



REF. Expte

S/INSPECCION.

DICTAMEN N° 275/2013

SEÑOR DIRECTOR GENERAL:

Mediante las presentes actuaciones, el abogado , en carácter de apoderado de , con domicilio procesal constituido en calle de la ciudad de Santa Fe, opone Excepción de Litispendencia y Recurso de Reconsideración en Subsidio contra los términos de la Resolución N° de la Administración Regional Santa Fe, cuya copia obra a fs. 194/195, que determinara ajustes impositivos en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, más la aplicación de intereses y multa por omisión.

El recurrente basa su cuestionamiento en los siguientes argumentos:

- 1) Sostiene que es un distribuidor oficial de , que distribuye y comercializa gas licuado de petróleo (GLP) envasado, según la certificación emitida por y las Cartas Propuesta de Distribución, tributando dicha actividad como de intermediación o consignación, por cuanto aduce que la Ley 26.020 del "Régimen Regulatorio de la Industria y Comercialización de Gas Licuado de Petróleo" establece en el Artículo 48 que *"...la distribución y comercialización mayorista y/o minorista de GLP serán consideradas como actividades de consignación o intermediación, al momento de calcular tributos que graven el ingreso total o ingreso bruto de la misma"*, siendo la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos la "retribución por su actividad" (art. 142, 1° párrafo del Código Fiscal) y no el importe total de ventas como lo determina la Resolución impugnada.
- 2) Plantea la nulidad del acto administrativo por falta de motivación del mismo, aduciendo que no se fundamentan las diferencias de alícuotas aplicadas ni las bases imponibles, y que, además, omite señalar cual es la actividad o el concepto que se grava y cuál es la norma que la API considera aplicable.
- 3) Solicita la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 34, 35, 45 y 49 del Código Fiscal (t.o. 1997 y modificatorios) por falta de un procedimiento determinativo de oficio y sumarial previo al dictado de la Resolución, vulnerando el derecho de defensa y el debido proceso del contribuyente.
- 4) Ofrece prueba documental, la cual incluye constancia de distribuidor oficial de gas envasado de la empresa , facturas de GLP envasado y cartas propuestas de distribución con las condiciones para la distribución de gas licuado de petróleo envasado.
- 5) Plantea por último el Caso Federal y hace reserva de ocurrir por ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

A fs. 522/523 -y con criterio que se comparte se expide la Dirección de Asesoramiento Fiscal mediante informe N° 019/2013, donde, después de desestimar todos y cada uno de los pretendidos agravios esgrimidos por los recurrentes, aconseja no hacer lugar al recurso planteado.

Además de los fundamentos expuestos por el área preopinante, creemos necesario agregar las siguientes consideraciones:

1- En cuanto al tratamiento a dispensar a la actividad de "venta al por menor y mayor de gas en garrafas", cabe agregar que los argumentos sostenidos por el recurrente no son suficientes para encuadrar la actividad en la figura de la intermediación a que alude la normativa, por cuanto quienes pretendan encuadrarse en dicha figura -sea como mandatarios, comisionistas o consignatarios- deben acreditar, no solo con sus documentos respaldatorios, sino también con las registraciones contables y las restantes formalidades exigidas para el mandato, la comisión o la consignación que requiere el Código de Comercio en su Título 2, artículos 221 y concordantes.

Es importante mencionar lo dispuesto por la Resolución N° 11/2010 de la Comisión Arbitral, s/ Expediente C.M. N°-591/2006 TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR S.A. C/ Provincia de Buenos Aires, que aludió a la falta de probanza de la actividad de intermediación, a saber:

"Que en su contestación al traslado corrido, la Provincia de Buenos Aires señala que en cabeza del contribuyente pesa la carga de desvirtuar fehacientemente las afirmaciones efectuadas en la resolución determinativa."

"Que destaca que las diferencias ajustadas se originan en que no se encuentra debidamente acreditada y probada la figura del comisionista alegada por la firma pues, a pesar de los reiterados requerimientos no ha aportado la documentación necesaria a tal fin, entre ellas, las órdenes por las cuales los comitentes requieren a TGS S.A. que se realicen ventas bajo la modalidad de "por cuenta y orden", que sería el comienzo del circuito y tampoco acredita que las facturas, una vez producida la venta, se discriminen los productos vendidos por "cuenta y orden de", toda vez que no puede relacionarse la rendición con la operación que le dio origen, mezclándose así efectos propios y ajenos."

"Que resalta que el contribuyente tampoco aclara cuales son los sistemas de información y medición que posee la empresa para la identificación de la propiedad del producto, no existiendo un circuito administrativo documental y contable claro y transparente que demuestre cabalmente la realización de operaciones de intermediación."



REF. Expte.

S/INSPECCION.

DICTAMEN N° 275/2013

“Que manifiesta que otros elementos que demuestran que el contribuyente no tiene razón son: a) las facturas no poseen la leyenda por cuenta y orden; b) en sus registraciones contables no se pueden identificar productos propios de ajenos; c) no se aporta documentación que pruebe el encargo de sus proveedores para que venda; y d) no se aporta documentación adecuada que pruebe la rendición de cuentas.”

“Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión Arbitral observa que la controversia está centrada en establecer si es correcto el encuadre que le asigna el Fisco de la Provincia de Buenos Aires a la actividad que ejerce TGS S.A. en relación al procesamiento y comercialización de gas de propiedad de terceros, que la contribuyente trata como operaciones de intermediación, en tanto la fiscalización le atribuye el carácter de ventas directas por cuanto la empresa no acredita debidamente la figura del comisionista”.

“Que en coincidencia con la posición del fisco que realiza el ajuste, esta Comisión Arbitral entiende que la actividad de intermediación en el procesamiento de gas de terceros no está debidamente probada en las presentes actuaciones, no habiendo aportado la firma la documentación relacionada con las órdenes de encargo de procesamiento ni los contratos a los que hace referencia, de donde puedan obtenerse elementos objetivos que justifiquen la actividad de comisionista declarada por TGS S.A.”.

Luego, la firma presenta Recurso de Apelación contra la Resolución C.A. N° 11/2010, donde se dispone de una medida de mejor proveer con el propósito de profundizar el conocimiento de ciertos hechos, dictándose la Resolución N° 1/2012 C.P., en la cual se hace lugar parcialmente al contribuyente, en base a las pruebas aportadas, la cual sostiene lo siguiente:

“Que la Comisión Plenaria en la reunión de fecha 25/11/2010 dispuso la realización de una medida de mejor proveer, la que debía ser diligenciada por la Provincia de Buenos Aires, con el propósito de profundizar el conocimiento de ciertos hechos objeto de la controversia. Así, se dispuso que debía requerirse a Transportadora de Gas del Sur S.A. contratos vinculados a los períodos y operaciones ajustados por ARBA; condiciones de venta y entrega con los mandantes; cuentas patrimoniales y de resultados que forman parte luego de los libros de IVA ventas y compras; entre otros elementos. Asimismo, se dispuso requerir a Pbb Polisur S.A., Pluspetrol S.A., Compañía General de Combustibles S.A., Petrobras Energía S.A. y Pecom Energía S.A. que expliciten su vínculo con Transportadora de Gas del Sur S.A. durante los períodos y operaciones ajustadas por ARBA.”

“Que sustanciada la medida para mejor proveer aludida, esta Comisión Plenaria observa que T.G.S. está facultado para vender a nombre propio y por cuenta y orden de los cargadores o productores los productos de éstos en condiciones de mercado por un precio en dólares, siendo puestos a disposición de los terceros compradores, en los puntos de entrega pactados también por cuenta y orden de los cargadores o productores, con ajuste a los que se establece en cada uno de los convenios agregados a estas actuaciones.”

“Que así también, surge de las pruebas arrimadas que en las ofertas de procesamiento se fijan los porcentajes de participación de cada uno de los cargadores o productores.”

“Que está previsto, además, que la titularidad y propiedad del gas de los cargadores o productores entregado al procesador (TGS) conforme a la oferta de procesamiento, mientras dicho gas se encuentre en las instalaciones del Complejo Cerri corresponderá en todo momento a los cargadores o productores o a los compradores del gas, según corresponda, sin perjuicio de la responsabilidad que asume el TGS.”

“Que TGS, de acuerdo a los contratos y notas de crédito que se acompañan a las actuaciones, percibe una comisión del 5% sobre el precio de venta, por su intermediación en la venta de los productos procesados con materia prima de terceros.”

“Que en consecuencia, en atención a los elementos probatorios exteriorizados en esta instancia, procede hacer lugar al planteo de la recurrente respecto de su actividad de intermediación, la que se encuentra comprendida en el artículo 11 del Convenio Multilateral.”

Como podrá inferirse de los antecedentes precedentemente citados -si bien la función de los Organismos del Convenio Multilateral es velar por la correcta atribución de los ingresos entre las distintas jurisdicciones en las cuales desarrollan sus actividades los contribuyentes, resulta necesario analizar la naturaleza de la actividad para poder encuadrarla en alguno de los regímenes previstos por el aludido acuerdo interjurisdiccional- surge sin lugar a dudas que a los fines de la intermediación, prevista en el Régimen Especial del artículo 11, debe acreditarse dicha forma de comercialización con los elementos documentales probatorios similares a los que nuestra jurisdicción exige.

Por lo expuesto, se entiende que el contribuyente no se ajusta a las disposiciones del Art. 142° del Código Fiscal vigente, debiendo oblar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos por el total facturado a la alícuota del 3,5% por la “venta al por menor de garrafas”, y por la venta mayorista, la alícuota que corresponde es el 2,8% hasta el 7 de enero de 2010 y el 3,5% a partir del 8 de enero del mismo año, según la Ley Impositiva Anual vigente para los periodos fiscales aludidos.



REF. Expte.

S/INSPECCION.

DICTAMEN Nº 275/2013

2- Con relación al agravio referido a la falta de causa y motivación de la Resolución, el mismo deviene inadmisibles. En efecto, en el acto recurrido no se transgredió lo dispuesto en el artículo 36 -in fine- del Código Fiscal (t.o. 1997 y modificatorias), expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitirlo.

Al respecto, la doctrina coincide en señalar que la "motivación tiene por objeto exponer los motivos del acto y su causa, es decir la razonabilidad en la exposición de motivos que realiza la Administración para llegar a la conclusión, la que se encuentra en la parte resolutive del acto". En autos, dichos extremos se han verificado.

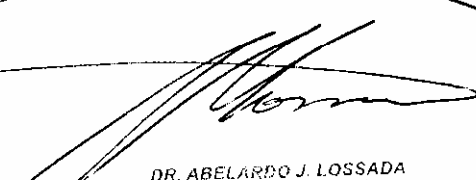
3- Con relación a la reserva legal que realiza, cabe aclarar que es un derecho que le asiste, no obstante se trata de una discusión a dar en otro ámbito, dado el carácter eminentemente administrativo de la presente etapa recursiva, en la cual, el contribuyente está ejerciendo su derecho a la defensa y a ser escuchado.

Por ende y sobre la base de todo lo precedentemente expuesto, esta Dirección General, aconseja no hacer lugar al recurso promovido, por lo que deberá dictarse la pertinente resolución en tal sentido de modo que la liquidación contemple fehacientemente el criterio expresado en el presente reporte.

Con lo dictaminado a su consideración se eleva.

DIRECCION GENERAL TECNICA Y JURIDICA, 02 de diciembre de 2013.
bgr/mng.


CPN MARIA NATALIA GONZALEZ
ABSORA
DIRECCION ORAL, TÉCNICA Y JURIDICA
ADMINISTRACIÓN PROV. DE IMPUESTOS

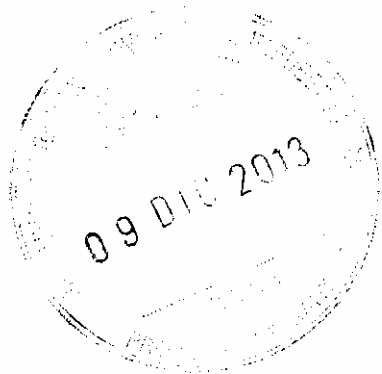

DR. ABELARDO J. LOSSADA
DIRECTOR "A" - ASESORIA LEGAL RESOLUCIÓN 25/12
DIRECCION GENERAL TECNICA Y JURIDICA
ADMINISTRACIÓN PROVINCIAL DE IMPUESTOS

SEÑOR ADMINISTRADOR PROVINCIAL:

Con el dictamen que antecede cuyos términos se comparten, se elevan a su consideración las presentes actuaciones.

DIRECCION GENERAL TÉCNICA Y JURÍDICA, 02 de diciembre de 2013.
bgr.

C.D.N. LUIS A. GAVEGLIO
DIRECTOR 1º - ASESORIA TÉCNICA
DIRECCION GENERAL TÉCNICA Y JURÍDICA
ADMINISTRACION FISCAL DE IMPUESTOS





REF.: EXPTE. N°


s/inspección.-

ADMINISTRACION PROVINCIAL DE IMPUESTOS, 18 de Diciembre de 2013.-

Compartiéndose los términos del Dictamen N° 275/13 de Dirección General Técnica y Jurídica, cúrsese a Administración Regional Santa Fe a efectos de confeccionar cuadro resumen de importes a reclamar.

Hecho, vuelva para el dictado de la resolución pertinente.

ni/mit


Dra. LAURA M. MARCOS
Sub Administradora Provincial de
Téc. y Coord. Jurídica
Administración Pcial. de Impuestos


C.P.N. JOSE DANIEL RAFFIN
ADMINISTRADOR PROVINCIAL
Administración Pcial. de Impuestos