



RESOLUCION N° 079/22 IND

SANTA FE "Cuna de la Constitución Nacional", 22 AGO 2022

VISTO:

El expediente N° [REDACTED] del registro del Sistema de Información de Expedientes, y

RESULTA:

Que a fs. 1/6 se presenta el Sr. [REDACTED], en carácter de apoderado de [REDACTED], con domicilio real en [REDACTED], 1097 DP, Amsterdam, Países Bajos, y especial constituido en calle Carlos Pellegrini N° [REDACTED] - Contrafrente, de la Ciudad [REDACTED]; y efectúa consulta bajo el régimen de Consulta Vinculante (establecido en el artículo 38 y cc del Código Fiscal t.o. 2014 y modif.);

Que el consultante manifiesta que [REDACTED] es una sociedad que presta la totalidad de sus servicios desde su sede radicada en el exterior [REDACTED]; aduce que no mantiene en la Provincia de Santa Fe, ni en otra jurisdicción dentro del territorio de la República Argentina, ninguna presencia física u operacional, ni un establecimiento permanente a través del cual desarrolle su objeto social;

Que señala que [REDACTED] opera la aplicación [REDACTED] para el mercado argentino, cuyos usuarios pueden descargarla libremente en sus dispositivos móviles, y que tiene la finalidad de conectar la oferta y demanda de servicios privados de transporte;

Que agrega que a través de dicho soporte, ofrece servicios de última generación a proveedores independientes de servicios de transporte de pasajeros, denominados "socios/conductores", quienes son residentes para los efectos fiscales en Argentina;

Que de ese modo, presta servicios a través de la aplicación [REDACTED], convirtiéndose en el intermediario entre la demanda y los servicios relacionados que permiten a los proveedores independientes de transporte localizar, recibir y dar cumplimiento a las peticiones sobre demandas de usuarios que buscan ser transportados;

Que interpreta que son los socios/conductores quienes prestan el servicio de transporte de manera independiente y no así [REDACTED] ya que ésta no es propietaria de los automóviles ni emplea a los Socios/Conductores, ni desarrolla -según dice- ninguna actividad en la Argentina;

Que en cuanto a los ingresos generados por el servicio de transporte brindado a través de esta aplicación, señala que el 100% es declarado por los Socios/Conductores ante las autoridades fiscales correspondientes; luego éstos reconocen a [REDACTED] el 25% de los servicios prestados en concepto de contraprestación;

Que expresa que la relación entre los socios/conductores y [REDACTED], se formaliza a través de un Contrato de Servicios, en donde se pactan los servicios a prestar por cada parte;

Que seguidamente, realiza una descripción del proceso de funcionamiento de la aplicación; insiste que [REDACTED] no presta servicios de transporte alguno, ni realiza actividad en la jurisdicción de Santa Fe;

Que menciona, además, que existe una entidad constituida en Argentina perteneciente al grupo corporativo [REDACTED], inscrita ante AFIP y la Administración Tributaria de Mendoza, cuya denominación es [REDACTED], que tiene por objeto prestar servicios de carácter preparatorio auxiliar, así como de publicidad, promoción, información y marketing de la aplicación;

Que destaca que los ingresos de dicha firma no se encuentran relacionados con la operación de [REDACTED], ni con la operación de transporte privado de pasajeros que prestan los socios/conductores;

Que concretamente, se lleva adelante la consulta en relación a los siguientes puntos:

-Cuál es el tratamiento que, en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, le corresponde aplicar a los servicios de intermediación digital que [REDACTED] presta a sus clientes domiciliados o con actividad en la Provincia de Santa Fe (socios/conductores);

- Si la empresa puede ser considerada sujeto pasivo del impuesto y cuáles son los fundamentos que habilitarían el poder de imposición por parte de esta jurisdicción;

- Quien sería el obligado al ingreso del gravamen, cómo así también la base imponible y alícuota que correspondería;

- Si los sujetos obligados al pago son los "prestatarios" del servicio digital (Socios/Conductores);

Que a su entender, realiza una particular interpretación respecto al encuadre técnico-legal que le correspondería a la empresa;

Que a fs. 12/29, el consultante acompaña copia del modelo de Contrato de Servicios, a través del cual se establecen los "términos y condiciones" entre los Socios/Conductores y [REDACTED];

CONSIDERANDO:

Que la Dirección de Asesoramiento Fiscal de la Administración Regional Santa Fe declara la admisibilidad de la Consulta Vinculante, siendo comunicada al interesado en fecha 28/12/2020, y expidiéndose mediante Informe N° 054/2021* (fs. 34/36);

Que en primer lugar, teniendo en cuenta la naturaleza de la actividad desarrollada por la consultante, corresponde traer a colación la definición de hecho



imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, la cual se encuentra establecida en los artículos 174 y cc del Código Fiscal (t.o. 2014 y modif.):

Artículo 174: "Por el ejercicio habitual en el territorio o en la jurisdicción de la Provincia de Santa Fe del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios o de cualquier otra actividad a título oneroso -lucrativa o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice (zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares del dominio público y privado, etc.), se pagará un impuesto de acuerdo con las normas que se establecen en el presente Título".

Artículo 175: "(...) Los ingresos brutos obtenidos por sociedades o cualquier tipo de organización empresaria contemplada en la Ley General de Sociedades Nº 19.550 T.O. 1984 y sus modificaciones o cualquier otra norma que en el futuro la reemplace, sociedades por acciones simplificada (SAS), sociedades civiles, cooperativas, fundaciones, sociedades de economía mixta, entes empresarios estatales (nacionales, provinciales, municipales o comunales), asociaciones y empresas o explotaciones unipersonales o pertenecientes a sucesiones indivisas, se considerarán alcanzados por el impuesto independientemente de la frecuencia o periodicidad y naturaleza de la actividad, rubro, acto, hecho u operación que los genere."

Que complementariamente con ello, el artículo 205 del citado texto legal establece que: *"No dejará de gravarse el ingreso bruto producido por un ramo o actividad por el hecho de que no haya sido previsto en forma expresa en este Código, en la Ley Impositiva o en las disposiciones que en consecuencia se dicten. En tal supuesto se aplicará la alícuota básica..."*

Que de las normas transcritas, surge visiblemente que, los ingresos que obtenga la firma [REDACTED], se encuentran comprendidos dentro del ámbito de imposición del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Provincia de Santa Fe;

Que en el caso de autos, estamos frente a la existencia de un negocio desarrollado a través de lo que podría denominarse una "intermediación en línea", en el que el servicio lo constituye una plataforma de tecnología [REDACTED] que le permite a los usuarios de aplicaciones móviles acceder a un servicio de transporte, el cual es prestado por los socios/conductores;

Que vale destacar que, la circunstancia de no poseer local, sucursal o establecimiento en la jurisdicción no podría constituir un elemento condicionante para sustentar la existencia o no de gravabilidad por cuanto, de la realidad económica de los hechos, se advierte la existencia de una decisión y/u organización estructural del sujeto del exterior [REDACTED] tendiente a especular con el desarrollo de una actividad económica en la jurisdicción de Santa Fe, sujeción esta que viene efectivizada o materializada a través de la relación establecida con los socios/conductores (que indefectiblemente ejercerían su actividad en nuestra Provincia);

Que puede observarse que, la actividad desarrollada por el consultante requiere, cuanto menos, de una estructura y/o decisión dirigida a posibilitar el negocio dentro del ámbito de la jurisdicción, es decir que, la presencia física no está circunscripta al efectivo traslado (desplazamiento) del residente del exterior a la jurisdicción, sino que la mera decisión y/o acción, por la naturaleza de la actividad desarrollada por este -que incluso necesita para su perfeccionamiento ser utilizado en la jurisdicción-, hace, per se, de una actividad que implica un efectivo desarrollo en la jurisdicción;

Que es dable señalar que, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en los autos citados "Telecom Argentina SA c/Provincia de Corrientes" ("*Telecom Argentina S.A. c/ Provincia de Corrientes s/Acción Declarativa*" – CSJN – 26/12/2017. Cita digital EOLJU183979A.999), ha señalado lo siguiente:

"5. Que frente a los planteos relacionados con la ausencia de sustento territorial de los impuestos creados por las autoridades argentinas, ha sido criterio de esta Corte que dicha circunstancia no se traduce en la invalidez constitucional del tributo, si resulta de la causa que la actividad financiera o comercial gravada afecta de algún modo al país (Fallos: 181:184 y 182: 349), y que excepciones a ello no pueden crearse por implicancia, sino que deben aparecer fuera de toda razonable duda (Fallos: 178:75)".

Que a mayor abundamiento, y en este mismo sentido, resulta conveniente traer a colación el Fallo "Dakota del Sur vs. Wayfair Inc.", este fallo del Tribunal Supremo de los Estados Unidos cambió el criterio que se venía aplicando, permitiendo que los Estados exijan a compañías sin presencia física en su territorio, el cobro y remisión del impuesto a las ventas, estableciendo el concepto de que la presencia física no es necesaria para crear un nexo sustancial con el Estado que impone el gravamen;

Que dicho Tribunal avaló que el Estado de Dakota del Sur exija el cobro y remisión de su impuesto a las ventas (Sales Tax) a las compañías Wayfair Inc., Overstock.com (venta en línea de muebles y artículos para el hogar) y Newegg Inc. (venta online de artículos electrónicos) aun cuando estas no cuentan con un establecimiento, empleados, representantes, y/o ninguna presencia física en esa jurisdicción;

Que en su fallo reconoce que una presencia virtual amplia por parte de una empresa en un Estado de la Unión, supone tener un "nexo sustancial" con ese territorio, a pesar de que no cuente con "presencia física", y que, por lo tanto, se le puede exigir tributar en el mismo;

Que de esta forma, el Tribunal Supremo de los Estados Unidos reconoce que la comercialización electrónica implica una extensión de la actividad del vendedor en la jurisdicción del comprador;

Que no caben dudas, pues, que los ingresos generados por la utilización de tales servicios en nuestra jurisdicción se encuentran alcanzados por el gravamen, aún bajo la existencia de una supuesta falta de ubicación geográfica física, en el territorio provincial, por parte del prestador [REDACTED];

Que frente a las particularidades o características en el ejercicio de este tipo de actividades, la vinculación o nexo entre el hecho imponible y el ámbito



jurisdiccional se ha identificado -directa o indirectamente- con el lugar de donde provienen los ingresos de la comercialización o prestación del servicio;

Que el hecho o circunstancia de considerar dónde -fehacientemente- el locatario y/o prestatario ha utilizado o tenido acceso al servicio, es la medida de ponderación para determinar la existencia de la prestación o disponibilidad efectiva del servicio en la jurisdicción provincial por parte del prestador del mismo, sin que ello implique -de ningún modo- desvirtuar el presupuesto de gravabilidad;

Que claro está que, si el socio/conductor posee domicilio en jurisdicción de Santa Fe, y presta el servicio de traslado a un usuario de la aplicación - también domiciliado en la provincia-, el servicio de "intermediación" se materializa en Santa Fe; ergo, los ingresos que se originen por aquella prestación deben atribuirse a esta jurisdicción;

Que siguiendo con el análisis, y relacionado con la temática sometida a consulta, resulta importante mencionar que, recientemente, la Comisión Arbitral de Convenio Multilateral ha dictado la Resolución General N° 05/2021, la cual tiene por objeto interpretar la forma en que deben actuar los contribuyentes y responsables frente a los ingresos generados por operaciones provenientes del comercio electrónico;

Que así, mediante el artículo 1° de dicha norma se resolvió interpretar con carácter general, que *"la comercialización de bienes y/o servicios que se desarrollen y/o exploten a través de cualquier medio electrónico, plataforma o aplicación tecnológica y/o dispositivo y/o plataforma digital y/o móvil o similares efectuadas en el país, se halla encuadrada en las disposiciones del último párrafo del artículo 1 del Convenio Multilateral"*;

Que como segundo punto, en la nueva normativa, la Comisión Arbitral resuelve que *"El sustento territorial del vendedor de los bienes o del prestador y/o locador de los servicios, a los efectos de la atribución de ingresos previstas en el inciso b), 'in fine', del artículo 2 del Convenio Multilateral, se configurará en la jurisdicción del domicilio del adquirente de los bienes, obras o servicios, siempre que exista presencia digital en la misma"*;

Que al respecto, dicen los considerandos de la resolución 5/2021: *"...resulta conveniente establecer como elemento de conexión y/o de vinculación entre el presupuesto de gravabilidad y el ámbito espacial para su configuración en la jurisdicción del domicilio del adquirente de los bienes, obras o servicios, por parte del vendedor o prestador, la existencia de una presencia digital en la misma ... en tal sentido, resulta conveniente establecer los parámetros y/o condiciones que indiquen la existencia de presencia digital del vendedor, prestador y/o locador en la jurisdicción del domicilio del adquirente"*;

Que de esta manera, se introdujo el concepto de presencia digital a los efectos de la configuración del sustento territorial requerido por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos para la atribución de base imponible a una determinada jurisdicción;

Que el artículo 3 de la citada Resolución, enumera los distintos parámetros, verificados los cuales se considera que existe presencia digital del vendedor, prestador y/o locador en la jurisdicción del domicilio del adquirente, en los términos del artículo 2 de la norma:

a) *El vendedor de los bienes y/o prestador del servicio efectúe operaciones a través de cualquier medio electrónico, plataforma o aplicación tecnológica y/o dispositivo y/o plataforma digital y/o móvil o similares efectuadas en el país, en la jurisdicción del comprador, locatario, prestatario o usuario.*

b) *El vendedor y/o prestador -por sí o a través de terceros- utilice o contrate una o más empresas, entidades, agentes, contratistas o "proveedores de servicios" para la comercialización del bien y/o servicio, en la jurisdicción del domicilio del adquirente de los bienes y servicios tales como: publicidad o marketing de la membresía, comunicaciones, infraestructura, servicios de tecnologías de la información (TI) y/o procesadora de transacciones de las tarjetas de crédito y/o débito y/u otras formas de cobro.*

c) *El vendedor y/o prestador efectúe -por sí o a través de terceros- el ofrecimiento del producto y/o servicio dentro del ámbito geográfico del domicilio del adquirente y/o tenga licencia para exhibir el contenido de ese producto y/o servicio en dicha jurisdicción. Se considera verificada esta situación cuando, con la previa conformidad y suministro de la información necesaria del usuario domiciliado en una jurisdicción, se autoricen consumos de bienes y/o servicios a través de tarjetas de crédito o débito y/u otras formas de cobro.*

d) *El vendedor y/o prestador requiera para la comercialización de sus bienes y/o servicios, dentro de la jurisdicción, un punto de conexión y/o transmisión (wi-fi, dispositivo móvil, etc.) que se encuentre ubicado en dicha jurisdicción o de un proveedor de servicio de internet o telefonía con domicilio o actividad en la jurisdicción del adquirente.*

Que resulta evidente, pues, que la actividad desarrollada por la consultante, encuadra dentro de los parámetros establecidos por la citada resolución; ergo, al prestar sus servicios de intermediación en la provincia de Santa Fe -y en cualquier otra jurisdicción dentro del territorio nacional- va a poseer presencia digital en cada una de ellas; quedando comprendida dentro de las disposiciones del Convenio Multilateral;

Que respecto a la base imponible, estaría conformada por la comisión que [REDACTED] le cobre a los socios/conductores que presten servicios en la jurisdicción de Santa Fe (de acuerdo surge del modelo de Contrato de Servicios aportado a fs. 13/21, los socios/conductores se comprometen a abonar a [REDACTED] una tasa de servicio por cada transacción de servicios de transporte privado), debiendo tributar a la alícuota del 5% establecida en el artículo 7 inciso g) de la Ley Impositiva Anual;

Que consecuentemente con todo lo expuesto, los ingresos generados por los servicios objeto de la consulta tal como fuera planteada, quedan comprendidos dentro del ámbito de imposición del impuesto de marras;

Que en cuanto a las inquietudes planteadas respecto a la forma de ingreso del gravamen, corresponde señalar que, en caso de existir intermediarios,



resultaría de aplicación la Resolución General API N° 20/2016 (mediante la cual se incorporó como Agentes de Retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos a los sujetos que, mediante una plataforma de comercio electrónico en forma on-line, a través de sitios web, intermedian y prestan servicios de gestión de pagos y cobros). Caso contrario, debería tributar como contribuyente de Convenio Multilateral del Impuesto sobre los Ingresos Brutos;

Que a fs. 49 la Dirección General de Coordinación emite informe de su competencia entendiendo que la firma en cuestión debe inscribirse como contribuyente de Convenio Multilateral, y que a dichos efectos, de acuerdo a las disposiciones de la Resolución General N° 05/2019 la firma [REDACTED], deberá tramitar su inscripción a través del Registro Único Tributario;

Que por otra parte la precitada Dirección informa que de acuerdo a las disposiciones de la Resolución General N° 30/2020 – API, este Organismo adhiere a las disposiciones de la Resolución General C.A. N° 05/2019 cuyo artículo 3° establece que el registro Único Tributario será el único autorizado para que los contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que tributan por el régimen de Convenio Multilateral en las jurisdicciones adheridas al sistema, cumplan los requisitos formales de inscripción en el gravamen y de declaración de todas las modificaciones de sus datos, ceses de jurisdicciones, cese parcial y total de actividades y/o transferencias de fondo de comercio, fusión y escisión;

Que a fs. 40/43, la Dirección General Técnica y Jurídica se expide mediante Dictamen N° 464/2021;

POR ELLO:

EL ADMINISTRADOR PROVINCIAL DE IMPUESTOS

RESUELVE:

ARTICULO 1°- Hágase saber al consultante, el Sr [REDACTED], en carácter de apoderado de [REDACTED], con domicilio real en [REDACTED], y especial constituido en calle [REDACTED] - Contrafrente, de la Ciudad [REDACTED], que los ingresos generados por los servicios de intermediación objeto de la consulta, quedan comprendidos dentro del ámbito de imposición del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y alcanzados por las disposiciones del Convenio Multilateral;

Por su parte, la base imponible, estaría conformada por la comisión que [REDACTED] perciba de los socios/conductores que presten servicios en la jurisdicción de Santa Fe, debiendo tributar a la alícuota del 5% establecida en el artículo 7 inciso g) de la Ley Impositiva Anual;

Asimismo, con respecto a la forma de ingreso del gravamen, se encuentra vigente la Resolución General API N° 20/2016, de forma tal que, si existen intermediarios, los mismos deberán retenerle, o de lo contrario, deberán tributar como el resto de los contribuyentes de Convenio Multilateral del Impuesto sobre los Ingresos Brutos;

Además la firma deberá tramitar su inscripción a través del Registro Único Tributario de acuerdo a las disposiciones de la Resolución General N° 05/2019

de la Comisión Arbitral y la Resolución General N° 30/2020 de esta Administración Provincial de Impuestos;

Todo ello de conformidad a los considerandos precedentes y siempre que se mantengan las condiciones establecidas objeto de la presente consulta.

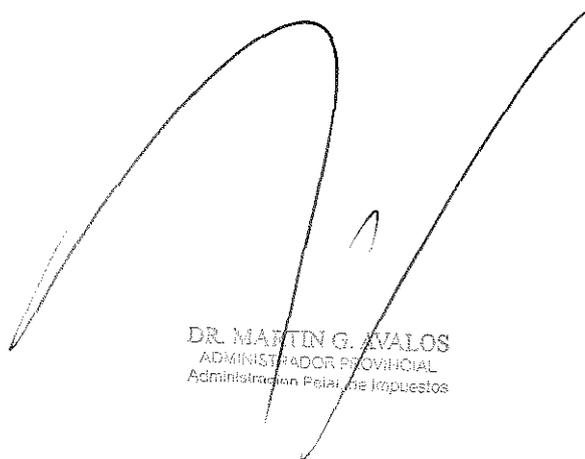
ARTICULO 2° - Se hace saber que conforme lo dispuesto por Ley N° 12.071, le asiste el derecho de interponer formal recurso de apelación en los términos del art. 42 del Código Fiscal (t.o. Dcto. 4481/14), dentro de los 10 (diez) días hábiles contados a partir de la notificación de la presente.

ARTICULO 3° - Regístrese, comuníquese y pase a Administración Regional Santa Fe para su conocimiento, notificación y demás efectos.

jm/mm



C.R.N. Mariela J. Meneghetti
Directora de Secretaría General
ADMINISTRACION PROVINCIAL DE IMPUESTOS



DR. MARTIN G. EVALOS
ADMINISTRADOR PROVINCIAL
Administración Provincial de Impuestos