

BUENOS AIRES, 29 de junio de 2011

RESOLUCIÓN N° 22/2011 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 855/2009 COSAS NUESTRAS S.A. c/Provincia de Buenos Aires, por el cual la firma de la referencia interpone la acción prevista en el artículo 24 inc. b) del Convenio Multilateral contra la Disposición Delegada (GR) N° 6657/2009 dictada por la Gerencia de Operaciones Área Metropolitana, de 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 Cosas Nuestras S.A. expresa que se dedica al rubro indumentaria informal, a través de la explotación de la marca "Cardón", y comercializa prendas de vestir y accesorios en locales propios de venta minorista. También concede franquicias a terceros con locales de venta al público en todo el país, pudiendo aquellos ser abastecidos de mercaderías tanto por la empresa como por terceros licenciatarios autorizados para su fabricación.

Que en el desarrollo de tales actividades, obtiene ingresos por: (a) regalías y fondo de publicidad, los que se facturan tanto a las franquicias como a los fabricantes licenciatarios, calculándose sobre un porcentaje de las ventas, sea del local franquiciado o de las que éstos efectúan a la cadena de franquicias. Estos ingresos son tratados como producto de la actividad de Servicios Empresariales; (b) venta al por mayor de mercadería con la marca "Cardón"; y (c) ventas al por menor en locales propios.

Que impugna el ajuste de la base imponible y se refiere a la modificación de coeficientes de ingresos; dice que antes de correr vista a la empresa, la fiscalización había impugnado la atribución de ingresos a todas las jurisdicciones, excepto la de la Provincia de Buenos Aires y Ciudad Autónoma, lo que se justificó en la supuesta falta de acreditación de gastos en tales jurisdicciones.

Que por el contrario, informa que tanto durante el proceso de fiscalización como al contestar la vista determinativa y sumarial, la empresa aportó numerosos gastos que acreditaban sustento territorial en cada una de las jurisdicciones en las cuales se domicilian los franquiciados, lo cual dejó carente de sustento a la impugnación relativa a los ingresos.

Que no obstante, el Fisco realiza un nuevo ajuste con respecto de las ventas mayoristas y adjudica el total de ingresos a la Provincia de Buenos Aires, modificando el criterio anterior y los fundamentos volcados en la vista.

Que durante la fiscalización y al momento de dictar la vista determinativa y sumarial, la falta de acreditación de gastos en la jurisdicción del franquiciado así como la supuesta falta de e-mail o fax que acrediten los pedidos de mercadería, era el motivo para impugnar la asignación de ingresos al domicilio del franquiciado. No obstante, acreditados dichos elementos en el expediente, apareció un nuevo motivo para impugnar la atribución de ingresos, considerando ahora el Fisco que la venta mayorista de mercaderías responde a un contrato entre presentes correspondiendo atribuir los ingresos por tales ventas a la jurisdicción en la cual se entrega la mercadería.

Que dice que obran en autos contratos cuyas cláusulas se pueden analizar en concreto, y de ellos surge que la firma podría o no efectuar ventas a los franquiciados, en virtud de que éstos podrían adquirir, en su integridad, las mercaderías que están autorizadas a venderles las licencias reconocidas por la empresa y de ellas surge que Cosas Nuestras podría no llevar a cabo ni una sola venta mayorista a las franquicias, y sin embargo, percibir ingresos por regalías y otros servicios. Por tal motivo, impugna el criterio genérico que el Fisco atribuye al contrato de franquicia, a fines de concluir que todas las ventas que se realizan por medios electrónicos o similares deben ser consideradas, por tal motivo, como celebradas entre presentes. Tampoco tienen incidencia en el caso, las resoluciones de la Comisión Arbitral invocadas por el Fisco.

Que manifiesta que, como tal documentación no ha sido suficiente a criterio del Fisco para dejar sin efecto el ajuste, viene ahora a acompañar, a título de muestra, remitos y guías de transporte que acreditan que la mercadería se entregaba en el domicilio de la franquiciada, habiendo abonado el flete Cosas Nuestras. Que por otro lado, señala que la entrega de mercaderías vendidas a franquiciados con locales dentro de su ámbito territorial, se hacía

mediante transporte de propiedad de la empresa quien absorbió los gastos del traslado.

Que puntualiza que la entrega de mercaderías en jurisdicciones distintas de la CABA, también quedó probado en el expediente. No obstante ello, se ha puesto reparo a su virtualidad con base en el hecho de que -según el Juez Administrativo- "... no fue posible corroborar el lugar de entrega de la mercadería ya que los datos de las facturas y remitos se encuentran incompletos". A juicio de la empresa, la impugnación adolece de la falta de precisiones acerca de cuales serían los datos faltantes en las facturas que impiden corroborar el lugar de entrega de la mercadería. Señala que tal impugnación es insustancial y huérfana de los datos mínimos y pone a la firma en situación de adivinar en qué consisten las omisiones incurridas en la confección de remitos.

Que señala la incongruencia en que incurre el Fisco, que toma como elemento para determinar la jurisdicción a la que corresponde el ingreso, el lugar de entrega de la mercadería. La inconsistencia aparece cuando, por un lado y a los fines de sostener la unificación de alícuotas, se considera al contrato de franquicia como una única actividad (servicios) y, por el otro, a la hora de establecer la atribución de ingresos a la jurisdicción, sí se discriminan y parcializan las distintas prestaciones o actividades que involucra la franquicia y se considera, por la actividad de ventas mayoristas, el lugar de entrega de los bienes y no el de la jurisdicción donde el contrato de franquicia surte sus efectos propios.

Que el Fisco en respuesta al traslado corrido oportunamente, dice que el tema central de la controversia radica en la modificación del coeficiente de ingresos declarado por la firma. La empresa, a través de la utilización de la marca Cardón y en conjunto con las licencias, concede franquicias a terceros quienes realizan la venta de los productos y también posee locales propios de venta al público de mercaderías de esa marca. Es decir, que el contribuyente, por un lado, actúa en calidad de franquiciante obteniendo ingresos por ventas al por mayor y por regalías por el uso de la marca de sus franquicias y licencias y, por otro, efectúa la venta al por menor de sus productos en locales propios.

Que la firma alega que tanto los ingresos obtenidos del cobro de regalías y fondo de publicidad, como los que provienen de la venta al por mayor de mercaderías, corresponde se atribuyan a la jurisdicción en la que se encuentran sus "franquiciadas", es decir, donde el contrato que vincula a las partes surte efectos. La Provincia considera que todas las operaciones de venta mayorista a franquiciadas encuadran dentro de las denominadas operaciones entre "presentes" o "ventas en mostrador", correspondiendo su atribución a la jurisdicción en la que se produzca la entrega de las mismas. Con relación a las ventas minoristas efectuadas a través de locales propios ubicados en la CABA y en la Provincia, ellas han sido asignadas -por el propio contribuyente- a la jurisdicción en que se encuentra ubicado el local comercial, por ser tal "el lugar de entrega de la mercadería", extremo que no fue observado por ARBA.

Que el coeficiente de gastos declarado por la firma también resultó ajustado pero la empresa no lo ha objetado y, en consecuencia, la citada modificación ha quedado firme. Todo se resume a la conformación del coeficiente de ingresos con relación a las ventas de mercaderías al por mayor efectuadas a sus franquiciadas.

Que no se ajusta a la realidad económica ni a las pruebas, el argumento de la firma cuando considera que se está en presencia de operaciones entre ausentes, ya que toda la operatoria desplegada es una consecuencia inmediata y directa de la ejecución del contrato de franquicia comercial; y cita la Resoluciones (CA) N° 22/2006 dictada en el caso "AMBEST S.A.", cuando resolvió que correspondía desestimar la acción de la firma que pretendía que sus operaciones se consideraran "entre ausentes".

Que en el caso de las ventas de mercaderías dice que la asignación del ingreso, como consecuencia del proceso económico que se ha desarrollado, deberá adjudicarse a la jurisdicción en que se concreta la entrega del bien enajenado. En este caso, el contribuyente afirma que corresponde atribuir los ingresos al "domicilio del adquirente de los bienes" por considerarlo que se trata de operaciones entre ausentes. Advierte la Provincia que en reiteradas oportunidades sostuvo que la voluntad del contribuyente en orden a la modalidad elegida para instrumentar las operaciones, no debería significar un cambio de la jurisdicción a la que debieran asignarse los ingresos.

Que considera que es absurdo pensar que se está frente a operaciones entre ausentes, pues la operatoria realizada por las partes es una consecuencia directa de la ejecución del contrato de franquicia comercial.

Que al referirse a la prueba, afirma que en cabeza de la contribuyente pesa la carga de destruir la presunción de legitimidad del acto administrativo. La disposición determinativa emanada de ARBA goza de tal presunción,

quedando en cabeza de la firma demostrar lo contrario.

Que, en este sentido, entiende que el contribuyente no ha logrado conmovier la legitimidad del acto administrativo ni ha probado lo que afirma al no ofrecer ni acompañar prueba que intente desvirtuar los argumentos del mismo.

Que a fin de verificar la correcta determinación del coeficiente de ingresos, ARBA le solicitó a la empresa, prueba documental que acredite sus dichos. En respuesta al requerimiento, el contribuyente afirma, ante la inspección actuante, que no aporta el detalle solicitado a efectos de corroborar la venta entre ausentes. Además, informa que no posee back-up de la documentación solicitada durante los períodos fiscalizados.

Que alude al caso Terminal Quequén, diciendo que el espíritu del Convenio Multilateral nunca puede ser el de asignar los ingresos al lugar donde se habla por teléfono o se mandan correos electrónicos, prescindiendo de las jurisdicciones donde se desarrollan efectivamente las actividades o donde se presta el servicio que, en definitiva, es la jurisdicción de donde proviene el ingreso.

Que es imposible que en el caso se esté en presencia de operaciones entre ausentes, sobre todo si se tiene en cuenta la relación comercial entre la empresa y sus clientes, que se caracteriza por su permanencia en el tiempo.

Que puesta al análisis de esta causa, esta Comisión observa que la controversia se centra en el ajuste efectuado al coeficiente de ingresos y, específicamente, a los originados en las ventas mayoristas que la accionante realiza a sus franquiciadas. Así, mientras que la empresa los atribuye a la jurisdicción del domicilio de las franquiciadas, el Fisco entiende que deben ser atribuidos a la jurisdicción donde considera se produce la entrega de las mercaderías que según su posición es el principio rector cuando se trata de operaciones entre presentes en las que encuadra el caso. No hay diferencia de criterios en cuanto a los ingresos que provienen de regalías y fondos de publicidad y ventas minoristas realizadas en locales propios.

Que la empresa pretende que los ingresos obtenidos por ventas al por mayor, se atribuyan a la jurisdicción donde se encuentran sus franquiciadas, porque es donde el contrato que vincula a las partes surte efectos. Cosas Nuestras encuadra a estas operaciones en el último párrafo del art. 1º del Convenio Multilateral, como si fueran “entre ausentes” y que, por lo tanto, las asigna a la jurisdicción del “domicilio del adquirente”. El Fisco no acuerda con esa tesitura, por entender que todas las operaciones de venta mayorista a sus franquiciadas encuadran en las denominadas operaciones entre “presentes” o “ventas en mostrador”, y las adjudica, como se ha dicho, a la jurisdicción donde entiende se produce la entrega.

Que es oportuno destacar que cualquiera sea la forma de comercialización, los ingresos deben atribuirse a la jurisdicción de donde provienen.

Que dadas las características especiales que se dan en el caso concreto, el vendedor, al tener una relación comercial permanente y fluida con el franquiciado, tiene la certeza del lugar geográfico de donde provienen los ingresos derivados de las ventas que realiza, independientemente de la modalidad de concreción de las operaciones.

Que cuando, como en este caso concreto, ocurre lo antes descripto, se cumple acabadamente con lo dispuesto en el apartado b) del artículo 2º del Convenio Multilateral cuando expresa: “El cincuenta por ciento restante en proporción a los ingresos provenientes de cada jurisdicción...”, puesto que ello significa que los ingresos provienen de la jurisdicción donde se encuentra radicado el comprador.

Que la Provincia de Buenos Aires, deberá adecuar su determinación a fin de tomar en consideración las jurisdicciones de los domicilios de los franquiciados, teniendo en cuenta los remitos acompañados en la presentación ante la Comisión Arbitral. Se advierte que dado que los mismos no fueron presentados al Fisco oportunamente, éste deberá corroborar que correspondan a ventas mayoristas.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

**RESUELVE:**

**ARTICULO 1º) - Hacer lugar a la acción interpuesta en el Expediente C.M. Nº 855/2009 COSAS NUESTRAS S.A. c/Provincia de Buenos Aires, contra la Disposición Delegada (GR) Nº 6657/2009 dictada por la Gerencia de Operaciones Área Metropolitana de la Administración de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, por lo expuesto en los considerando de la presente.**

**ARTICULO 2º) - Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás Jurisdicciones adheridas.**

**LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO**

**CRA. ALICIA COZZARIN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE**