autoridad de Aplicación de la Provincia de Buenos Aires no se condice con el espíritu que informó la creación del Convenio Multilateral y que no es otro que buscar la forma de que la captación de riqueza que se hace por el desarrollo de la actividad en las distintas Jurisdicciones, tenga una forma lógica de distribución entre ellas a partir de los ingresos generados y los gastos incurridos con motivo de la misma.

-En esa inteligencia es que el art. 2° del Convenio al referirse a los gastos, dice que son los efectivamente soportados en cada Jurisdicción –que no son otros que los que se originan por el ejercicio de la actividad (art. 3° del mismo Convenio)– y que así se los entenderá cuando tengan una relación directa con la actividad que en la misma se desarrolle (artículo 4° del Convenio)

-Del desarrollo de esa actividad es que, necesariamente, devendrán los gastos respectivos, es decir los gastos serán siempre una consecuencia necesaria de la actividad lo que equivale a decir que no podría existir un gasto sin actividad.

-Se puede concluir, siguiendo la calificación dada por la ciencia contable atendiendo a la afectación funcional de los gastos, que los denominados “gastos de venta o de comercialización” son los que, por denunciar el desarrollo de la actividad gravada, generarán siempre el vínculo territorial que habilite a la Jurisdicción en la cual los mismos se originaron, a reclamar la aplicación a su favor del

Convenio Multilateral lo cual implica que los mismos deberán atribuirse a las Jurisdicciones en las que la generación de los ingresos los han originado.

-En cambio, los llamados “gastos de administración”, es decir, todos aquellos incurridos con motivo del desarrollo de la actividad pero no relacionados directamente con la generación de ingresos, son en principio, imputables a la Jurisdicción en que aquella actividad se ejecuta.

-En el caso particular de la empresa, ha quedado expresamente reconocido por el Fisco que “las ventas se efectúan por teléfono, es decir, que la droguería llama diariamente a sus clientes despachando la mercadería desde Bahía Blanca hacia las distintas Jurisdicciones, tomando a su cargo el costo del flete. La actividad fue constatada por la inspección ocular del lugar y por la revisión de los libros IVA y su documentación respaldatoria obrante en poder del contribuyente”.

-La utilización del teléfono se hace con la finalidad de captar riqueza desde los lugares en donde están radicadas los clientes; significa entonces, que el gasto telefónico es la consecuencia de esta generación de ingresos, siendo obvio que no existiría el gasto sino fuera por el desarrollo de la actividad en los lugares de destino de esas llamadas. Ello significa que es un efectivo gasto de venta que debe atribuirse a las Jurisdicciones con las cuales tiene relación. Su atribución se hace por un proceso que toma la característica de la localidad a la que se llama como indicador de la Jurisdicción a la cual se asigna el importe de la llamada.

-Lo mismo puede decirse respecto de los gastos en cajas y de empaque, y su distribución se hace en base a los montos de ingresos por ventas generados en cada Jurisdicción.

-Los criterios de distribución de los gastos en cuestión se enmarcan en lo previsto por el artículo 27 del Convenio Multilateral que manda a que “En la atribución de 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”.

-Pretender como lo hace el Fisco de la Provincia de Buenos Aires con relación a los gastos de teléfono, que los mismos “deben necesariamente atribuirse al lugar en donde se encuentran instaladas las líneas telefónicas, es decir, el lugar donde se hace uso del servicio prestado...” y con ello tomar a su favor aquella interpretación, es algo tan alejado de la realidad que no resiste el menor análisis.

-Asimismo se plantea la aplicación del Protocolo Adicional, dejando perfectamente establecido que en ningún momento se habla de omisión de ingresos, limitándose la decisión adoptada a que el contribuyente alteró la base imponible por modificación de los coeficientes de distribución del impuesto. Así también se destaca el incumplimiento de la Jurisdicción respecto a lo dispuesto por la Resolución General N° 62.

Que la Jurisdicción, ante el traslado corrido oportunamente, fundamenta su posición en las siguientes consideraciones:

-En modo alguno puede mencionar el contribuyente que se ha efectuado una interpretación literal del art. 3° del Convenio Multilateral, toda vez que lo único que se ha hecho es aplicar el criterio dispuesto por dicha norma legal, pacíficamente aceptado tanto por la jurisprudencia administrativa como por la doctrina existente en la materia.

-Ningún gasto efectuado por el contribuyente (no sólo los de venta o comercialización) debe asignarse a la Jurisdicción en donde se genera el ingreso. Por el contrario, el Convenio dispone en el art. 4°, que los gastos deben atribuirse al lugar donde efectivamente fueron soportados, aun cuando la erogación que representen se efectúe en otra jurisdicción.

-El concepto “soportado” implica que el gasto es atribuible a una Jurisdicción porque la actividad desarrollada por el contribuyente en la Jurisdicción meritúa dicha asignación.

-El sustento lo otorga un gasto realizado, “soportado” en una Jurisdicción, interpretando que ese sólo hecho le otorga el sustento territorial necesario a una determinada Jurisdicción (de acuerdo a lo dispuesto por el último párrafo del art. 1° del Convenio Multilateral).

-Si el sujeto pasivo de referencia interpretó que los gastos originados en las llamadas telefónicas y en empaque debía atribuirlos a las Jurisdicciones en las que se encontraban radicados sus clientes, ¿Por qué no utilizó idéntico criterio para los otros gastos?

-Puntualiza que el Fisco no pretende entrar en la innecesaria discusión relativa a si el gasto telefónico debe ser considerado como un gasto de comercialización o de administración, ya que aún cuando se lo pueda considerar como un gasto de administración o de comercialización, ello no implica que por ese sólo hecho debe ser asignado en función de los ingresos obtenidos. Por el contrario, corresponderá, la asignación a la Jurisdicción en la que el servicio telefónico se presta o en la que el empaque se realiza, que equivale a decir donde se soporta el gasto.

-Respecto al pedido de aplicación del 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. En tal sentido, la Provincia de Buenos Aires manifiesta, tal como ya lo señalara en diversas oportunidades, su posición favorable a la aplicación del citado Protocolo, en la medida en que se den las circunstancias y se cumplan los recaudos formales y sustanciales exigidos por las disposiciones respectivas.

Que esta Comisión observa que de acuerdo con lo antes expuesto, la disparidad de criterios se centra en que la firma contribuyente sostiene que determinados gastos – teléfono, caja y empaque- deben ser asignados a las distintas Jurisdicciones en las cuales el desarrollo de sus actividades los genera, mientras que el Fisco sostiene que los mismos deben ser atribuidos a su Jurisdicción en su totalidad porque en esta última son “efectivamente soportados”.

Que la normas de aplicación del Convenio Multilateral para determinar cual es el criterio de asignación de los gastos incurridos por el contribuyente son el inciso a) del artículo 3º que establece que el coeficiente de gastos se calculará “en proporción a los gastos efectivamente soportados en cada Jurisdicción”, y el artículo 4º que define que un gasto es efectivamente soportado “cuando tenga una relación directa con la actividad que en la misma se desarrolle (por ejemplo: de dirección, de administración, de fabricación, etc.) aun cuando la erogación que él represente se efectúe en otra. Así, los sueldos, jornales y otras remuneraciones se consideran soportados en la Jurisdicción en que se prestan los servicios a que dichos gastos se refieren”.

Que conforme a la definición dada por la propia norma, se debe determinar si los gastos en cuestión son soportados en la Jurisdicción donde se presta el servicio o por el contrario, lo son en las Jurisdicciones donde se encuentran domiciliados los clientes.

Que el criterio empleado por la recurrente -asignando los gastos a la Jurisdicción en donde se genera el ingreso- no se corresponde con los preceptos contenidos en las disposiciones comentadas. Esta forma de atribución está reservada para la atribución de los ingresos, mientras que para los gastos debe seguirse la definición prevista en el artículo 4º del Convenio Multilateral atribuyéndolos a la Jurisdicción donde fueron soportados.

Que se observa que dicho criterio ha sido aplicado por la recurrente en forma muy parcializada exclusivamente para estos gastos –teléfonos, cajas y embalajes- mientras que para el resto de los relacionados con la comercialización de sus productos se han seguido las pautas contenidas en las disposiciones pertinentes del Convenio Multilateral.

Que los gastos referidos han sido producto de la actividad realizada por el contribuyente en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires, es decir, que han sido soportados en la misma y por lo tanto deben ser asignadas a esta Jurisdicción a los fines del cálculo del coeficiente de gastos pertinente.

Que la solicitud de la aplicación del Protocolo Adicional corresponderá considerarse una vez resuelto el caso por la Comisión Arbitral y se cumplan los recaudos formales y sustanciales exigidos por las disposiciones respectivas.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral de 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - No hacer lugar a la acción planteada por la firma CARVALAN GOÑI, Carlos Augusto, contra los términos de la Resolución Determinativa N° 1648/2004 de la Dirección de Rentas de la Provincia de Buenos Aires, conforme a los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTICULO 2º) - Notificar a las partes interesadas y hacerla saber a las demás jurisdicciones adheridas.

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

DR. ROMAN GUILLERMO JÁUREGUI - PRESIDENTE