

RESOLUCIÓN N° 26/2010 (C.P.)

VISTO el Expediente C.M. N° 769/2008 Honda Motor de Argentina S.A. c/Provincia de Mendoza por el cual la firma de referencia interpone recurso de apelación contra la Resolución C.A. N° 46/2009, y;

CONSIDERANDO:

Que dicho recurso se ha efectuado conforme a las exigencias formales previstas en las normas legales y reglamentarias, motivo por el cual corresponde su tratamiento (art. 25 del Convenio Multilateral).

Que la accionante alega que lo resuelto por la Comisión Arbitral ocasiona una doble o múltiple imposición, en virtud de que el tributo que le reclama el Fisco de Mendoza fue ingresado por Honda al Fisco de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y al Fisco de la Provincia de Buenos Aires por aplicación del correcto criterio para asignar ingresos y gastos utilizado por la firma.

Que entiende que la resolución recurrida se construyó sobre la base de un error de interpretación acerca de la realidad económica en que se desarrolla la actividad de Honda. En dicha resolución se sostiene erróneamente que la modalidad de comercialización realizada por Honda puede definirse como operaciones formalizadas por correspondencia, telégrafo, teletipo, teléfono, etc. y a partir de esta falsa premisa, concluye sin sustento fáctico que le son aplicables las disposiciones emergentes del artículo 1º, último párrafo del Convenio Multilateral. Sin embargo, dice, la realidad de los hechos descriptos y comprobados en el marco de la fiscalización, como asimismo la prueba rendida en el expediente administrativo, demuestran que las ventas son concertadas personalmente en su depósito, y por ende, la proporción de gastos e ingresos que ésta asigna a Mendoza representa en forma suficiente la actividad allí desarrollada y la justa medida de tributación que en derecho le corresponde.

Que alega que como lo pudo constatar la inspección actuante, Honda tiene dos actividades principales: a) venta de automóviles y b) venta de motocicletas y productos de fuerza. En ambas actividades, 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 sus obligaciones y reconocer sus derechos, la relación se formaliza mediante una solicitud de adhesión por parte de los clientes/concesionarios.

Que agrega que la mencionada solicitud establece que en caso de que no exista una aceptación expresa por escrito, la misma se considera aceptada en el supuesto que la Compañía proceda a la entrega de los productos en los términos del reglamento que forma parte de la solicitud.

Que destaca que en el caso de la venta de autos, dicho reglamento establece que es obligación de la Compañía entregar los autos en el domicilio del concesionario corriendo a cargo del vendedor todos los riesgos de los vehículos hasta el momento de la entrega, siendo el concesionario responsable del costo del flete y riesgos de los productos, habiendo atribuido Honda los ingresos por este concepto a la jurisdicción del adquirente.

Que en el caso de la venta de motocicletas y productos de fuerza, el mencionado reglamento establece dentro de las obligaciones de la empresa la entrega en el domicilio del depósito de ésta, siendo el concesionario responsable del costo del flete y riesgos de los productos a partir de que los mismos son retirados del depósito de Honda Motor, habiendo en este caso atribuido los ingresos al lugar de concertación de las operaciones y de entrega de los bienes. Menciona que hasta junio del año 2005 la entrega de los bienes se realizaba en el depósito que la sociedad posee en la Ciudad de Buenos Aires y a partir de julio de 2005, la entrega se realiza en el depósito de la Provincia de Buenos Aires (Florencio Varela).

Que manifiesta que la Comisión Arbitral no tuvo en cuenta que el contrato objeto del presente debate es la compra-venta propiamente dicha que se lleva a cabo entre las partes en el depósito de Honda Motor, y que las operaciones que Honda realiza con sus clientes, se resumen básicamente en la compra de productos para su posterior venta: compra-venta que constituye el acto generador de ingresos, operación que se perfecciona en el depósito de Honda, donde se retira la mercadería objeto de la operación, es decir, donde las partes se hacen entrega personalmente de las prestaciones que constituyen el objeto de la transacción celebrada.

Que resalta que aún cuando la operación haya tenido su origen en mails, fax, correo, etc., ello no implica que se haya formalizado a través de dichos medios, tal como lo requiere el ya citado artículo 1º, ya que el contrato de compra venta se formaliza y perfecciona en el depósito de Honda, surge de ello que se trata de contratación entre presentes. Cita a tal efecto doctrina de Carmona, Jorge. Práctica Profesional. LL 2006-18,81.

Que menciona el Informe N° 024-08 del 09/04/08 emitido por la Dirección de Técnica Tributaria de Rentas de la Provincia de Buenos Aires, en el cual la referida dependencia se expidió respecto de la consulta realizada por la actividad de fabricación de motocicletas y productos de fuerza en la localidad de Florencio Varela, Provincia de Buenos Aires, del cual se desprende que se utiliza como criterio de atribución a fin de distribuir los ingresos obtenidos, el lugar de entrega de las mercaderías.

Que entiende por lo tanto que en este caso se está frente a operaciones entre presentes y la asignación de ingresos debe hacerse entonces al lugar donde tendrá efectos la concertación final del negocio, esto es, en el lugar de entrega del producto vendido.

Que manifiesta que resulta arbitrario y contrario a derecho que se pretenda asignar una proporción de las ventas de motos a la Provincia de Mendoza por el sólo motivo de existir gastos de escasa significación asignados a ella, que además, no tienen relación directa con la actividad. Resalta asimismo que los gastos de propaganda y publicidad en Mendoza que se mencionan en la Resolución recurrida, están expresamente excluidos por el art. 3 inc. c) del Convenio Multilateral.

Que en tal sentido, dice, la doctrina ha coincidido con la jurisprudencia en la necesidad de que los gastos tengan entidad necesaria para otorgar sustento territorial. Cita doctrina en este sentido.

Que resalta que el criterio de atribución de ingresos utilizado por Honda, ha sido aceptado en reiteradas oportunidades tanto por la Comisión Arbitral como por la Comisión Plenaria. Recuerda los pronunciamientos de la Comisión Arbitral en los casos COLAHUE HUAPI S.A. -Resolución N° 1/2002- y HEIL TRAILER INTERNACIONAL S.A. -Resolución N° 62/2005-. La Resolución N° 2/2000 (CA) y Resolución N° 8 (CP) Y.P.F. c/Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y Resolución N° 13/2000 (CA) Sipetrol Argentina c/Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. También cita el antecedente de la Resolución N° 22/06 (CA).

Que asimismo, destaca jurisprudencia del Tribunal Fiscal de Apelación de la provincia de Buenos Aires, en autos TREPAT AUTOMOTORES de fecha 03/08/06 y los antecedentes de la causa McKey Argentina (Axis Logística S.A.) del 4/12/07.

Que amén de tales pronunciamientos, trae a colación el caso de órdenes de compra emitidas por YPF a efectos de adquirir materiales a SIDERCA las cuales especificaban el lugar donde deberán entregarse los bienes o prestarse el servicio -Resolución (CA) 4/95-.

Que solicita comunicación a los Fiscos involucrados de la resolución que finalmente adopte la Comisión Plenaria y solicita la aplicación del Protocolo Adicional, toda vez que entiende que de los abundantes antecedentes citados por Honda en oportunidad de someter este caso a consideración de la Comisión Arbitral, se demuestra sin más la contradicción de criterios de los Fiscos involucrados.

Que ofrece prueba documental.

Que en respuesta al traslado conferido, la representación de Mendoza manifiesta que el tema central está en considerar a las operaciones de venta de motocicletas y otros productos de fuerza como operaciones entre ausentes o entre presentes.

Que disiente el Fisco con la empresa toda vez que la utilización del fax para enviar las notas de pedido, con detalle de la cantidad y precio de las unidades, existiendo sustento territorial, es el elemento relevante y que encuadra la actividad en lo dispuesto en el último párrafo del artículo 1º y última parte del artículo 2º inc. b) del Convenio Multilateral, resaltando que este hecho está probado en la actuación administrativa y reconocido por la recurrente.

Que no se puede negar, sostiene, que el último párrafo del art. 1º establece que en el caso de “operaciones entre ausentes” la imputación de los ingresos debe realizarse a la jurisdicción correspondiente al domicilio del adquirente, que es aquel donde se realiza el pedido, concretamente en el presente caso la Provincia de Mendoza.

Que entiende que la relación comercial de Honda con los concesionarios es fluida y permanente y el vendedor tiene la certeza del lugar de donde provienen los ingresos derivados de las ventas que realiza, de manera que no se puede interpretar que se está en presencia de operaciones entre presentes por el sólo hecho de entregar el producto en el depósito de Honda. Este acto, dice, no es relevante al momento de definir la operatoria ni para determinar la jurisdicción de donde provienen los ingresos.

Que alega que no comparte los antecedentes citados por la empresa (Resoluciones CA 1/02, 62/05, 12/04, 22/06) dado que en los referidos casos las formas de realizar las operaciones eran totalmente diferentes al presente.

Que señala que son aplicables porque se refieren a situaciones idénticas a la presente, el caso Monsanto Argentina SAIC c/Provincia de San Luis –Resolución CA 16/2004, Alfacar SA c/Provincia de Buenos Aires – Resolución CA 29/2008 y Honda Motor de Argentina S.A. c/Provincia de Córdoba Resolución CA 52/2008 y N° 16/2009 (CP).

Que respecto a la aplicación del Protocolo Adicional requerido por la recurrente, considera que no están acreditados los extremos exigidos para la procedencia del mismo, puesto que no se ha demostrado inducción a error y diferentes interpretaciones de los fiscos respecto a la situación fiscal de la firma. La consulta realizada a la Provincia de Buenos Aires no resulta vinculante para la Comisión Arbitral, dado que una interpretación contraria implicaría sostener la falta de competencia de la misma para resolver la cuestión planteada y por otra parte las interpretaciones encontradas a las que hace referencia el Protocolo deben ser preexistentes a los períodos cuestionados.

Que por ello considera que no corresponde hacer lugar a la apelación deducida por Honda Motor, siendo que en esta oportunidad no agrega nuevos elementos ni pruebas que modifiquen la resolución atacada.

Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión Plenaria observa que, como ya fuera señalado por la Comisión Arbitral en la Resolución recurrida, la controversia está centrada en el criterio que utilizara el Fisco de Mendoza para atribuirse los ingresos de Honda Motor de Argentina S.A. por el período 1/2004 a 7/2006, provenientes de la actividad de venta de motocicletas y productos de fuerza en esa jurisdicción.

Que de la lectura del artículo 1º, último párrafo, del Convenio Multilateral, se desprende con claridad que está dirigido a aquellos sujetos que cumplan las dos condiciones por el 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 16 del Anexo a la Resolución General N° 2/2010 (ORG) de la Comisión Arbitral se incluyen dentro de dicha norma a las transacciones efectuadas por medios electrónicos, por Internet o sistema similar.

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

Que en el caso particular, la firma recurrente manifiesta que atribuye a Mendoza gastos de administración de comercialización y de fletes los que a su juicio son de escasa significatividad. Asimismo, es necesario destacar que en el caso de la venta de automóviles nuevos Honda asigna los ingresos a la jurisdicción adquirente, estando a cargo de la empresa vendedora todos los riesgos de los vehículos hasta el momento de la entrega. Conforme a ello, en los términos del artículo 4º del Convenio Multilateral, existen gastos imputables a la Provincia de Mendoza por lo que no se halla en discusión lo relacionado con el sustento territorial suficiente para encuadrar a la actividad en el artículo 1º, último párrafo, del mencionado Convenio.

Que asimismo, la contribuyente reconoce haber realizado gastos de publicidad en Mendoza, con lo que se refuerza lo mencionado en el párrafo anterior.

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 los gastos mencionados sean de escasa significación no implica que no puedan ser considerados a los efectos de la existencia de sustento territorial. Cualquiera sea su magnitud evidencian la intención de extender su

actividad en la jurisdicción en que se soportan, y ello es suficiente para que su titular se convierta en sujeto tributario de la jurisdicción, con la obligación de aplicar las normas del Convenio Multilateral.

Que agregadas a estas actuaciones, existe acta de constatación a la firma Rubén, Daniela y Juan GOMEZ, de Godoy Cruz, Mendoza, concesionario de Honda, en la cual se deja constancia de la operatoria de la empresa. De dicho instrumento surge que la firma GOMEZ envía a Honda un fax con nota de pedido, adjuntando copia del pago (cheque o depósito bancario) en la cuenta bancaria de la firma Honda. La recepción de la mercadería, se realiza por intermedio de un transporte designado por el comprador y con flete pagadero en destino, detallándose la mercadería en remito. Posteriormente se recibe la factura correspondiente y los recibos de pago. Que idéntica información surge de actas de constatación a la firma COBRA S.A. de la Capital de Mendoza.

Que surge evidente 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 entrega se produzca 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 artículo 1º, 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 concierten 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, la operación estaba aceptada por la vendedora previo al despacho con las ordenes de compra remitidas por sus clientes por alguno de los medios que indica el último párrafo del art. 1º del Convenio Multilateral (teléfono, fax, mail u otros).

Que en cuanto a los antecedentes de los Organismos del Convenio Multilateral mencionados por Honda en su descargo, los mismos no se ajustan al presente caso concreto.

Que respecto de la prueba ofrecida por la recurrente, no se observa el aporte de nuevos elementos que hagan variar el decisorio atacado.

Que es necesario destacar que en el Expediente C.M. Nº 679/2007 HONDA DE ARGENTINA S.A. c/Provincia de Córdoba, la Comisión Arbitral mediante Resolución Nº 52/2008, confirmada por Resolución Nº 16/2009 de la Comisión Plenaria, resolvió no hacer lugar el recurso interpuesto por la firma contra la Resolución Nº PFD 072/2007 dictada por la Dirección de Policía Fiscal de la Provincia de Córdoba. El mencionado caso es similar al que se ventila en las presentes actuaciones, verificándose la misma modalidad operatoria respecto de las actividades que ejerce la empresa en la Provincia de Mendoza, por lo que cabe arribar a idéntica conclusión. Además existe el antecedente de ALFACAR S.A. c/Provincia de Buenos Aires -Resolución CA Nº 29/2008-.

Que respecto de la solicitud de aplicar el Protocolo Adicional, en el presente caso no se cumplen los requisitos exigidos para que dicho mecanismo sea aplicado, considerando que no se ha producido interpretación encontrada entre dos o más Fiscos respecto de la distribución de base imponible entre las Jurisdicciones en las que el contribuyente desarrolla sus actividades.

Que respecto del antecedente de la Dirección de Técnica Tributaria –Informe Nº 024/08-, citado por la firma, esta interpretación fue realizada ante una consulta de la empresa y es posterior al proceso determinativo de la obligación tributaria llevada a cabo por la Provincia de Mendoza, por lo que no puede concluirse que la misma haya inducido a error a la recurrente en cuanto a la distribución de base imponible en el período fiscalizado.

Que en consecuencia, toda vez que el contribuyente no demostró que la atribución efectuada fuera inducida por alguno de los Fiscos o por los Organismos de Aplicación del Convenio, y no observándose que se haya acompañado la prueba documental que exige el artículo 2º de la Resolución General Nº 3/2007 -actual art. Nº 33 de la Resolución General Nº 2/2009 (ORG)-, se desprende que en el caso bajo análisis no están reunidos los

requisitos contemplados en la normativa vigente para que resulte aplicable el Protocolo Adicional.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello:

LA COMISION PLENARIA

(Convenio Multilateral del 18.8.77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por HONDA MOTOR DE ARGENTINA S.A. contra la Resolución N° 46/2009 dictada por la Comisión Arbitral en el Exp. C. M. N° 769/2008, 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

JULIO EDUARDO ARAMAYO -PRESIDENTE