

RESOLUCIÓN N° 18/2011 (C.P.)

VISTO el Expediente C.M. N° 811/09 ESTISOL S.A. c/Provincia de San Luis, en el que la firma de referencia interpone el recurso de apelación previsto en el art. 25 del Convenio Multilateral contra la Resolución N° 38/2010 dictada por la Comisión Arbitral; y

CONSIDERANDO:

Que están reunidos los requisitos que habilitan el tratamiento del recurso en el marco de lo establecido por la norma citada.

Que la apelante expresa que el Fisco S.A. de San Luis ajustó a su favor exclusivamente la atribución de ingresos efectuada por Estisol S.A. por los períodos fiscales 2003 a 2007. Que el art. 2 inc. b) del Convenio Multilateral dispone que los ingresos deben atribuirse a las jurisdicciones de la cual provienen, es decir, al lugar del devengamiento.

Que conforme a ello, afirma que los ingresos deben atribuirse a la jurisdicción donde se concertan las operaciones, y entonces resta dilucidar cuál es aquel lugar. Recuerda que en el presente caso, se está en presencia de venta de cosas y, que jurídicamente, el contrato de compraventa es consensual, lo que comporta que la operación queda concertada con el sólo y mero acuerdo de voluntades. Este criterio excluye cualquier consideración como ser el domicilio fiscal, legal, social o constituido del adquirente. Lo que importa, dice, para asignar ingresos es en que jurisdicción se celebra la actividad gravada, el lugar de la concertación y perfeccionamiento de la operación. Y hace notar que no se trata de ventas entre ausentes.

Que agrega que la circunstancia de que Estisol S.A. entregue los productos a determinados sujetos de San Luis no implica que la operación se haya concertado en esa jurisdicción; y, aún más, la mercadería que se puede entregar en San Luis es probable que no haya sido fabricada en la misma, pues la mayor parte del proceso industrial se realiza en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que expresa que si se pretendiese imputar las ventas a la jurisdicción de la entrega se podría llegar al absurdo de manejar los coeficientes unificados con el simple recurso de seleccionar el lugar en el cual se entregará la mercadería. Reitera que lo único que importa es el lugar donde se perfecciona la concertación de la operación pues allí se está ejerciendo la actividad.

Que dice que la resolución que lo agravia afirma que cualquiera haya sido la modalidad contractual de celebración de las operaciones, las ventas deben atribuirse al lugar de entrega de la mercadería, pero no logra apreciar cual es la fuente jurídica y técnica de tal apreciación.

Que dice que las ventas efectuadas por Estisol S.A. a Autosal S.A. y Kronen Internacional S.A. durante los períodos observados se han concertado en la Provincia de Buenos Aires, razón por la cual a esta jurisdicción se han asignado tales ingresos. Con respecto a la firma Autosal S.A., ésta efectúa sus compras en la Provincia de Buenos Aires lo que se demuestra con la orden de compra N° 7213. En dicha orden de compra luce un domicilio en la Provincia de Buenos Aires y como lugar de entrega Lomas del Mirador y pese a ello (la operación se concretó en Provincia de Buenos Aires y el lugar de entrega fue Lomas de Mirador), el Fisco determinante persiste en que dicha operación debe atribuírsele. Similar es el caso de Kronen Internacional SA, pues esta firma efectúa su pedido en la Provincia de Buenos Aires y en su momento, se adjuntó a la Comisión Arbitral copia de la Nota de Pedido N° 700001492 donde puede apreciarse el domicilio mencionado.

Que por lo expuesto anteriormente, advierte contradicciones en las definiciones dadas por la Comisión Arbitral, que considera que las ventas deben atribuirse al "lugar de entrega de la mercadería", puesto que en los casos de Autosal y Kronen Internacional, donde ha quedado probado con documentación que la mercadería se ha entregado en la Provincia de Buenos Aires, se persiste en atribuir los citados ingresos a la jurisdicción de San Luis.

Que también alude a las ventas efectuadas por Estisol S.A. a Industrias Spar San Luis S.A. y Argentron S.A. durante los períodos ajustados, y en estos casos las operaciones se han concertado en la Ciudad de Buenos Aires y a ella se han atribuido los ingresos. Con respecto a Industrias Spar San Luis SA, en su momento, ha

adjuntado un e-mail remitido por la firma mencionada a Estisol S.A. donde cursa una orden de compra que identificó, y dice que la persona física que celebró el contrato de compraventa con Estisol S.A. se encuentra en el radio de la Ciudad de Buenos Aires, toda vez que en el e-mail enviado obra un domicilio de esa localidad.

Que el Fisco se ha ocupado en afirmar que las ventas celebradas lo han sido entre ausentes, porque que se han perfeccionado vía e-mail, fax, etc., pero con las pruebas aportadas por la empresa se ha demostrado que se trata de operaciones concertadas fuera de la jurisdicción de San Luis. Decir que se trata de operaciones entre ausentes por el mero hecho de existir un e-mail es falaz, ya que en los últimos años este medio de comunicación tiene un papel preponderante en la finalización de las operaciones concertadas, lo que de modo alguno convierte a tales operaciones en "ventas entre ausentes".

Que también critica la aseveración de la Provincia referida al destino de la mercadería, pretendiendo el propio Fisco asignar la operación a su jurisdicción asumiendo que la mercadería objeto del contrato de compraventa tiene como destino a San Luis. Rechaza esta pretensión pues no existe como criterio de asignación de ingresos el lugar de destino de los bienes y entiende que aceptar tal criterio podría conllevar a que todos los sujetos vendedores deberían rastrear el destino final de los bienes que venden, lo que resulta de imposible cumplimiento.

Que sobre el principio de la realidad económica y la atribución de ingresos indica que a esta directriz se la debe usar con razonabilidad y prudencia, evitando dar cabida a una realidad meramente presunta, que desdibuje la evidencia contenida en las formas. No se puede admitir que se recurra a este principio, cuando las normas mandan atribuir ingresos al lugar de concertación de la operación.

Que para la eventualidad de que la Comisión Plenaria no comparta sus dichos, solicita la aplicación del Protocolo Adicional, ya que en el caso se estaría en presencia de interpretaciones disímiles, que son preexistentes a la actuación del Fisco y que conllevarían a la postre a la determinación de diferencias de atribución de ingresos en exceso o en defecto, entre las jurisdicciones involucradas.

Que pide en conclusión, que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto o en subsidio, se aplique el Protocolo Adicional.

Que corrido traslado a la Provincia de San Luis, esta jurisdicción destaca que uno de los argumentos de la apelante consiste en afirmar que la atribución de ingresos no se puede hacer asumiendo que las operaciones sean "entre ausentes". Al respecto, recuerda que al ser consultada por la fiscalización sobre la forma de concreción de las operaciones, Estisol S.A. sostuvo que algunas eran entre presentes, y al momento de solicitarle documentación que lo acredite contestó que "...la organización administrativa interna de esta empresa, no prevé más documentación que la propia factura de venta"; es decir, que no pudo probar la existencia de ventas entre presentes y, además, en el caso de las empresas sobre las que se le preguntó, sostuvo que no existe una única metodología para la concertación de las operaciones.

Que las empresas clientes de la contribuyente que fueron preguntadas mediante circulares para que manifestaran de qué modo se efectuaba la concertación de las operaciones con la quejosa, contestaron que ellas se concertaban por medio de e-mail, fax o telefónicamente, y que la mercadería era entregada en sus plantas fabriles situadas en San Luis.

Que de acuerdo a las declaraciones de las empresas adquirentes, el reconocimiento expresado por la apelante, y la ausencia absoluta de prueba en contrario, el Fisco ratifica y reitera que las operaciones realizadas fueron concretadas mediante pedidos telefónicos, fax o correo electrónico, y se encuentran configuradas tales operaciones en las previstas en el último párrafo del art. 1º y el inciso b) del art. 2º del Convenio Multilateral. Y esa tesis fue la que adoptó la Comisión Arbitral en la resolución que se ataca.

Que menciona más de una decena de resoluciones de las Comisiones Arbitral y Plenaria en las cuales se verifica, aunque con distintos matices, una coincidencia con todas las pretensiones esgrimidas en la presente causa por San Luis.

Que dice que no comprende por qué la recurrente afirma que la mercadería le fue entregada a Kronen Internacional S.A. en una jurisdicción distinta de San Luis, cuando consultada que fuera, dicha firma manifestó que los productos solicitados le son entregados en la planta de dicha Provincia.

Que si una empresa que tiene plantas fabriles en la Ciudad Autónoma y en San Luis, realiza operaciones

"entre ausentes" con firmas que poseen sus domicilios legales o fiscales y su planta fabril en San Luis, con entrega de las mercadería en dichas plantas y además, mayormente, los productos en cuestión son producidos en la planta radicada en la jurisdicción, resulta absurdo pretender que los ingresos provenientes de estas operaciones no sean adjudicados a San Luis sino a otras jurisdicciones, en las que supuestamente se concertó la operación en razón de que el pie de un fax o e-mail tiene como domicilio esa jurisdicción.

Que dice que el principio de realidad económica no se está aplicando para suplir o cambiar la letra de la ley, sino simplemente para interpretar el sentido de la misma y, de acuerdo a ese principio, los ingresos de una operación no pueden ser atribuidos exclusivamente a la jurisdicción donde se concierta el negocio sin tener en cuenta donde se utilizará el bien o, como dice la resolución atacada, donde la vendedora exterioriza de manera concreta el desarrollo de la actividad; y aún si las operaciones hubieran sido entre presentes, también la atribución le hubiera correspondido a San Luis.

Que por último, entiende que no se configuran los requisitos establecidos por la Resolución General N° 3/2007 para que proceda la aplicación del Protocolo puesto que no se ha acompañado ninguna prueba que demuestre que la empresa haya sido inducida a error por los fiscos involucrados. Pide desestimar el recurso y hace reserva del caso federal.

Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión Plenaria observa que es errada la interpretación de la accionante al sostener que los ingresos deben atribuirse al lugar de concertación del negocio, pues éste no es el lugar de donde provienen los ingresos a que se refiere el artículo 2° del Convenio.

Que las empresas clientes de Estisol S.A., y adquirentes de los productos que ella vende, todas tienen sus domicilios en San Luis y la mercadería le fue entregada en esos domicilios. Autosal S.A. tiene su domicilio legal y el de la planta fabril en San Luis, el fiscal en la Provincia de Buenos Aires, las mercaderías adquiridas fueron entregadas en San Luis en la planta fabril, salvo "esquineros" que lo fueron en Buenos Aires. La empresa Kronen Internacional S.A. tiene su domicilio en la Provincia de Buenos Aires, el legal en la CABA, y el fiscal y fabril en San Luis, y los productos son entregados en esta jurisdicción. Argentron S.A. tiene domicilio legal, fiscal y fabril en San Luis e Industrias Spar también tiene todos sus domicilios en la Provincia de San Luis.

Que en el caso, no se ha desvirtuado la afirmación en cuanto a que las operaciones de la accionante se producen por algunos de los medios mencionados en el último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral, razón por la cual la atribución hecha por el Fisco de San Luis –al domicilio del adquirente, eligiendo entre éstos a las plantas fabriles radicadas en su ámbito- no merece observaciones. Que esta postura es compatible con la regla establecida por el art. 27 del Convenio Multilateral, que manda atribuir los ingresos teniendo en cuenta la realidad de los hechos.

Que no obstante lo dicho, aún cuando las operaciones se hubieran realizado de manera presencial y no por correspondencia, fax o e-mail como parece ser el caso de acuerdo a las probanzas aportadas, la atribución de los ingresos en cuestión también debió ser asignada a la Provincia de San Luis, porque es allí donde se produce la entrega de la mercadería.

Que sobre la aplicabilidad del Protocolo Adicional, pedido por la firma en subsidio para el caso de que la Comisión Plenaria ratificara la resolución atacada, no se configuran los requisitos de procedencia necesarios para tal fin, según los preceptos de la Resolución General N° 3/2007. En particular, no ha acercado ninguna prueba que acredite que los Fiscos involucrados han inducido a error a la empresa y, por lo tanto, no corresponde acceder a este mecanismo de compensación.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

LA COMISION PLENARIA

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTÍCULO 1°) - No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la firma ESTISOL S.A. contra la

Resolución N° 38/2010 dictada por la Comisión Arbitral, por los argumentos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 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

RICARDO JUAN LUSZYNSKI -PRESIDENTE