

CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES, 8 de febrero de 2023.

RESOLUCIÓN CA N.º 1/2023

VISTO:

El Expte. CM N° 1671/2021 "Interpack SA c/ provincia de Buenos Aires", en el cual la firma de referencia promueve la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Disposición Determinativa y Sancionatoria N° 897/2021, dictada por la Jefa del Departamento Relatoría I; 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 accionante señala que el punto central del conflicto es sobre la atribución de gastos: Sueldos y Jornales, Contribuciones Sociales, Telecomunicaciones y Gastos Varios. Indica que los gastos se distribuyen de acuerdo a su centro de costo, apropiándose en su gran mayoría a la provincia de Buenos Aires, dado que todas las plantas de la compañía se encuentran ubicadas en dicha jurisdicción y se apropian a otras jurisdicciones aquellos gastos que son soportados inequívocamente por otras jurisdicciones. Respecto de los rubros del cuadro de gastos del balance de publicación, destaca que los montos correspondientes a los mencionados rubros fueron apropiados a la provincia de Buenos, excepto únicamente los correspondientes a centros de costos de comercialización; ellos son los gastos correspondientes a vendedores y administración de ventas y no la totalidad de los mencionados rubros. Los gastos que fueron prorrateados en función del coeficiente de ingresos por ventas, son gastos que efectivamente incurrió comercialización en esas provincias. Sostiene que equivocadamente ARBA considera que los gastos de comercialización de "Sueldos y Jornales, Contribuciones Sociales, Telecomunicaciones y Gastos Varios" deberían apropiarse en un 100% a la provincia de Buenos Aires porque son soportados por las jurisdicciones en las cuales dichos gastos son distribuidos.

Que sostiene que la fuerza de ventas de la compañía genera ingresos en las provincias a las cuales se apropiaron dicha porción de gastos; destinan parte de su tiempo a generar ingresos en esas provincias efectuando llamadas telefónicas, concertación de ventas a través de correos electrónicos, fax, entre otros. Adicionalmente, viajan y efectúan gastos en dichas provincias. Los vendedores hacían rendiciones de los gastos soportados en otras provincias ante viajes, tomaban aéreos, es decir que además de las comunicaciones a distancia con los clientes en muchas oportunidades había gastos inequívocamente soportados en las provincias como podría ser un gasto de hotel. Destaca que atento el volumen de operaciones e información y los conceptos de los que se trata, no cuenta con un detalle de las cuentas contables de gastos que componen cada uno de los mencionados rubros del cuadro de gastos del balance de publicación por provincias del país en las que opera, por ello el criterio adoptado es el más razonable y real posible. Los vendedores de la empresa no tienen un plan de ruta estipulado, sino que operan de

acuerdo a las necesidades de los clientes y necesidades de negocios de la empresa, no están divididos por provincia. Para atender a los clientes no tienen un esquema o cronograma específico de viajes, sino que viajan según las distintas necesidades que van surgiendo. Están son, generalmente, por reuniones de trabajo, negociaciones de precio, cierres de acuerdos, desarrollos de nuevos productos, presencia en pruebas de productos en las líneas de envasado o también por inconvenientes de calidad o entregas. A su vez, una parte considerable de su tiempo la dedican a atender a los clientes de manera remota vía e-mail o teléfono. Es decir, que indubitablemente los servicios y los gastos comerciales fueron prestados y soportados en las jurisdicciones en las que hubo ingresos y el método utilizado responde a la realidad económica y al mejor criterio al momento del armado del coeficiente. Para mayor abundamiento, en el rubro "Gastos Varios", dice que en el papel de trabajo aportado puede observarse que se trata de gastos efectuados para la consecución de nuevos clientes y gastos relaciones con estas ventas que no se dan únicamente en la Provincia de Buenos Aires, como por ejemplo gastos de representación, almuerzos con clientes, atención a clientes, entre otros (Cita resoluciones de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral).

Que indica que la ARBA está de acuerdo con la asignación de ingresos a las demás provincias y por ello no se puede considerar que todos los gastos comerciales se producen por actividad ejercida en la provincia de Buenos Aires; y el hecho de que considere que la empresa no tiene gasto alguno de comercialización en las demás jurisdicciones denota el error del fisco provincial.

Que, por otra parte, solicita la debida intervención de las restantes jurisdicciones involucradas en la distribución de la base imponible y solicita la aplicación del Protocolo Adicional en subsidio (cita doctrina y fallos judiciales y las causas CSJN Argencard c/ Entre Rios s/ repetición y Argencard c/ Chubut s/ acción declarativa). Aporta prueba documental y ofrece pericial contable e informativa. Hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Buenos Aires señala que la ARBA ha realizado un ajuste a la firma, el que consistió en la modificación del coeficiente unificado como consecuencia de la incorrecta determinación del coeficiente de gastos, detectándose diferencias en los rubros "Sueldos y Jornales", "Contribuciones Sociales", "Telecomunicaciones" y "Gastos Varios", toda vez que se pudo constatar, que el contribuyente prorratea los montos de dichos gastos en función del coeficiente de ingresos. Sostiene que dicho proceder no se condice con las disposiciones del Convenio Multilateral ni con el criterio emanado de los organismos de aplicación de la misma, procediendo la fiscalización a efectuar el ajuste de los citados rubros, conforme lo normado en el art 4° del citado acuerdo, es decir, atribuyendo las citadas erogaciones a la jurisdicción donde las mismas fueron efectivamente soportadas. Destaca que durante la sustanciación del procedimiento determinativo y sumarial, se le requirió al contribuyente la documentación de respaldo de los gastos a los fines de verificar el correcto cálculo del coeficiente de gastos por parte del mismo, no habiendo la firma presentado nueva documentación que pueda acreditar que los gastos en cuestión fueron soportados, en los términos del artículo 4° del Convenio Multilateral, en una jurisdicción distinta a la bonaerense y aclara que la firma no aportó ninguna documentación que pueda probar lo que afirma.

Que sostiene que no existe ninguna norma del referido Convenio que habilite a asignar gastos en función de ingresos y es por ello que la Comisión Arbitral se expidió

expresamente en dicho sentido; entre otras que cita: la Resolución N° 42/2015 “...*Que en relación al ajuste del coeficiente de gastos, esta Comisión entiende que el criterio utilizado por la firma –atribuirlos en función de las ventas- no es el previsto en el Convenio. Que a este respecto, los gastos deben atribuirse al lugar donde efectivamente son soportados...*”.

Que en definitiva, sostiene que la provincia de Buenos Aires no hizo más que atribuir los gastos en función del lugar donde los empleados en cuestión prestan efectivamente su servicio, tal como queda corroborado con las constancias del expediente administrativo y lo plasmado en la disposición determinativa, cumpliendo de esta forma con lo que manda el Convenio Multilateral y respetando el criterio sentado en los precedentes de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral que en diversos casos se pronunciaron en igual sentido que la postura sostenida por el fisco provincial.

Que respecto del pedido de aplicación del mecanismo establecido por el Protocolo Adicional, señala que corresponderá que la Comisión se expida respecto del cumplimiento de los requisitos y condiciones necesarios para la viabilidad de tal procedimiento en el marco de la Resolución General CA N° 3/2007. En tal sentido, la provincia de Buenos Aires manifiesta, tal como ya lo señalara en reiteradas oportunidades, su posición favorable a la aplicación del citado Protocolo, en la medida en que se den las circunstancias y se cumplan los recaudos formales y sustanciales exigidos por las disposiciones respectivas. Considera que la inducción a error por parte de algún fisco debe estar referida a la empresa presentante y la interpretación debe resultar de un juez administrativo y ser anterior al proceso determinativo de la obligación tributaria, por eso entiende que no se verifican los requisitos para que proceda la aplicación del citado mecanismo.

Que esta Comisión Arbitral observa que la controversia se centra en la atribución de gastos correspondientes a los rubros: “Sueldos y Jornales”, “Contribuciones Sociales”, “Telecomunicaciones” y “Gastos Varios”.

Que la directriz sentada por el artículo 4° del Convenio Multilateral es que el gasto debe ser asignado al lugar en donde es efectivamente soportado, cuando tenga una relación directa con la actividad. Asimismo, a los fines de la asignación jurisdiccional de un gasto, debe tenerse presente la regla sentada por el segundo párrafo del artículo 4°, esto es, debe primar el principio de certeza.

Que, a su vez, artículo 4° del Convenio Multilateral expresamente dice que, en el caso de sueldos, jornales y otras remuneraciones, se considerará que son soportados donde se prestan los servicios; de ello se desprende que dichos gastos deben ser atribuidos a la jurisdicción en que los servicios han sido prestados directamente, es decir, el lugar físico donde se desarrolle la actividad de los sujetos que los prestan; el gasto se soporta en el lugar geográfico donde desarrollen su actividad y no donde puedan tener una relación con los ingresos por el hecho o consecuencia de haber efectuado “...*llamadas telefónicas, concertación de ventas a través de correos electrónicos, fax, entre otros*”, tal como lo enuncia la contribuyente en su presentación. Cabe hacer notar, también, que el contribuyente dice que en razón de no contar con la información necesaria ha asignado los gastos aplicando para ello “...*el criterio... más razonable, equitativo, apropiado y real posible*”, pero no aporta prueba alguna al respecto y no ha cumplido con la exigencia contenida en el propio artículo 4° del CM ni en el Reglamento Procesal (art. 8°). La sola

mención de que su personal ha extendido su actividad, total o parcialmente, a otras jurisdicciones, y limitarse a aportar un papel de trabajo, no son elementos suficientes que sustenten debidamente que los mismos hayan sido soportados en ellas.

Que tampoco puede prosperar la pretensión de Interpack SA en cuanto a los mentados gastos varios. Sobre el particular, si bien el contribuyente se encuentra en imposibilidad de contar con la documentación e información cierta como para asignar los gastos agrupados en este concepto, es su obligación primigenia, a efectos de utilizar la metodología de estimación prevista en la norma, que la misma debe estar debidamente fundada, cosa que no se observa en las presentes actuaciones. Es por tal razón que, en lo que respecta de este concepto de gastos, no es factible proceder a la revisión del criterio empleado por la jurisdicción, que se comparte, puesto que no se ha aportado ningún elemento de prueba cierto como para desvirtuar lo actuado por la misma.

Que, en cambio, en lo que respecta a los gastos de telecomunicaciones, cabe destacar que dadas las características de los mismos, se hace muy dificultoso determinar con certeza la magnitud de este gasto que ha sido soportado en cada jurisdicción, situación que motiva que sea necesario la utilización de una estimación o parámetro razonable para ello, conforme lo habilita el propio artículo 4° del CM. Ante ello, se considera que la atribución de los mismos realizada en función de los ingresos responde adecuadamente a dicha norma, lo cual avala el criterio del contribuyente respecto este tipo de gastos.

Que, en consecuencia, corresponde confirmar el ajuste del coeficiente de gastos vinculados a sueldos y jornales, contribuciones sociales, y gastos varios; y acoger la pretensión de Interpack SA respecto de la atribución de gastos de telecomunicaciones.

Que, por lo demás, la cuestión traída por Interpack SA a decisión de esta Comisión Arbitral es análoga a la resuelta en el Expte. C.M. N° 1641/2020 "Interpack SA c/ provincia de Buenos Aires mediante el dictado la Resolución CA N° 29/2021, ratificada por Resolución CP N° 16/2022.

Que respecto a la solicitud de aplicación del Protocolo Adicional, Interpack SA no ha cumplimentado los requisitos exigidos por la Resolución General N° 3/2007, en particular su artículo 2°.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Arbitral realizada el 7 de diciembre de 2022.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

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

**ARTÍCULO 1°.-** Hacer lugar parcialmente a la acción interpuesta por Interpack SA contra la Disposición Determinativa y Sancionatoria N° 897/2021 dictada por la Jefa del Departamento Relatoría I, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

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



**FERNANDO MAURICIO BIALE**  
**SECRETARIO**

**LUIS MARÍA CAPELLANO**  
**PRESIDENTE**