

**COMISIÓN ARBITRAL  
CONVENIO MULTILATERAL  
DEL 18.8.77**

MENDOZA, 8 de noviembre de 2017.

RESOLUCIÓN C.A. N° 68/2017

VISTO:

El Expte. C.M. N° 1463/2017 “Sede América S.A. c/ provincia de Misiones”, en el cual la firma de referencia promueve la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Resolución Determinativa N° 1708/2017 (períodos fiscales 2008 –4, 5 y 8 a 12–, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015 –1 a 4–), dictada por la Dirección General de Rentas de la provincia de Misiones; 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 la firma se dedica a la actividad avícola. Dice que lleva a cabo su actividad principalmente en la localidad de Basavilbaso, provincia de Entre Ríos, contando a su vez con oficinas centrales en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y en la provincia de Buenos Aires.

Que manifiesta que tiene clientes cuyo domicilio fiscal se encuentra en provincia de Misiones; empero señala que la mecánica operativa de comercialización con aquellos consistía en que ellos se acercaban a la planta de la provincia de Entre Ríos y desde allí cargaban sus camiones y fletes, procediendo a transportar por sus propios medios y a su costo los bienes enajenados hasta la provincia de Misiones o bien hacia otra jurisdicción territorial desconocida por la firma. Sin perjuicio de ello, destaca que a partir del período mensual 5/2015, Sede América S.A., por cuestiones de conveniencia comercial y logística, ha modificado su mecánica operativa en relación a las ventas materializadas a clientes de la provincia de Misiones, procediendo a la sazón a entregar los bienes en dicha provincia.

Que dice que el fisco ajustó el coeficiente de ingresos atribuible a la jurisdicción de Misiones so pretexto de considerar que las ventas a clientes con domicilio en esa jurisdicción deben ser atribuidas a esa provincia. Contrariamente, sostiene que las mismas deben ser atribuidas a Entre Ríos pues fue allí donde se entregaron los bienes. Destaca que el fisco afirma que Sede América S.A. tuvo sustento territorial en Misiones por: a) compras realizadas en Misiones, b) existencia de un viajante, c) existencia de gastos bancarios por depósitos efectuados desde sucursales bancarias situadas en Misiones y d) la existencia de gastos de flete por el envío de las mercaderías.

Que dice que más allá del sustento territorial que pudieran otorgar las compras de bienes efectuadas en una jurisdicción, en virtud de lo dispuesto por el art. 3° del Convenio Multilateral las compras de bienes no deben ser computadas, por lo que tales operaciones comerciales resultan absolutamente neutras a los fines de la liquidación de los coeficientes y en tal tesitura Misiones no tendría absolutamente ningún beneficio en la atribución a su jurisdicción de base imponible. Asimismo niega que la firma posea un

**COMISIÓN ARBITRAL  
CONVENIO MULTILATERAL  
DEL 18.8.77**

viajante de comercio en la provincia de Misiones. En lo que respecta a la imputación de los gastos bancarios, dice que por el hecho de que sus clientes hayan realizado el depósito del precio de venta en una sucursal del banco localizada en Misiones, el fisco local entiende que Sede América S.A. realiza actividad en dicha jurisdicción pretendiendo así ajustar el coeficiente unificado. Afirma que no tiene abierta ningún tipo de cuenta bancaria en la provincia de Misiones por lo que no es posible admitir la imputación de gastos bancarios a ésta última. Finalmente, insiste en que hasta el período mensual 4/2015, los gastos de transportes fueron asumidos por todos y cada uno de los clientes en cuestión, desconociendo Sede América S.A. el costo, el proveedor del flete y todo otro dato vinculado con el transporte.

Que en subsidio solicita la aplicación del Protocolo Adicional. Acompaña prueba documental, ofrece pericial contable, testimonial e informativa.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Misiones señala que tal como surge de las actuaciones administrativas, de lo declarado e informado en carácter de declaración jurada por los clientes de Sede América S.A., se advierte que las operaciones se concretan vía telefónica, que la firma recibe pagos a través de sucursales de entidades financieras ubicadas en la jurisdicción, que los servicios prestados por los bancos en Misiones generan gastos soportados en ella y que las ventas se conciertan y concretan íntegramente por medios de contratación a distancia y entre personas ausentes. Surge evidente –dice– que las operaciones comerciales realizadas entre la verificada y sus clientes en la jurisdicción son efectuadas con arreglo a las previsiones contenidas en el último párrafo del artículo 1° del C.M., por lo que corresponde atribuir las al domicilio del adquirente de los bienes, el que de acuerdo con el principio de realidad económica, receptado por el artículo 27 del C.M., es el de la provincia de Misiones, ya que es allí donde se realiza la efectiva utilización de los bienes y es también la jurisdicción de la cual provienen los ingresos.

Que, asimismo, afirma que Sede América S.A. realiza gastos en Misiones vinculados con la actividad que efectúa, por lo que queda configurado el sustento territorial suficiente para que la Provincia participe en la distribución de la base imponible.

Que respecto de los gastos bancarios, dice que los hechos que causan la generación de estos gastos son los depósitos que efectúan los clientes de Misiones a través del sistema bancario. Si se suprimieran tales hechos, los gastos no se generarían, por lo tanto, se puede concluir que el “servicio bancario” es un hecho determinante para concretar cada operación de venta y el ingreso derivado de ella. Así, los gastos pagados por la contribuyente como retribución del servicio prestado –recepción del depósito en efectivo y traslado a la sucursal de destino– se vinculan y por tanto corresponden a las sucursales donde se produjo el depósito, correspondiendo a la provincia de Misiones la atribución del gasto. Respecto de los gastos de representación y distribución, señala –como quedó dicho– que de las manifestaciones de los clientes de Sede América S.A. surge que los pedidos se realizaban por teléfono o a través de viajantes, algunos de ellos nombraron a B. L. D. y asimismo todos los clientes coinciden en que el “flete es a cargo de proveedor”. Manifiesta que la inspección actuante constató la existencia de otro viajante llamado M. L., quien conforme surge de la página LinkedIn (red de profesionales) a fs. 625, durante junio de 2013 a la actualidad, declara como trabajo

**COMISIÓN ARBITRAL  
CONVENIO MULTILATERAL  
DEL 18.8.77**

“ventas en San Sebastian” que es la marca de pollos que produce Sede América S.A. Aporta facturas de estadía del Hotel Valenti y de carga de combustible en la localidad de Eldorado a nombre de Sede América S.A. cuya fechas coinciden con los días en que M. L. se encontraba en la Provincia. Respecto de los gastos de producción, señala que obran facturas de compras por parte de Sede América S.A. a Plastimi SRL (ubicado en la ciudad de Posadas, provincia de Misiones) y copia de los correos electrónicos a través de los cuales Sede América S.A. se comunicaba para realizar los pedidos de diferentes tipos de bolsas para pollos.

Que también hace referencia al valor probatorio de las actas labradas en el procedimiento fiscalizador –se remite a los artículos 289 y 290 del Código Civil y Comercial de la Nación–, las cuales dan plena fe de las manifestaciones allí contenidas y alega que habiéndose confeccionado las actas de conformidad a las previsiones legales establecidas por el Código Fiscal de la Provincia, las mismas hacen plena fe como los demás instrumentos públicos, hasta sean redargüidas de falsas. En el caso, dice, las mismas no han sido impugnadas ni redargüidas, por lo tanto gozan de absoluta validez, al haber sido confeccionadas con las formalidades previstas en la norma.

Que con respecto a la solicitud de aplicación del Protocolo Adicional, señala que la accionante no ha adjuntado documentación respecto a si su accionar lo ha sido por inducción a error por parte de algún fisco involucrado, requisito esencial para su procedencia, ni ha acreditado la existencia de los restantes extremos exigidos por las disposiciones legales vigentes.

Que hace reserva de revisión judicial y reserva del caso federal.

Que esta Comisión Arbitral observa que la controversia está centrada en determinar si existe sustento territorial por parte de Sede América S.A. en la provincia de Misiones y la cuestión conexas de la atribución de ingresos provenientes de la actividad comercializadora de la firma.

Que el sustento territorial por parte de Sede América S.A. en la provincia de Misiones, está acreditado a partir de los gastos obrantes en el expediente administrativo, siendo los más relevantes los gastos de compras verificados por el fisco. En efecto, en las actuaciones administrativas está acreditada la compra de diferentes tipos de bolsas para pollos por parte de Sede América S.A. a una firma ubicada en la ciudad de Posadas, provincia de Misiones, y sin importar su cuantía ni si esos gastos son o no computables a tenor de lo dispuesto por el artículo 3° del Convenio Multilateral, acreditan la extensión de la actividad de Sede América S.A. en esa jurisdicción.

Que, siendo así, respecto de la atribución de ingresos, los organismos de aplicación del Convenio Multilateral tienen dicho en varios de sus últimos precedentes, que cualquiera sea la forma de comercialización, el factor determinante para establecer a qué jurisdicción se deben atribuir los ingresos por venta de mercaderías, no responde al lugar físico de entrega de las mismas sino que toma importancia el lugar de destino final de los bienes, que habitualmente es el domicilio del adquirente, siempre que sea conocido por el vendedor –Sede América S.A.– al momento en que se concretaron cada una de las ventas, situación en este caso perfectamente acreditada.

**COMISIÓN ARBITRAL  
CONVENIO MULTILATERAL  
DEL 18.8.77**

Que respecto a la solicitud de aplicación del Protocolo Adicional, Sede América S.A. no ha cumplimentado los requisitos exigidos por la Resolución General N° 3/2007.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

**LA COMISIÓN ARBITRAL  
CONVENIO MULTILATERAL DEL 18/8/77  
RESUELVE:**

ARTÍCULO 1°.- No hacer lugar a la acción interpuesta por Sede América S.A. contra la Resolución Determinativa N° 1708/2017, dictada por la Dirección General de Rentas de la provincia de Misiones, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2°.- Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás jurisdicciones adheridas.

**FERNANDO MAURICIO BIALE  
SECRETARIO**

**ROBERTO JOSÉ ARIAS  
PRESIDENTE**