

RESOLUCION C.A. 63/13

Buenos Aires, 10 de diciembre de 2013

Fuente: página web C.A.

Impuesto sobre los ingresos brutos. Convenio Multilateral. Base imponible. Su determinación. Operaciones realizadas telefónicamente o vía e-mail. Sustento territorial.

VISTO: el Expte. C.M. 999/11 “Crac Cooperativa de Provisión de Rectificadores Automotores c/provincia de Corrientes”, por el cual la firma de referencia interpone la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Res. D.G.R. 3.243/11 de la provincia de Corrientes; y

CONSIDERANDO:

Que la presentación se ha realizado cumplimentando las exigencias legales y reglamentarias en lo que hace a su aspecto formal, motivo por el cual corresponde su tratamiento.

Que la accionante es una cooperativa dedicada a la venta al por menor, en comisión por cuenta de los asociados, de partes de motor, tiene asiento principal de sus actividades en la provincia de Córdoba y está inscripta en el régimen del Convenio Multilateral en Córdoba y Chaco. Expresa que constituye práctica habitual de la comercialización operar con asociados domiciliados en distintas partes del país, a los cuales se les vende y entregan los productos que provee, desde su casa central y/o sucursales en las provincias de Córdoba y Chaco, sin que se encuentre a su cargo el pago del flete o gasto alguno, que están a cargo de los asociados.

Que con relación a la provincia de Corrientes manifiesta que no existe desarrollo efectivo de la actividad en el ámbito de la misma y que no se han efectuado gastos de ningún tipo en ella.

Que manifiesta que el último párrafo del art. 1 del C.M. establece una presunción, al disponer la vinculación del gasto efectuado con la producción del hecho imponible. Esta es una suposición que admite prueba en contrario, pero lo que no se permite en nuestro derecho es que exista una presunción de otra presunción. Sostiene que la provincia de Corrientes ha intentado relevar cualquier tipo de gastos que pudiera ser imputado a ella a efectos de forzar el sustento territorial, olvidándose que el requisito fundamental necesario para que quede configurada la presunción antes referida es el desarrollo efectivo de una actividad en aquella provincia, hecho que no existe en el presente caso.

Que entiende que aún en el caso que se detectaran gastos, cualquiera sea la jurisdicción involucrada, ello no implica presumir de pleno derecho que existan ingresos que deban ser atribuidos a las mismas.

Que manifiesta que la distribución de ingresos en operaciones concertadas a través de medios de comunicación a distancia, en aquellos casos en los que no se desarrolle actividad alguna en extraña jurisdicción, es la de asignarlos al lugar de la efectiva prestación o concertación de la operación.

Que respecto a la mención de “... gastos de publicidad en la página web ...” la firma dice que no efectúa gasto alguno en Corrientes que deba ser imputado a la misma y que no hay gasto de publicidad por el solo hecho de desarrollar una página web cuyos destinatarios son los asociados de la cooperativa.

Que en subsidio se agravia por el método seguido por la Administración para la determinación del impuesto supuestamente omitido, puesto que la actividad de la empresa está concebida desde su origen para la compra de bienes a nombre propio pero por cuenta de sus asociados, razón por la cual en dichos casos se está desarrollando efectivamente una actividad de intermediación, siendo la base imponible la diferencia entre los ingresos y las sumas reintegrables por quienes hacen las veces de comitentes.

Que aporta prueba documental, ofrece prueba pericial e informativa y hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Corrientes expresa que existen gastos que otorgan sustento territorial a esa jurisdicción para participar de la distribución de la base imponible del contribuyente en las operaciones de venta, que esas operaciones son entre ausentes y que deben atribuirse a la jurisdicción donde se encuentre el domicilio del comprador.

Que el contribuyente posee en Corrientes dos clientes perfectamente individualizados, con conocimiento cabal de su existencia y localización, a los cuales se le solicitaron sendos pedidos de informes, habiendo contestando que la recurrente le provee repuestos de motores y que las compras se realizan sin presentarse en ninguna sucursal de la firma, solicitando la mercadería ya sea telefónicamente o a través de la red de Internet, vía correo electrónico. En dicho requerimiento de información el cliente manifestó también que el costo del flete en el que se recibe la mercadería en el local ubicado en la provincia de Corrientes está a cargo del proveedor, es decir, de la firma fiscalizada.

Que la provincia requirió a la firma un detalle pormenorizado de los gastos correspondientes a cada jurisdicción, con la finalidad de conocer acabadamente los gastos efectuados y de esa manera poder atribuir los mismos a las jurisdicciones que corresponda, el que no fue presentado. No obstante menciona lo establecido en el art. 16 de la Res. Gral. C.A. 2/10, respecto de las transacciones por medios electrónicos, Internet o similar, cuando en su segundo párrafo establece que se entenderá que el vendedor de los bienes, o el locador de las obras o servicios, ha efectuado gastos en la jurisdicción del domicilio del adquirente o locatario de los mismos, en el momento en el que estos últimos formulen su pedido a través de medios electrónicos por Internet o sistema similar a ella.

Que respecto al cuestionamiento, en subsidio, del procedimiento de determinación de la base imponible, la jurisdicción manifiesta que del análisis de los antecedentes aportados por

el contribuyente pudo verificar en sus estados contables que el stock de los bienes de cambio al cierre de los balances cerrados en los años 2004 a 2009 representan en promedio un veintisiete por ciento (27%) a treinta por ciento (30%) de las ventas realizadas durante todo el ejercicio, es decir que la empresa tiene en forma permanente un stock equivalente al treinta por ciento (30%) de las ventas totales que se realizan durante todo un año. Esta situación no se condice de ninguna manera con una actividad de intermediación donde el mandatario actúa a requerimiento del mandante y ejecuta la tarea encargada por este último.

Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión Arbitral observa que la controversia está centrada en determinar si ha existido el debido sustento territorial que habilite a la provincia de Corrientes a participar de la distribución de los ingresos brutos del contribuyente.

Que no está controvertido en estas actuaciones la forma en que realizan las operaciones de venta, esto es, por medio de comunicaciones telefónicas y/o mediante el uso de la red de Internet (correo electrónico). Que el art. 19 de la Res. Gral. C.A. 1/13 establece: "... se entenderá que el vendedor de los bienes, o el locador de las obras o servicios, ha efectuado gastos en la jurisdicción del domicilio del adquirente o locatario de los mismos, en el momento en el que estos últimos formulen su pedido a través de medios electrónicos por Internet o sistema similar a ella".

Que por consiguiente siendo la descripta la forma de comercialización que la firma realiza con clientes o asociados radicados en la provincia de Corrientes, se puede afirmar que le cabe a la misma la aplicación de lo preceptuado por el último párrafo del art. 1 y la última parte del inc. b) del art. 2 del Convenio Multilateral, a los fines del cálculo del coeficiente de ingresos previsto en dichas normas.

Que sin perjuicio de esto último, es importante tener presente que los compradores radicados en la provincia de Corrientes no son clientes comunes sino que son asociados de la Cooperativa recurrente, con lo cual existe un conocimiento mutuo que hace que la entidad conozca perfectamente el destino de los productos vendidos. Que, asimismo, se debe puntualizar que la provincia de Corrientes consigna que en la respuesta dada a un requerimiento de informes un cliente afirma que los gastos de fletes están a cargo del proveedor.

Que respecto a la conformación de la base imponible, en las actuaciones no se ha podido corroborar ni acreditar lo afirmado por el contribuyente en el sentido de que su forma de comercialización sea la venta, por cuenta y orden de terceros.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL
(Convenio Multilateral del 18/8/77)
RESUELVE:

Art. 1 – No hacer lugar a la acción interpuesta en el Expte. C.M. 999/11 “Crac Cooperativa de Provisión de Rectificadores Automotores c/provincia de Corrientes” por la Cooperativa contra la Res. determinativa D.G.R. 3.243/11 de la provincia de Corrientes, conforme lo expuesto en los Considerandos de la presente.

Art. 2 – Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás jurisdicciones adheridas.

RESOLUCION C.A. 64/13

Buenos Aires, 10 de diciembre de 2013

Fuente: página web C.A.

Impuesto sobre los ingresos brutos. Convenio Multilateral. Base imponible. Su determinación. Operaciones realizadas telefónicamente o vía e-mail. Sustento territorial.

VISTO: el Expte. C.M. 1.012/12 “Aerolíneas Argentinas S.A. c/provincia de Buenos Aires”, por el cual la firma de referencia interpone la acción prevista en el art. 24, inc. b) del Convenio Multilateral contra la Disp. determinativa y sancionatoria 2.692/11, dictada por la Agencia de Recaudación de la provincia de Buenos Aires; y

CONSIDERANDO:

Que la presentación se ha realizado cumplimentando las exigencias legales y reglamentarias en lo que hace a su aspecto formal, motivo por el cual corresponde su tratamiento.

Que la accionante señala que la resolución impugnada considera que, a los efectos de aplicar lo dispuesto por el art. 9 del Convenio Multilateral y en particular, interpretar el término “origen” contenido en el mentado art. 9 del Convenio Multilateral, debe estarse al itinerario de cada tramo del transporte, y no al itinerario de la mercadería o pasajero globalmente considerado, independientemente de los trasbordos que se hubieran realizado entre vuelos vendidos en conexión.

Que de este modo, debe considerarse a la provincia de Buenos Aires como origen del viaje de carga y pasajeros transportados por una aeronave que haya despegado desde el Aeropuerto de Ezeiza, aún cuando tales cargas y/o pasajeros hubieran sido previamente transportados desde otra jurisdicción provincial mediante vuelos vendidos en conexión.

Que, asimismo, con este criterio la resolución determinativa consideró para un viaje con origen en el exterior, tomando por ejemplo un pasaje Tokio-Ezeiza-Bariloche, que el ingreso correspondiente al tramo de cabotaje (Eze-Bch) de dicho contrato de transporte debe ser atribuido a la provincia.

Que entiende que según el art. 9 del Convenio Multilateral, lo que debe considerarse es el origen previsto en el respectivo contrato de transporte. El itinerario del transporte, esto es, su origen y destino, no está dado por el trayecto que realice un determinado medio, sino que

está dado por el itinerario que realice la mercadería o la persona transportada, sin que una escala ni el trasbordo de la mercadería o persona en un determinado lugar, implique la finalización de un transporte y el comienzo de otro. Aún mediando trasbordo de la mercadería o las personas entre distintos medios de transporte, la operación debe ser considerada una sola.

Que, en otras palabras, lo determinante será el itinerario que surja del contrato de transporte y no el lugar de partida de cada uno de los medios de transporte empleados a efectos de cumplir con dicho contrato. Así, existe un único origen por contrato de transporte, lo que se condice con la finalidad del art. 9 del Convenio Multilateral.

Que esta apreciación, que pretende tomar el contrato de transporte como una unidad inescindible a pesar de los trasbordos que haya entre el origen y el destino, está de acuerdo con las normas vigentes –Convención de Varsovia de 1929 con la modificación introducida por el Protocolo de La Haya de 1955 (ambos instrumentos aprobados por Leyes 14.111 y 17.386), Convenio para la Unificación de Ciertas Reglas para el Transporte Aéreo Internacional (Montreal, 1999), aprobado Ley 26.451, la que expresa que el transporte internacional se da entre el punto de partida y el punto de destino, haya o no interrupción en el transporte o trasbordo.

Que, asimismo, alude a que el art. 1 de la Res. M.E. y O. y S.P. 1.532/98, cuando define las “Condiciones Generales de Transporte Aéreo” se refiere al “Billete en conexión” como “un billete de pasaje emitido a un pasajero en conexión con otro billete de pasaje, los que constituyen en conjunto un solo contrato de transporte aéreo a efectuarse por uno o varios transportadores”. Dicho artículo también define “conexión” como la continuación de un viaje en un punto de la ruta por el mismo u otro transportador, según figure registrado en el contrato de transporte aéreo.

Que acompaña la documental y ofrece pericial contable.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Buenos Aires destaca que ha realizado un ajuste a la firma, el que obedece a la omisión de declarar los ingresos derivados del transporte internacional de pasajeros y, consecuentemente, la falta de distribución de los ingresos entre las jurisdicciones donde se originan los viajes de acuerdo art. 9 del Convenio Multilateral.

Que la gravabilidad de los ingresos resultantes del ejercicio de la actividad de transporte internacional es materia propia y excluyente de las jurisdicciones locales, debiendo los organismos de aplicación limitarse a analizar la correcta distribución interjurisdiccional de dichos resultados de acuerdo a las normas del Convenio Multilateral.

Que hay cuatro situaciones –lo cual no implica que todas ellas estén comprendidas en el ajuste–:

1. Viajes internacionales con origen en la provincia de Buenos Aires: se trata de viajes que comienzan en los aeropuertos ubicados en la provincia con destino al exterior. En esta

hipótesis, el contribuyente no se ha agraviado del tratamiento que la jurisdicción le ha conferido a tales ingresos, motivo por el cual el ajuste ha quedado firme.

2. Viajes internacionales con origen en jurisdicción extraña a la provincia de Buenos Aires con destino al exterior, en conexión con un vuelo que parte de Ezeiza. Destaca que en este caso, se está en presencia, por el principio de la realidad económica, de dos viajes, con dos orígenes del viaje según el art. 9 del Convenio Multilateral; y la provincia se ha atribuido sólo los ingresos del viaje con origen en Ezeiza.

3. Viajes internacionales con origen en el exterior y que finalizan en la provincia de Buenos Aires: el contribuyente considera que los mismos no se encuentran alcanzados con el impuesto sobre los ingresos brutos.

4. Viajes internacionales con origen en el exterior que arriban a Ezeiza y desde allí parten hacia el interior del país. A.R.B.A. considera que los ingresos derivados del viaje con origen en Ezeiza deben ser asignados a la provincia de Buenos Aires.

Que es imposible –dice– considerar que los ingresos derivados del transporte internacional deban asignarse en su totalidad a una única jurisdicción, ya que aun cuando se interpretara que se está en presencia de un único contrato de transporte, éste reviste modalidades operativas que lo distinguen. Ellas son: i. hay actividad en dos jurisdicciones por la ejecución del contrato de transporte (una de ellas es Buenos Aires); ii. el contrato no podría cumplirse si no se desplegara actividad en la provincia de Buenos Aires (ya que el pasajero no podría llegar a su destino final); ello indica que el contrato de transporte está condicionado a que se produzca el inicio (en Buenos Aires) del segundo vuelo.

Que los organismos de aplicación del convenio han sostenido que por origen del viaje debe entenderse el lugar donde sube el pasajero o la carga y, en esta oportunidad, no puede modificarse dicho criterio por estar en presencia de un viaje internacional; consecuentemente, los ingresos deberán asignarse a cada jurisdicción donde acaezca ese hecho.

Que esta Comisión observa que en el caso, referido a la aplicación del art. 9 del convenio, aparecen cuatro supuestos que conviene tratar separadamente: i. vuelos internacionales con origen en la provincia de Buenos Aires; ii. viajes internacionales con origen en jurisdicción extraña a la bonaerense, iii. viajes internacionales con origen en el exterior que finalizan en la provincia de Buenos Aires iv. viajes internacionales con origen en el exterior que arriban a Ezeiza, provincia de Buenos Aires y desde allí parten hacia al interior del país.

Que sobre el primero “vuelos internacionales con origen en la provincia de Buenos Aires”, Aerolíneas Argentinas no se ha agraviado del tratamiento que esa jurisdicción le ha conferido a tales ingresos, motivo por el cual el ajuste practicado por tales conceptos ha quedado firme y consentido.

Que en cuanto a los vuelos internacionales en conexión con origen en otra jurisdicción extraña a la provincia de Buenos Aires, corresponde que los ingresos se atribuyan a esa otra

jurisdicción porque en ella se origina el viaje, siendo que allí asciende el pasajero al medio de transporte con destino final a un aeropuerto internacional.

Que ello es así porque estos vuelos necesariamente se deben adquirir a la empresa en “conexión” con otros vuelos. En el caso de un vuelo en conexión, sea o no de cabotaje en el que después el viajero toma un vuelo internacional, el contrato de transporte debe considerarse uno solo, es inescindible, con total independencia de que se hagan escalas, y sobre este punto, se refieren las normas nacionales y también las que tienen jerarquía superior al Convenio Multilateral.

Que distinto es el encuadre si un vuelo se ha contratado por separado, desconectado o disociado de otro vuelo, en donde si podrá prosperar la segmentación en la atribución de los ingresos como es el planteo de la provincia de Buenos Aires.

Que en los casos de los “viajes internacionales con origen en el exterior y que finalizan en la provincia de Buenos Aires”, si el vuelo parte de un país extraño y en el país arriba a Ezeiza, provincia de Buenos Aires, no corresponde que a los ingresos se los atribuya a ninguna jurisdicción porque no se da el presupuesto para la aplicabilidad del art. 9 del Convenio Multilateral, pues el viaje, de las cosas o de las personas, no se originan en ninguna jurisdicción argentina, sino en un país extraño.

Que en la hipótesis “viajes internacionales con origen en el exterior que arriban a la provincia de Buenos Aires y desde allí parten hacia al interior del país”, se entiende que no corresponde hacer ninguna atribución, ni a la provincia de Buenos Aires ni a la otra provincia de destino del pasajero, pues no se da el presupuesto que le exige el art. 9 del Convenio Multilateral porque en ninguna jurisdicción se origina el viaje, sino sólo en el extranjero. De idéntica manera ocurre con las cosas que se transportan de un país extraño.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18/8/77)

RESUELVE:

Art. 1 – Hacer lugar a la acción interpuesta en el Expte. C.M. 1.012/12 “Aerolíneas Argentinas S.A. c/provincia de Buenos Aires”, por Aerolíneas Argentinas S.A. contra la Disp. determinativa y sancionatoria 2.692/11, dictada por la Agencia de Recaudación de la provincia de Buenos Aires, conforme lo expuesto en los Considerandos de la presente.

Art. 2 – Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás jurisdicciones adheridas.