

**COMISIÓN PLENARIA  
CONVENIO MULTILATERAL  
DEL 18.8.77**

BUENOS AIRES, 9 de septiembre de 2021.

RESOLUCIÓN C.P. N.º 4/2021

VISTO:

El Expte. C.M. N.º 1557/2018 “MercadoLibre SRL y otro c/ provincia de Santa Fe”, en el cual la firma de referencia y el Sr. M. G. interponen recurso de apelación contra la Resolución (C.A.) N.º 12/2020; y,

CONSIDERANDO:

Que dicho recurso se ha presentado conforme a las exigencias formales previstas en las normas legales y reglamentarias, motivo por el cual corresponde su tratamiento (art. 25 del Convenio Multilateral).

Que los apelantes, en su recurso, señalan que la resolución apelada carece de fundamentación y valoración de la prueba aportada y ofrecida en el escrito inicial (informe elaborado por el perito analista en sistemas informáticos). Afirman que el ingreso en cabeza de MercadoLibre SRL corresponde a un servicio de publicidad que le es prestado a un anunciante, efectivizándose dicho servicio en la jurisdicción de su radicación. Dicen que al tratarse de una contratación concertada a través de medios electrónicos, resulta de aplicación la Resolución General N.º 83/2002, de acuerdo con la cual debe considerarse a la contratación de “clasificados” como una operación entre ausentes en los términos del último párrafo del artículo 1º del Convenio Multilateral. Hacen notar que dicho esquema normativo ha sido complementado por la Resolución General N.º 14/2017 y que de su lectura se advierte que el registro de visitas a un sitio web no es considerado como parámetro para la asignación de ingresos. Señalan que la asignación de ingresos en función de la utilización efectiva por parte de los eventuales destinatarios de la publicidad no se encuentra contemplado en las normas del Convenio Multilateral, pero aun cuando se utilizara dicho criterio, en el caso de los ingresos por publicidad mediante anuncios “clasificados”, el domicilio del anunciante debe ser considerado como el lugar en el que, razonablemente, se utilizará efectivamente dicha publicidad. Agregan que son los anunciantes quienes tienen la obligación de asignar sus ingresos en función del lugar donde la operación se realice o concrete, considerando el sustento territorial que le otorgan los anuncios, pudiendo cobrar relevancia –en dicho caso– los registros de visitas al sitio web como criterio para la asignación de esos ingresos. Dejan constancia que lo que percibe MercadoLibre SA son cargos fijos, es decir, que factura por el mero hecho de anunciar sin importar si el bien o servicio es posteriormente vendido o la cantidad de personas que ven el anuncio, difiriendo únicamente en razón de las características del anuncio, la ubicación en el sitio, el resultado, etc. Alegan que carece de relevancia el lugar donde los avisos son vistos siendo además un tercero ajeno a la relación entre anunciantes y compradores, toda vez que no emite facturas a estos, no tiene los datos, ni tampoco la información de contacto de las personas que visitan el sitio, sea que lo hagan desde otros puntos del país o bien desde el exterior.

Que, asimismo, señala que en el hipotético caso de que se considerara viable la posición asumida por la Comisión Arbitral en cuanto al lugar de prestación de los servicios de publicidad, se agravia de que se considere a las métricas de Google Analytics

**COMISIÓN PLENARIA  
CONVENIO MULTILATERAL  
DEL 18.8.77**

como un parámetro razonable y lógico para la atribución de los ingresos, toda vez que éstas carecen de aptitud para vincular las visitas a una jurisdicción determinada, son inexactas y fácilmente manipulables. Señala que tales métricas se refieren al sitio [www.mercadolibre.com.ar](http://www.mercadolibre.com.ar) en su conjunto, es decir, que incluyen varias de las actividades desarrolladas por MercadoLibre SA, no sólo la publicidad. Dicen que en el informe del perito analista en sistemas informáticos se destaca la inexactitud de las direcciones de IP como mecanismo para conocer la ubicación geográfica de un sujeto. Que dicha ubicación pueda deberse a cuestiones administrativas (conexiones a Internet que son contratadas por instituciones públicas o privadas-domicilio del ente contratante) o bien cuestiones técnicas (sistemas anonimadores como por ejemplo, VPN, proxies o incluso la red TOR y dispositivos móviles que conectan a internet a través de los proveedores de telefonía móvil).

Que concluyen señalando que un criterio de asignación de ingresos por publicidad sobre la base de “clickeos” podría conducir a importantes distorsiones o incluso manipulaciones por parte de usuario o inclusive de las distintas jurisdicciones, por lo que no resulta razonable por estar sujeto a importantes distorsiones y fraudes, lo que no puede ser convalidado por la Comisión Plenaria y el único dato preciso, y que debe considerarse a los fines de la asignación del tributo, es el domicilio del anunciante.

Que formula reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Santa Fe señala, en primer lugar, que la apelante en esta instancia no esgrime fundamentos nuevos o distintos a los expresados en oportunidad de accionar ante la Comisión Arbitral que posibiliten variar el razonamiento que sostuviera. En efecto, indica que como puede inferirse del procedimiento y los argumentos seguidos por la auditoría fiscal, la pretensión de la apelante de considerar al domicilio de los vendedores que auspician o promocionan sus productos o servicios como el lugar de efectiva prestación del servicio de publicidad, debe desestimarse, puesto que si bien la publicidad existe de manera potencial o virtual en el sitio, recién cuando se accede, a los fines de conocer e identificar los productos o bienes que conforman la unidad de negocios denominada “clasificados”, se genera la prestación efectiva del servicio de publicidad, independientemente si se concluye o no el negocio entre el usuario auspiciante (vendedor) y el usuario comprador o potencial comprador. Ello significa –dice– que la prestación efectiva se produce en el lugar donde está radicado el usuario que accede a la publicidad, y es allí donde deben atribuirse los ingresos derivados de esa operación que deviene de la prestación del servicio de publicidad.

Que entiende las dificultades para hacer esa atribución en la forma que pudiera corresponder, dada las características especiales de la operatoria, y teniendo en consideración que ello no desvirtúa el hecho de que la prestación efectiva haya sido en la jurisdicción de aquellos sujetos que visualizan los anuncios, la utilización de un parámetro lógico para hacerlo es una metodología aceptable y necesaria para acercarse, lo más aproximadamente posible, a la realidad económica. Destaca que de lo expuesto puede inferirse que las métricas, que fueran suministradas por la propia encartada, constituyen una herramienta que posibilita aproximarse razonablemente a la realidad económica de la actividad bajo examen. Al respecto, agrega que si bien puede coincidir, en principio, con la apelante en cuanto a la eventual inexactitud de las aludidas

**COMISIÓN PLENARIA  
CONVENIO MULTILATERAL  
DEL 18.8.77**

direcciones IP como mecanismo para conocer la ubicación geográfica de un sujeto, conforme surge del informe pericial de parte, es dable señalar que existen antecedentes en los organismos de aplicación del Convenio Multilateral que acogieron la utilización de parámetros lógicos y razonables como formas de cuantificar la actividad interjurisdiccional de los contribuyentes, es decir, que en los mismos ha quedado avalado o justificado la posibilidad de valerse de algún dato o indicador que responda lo más equitativamente posible a la porción de actividad que se lleva a cabo en cada jurisdicción. Cita, entre otras, la Resolución 1/2006 “Red Link c/ provincia de Buenos Aires”.

Que respecto de la referencia de la apelante a las Resoluciones Generales N° 83/2002 y N° 14/2017, señala que a los fines de la asignación de ingresos por la prestación de servicios como el de publicidad efectuado por la apelante y objeto del presente debate, deben seguirse los lineamientos del inciso b) del artículo 1° de la disposición citada RG N° 14/2017 y para la comercialización de bienes debe seguirse lo previsto en el inciso a) que alude al “domicilio del adquirente”. Consecuentemente, indica que se debe desestimar todo lo argüido al respecto.

Que concluye afirmando que resulta válida y legítima la información suministrada por la propia apelante (las métricas de Google Analytcs) como parámetros lógicos y razonables para la atribución interjurisdiccional de los ingresos por servicios de publicidad y que, además, deviene fundado y amparado en las disposiciones y antecedentes de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral.

Que esta Comisión Plenaria no encuentra motivos que lleven a revocar la resolución de la Comisión Arbitral al no logran los apelantes conmovier lo decidido en aquella instancia, En efecto, en primer lugar, cabe destacar, con respecto a la procedencia de la aplicación de las disposiciones de las resoluciones generales a que se refieren los apelantes, que MercadoLibre SRL presta un “servicio de publicidad” y de acuerdo a los dispuesto en el artículo 1°, inc. b), de la Resolución General N° 14/2017, los ingresos por la prestación de servicios, cualquiera sea el lugar y la forma en que se hubieran contratado, se atribuirán a la jurisdicción donde el servicio sea efectivamente prestado, por sí o por terceras personas; plasmando dicha norma el criterio imperante desde hace mucho tiempo en los organismos de aplicación del Convenio Multilateral y explicitado en numerosos casos concretos.

Que el servicio realizado por MercadoLibre SRL, en este caso, se produce en la jurisdicción en donde está radicado el usuario que accede a la publicidad, y es allí donde se deben atribuir los ingresos derivados de esas operaciones. Ello así, puesto que los ingresos obtenidos por la firma están relacionados con los servicios de publicidad que se insertan en su Web, la cual tiene alcance nacional y/o internacional, con el objeto de que el servicio que les presta a sus clientes tenga o surta efectos en todo el ámbito en que pudieran estar los posibles adquirentes de los productos publicitados. Es decir, aquellos sujetos que contratan los servicios que, en este caso, presta MercadoLibre SRL, lo hacen con el objetivo de que el alcance o cobertura de la publicidad tenga un espectro mucho más amplio que el mero “domicilio de los anunciantes” y recién cuando el interesado accede, desde una determinada jurisdicción, a la Web de MercadoLibre SRL para ver dicha publicidad, es que surten los efectos del servicio contratado.

**COMISIÓN PLENARIA  
CONVENIO MULTILATERAL  
DEL 18.8.77**

Que, asimismo, ante la falta de certeza para efectuar la atribución de ingresos conforme al criterio antes expuesto, los organismos de aplicación del Convenio Multilateral tienen dicho en distintos precedentes que la misma debe efectuarse conforme a un parámetro que responda lo más equitativamente posible a la realidad de los hechos y, en este sentido, no puede reprocharse la metodología empleada por la provincia de Santa Fe al utilizar la información –métricas de Google Analytics– suministrada por MercadoLibre SRL para la atribución interjurisdiccional de los ingresos por el servicio de publicidad prestado por esta.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Plenaria realizada el 10 de junio de 2021.

Por ello,

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

**ARTÍCULO 1°.-** No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por MercadoLibre SRL y el Sr. M. G. contra la Resolución (C.A.) N° 12/2020, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

**ARTÍCULO 2°.-** Notificar a las partes interesadas, hacerlo saber a las demás jurisdicciones adheridas y archivar las actuaciones.

  
**FERNANDO MAURICIO BIALE  
SECRETARIO**

  
**JAVIER DARIO FORNERO  
PRESIDENTE**