

Título: Actualidad en Derecho Tributario

Autores: Sastre, Mercedes - Maltz, Ezequiel

Publicado en: LLBA2017 (junio), 12

Cita Online: AR/DOC/1163/2017

1) Impuesto sobre los ingresos brutos. Concesionarios de automotores. Se suspende la medida cautelar dictada.

Corte Suprema de Justicia de la Nación, "A.C.A.R.A. y otros c. Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires y otros s/ acción declarativa" (recurso de hecho) 14/02/17.

La causa que comentamos tiene como antecedente necesario el pronunciamiento de la Cámara Federal de Apelaciones de Mendoza, que declaró -por mayoría- la competencia de la justicia federal para entender en el caso haciendo lugar a la medida cautelar solicitada por la actora y, en consecuencia, ordenó ni más ni menos a los organismos de recaudación fiscal de veintitrés provincias argentinas que, hasta tanto no recayera sentencia firme en el juicio, se abstuvieran de entre otros puntos de: determinar el impuesto a los ingresos brutos a las concesionarias representadas sobre la base del monto total de las ventas; disponer la percepción y/o retención del impuesto a los ingresos brutos, a través de agentes designados por la ley (bancos, municipios, instituciones de crédito, fabricantes y/o terminales automotrices, etc.) sobre la misma base (monto total de las ventas); expedir títulos para la ejecución de deudas por impuesto a los ingresos brutos calculadas sobre la base cuestionada; reclamar extrajudicialmente a las concesionarias representadas por ACARA deudas por impuesto a los ingresos brutos determinadas en función del monto total de las ventas; promover ejecuciones contra las concesionarias representadas por deudas en concepto de impuesto a los ingresos brutos determinadas sobre la base del monto total de las ventas.

El planteo de la actora tuvo sustento en que liquidar ingresos brutos en base al monto total de ventas de las concesionarias, tal como lo prescriben las normas fiscales, entra en colisión con el nuevo Código Civil y Comercial de la nación y consecuentemente con la Constitución Nacional.

Contra el pronunciamiento de la Cámara Federal de Mendoza, la Fiscalía de Estado de la provincia de Buenos Aires interpuso recurso extraordinario federal sin que el a quo hasta la fecha se expida, cuestión que motivó la queja de la apelante. La CSJN en razón del tiempo transcurrido sin que el a quo se haya expedido aún sobre la procedencia del recurso extraordinario deducido el 26 de noviembre de 2015, declara oportuna la interposición de la queja en examen.

La CSJN atento a lo solicitado por la recurrente y a que los argumentos aducidos en el recurso extraordinario pueden, prima facie, involucrar cuestiones de orden federal, declara admisible la queja y decreta la suspensión del curso del proceso, suspendiendo los efectos de la sentencia apelada.

2) Impuesto sobre los ingresos brutos. Convenio multilateral. Sustento territorial. Comisionista. Sociedad vinculada.

Tribunal Fiscal de Apelación de la provincia de Buenos Aires. "Mc Lean SRL", 22/12/16. Sala III.

En este antecedente la cuestión principal se refirió a determinar si existía sustento territorial fuera de la jurisdicción de la provincia de Buenos Aires a los efectos del armado del coeficiente de Convenio Multilateral del Impuesto sobre los Ingresos Brutos por parte del contribuyente.

El apelante sostuvo que asignó los ingresos al domicilio del cliente ya que es allí donde se concreta la operación, otorgando el servicio de comisionista prestado por otra firma vinculada, sustento territorial suficiente. El Fisco por su parte entendió que no existían gastos que den sustento en las jurisdicciones declaradas.

El Tribunal Fiscal, recuerda que cuando se hayan realizado gastos de cualquier naturaleza, aunque no sean computables, pero vinculados con las actividades que efectúe el contribuyente en más de una jurisdicción nos encontramos ante erogaciones que otorgan sustento territorial. Asimismo que las actividades a que se refiere el Convenio Multilateral son aquellas que se ejercen por un mismo contribuyente en una, varias o todas sus etapas en dos o más jurisdicciones, pero cuyos ingresos brutos, por provenir de un proceso único, económicamente inseparable, deben atribuirse conjuntamente a todas ellas, ya sea que las actividades las ejerza el contribuyente por sí o por terceras personas, incluyendo las efectuadas por: intermediarios, corredores, comisionistas, mandatarios, viajantes o consignatarios, etc., con o sin relación de dependencia.

De esta manera la Sala entendió que en tanto el contribuyente actuara mediante otra firma comisionista en otras jurisdicciones, existía sustento territorial, con lo cual hizo lugar al recurso del apelante en este aspecto.

c) Impuesto sobre los ingresos brutos. Deducción de la base imponible. Supermercadista. Prestación de

servicios. Gravabilidad.

Tribunal Fiscal de Apelación de la provincia de Buenos Aires. "Coto Cicca", 22/12/16, sala III.

En la presente causa se discutió una temática frecuente y conflictiva vinculada a los hipermercados, esto es los descuentos y bonificaciones otorgados, que permiten ser deducidos de la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos.

La empresa apelante emitió notas de débito a sus proveedores bajo los conceptos: precios, entrega, devoluciones, bonificaciones, bonificaciones por volumen de acuerdo con los usos y costumbres difundidos en la actividad supermercadista. El Fisco consideró que dichos ingresos estaban gravados con el impuesto.

El Código Fiscal dispone que en los casos en que se determine por el principio general, se deducirán de la base imponible las sumas correspondientes a devoluciones, bonificaciones y descuentos efectivamente acordados por época de pago, volumen de ventas, u otros conceptos similares, generalmente admitidos según los usos y costumbres, correspondientes al período fiscal que se liquida. Sin embargo el Fisco entendió que los descuentos no respondían a aquellos previstos por el Código Fiscal, y que en realidad se trataba de notas de débito que representaban ingresos por servicios prestados a los proveedores.

El Tribunal Fiscal, remitiéndose a jurisprudencia anterior confirma el ajuste en este sentido, considerando que los conceptos encuadrados como bonificaciones por el supermercado e instrumentados mediante notas de débito no son pasibles de ser deducidos al no darse los requisitos del Código Fiscal, y asimismo se encuentran gravados por configurar una retribución de servicios que presta el apelante a sus proveedores.

3) Procedimiento. Empadronamiento catastral de oficio. Recurso que no identifica si es apelación o reconsideración.

1. Tribunal Fiscal de Apelación. "Massa Garbin, Nicoletta Francesca", sala III, 20/12/16.

Con la intención de recurrir un acto emanado de ARBA mediante el cual se empadronó de oficio una ampliación de un inmueble, la señora E.A. MASSA presentó escrito sin elegir la vía recursiva: reconsideración o apelación. Tampoco ejerció la opción luego de haber sido intimada por la Administración. De esta manera, ARBA elevó las actuaciones al Tribunal conforme lo dispone el artículo 121 del Código Fiscal, para que la presentación fuera tratada como recurso de apelación. El Tribunal intimó a la recurrente para que satisfaga los requerimientos establecidos por el artículo 120 del Código Fiscal en relación a su escrito. La apelante se presentó y manifestó optar por el recurso de reconsideración. Ante esta circunstancia, la Instrucción hizo saber a la recurrente que habiendo sido oportunamente intimada por la Autoridad de Aplicación para efectuar la elección de ley sin que respondiera, su facultad se encontraba precluida. Se dio traslado a la Representación Fiscal quien opuso cuestión previa, basándose en la extemporaneidad del Recurso interpuesto, considerando que existían en los actuados constancia de la notificación practicada al domicilio registrado en la base de datos de la Agencia.

La instrucción con cita del artículo 115 del Código Fiscal y del artículo 74 de la ley 7647/70 que establece que los plazos para interponer recursos son perentorios e improrrogables y habida cuenta la inexistencia de constancia alguna en el expediente de la cual pudiera surgir la fecha de notificación a la apelante (aclaro que la notificación a la que alude la representación fiscal, le fue hecha a la Sra. N. MASSA GARBIN que no es la misma persona que recurre y que según las constancias del expediente, la apelante Sra. E.A. MASSA tiene la titularidad del bien). De esta manera, concluyó que debía rechazarse la cuestión previa teniéndose por interpuesto en término el recurso de apelación incoado.

Por su parte, la mayoría compuesta por las Dras. Mónica Carné y Mónica Navarro, no comparten el criterio resolutorio al cual arriba la instrucción (Dra. Hardoy). En este aspecto, la Dra. Carné da cuenta en detalle del devenir de las actuaciones, señalando que existen constancias en las que la sra. E.A. Massa dirige nota al sr. Director Provincial de Catastro Territorial solicitando se dé de baja los metros cuadrados incorporados de oficio por cuanto han sido demolidos y se construyó un local comercial. En este contexto la Administración ordenó la inspección del bien y finalmente agregó las actuaciones al expediente en donde se había dictado la disposición que recurrida.

La Dra. Carné concluye que no ha sido intención de la Sra. E.A. Massa no tuvo intención de apelar el acto mediante recurso de apelación "Por el contrario, entiendo que su petición se dirige a lograr que el personal idóneo de la Agencia de Recaudación de la provincia de Buenos Aires se constituya en la propiedad en cuestión a efectos de verificar lo que alega, esto es que la construcción fue demolida y en su lugar se construyó un local comercial y que no fue su pretensión interponer recurso de apelación." (del voto de la Dra. Carné). Agrega que el Fisco advirtió que el inmueble en cuestión había sido objeto de empadronamiento de oficio por lo que agregó esa petición al expediente "Massa Garbín Nicoletta Francesca" enmarcando la pretensión en las previsiones del

artículo 115 del Código Fiscal.

Como corolario, entiende que el Tribunal no es competente para entender en la presentación efectuada por la Sra. E. A. Massa por lo que corresponde devolver las actuaciones para que la Autoridad de Aplicación tome la intervención pertinente.

La Dra. Navarro adhiere a la propuesta efectuada por la Dra. Carné, manifestando que en "Roque Perla" antecedente de la Sala III del 13/05/16, se siguió similar solución por ser la mejor que se compadece con el reclamo del contribuyente.

2) Tribunal Fiscal de Apelación. "Giocco", sala III, 22/12/16.

En estas actuaciones, la Autoridad de Aplicación, dictó una disposición aprobando el cambio de clasificación catastral de rural a urbano y elevó las actuaciones al Tribunal habida cuenta que el interesado, no obstante haber recurrido el acto, no manifestó cuál era la vía elegida.

La instrucción, seguida por la Dra. Hardoy, entendió que la pieza recursiva era extemporánea por lo que declaró la incompetencia del Tribunal para entender en la cuestión.

La mayoría que se integra con las Dras. Mónica Carné y Mónica Navarro, no compartieron este criterio.

La Dra. Carné hace mención a una Disposición dictada por ARBA mediante la cual se aprobó el cambio de clasificación catastral de rural a urbano de un bien. Señala que el acto fue notificado a la Sra. Gioco María del Carmen, ordenándose a posteriori el archivo de las actuaciones. Mientras tanto, la notificada, en otro expediente, presentó una nota solicitando que se revea el cambio de zonificación e incremento del impuesto. Ante este pedido, la Administración dio intervención a distintas oficinas y una de ellas, entendiendo que la Sra. Gioco había articulado "recurso de reconsideración" remitió las actuaciones al Departamento de Recursos para su toma de conocimiento. Esta dependencia notificó a la Sra. Gioco a fin de que manifestara expresamente la vía recursiva intentada. Ante el silencio de la Sra. Gioco, las actuaciones fueron elevadas al Tribunal para su tratamiento como recurso de apelación, conforme lo prescribe el artículo 115 del Código Fiscal.

La Dra. Carné manifestó que no ha sido intención de la Sra. Gioco interponer recurso de apelación sino que "...su petición se dirige a reclamar por el aumento de la valuación desmedida, desproporcionada y arbitraria, como así también por la ausencia de servicios de los cuales padece." Agregó que la administrada dirigió su presentación a la Autoridad de Aplicación y no realizó mención alguna a la Disposición dictada por ARBA como así tampoco la existencia de las actuaciones en las que la misma se dictó.

Conforme ello, la Dra. Carné concluyó que el Tribunal carece de competencia para entender en la presentación efectuada por la Sra. Gioco, por lo que devolvió las actuaciones a la Autoridad de Aplicación para que tome la intervención que estime pertinente, dando respuesta al reclamo articulado.

La Dra. Navarro compartió la decisión de la Dra. Carné señalando que si bien es cierto que la disposición dictada en el expediente 2360-228537/15 ha adquirido firmeza por su falta de impugnación, no menos cierto es que la Sra. Gioco con la presentación efectuada en el expte. 2360-331980/16, quiso manifestar su disconformidad por la supuesta desproporción entre el aumento de la valuación inmobiliaria y la ausencia de servicios que expresa tener "...sin visos de pretender articular recurso alguno ante este Cuerpo ni ante el ad quo, ya que la señora Gioco reconoce que su queja es motivo de amparo pero demanda su atención en base a la razonabilidad de la administración".

En consecuencia, por mayoría, se declaró la incompetencia del Tribunal para entender en las actuaciones y se devolvieron las actuaciones a la ARBA para que tome la intervención pertinente.

d) Impuesto sobre los ingresos brutos. Exención del art.

Tribunal Fiscal de Apelación. "Programas Médicos Soc. Arg. de Cons.", sala III, 13/12/16.

Se trataba de una determinación practicada por el Fisco cuyo fundamento es que la exención de la que goza la entidad mutual no resulta aplicable a los ingresos obtenidos por su actividad de seguro.

La Sala III hizo lugar al recurso de apelación interpuesto por la mutual luego de analizar su Estatuto, considerar que goza de una exención de pago de contribuciones establecida en el artículo 24 inc. 5 de la Ordenanza Fiscal en Ciudad Autónoma, como así también ponderar que la Sala I dictó sentencia en relación al mismo contribuyente por el mismo concepto con fecha 5/11/15. En este sentido, advierte que Programas Médicos cuenta con una exención expedida por ARBA en los términos del inc. g) del artículo 140 del Código Fiscal cuya redacción según el texto ley 10.397 era: "Están exentos del pago de este gravamen: ...Las asociaciones mutualistas constituidas de conformidad con la legislación vigente, con excepción de la actividad que pueden realizar en materia de seguros." Considerando entonces que este acto no fue revocado por la Administración ni la mutual modificó la actividad que desarrolla, concluye que el beneficio se encuentra

plenamente vigente.

La Instrucción reprodujo parte del voto del Dr. Lapine al fallar el 5/11/15 cuando dice: "Siendo así, se advierte el desacierto inicial en que incurre el Organismo cuando pretende justificar su actual pretensión haciendo hincapié ...en que "la normativa... sobre la referida exención no es aplicable a los ingresos generados en materia de seguros", cuando tal limitación estuvo vigente desde siempre, incluso -obviamente- en ocasión de haber procedido a conceder su otorgamiento." Concluyó así que el Fisco debía modificar su pretensión dejando sin efecto el ajuste practicado por este concepto.

La Dra Hardoy adhirió a esta porción del decisorio sosteniendo que si bien es cierto que la Administración puede modificar su criterio, los cambios deben ser a futuro y su aplicación hecha con prudencia.

En consecuencia, se dejó sin efecto la pretensión del Fisco en esta porción, es decir por sus ingresos derivados de la actividad de seguro.