

## RESOLUCIÓN N° 13/2007 (C.P)

VISTO el Expediente C.M. N° 497/2005 por el cual RED LINK S.A. interpone el recurso de apelación que autoriza el artículo 25 del Convenio Multilateral contra la Resolución CA N° 1/2006, por la cual no se hace lugar a la acción interpuesta por la firma contra la Resolución N° 1473/2004 dictada por la Subdirección General de Rentas de la Provincia de Buenos Aires, y

### CONSIDERANDO:

Que dicho recurso fue efectuado conforme a las normas legales y reglamentarias previstas en la materia, lo que hace viable su tratamiento (art. 25 del Convenio Multilateral).

Que la firma, en escrito, manifiesta:

- Las conclusiones a que arriba la Comisión Arbitral para la asignación de los ingresos no son representativas de la verdadera actividad económica desarrollada por la firma entre las Jurisdicciones en las que es contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Asimismo, que el criterio sostenido por la Provincia de Buenos Aires para atribuir los ingresos sobre la base de los cajeros habilitados en cada Jurisdicción, no ha sido acogida en los considerandos de la Resolución General N° 1/2006 como un índice determinante ni exclusivo. Por lo tanto no existe certeza, estabilidad ni seguridad jurídica en que la metodología a seguir en el futuro por el contribuyente no sea cuestionada por otra jurisdicción.

- Destaca que realiza una variedad de prestaciones de servicios de los cuales la Dirección de Rentas de la Provincia de Buenos Aires no ha discrepado en la magnitud de los ingresos declarados ni en la metodología oportunamente aplicada para su distribución, salvo por las prestaciones facturadas por los productos Servicios Básicos – PAS (Pago Automático de Servicios) – intercomunicación Banelco – Servicios AFJP (en adelante “ingresos en discusión”).

Los Bancos u otras entidades contratan a RED LINK S.A. a los efectos que ésta provea una cantidad de tarjetas que le permita a los usuarios de dichas entidades efectuar las transacciones que expresamente autorizan. RED LINK S.A factura a las entidades adheridas un importe fijo en función del rango de tarjetas.

Desde 1998, para obtener el coeficiente unificado, la firma atribuyó los ingresos que hoy son motivo de debate, teniendo en consideración el domicilio del ente que se adhería a la contratación de las prestaciones, por interpretar que éste era el lugar donde efectivamente se prestaba el servicio. Este criterio se fundamenta por el hecho de que la firma y los adherentes, previo al inicio de las actividades,

establecen las pautas del servicio en un contrato donde el precio de la prestación es “fijo” en atención a la cantidad de tarjetas pedidas por cada entidad para ser habilitadas en el sistema. Red Link incurre en una serie de gastos en las Jurisdicciones de los entes adherentes – impuesto de sellos, gastos de traslado de los funcionarios del área comercial, personal técnico, etc. – mientras que la actividad en debate es desarrollada en forma permanente en su domicilio sito en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (Ver anexo XV).

De esta forma se declara el ingreso en la Jurisdicción donde se brinda el servicio, que coincide con el domicilio de la entidad que contrata y sufraga las prestaciones requeridas a RED LINK S.A. Es decir que la firma atribuyó los ingresos a la Jurisdicción del cliente que solicitó los servicios.

- Después de la inspección, el Fisco de la Provincia de Buenos Aires no desconocía la forma de atribuir los ingresos de la firma. Sin embargo prefirió desviar la atención, para señalar al cajero automático como indicador de la actividad económica de RED LINK S.A, y no es gratuito que la Jurisdicción sostenga que los cajeros son un buen indicio para atribuir ingresos porque cuenta aproximadamente con el 36% de los cajeros del país. Esto significa a las claras que los ingresos que se facturaron a los distintos Bancos de Provincias, deberán ser disminuidos a favor de la Provincia de Buenos Aires, por entender ésta, equivocadamente, que los cajeros son el mejor índice de referencia de la actividad de la empresa.

Es erróneo y falto de sustento legal sostener el criterio del Fisco actuante por el cual pretende medir la actividad de la Compañía sobre la base de los cajeros radicados en cada Jurisdicción. En esencia, debe tenerse en cuenta que la empresa vende el servicio a las entidades adheridas quienes requieren que se habiliten tarjetas para que los clientes de estas entidades puedan acceder al sistema, pagando a RED LINK S.A para obtener ese derecho.

El derecho de tener habilitada una tarjeta le permite al cliente de la entidad operar el sistema, ya sea utilizando cualquier cajero habilitado u otro medio de acceso. Es una facultad comercial exclusiva de las entidades adheridas decidir si van a tener o no cajeros, su cantidad y el lugar donde van a ser ubicados con la intención de atraer a sus clientes o clientes de otras entidades, cobrando comisiones cada vez que realizan una transacción.

No resulta razonable tomar los cajeros como índice de actividad bajo el principio de la realidad económica – art. 27 CM – ya que no inciden ni representan ninguna variable sobre los ingresos en debate. El número de los cajeros habilitados por cada entidad adherida no es representativo de la magnitud de las tareas que demanda el servicio, no es una condición para que los entes puedan adherir al sistema y pagar los servicios, ni son considerados en la definición del precio de la prestación que brinda la firma.

Como conclusión de la inspección, no resultó que la empresa era propietaria de la totalidad de los cajeros, cuestión que ahora el Fisco provincial, sin pruebas, presume. Además prejuzga la finalidad de los contratos de comodatos sobre los mismos y plantea interrogantes de actitudes sospechosas con

supuesta finalidad de eludir una realidad, que tampoco fue revelada.

Afirma sin sustento que la limitación de las responsabilidades por el mal funcionamiento de los cajeros, determinado en los contratos suscriptos con las entidades adheridas, es un artilugio pergeñado para eludir las demandas de los usuarios, y al respecto la firma no puede pasar por alto estos interrogantes, que al ser planteados por el Fisco deberían ser importantes para definir si los cajeros son mandatarios de la actividad de RED LINK S.A.

- La Dirección de Rentas manifiesta que RED LINK S.A subcontrata las vías de transferencia o utiliza cajeros de su propiedad, entendiendo que los servicios son prestados en la Jurisdicción en la cual se encuentran localizados los cajeros automáticos, afirmaciones que no responden a la verdad por los siguientes motivos:

- Las vías de comunicación no son contratadas por RED LINK S.A

- Durante los años 1998 a 2002 la firma tenía funcionando 36 cajeros automáticos mientras que los entes adheridos contaban a fines de 2000 con 2204.

- La empresa importaba cajeros automáticos para facilitarle la compra a las entidades interesadas en ser propietarias. Para ello se entregan un número determinado de cajeros en comodato para que los futuros propietarios con el rédito del uso – a través de los servicios cobrados de los tarjetahabientes – pudieran pagar y adquirir su titularidad.

No se cobraba renta por los cajeros en comodato sino que se los iba vendiendo, operatoria que era tratada como venta atribuyendo sus ingresos al domicilio del lugar donde operaban los equipos. Existían otros contratos de comodato con actividades diferentes, cajeros cedidos en uso y explotación, siendo los ingresos percibidos atribuidos a las Jurisdicciones donde funcionaban efectivamente los mismos. Ambas operatorias fueron analizadas y no fueron objetadas por la inspección realizada, por lo que la empresa no comprende los cuestionamientos ni sospechas que expresó la Dirección de Rentas en el escrito de descargo realizado ante la Comisión Arbitral.

- La limitación de la responsabilidad por el funcionamiento de los cajeros que figuran en los contratos suscriptos con las entidades adheridas es una frontera clara y natural de la empresa sobre eventuales perjuicios derivados de las decisiones que libremente pudieran tomar los entes propietarios de dichos equipos sobre disposición, habilitación o daños y perjuicios derivados de la administración.

- Por su parte, la Dirección General de Rentas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en una reciente inspección, determinó Impuesto sobre los Ingresos Brutos a su favor, argumentando que la totalidad de los ingresos obtenidos por la firma deben ser asignados a esta última Jurisdicción, porque interpretó que la totalidad de la actividad desarrollada no trasciende más allá de sus fronteras jurisdiccionales. Este criterio se fundamenta en el hecho que efectivamente las prestaciones y actividad desarrollada por RED LINK S.A se circunscribe a validar información desde el centro de cómputos

ubicado en la sede de la empresa en el ámbito de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Adicionalmente este argumento tiene su relevancia si se tiene en cuenta que RED LINK S.A. ha efectuado un relevamiento de las redes de comunicación utilizada por los entes adherentes y pudo comprobar que las consultas efectuadas por los cajeros pertenecientes al Banco Nación, Banca Nazionale del Lavoro y Banco de la Provincia de Buenos Aires son realizados por los centros de cómputos unificados de las respectivas entidades que, en todos los casos, se encuentran radicados en la Capital Federal.

- En conclusión, la contribuyente asignó sus ingresos de acuerdo a la normativa del Convenio Multilateral ya expresada, atribuyéndolos equitativamente entre todas las jurisdicciones que realizaron el esfuerzo económico para obtener los servicios que brinda la empresa. Su actividad consiste en brindar servicios de procesamiento y validación de datos a las entidades adheridas estando desvinculada sus prestaciones de los medios que se utilizan para efectuar las consultas.
- En caso que fuera ratificada la resolución apelada, contraria al procedimiento aplicado por la firma, solicita se disponga que atento a la especificidad del caso, la complejidad de los medios, los recursos involucrados y las características especiales de la prestación del servicio que genera los ingresos computables para determinar el coeficiente unificado, el criterio resultante por esa Comisión Plenaria se aplique para los períodos fiscales que operen en el futuro.
- En subsidio, ante la hipotética pretensión de los Fiscos acreedores y una vez cumplidas las formalidades el caso ante los Fiscos deudores, se solicita que los Fiscos involucrados apliquen las disposiciones definidas en los incisos 5 y 6 del artículo 1º y el artículo 2º del Protocolo Adicional (actual artículo 24 y 25 del anexo a la Resolución General N° 1/2006).

Que ante el traslado corrido en su oportunidad, la Jurisdicción manifiesta lo siguiente:

- El tema central de la controversia ha sido la realización de un ajuste a la firma recurrente, modificando el coeficiente de ingresos reasignando parte de los mismos a la Provincia de Buenos Aires, por llevarse a cabo claramente en ésta última la prestación de un servicio por parte del sujeto pasivo de referencia, conforme a la posición ya adoptada por los Organismos del Convenio Multilateral (vgr. Res. CA 8/01, entre otras).

El coeficiente unificado resultante se aplicó a los ingresos declarados por la firma provenientes de la prestación de los servicios básicos, mantenimiento SOAT, interconexión, venta de ATMS, servicio pay key, servicio móvil, entre otros.

El contribuyente se agravia ya que atribuyó los ingresos originados por las actividades desarrolladas a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires por tratarse del lugar de concertación de los contratos de prestación de servicios. La empresa, además, asignó la totalidad de los ingresos de su actividad a ésta última Jurisdicción debido a que RED LINK S.A, en su opinión, solamente es un centro

de cómputos y de procesamiento (confr. folio 10) que mediante un equipo, recibe y procesa los datos enviados por los bancos desde los cajeros automáticos, para luego entregar la información resultante a las entidades financieras que conforman la red.

- La firma, en esta instancia, está introduciendo un nuevo ingrediente, cual es el tema del lugar donde efectivamente se concretan los servicios contratados, en abierta contradicción con lo que ha venido sosteniendo ante la DPRBA así como ante la Comisión Arbitral. Pareciera, de una manera no tan clara, que la empresa en esta instancia, pretende sostener que el criterio utilizado era el de “lugar de prestación de servicios” cuando en realidad ello no es así. Es importante destacar y mencionar actitudes que asume la empresa en esta instancia: a) Se ha mencionado que el criterio utilizado era el de lugar de efectiva prestación del servicio en tanto que luego afirma que ha considerado para la atribución de los ingresos “el domicilio de las entidades que contratan y pagan por recibir los servicios que brinda la firma”; b) quizás la estrategia para defender su posición sea crear confusión en relación al criterio utilizado, ya que pareciera que los utilizó a todos. Ha estado cambiando de criterio entre el escrito presentado ante la Comisión Arbitral con relación al presentado en la Comisión Plenaria.
- No se entiende la afirmación de la empresa de que los contratos suscriptos tenían por finalidad una operación de compraventa, que no cobraba renta por los mismos en comodato sino que los iba vendiendo, que dicha operatoria era tratada como venta de cajeros y sus ingresos atribuidos al domicilio del lugar donde operaban los equipos. Si esto fuera cierto no se logra entender lo manifestado en su recurso ante la Comisión Arbitral (fojas 13 dorso), donde manifiesta que: “10 COMODATO. Corresponde a las transacciones cobradas por el uso de ATMS (Cajeros automáticos) entregados en comodato. No se factura alquiler, se factura transacciones por el uso del dispositivo”.
- No encuentra nuevos elementos de juicio que pudieran hacer varias las decisiones ya adoptadas por la Comisión Arbitral al resolver los casos de RED LINK S.A y Banelco S.A. (este último en dos oportunidades).

Interpreta que la actividad de la empresa es la de una administradora de una red de cajeros automáticos y de transferencia electrónica de fondos y no un simple centro de procesamiento y validación de datos como sostiene la misma. Su actividad se proyecta a todas las Jurisdicciones en las cuales la red desempeña actividad y cumple con los servicios para lo cual ha sido creada.

Los ingresos obtenidos por RED LINK S.A, como consecuencia de sus servicios que implican necesariamente una interacción del usuario con el cajero, en cumplimiento de los contratos suscriptos con las entidades financieras adheridas, Red Banelco y las A.F.J.P., se obtienen a raíz de la transmisión de datos que hace esa red y hasta los cajeros automáticos integrantes de la misma red o de otras redes.

Se puede concluir que RED LINK S.A es la entidad organizadora, administradora y responsable primaria del correcto funcionamiento de la red.

- Los fundamentos de tal posición son los siguientes:

- De la documentación acompañada por la firma en estas actuaciones, en modo alguno surge lo que pretende probar, es decir, el criterio de atribución utilizado para asignar base imponible a las Jurisdicciones en las cuales se encuentra inscripto el contribuyente.
- De la planillas y copias acompañadas por el contribuyente se desprende que el ajuste practicado por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y que abarcan los períodos 01/2002 a 02/2006, surge que ésta última Jurisdicción es quien eleva el coeficiente.
- El contrato que une a RED LINK S.A con las entidades financieras adheridas establece expresamente que la misma actúa como Sociedad Administradora de una red de cajeros automáticos y transferencia electrónica de fondos. De ello surge que RED LINK S.A está brindando el servicio de autorización en el mismo cajero, si ello no ocurre no se podrán retirar fondos.
- Según el propio contrato, a pesar de lo afirmado por la empresa, se puede deducir que las operaciones se inician en un cajero y terminan en el mismo cajero, siendo las mismas partes integrantes del servicio prestado a las entidades adheridas. El contribuyente interviene en un circuito de captación de la información desde los cajeros y de su reintegro, previa validación, cumpliendo así con el servicio de transmisión electrónica de datos por el que cobra sus servicios.
- La actividad desplegada tiene por fin último otorgar la posibilidad de que se puedan realizar en los cajeros las operaciones que se requieran. A fin de que se cumpla con tal finalidad, es necesario que la información pueda ser utilizada en el lugar en el cual el usuario desea realizar alguna transacción y ello se da precisamente en el sitio donde se encuentra ubicado físicamente el cajero. Ello sin interesar quien es el propietario de los mismos.
- Cuando se menciona lo referido a la vinculación de RED LINK S.A con la red Banelco, en el respectivo contrato entre ambas entidades se autodefinen como “sociedades administradoras y procesadoras de una red de cajeros automáticos y transferencia electrónica de datos”.
- El hecho de que los usuarios hagan uso de los servicios a los que se encuentran autorizados por poseer tarjetas habilitadas en todas y cada una de las Jurisdicciones que integran el mapa político del país, denota que el servicio ofrecido y potencialmente usufructuable al momento de adherirse al sistema, queda plasmado, perfeccionado y concluido en la oportunidad en que por su utilización efectiva se concreta en un cajero automático ubicado en una Jurisdicción local.
- La empresa prestadora del servicio de telecomunicaciones sólo brinda el soporte necesario para que RED LINK S.A pueda suministrar los servicios para los que fue creada, entre ellos la validación, autorización de la transacción y su finalización. El hecho de que la firma no sea parte desde el punto de vista jurídico de las operaciones que transmite, no implica desconocer que quien presta el servicio transmitiendo la información sea RED LINK S.A.

- El criterio de asignación de ingresos a las distintas Jurisdicciones se corresponde, en el supuesto de marras, con el del lugar de prestación efectiva del servicio y siendo prestaciones el origen y la fuente de ingresos, corresponde considerar los mismos a fin de imputarlos a cada una de las respectivas Jurisdicciones en las que la RED LINK S.A opera. Es la red la que proyecta su actividad hacia los usuarios y hacia el lugar donde éstos se encuentran.

- No se debe confundir el ejercicio de una actividad con su forma de retribución, una cosa es el lugar donde se desempeña una actividad y otra es la forma, que se pacta entre las partes, para retribuir la misma.

- La Comisión Arbitral, al resolver el caso, se inclinó por el parámetro “cantidad de cajeros” existentes en cada Jurisdicción ante la imposibilidad puesta de manifiesto por RED LINK S.A frente a la respuesta dada a un requerimiento, al cual respondió no contar con la información referida a las transacciones producidas en cada uno de los cajeros automáticos. La Comisión Arbitral no consideró como único ni definitivo ese parámetro, pero se inclinó por el mismo ante la imposibilidad de contar con el número de transacciones efectuadas en cada uno de ellos. Pareciera que el contribuyente se olvidó que fue él quien manifestó tal situación con lo cual en modo alguno puede pretender que se efectúe el ajuste sobre un parámetro distinto respecto del cual no puede, o no quiere, suministrar información.

- Respecto a lo manifestado en cuanto a que la Dirección General de Rentas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en una reciente inspección determinó que la totalidad de los ingresos obtenidos debían ser asignados a ella, interpretando que la actividad de la firma no trascienda las fronteras de la Jurisdicción, se aclara que el tratamiento a otorgar a las empresas que crean y administran este tipo de redes, es responsabilidad de la Comisión Arbitral y ajena a cada Jurisdicción, destacando que el criterio que la Provincia de Buenos Aires ha sostenido ha sido ratificado ya en tres oportunidades por dicha Comisión (Expte. N° 528/05 y 499/05 BANELCO S.A. y Expte. N° 497/05 RED LINK S. A.).

- Respecto de las consideraciones efectuadas en cuanto a la aplicación del mecanismo del Protocolo Adicional, corresponderá que una vez resuelto el caso, la Comisión Arbitral se expida respecto del cumplimiento de los requisitos y condiciones necesarias para la viabilidad de tal procedimiento.

Que de lo antes expuesto se desprende que existen dos grandes temas a dilucidar por esta Comisión: el primero es el referido al lugar donde efectivamente la empresa presta los servicios que dan origen a los ingresos en discusión, y el segundo el referido al parámetro que se utilice para proporcionar los ingresos a la actividad desarrollada en cada Jurisdicción.

Que en cuanto al primer punto, es de suma importancia determinar la naturaleza y forma en que la empresa presta sus servicios, sin importar como los cobra. Que es necesario tener presente que las entidades financieras contratan los servicios de RED LINK SA para que ésta administre la red y envíe frente a una solicitud para operar en el sistema, la validación de las transacciones a través de un vínculo

troncal de telecomunicaciones hasta el cajero donde se originó la transacción.

Que en consecuencia, los servicios de RED LINK S.A deben ser prestados en el lugar y en el momento donde el cliente de la entidad financiera lo requiera, esto es, como “administradora de la red” pone a disposición la información que procesa por cuenta y orden de dichas entidades financieras.

Que el hecho de que el servicio se presta con bienes propios o de terceros no altera el objetivo de la operatoria, situación ésta que RED LINK S.A no desconoce pues, de hecho, el contrato de vinculación con la entidad adherente específicamente contempla que debe atender todos los cajeros de la red por ella administrada.

Que los receptores del servicio contratado son los clientes de la entidad financiera adherida al sistema, que en el caso de autos, se encuentran radicados fuera de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y normalmente requieren el mismo en la Jurisdicción de su domicilio.

Que conforme a la operatoria descripta, el lugar donde efectivamente se ha prestado el servicio es en la Jurisdicción donde se encuentra radicado el cajero automático desde donde se solicita la información, y a donde se envía la autorización de la operación, y es por eso que a ella le corresponde la asignación de los ingresos que se derivan del desarrollo de esa actividad.

Que en cuanto a la segunda cuestión, es necesario buscar un parámetro que responda lo más equitativamente posible, a la porción de actividad que la firma desarrolla en cada Jurisdicción, y éste debería ser la cantidad de transacciones que se producen en cada uno de los cajeros automáticos, puesto que ello refleja la realidad de los hechos exteriorizados en la Jurisdicción, y tiene un correlato directo con el origen de los ingresos.

Que si hubiera una imposibilidad material por parte del contribuyente para reunir la información para utilizar el parámetro antes mencionado, o ante su negativa a hacerlo, la cantidad de cajeros automáticos radicado en cada una de ellas es una alternativa válida para ser utilizado como un prorrateador que puede reflejar, razonablemente, la actividad del prestador del servicio en la Jurisdicción.

Que en el caso concreto de autos, la firma, por nota a la Provincia de Buenos Aires, ha manifestado la imposibilidad de desagregar las transacciones realizadas en cada uno de los cajeros automáticos que constituyen la red, motivo por el cual la Jurisdicción se ha visto en la necesidad de optar por la alternativa antes mencionada, sin desconocer que pareciera más equitativo dentro del Convenio Multilateral, asignar el ingreso atendiendo a la cantidad de transacciones efectuadas en cada uno de ellos.

Que respecto al resto de los ingresos obtenidos se debe respetar de donde provienen los mismos, tal como se ha expresado anteriormente, lo que significa que cuando el precio de los servicios prestados se obtenga por la facturación por cada transacción, la atribución se debe efectuar a la Jurisdicción en

donde se encuentran radicados los cajeros automáticos donde las mismas fueran solicitadas. Igual tratamiento se debería dar a aquellos ingresos por alquiler de equipos y otros que fueran prestados por la firma contribuyente.

Que respecto a lo manifestado por la firma en cuanto a que la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en una inspección que le realizara ha sostenido que la totalidad de los ingresos obtenidos debían ser asignados a ella, interpretando que la actividad no trasciende las fronteras de la Jurisdicción, es un tema totalmente ajeno a la problemática planteada en estas actuaciones y, en su caso, será materia de análisis si se dan las circunstancias particulares.

Que la aplicación del Protocolo Adicional corresponderá una vez que se cumplan con los recaudos formales y sustanciales exigidos por las disposiciones respectivas, situación que, al momento, no se ha verificado.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello:

## LA COMISION PLENARIA

Convenio Multilateral del 18-08-77

### RESUELVE:

ARTICULO 1º) - No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la firma RED LINK S.A. contra los términos de la Resolución N° 1/2006, dictada por la Comisión Arbitral, de conformidad con los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTICULO 2º) - Notificar a las partes interesadas mediante copia de la presente, hacerlo saber a las demás Jurisdicciones adheridas y archivar las actuaciones.

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

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