

RESOLUCIÓN N° 27/2007 (C.P)

VISTO:

El Expediente C.M. N° 496/2005 por el cual ICI Argentina S.A. promueve recurso de apelación (art. 25 del Convenio Multilateral) contra la Resolución (C.A.) N° 12/07, por la cual se desestima la acción planteada contra la Resolución N° 3631/05 dictada por la Dirección Provincial de Ingresos Públicos de la Provincia de San Luis, y;

CONSIDERANDO:

Que se encuentran acreditados en autos los requisitos de tiempo y forma previstos por las normas aplicables a la materia, por lo que el recurso resulta procedente.

Que la apelante cuestiona el tratamiento que la Comisión Arbitral brinda a las que denomina operaciones entre ausentes. Afirma que lo actuado por la empresa tiene sustento en los arts. 1° y 2°, inc. b) del Convenio Multilateral y que las operaciones realizadas se concertaron en parte dentro de las denominadas entre presentes. Que si se observa las notas acompañadas al expediente, que se tomaron como base de la resolución, las empresas ratifican que ciertas ventas se pactaban vía telefónica o mediante la visita de vendedores en el domicilio que aquéllas tenían en Provincia de Buenos Aires. Dice también que de lo actuado por el Perito surge que ICI tenía registrado en sus sistemas, los domicilios de dichas empresas en la Ciudad y Provincia de Buenos Aires, y que por lo tanto actuó de conformidad con lo que cada una de dichas empresas le habían informado. Que es erróneo lo dicho por la Comisión Arbitral de que ICI no había probado estos hechos, puesto que existen las respuestas.

Que además, manifiesta que son infundadas las afirmaciones de San Luis, que reproduce la Comisión Arbitral, que de las constancias obrantes en la actuación se desprende que las operaciones fueron concertadas por correspondencia o vía telefónica y la mercadería se entregó en San Luis.

Que el proceder de ICI en la atribución encuentra un doble sustento por cuanto el lugar donde se produjo la concertación de las ventas resulta refrendado por el domicilio comercial de la empresa cliente, radicada también en la jurisdicción a la que se le atribuyeron los ingresos. Con cita de doctrina, dice que los ingresos deben atribuirse a la jurisdicción de la concertación relacionada con el devengo. Por lo tanto, la jurisdicción del domicilio de la concertación es coincidente con la del domicilio comercial del cliente y la asignación de los ingresos coincide con aquélla en la que se encuentra el domicilio del cliente, ya sea en Provincia o Ciudad de Buenos Aires.

Que trata luego sobre la concertación de las operaciones y entiende que es la causa fuente del acto de la posterior entrega de la mercadería. Sostiene que esta doctrina habría sido pacíficamente

aceptada por la Ciudad y Provincia de Buenos Aires, por lo que es incorrecto tanto por San Luis como por la Comisión Arbitral sostener que el elemento relevante sea el domicilio de entrega.

Que lo dicho también es aplicable a los casos en que las operaciones hubieran sido realizadas entre partes ausentes, a las que son aplicables los criterios expuestos, pues es en tales jurisdicciones donde la adquirente denuncia ejercer la actividad comercial y donde se produjeron los respectivos acuerdos comerciales. Que siempre las adquirentes declararon haber acordado las operaciones desde oficinas comerciales o administrativas extrañas a San Luis. Con cita de doctrina, afirma que domicilio del adquirente es el de su sede, salvo las concretadas por medio de sucursal, agencia, etc.

Que la Comisión Arbitral privilegia el lugar de entrega de la mercadería, descartando el domicilio denunciado por el cliente que es el que confiere mayor certeza jurídica y significación, pues es donde se han concertado operaciones que preceden cronológicamente a la entrega.

Que es errada la interpretación de la Comisión Arbitral al decidir no atribuir ingresos al domicilio del adquirente, señalando que el domicilio de entrega sí es una condición modificable, no pudiéndose tomar como un índice certero de ejercicio de actividad, mientras que el domicilio del cliente no se puede mudar, como pretende dar a entender la Comisión Arbitral.

Que por otra parte, señala que es erróneo que las erogaciones efectuadas por ICI correspondientes a fletes por ventas, sean un gasto computable a los fines de la aplicación del Convenio Multilateral, el cual en su art. 3° habla de los gastos computables y no computables y el art. 4° habla de atribución por partes iguales. Reitera que el servicio de flete es prestado por empresas del rubro, es decir que se trata de un costo atribuible a una locación de servicios contratada para su comercialización en los lugares donde desarrolla su actividad en Ciudad de Buenos Aires y Provincia de Buenos Aires, y que los gastos de transporte son exclusivamente los vinculados con las operaciones de compra, mientras que el costo del servicio de transporte relacionado con operaciones de venta es un gasto no computable.

Que hace reserva de la aplicabilidad del Protocolo Adicional y del caso federal. Pide, en suma, se haga lugar a la apelación.

Que en su respuesta al traslado, San Luis señala inicialmente que con anterioridad la Provincia determinó a la misma empresa diferencias por el período 1994/2002 y que la Comisión Arbitral y la Comisión Plenaria resolvieron a su favor.

Que el centro del debate consiste en que para el Fisco los ingresos debieron adjudicarse a la Provincia mientras que la firma consideró en que deben adjudicarse a la Provincia y Ciudad de Buenos Aires. Sobre los gastos, la apelante consideró que los erogados en concepto de fletes revisten la calidad de no computables por aplicación del inc. b) del art. 3°, mientras que para la Provincia corresponde la aplicación del art. 4°, en particular el último párrafo, atribuyéndolos en partes iguales a las jurisdicciones entre las que se realice el hecho imponible.

Que tal como surge de las actuaciones, normalmente las ventas fueron concertadas telefónicamente, hecho que la propia apelante reconoce. Que los clientes de ICI, cuyos domicilios están en San Luis, al contestar el requerimiento coincidieron en que las operaciones se hacían vía telefónica. Señala que la apelante, a requerimiento del Fisco, contestó que para la asignación de las ventas consideró el lugar de concertación de las operaciones y que en el caso de contrataciones efectuadas por correspondencia o teléfono, se tuvo en cuenta el domicilio denunciado por el cliente, no asumiendo el contribuyente, en todos los casos, los gastos de fletes. Señala además, que la apelante en el momento de contestar la vista, adjuntó como anexo notas expedidas por sus clientes donde manifiesta que mayoritariamente, las operaciones se efectuaban por teléfono o fax.

Que destaca que la apelante sólo señala que “ciertas” ventas se perfeccionaban entre presentes, pero no individualiza en forma alguna cuales fueron celebradas de esa forma ni arrima prueba.

Que por todo ello, corresponde en este caso aplicar el mismo criterio sostenido en los precedentes puesto que no se ha producido modificación alguna en la modalidad de concertación, debiendo encuadrarse el caso en lo dispuesto en el último párrafo del art. 1° del Convenio Multilateral e inc. b) del art. 2°.

Que con respecto al domicilio del adquirente, en la causa existen diferentes domicilios pues los adquirentes cuentan con sucursales o depósitos en jurisdicciones distintas a las de su domicilio tributario o bien constituyeron domicilios especiales a efectos de llevar a cabo su operatoria. Que en consecuencia, la cuestión radica en cual es el domicilio del adquirente de los bienes a los efectos de la atribución, teniendo en cuenta que existen distintos domicilios declarados. Que si bien las partes pueden constituir domicilios a los fines de determinadas operaciones eso no significa que alcance a la relación fisco-contribuyente. Que ni el Fisco ni la Comisión Arbitral asimilan lugar de entrega con domicilio del adquirente sino simplemente como un indicio a merituar a los fines de detectar el mentado domicilio. Que también debió recurrirse al principio del art. 27 del Convenio Multilateral teniendo en cuenta la actividad de las adquirentes en San Luis.

Que observa una evidente contradicción en la apelante toda vez dice que pese a las operaciones se pactaban, negociaban y concluían en las administraciones ubicadas en la Ciudad o Provincia de Buenos Aires, equiparando de esta forma a operaciones realizadas entre presentes, los ingresos los atribuía al domicilio del adquirente.

Que cita en apoyo de su posición las Resoluciones 3/00 de la Comisión Arbitral y 12/00 de la Comisión Plenaria.

Que con independencia desde donde se efectúen los pedidos de compra, los bienes se entregan por cuenta y riesgo del vendedor en el domicilio en el cual van a sufrir los procesos de transformación. Asimismo, debe recordarse que tanto la Provincia de San Luis como la Comisión Arbitral comprobaron que los domicilios fiscales y fabriles de las empresas adquirentes, según las manifestaciones de ellas mismas, se encontraban en dicha provincia y es éste el domicilio que debe considerarse a los fines

tributarios.

Que con relación a los fletes dice que yerra la empresa al considerarlos no computables y asignarlos según el art. 3º y que los gastos de transporte que enumera el último párrafo del art. 4º son exclusivamente los gastos de compra, pues tal diferenciación no surge de norma alguna del Convenio Multilateral. Que este Acuerdo es claro al decir que los gastos de transporte se atribuirán por partes iguales entre las jurisdicciones entre las que se realice el hecho imponible. Cita en su apoyo las Resoluciones N° 3/99 y N° 26/01 de la Comisión Arbitral.

Que la cuestión a debatir estriba en los distintos enfoques que cada una de las partes da a esta causa. Para el Fisco de San Luis los ingresos debieron adjudicarse a dicha Provincia mientras que la firma reitera que ellos corresponden a la Provincia y Ciudad de Buenos Aires. Sobre los gastos de flete, San Luis sostiene que corresponde la aplicación del art. 4º, en particular el último párrafo, atribuyéndolos en partes iguales a las jurisdicciones entre las que se realice el hecho imponible, y para la recurrente los gastos erogados por tal concepto revisten la calidad de no computables por aplicación del inc. b) del art. 3º.

Que la descripción de la modalidad de las operaciones por parte de la apelante carece de precisiones, pues indica que algunas se realizaban mediante visitas efectuadas a sus clientes o de éstos a su establecimiento o mediante vía telefónica, pero no señala con certeza cuando, y en qué casos concretos, se estaba en presencia de una uo otra. A ello hay que agregar que no arrima prueba alguna para fundar sus dichos. No enteramente coincidentes con aquellos dichos, también expresa que en Ciudad o Provincia de Buenos Aires, se pactaban y concluían las operaciones.

Que no obstante la indeterminación apuntada, afirma que en todos los casos atribuyó los ingresos al domicilio del cliente -los denunciados por éstos- citando los arts. 1º y 2º inc. b) del Convenio Multilateral, normas que es necesario advertir, disponen a qué jurisdicción y de qué forma debe efectuarse tal asignación, lo que hace presuponer, precisamente por citarlos simultáneamente, que el contribuyente interpretó que las operaciones realizadas eran de las del tipo enunciado por el art. 1º y en consecuencia, atribuyó sus ingresos al “domicilio del adquirente”, considerando tales los denunciados por las compradoras, sea el de sus sucursales o los obrantes en sus registros internos.

Que lo expresado en párrafos anteriores permite sostener que la empresa interpretó que estaba en presencia de operaciones entre ausentes y en tal caso, debía atribuir sus ingresos tal como lo hizo.

Que debe observarse que los ingresos provenientes de “ciertas” operaciones que acepta haberlas realizado vía telefónica los asignó al que consideró “domicilio del adquirente”, pero al parecer también actuó de la misma manera con las que dice “concertadas” de manera presencial. Ello faculta a pensar que en todos los casos, la empresa parte de la idea de que se trata de las llamadas operaciones entre ausentes y al estar los domicilios denunciados en la Ciudad o Provincia de Buenos Aires, a estas jurisdicciones debió atribuir los respectivos ingresos y si así no fuera es posible concluir que en esos casos recurrió al criterio de asignar ingresos a la jurisdicción donde se produjo la concertación del

negocio.

Que a su turno, la Provincia de San Luis sostiene de modo terminante que de las constancias obrantes en el expediente surge que las operaciones se realizaban “entre ausentes” y precisa los distintos domicilios de las empresas adquirentes adjudicándoles el carácter de domicilio fiscal al registrado en la jurisdicción. A ello agrega la indicación precisa sobre el modo de concertarse las operaciones. Así, manifiesta con respecto a cada compradora como se perfeccionaba el negocio, afirmando que se efectuaba telefónicamente o por fax, aunque mediara en algunos casos, la previa visita de un vendedor.

Que la circunstancia de que la empresa haya efectuado la atribución de los ingresos al domicilio denunciado por sus clientes, no es un argumento con peso propio que por sí mismo determine la atribución de los ingresos en discusión, sino sólo en la hipótesis de haber interpretado que estaba en presencia de “operaciones entre ausentes” y que los anotados o denunciados eran los domicilios de los adquirentes.

Que dicho en otros términos, ante la presencia de diversos domicilios o lugares de la concertación de los negocios, la apelante no vaciló en considerarlos domicilios de los adquirentes y atribuirle los ingresos a las jurisdicciones donde ellos estaban situados, soslayando la consideración de otros elementos, como ser que la entrega de la mercadería, comúnmente fletada por la recurrente, se producía en domicilios de la Provincia de San Luis.

Que corresponde reiterar que tratándose de las denominadas operaciones entre ausentes, y ante la existencia de diversos domicilios, cualquiera fuere la naturaleza de ellos, debe considerarse domicilio del adquirente según los términos del inc b) del art. 2º, a aquél en donde se produce la entrega de la mercadería vendida, en tanto sea uno de los domicilios del adquirente, evitando la consideración de cualquier otro.

Que pareciera que la apelante saca de contexto la referencia que hace la Comisión Arbitral al lugar de la entrega de la mercadería. En las operaciones por correspondencia, fax, etc., la norma establece que los ingresos deben atribuirse a la jurisdicción del domicilio del adquirente y ante la existencia de más de un domicilio, opta por aquél que de manera más acabada refleja la realidad económica de la operación. Al haber decidido la Comisión Arbitral de esta manera pretende cerrar el camino a la posibilidad de orientar la atribución de los ingresos por parte de los contribuyentes por la mera circunstancia de tener los domicilios registrados, constituidos o denunciados.

Que en el punto, es relevante recordar que la empresa reconoce expresamente que la entrega de la mercadería se efectuaba en la Provincia de San Luis.

Que no es trascendente, tal como el propio contribuyente señala, que los pagos de las facturas se efectuaran en la Ciudad de Buenos Aires o mediante cobradores; y tampoco que tales gestiones hayan generado o no gastos o erogaciones en la Provincia de San Luis.

Que tal como dijo la Comisión Arbitral, aún cuando las operaciones se hubieran realizado de manera presencial, y no por correspondencia o fax, la atribución de los ingresos en cuestión también debieron ser asignados a la Provincia de San Luis, porque es allí donde se produce la entrega de la mercadería.

Que debe señalarse que al final de su escrito (fs. 86), el Fisco hace referencia a la hipótesis descrita en el párrafo anterior, cuando dice que con independencia al lugar desde donde se efectúan los pedidos, los bienes se entregan en la Provincia de San Luis, en el domicilio en el cual serán industrializados, es decir, prevé la eventual aplicación de la doctrina que dispone atribuir los ingresos al lugar de la entrega de la mercadería, aún tratándose de operaciones entre presentes, criterio que resulta coincidente con los establecidos por los Organismos de Aplicación del Convenio Multilateral.

Que en suma, cualquiera haya sido la modalidad de concertar la operación, la atribución de los ingresos debe efectuarse a la Provincia de San Luis, pues en todos los casos la mercadería se entregó en esa jurisdicción, con los fletes ordinariamente a cargo de la vendedora, quien conocía perfectamente el destino y el lugar de entrega de los bienes.

Que con relación a la atribución de los fletes, la posición de ICI es desacertada, pues en el entender de esta Comisión los gastos por tal servicio son computables a los fines de la aplicación del Convenio Multilateral a tenor de lo dispuesto por el último párrafo del art. 4°. No le asiste razón a la empresa al considerar que los fletes son “gastos no computables” del tipo de los mencionados por el art. 3° inc b), pues esta norma está referida a una cuestión distinta a la aquí planteada. Es de destacar que el último párrafo del artículo 4° del Convenio Multilateral expresamente trata sobre los gastos de transporte e indudablemente los considera como computables desde el momento en que dispone el modo de distribuirlos entre las distintas jurisdicciones.

Que por último, debe señalarse que la empresa no aporta prueba alguna que corrobore sus dichos, hecho que hace notar la Provincia de San Luis.

Que en cuanto al Protocolo Adicional, en razón de que la accionada sólo hace una reserva de su aplicación, simplemente habría que tenerla en cuenta, aunque es válido anticipar que no se observa el cumplimiento de los requisitos que autorice su aplicabilidad. También habría que tener presente la reserva del caso federal.

Que en un caso idéntico al presente, entre las mismas partes, las Comisiones Arbitral y Plenaria acogieron la pretensión de San Luis mediante las Resoluciones Nos. 18/2004 (CA) y 2/2005 (CP).

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría;

Por ello:

LA COMISIÓN PLENARIA

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º - Desestimar el recurso de apelación interpuesto por ICI Argentina S.A. contra la Resolución (CA) N° 12/07, por 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.

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

CR. CARLOS MANASSERO -PRESIDENTE