

CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES, 14 de septiembre de 2023.

## RESOLUCIÓN CP N.º 13/2023

### VISTO

El Expte. C.M. N° 1659/2020 “Panamer SA c/Ciudad Autónoma de Buenos Aires”, en el cual la firma interpone recurso de apelación contra la Resolución CA N° 35/2022; 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 la apelante, en su recurso, señala, en primer término, que la Comisión Arbitral no ha tenido en consideración una cuestión a dilucidar como es el criterio de atribución de ingresos efectuados en los períodos fiscales 2014 a 2017, puesto que, en aquellos años no había una interpretación única tanto de dicha Comisión como de la Comisión Plenaria que resultara redundante respecto de la aplicación del criterio de atribución de ingresos para contribuyentes que revistan el carácter de concesionarios. En efecto, destaca que en aquél entonces, y hasta ahora también, no existía una resolución general por parte de estos organismos de aplicación que permitiese aclarar cuál era el criterio que los contribuyentes del Convenio Multilateral debían adoptar al respecto; remarca, asimismo, que la doctrina consideraba que el criterio de asignación de ingresos según el lugar de entrega de bienes predominó desde la década de 1980 hasta 2008, momento a partir del cual tanto la Comisión Arbitral como la Comisión Plenaria comenzaron a modificar este criterio a lo largo de las sucesivas resoluciones. Expresa que siente perjuicio que se apliquen resoluciones de la CA en forma retroactiva por cuanto se viola el principio de certeza y seguridad jurídica y, principalmente, se viola el derecho adquirido de la ARBA y el de propiedad de Panamer, por cuanto, al ratificar la postura de la AGIP y rechazar la aplicación del Protocolo Adicional, le está vedando la posibilidad de poder repetir o compensar las sumas abonadas en exceso a la ARBA. Asimismo, considera que es improcedente el criterio de atribución de ingresos según lugar de radicación del comprador: en primer lugar, en virtud de realizar la actividad de venta de vehículos 0 Km en la provincia de Buenos Aires y realizar la entrega en los locales comerciales donde se llevaba a cabo la venta de los mismos; en segundo lugar, en razón de que tanto las resoluciones de la CA como de la CP habían resuelto en numerosos casos que el criterio de atribución de ingresos predominante era en función del lugar de entrega de los bienes; en tercer lugar, en función del criterio adoptado y ratificado por la provincia de Buenos Aires, jurisdicción donde la firma realiza casi en su totalidad su actividad (dice que la ARBA le había iniciado un procedimiento de determinación de oficio a la empresa, pero en ningún momento del mismo cuestionó el criterio de atribución de ingresos adoptado por Panamer). A su vez, sobre la RG N° 14/2017 entiende que no resulta de aplicación a la firma debido a que los efectos de la misma recién resultaron de aplicación a partir del año 2018, cuando los períodos fiscales objeto de fiscalización fueron del 2014 al 2017 y porque estos parámetros resultan de aplicación para las operaciones entre ausentes,

cuando la empresa las realiza entre presentes. Cita resoluciones de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral que avalarían su proceder.

Que, por otra parte, dice que es improcedente la aplicación de presunciones para determinar la atribución de ingresos. Destaca que de ninguna manera la habilitación de las normas provinciales a los fiscos puede justificar la utilización desmesurada y sin justificación de presunciones cuando, a las claras, en este caso en particular la fiscalización actuante de la AGIP contó con toda la documentación e información requerida; es más, la Comisión Arbitral tuvo la posibilidad de contar con la producción de una prueba pericial contable ofrecida por la empresa y, sin embargo, no fue tenida en cuenta para resolver la cuestión.

Que, asimismo, se refiere a la incorrecta apreciación respecto de la falta de afectación a los derechos de ARBA. Destaca que la determinación sobre la base de presunciones implica desconocer el sustento territorial que debe primar al atribuir ingresos a una jurisdicción, puesto que, la Comisión Arbitral olvida que la empresa tiene sustento territorial en la provincia de Buenos Aires y no en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, pues, si bien realiza actividades de gestoría y ventas especiales en dicha ciudad, tanto la venta como la entrega de los vehículos 0 km se realizan en la provincia de Buenos Aires. Considera que resulta palmaria la afectación del derecho de propiedad y, por ende, la clara apropiación indebida de ingresos que le corresponde a la ARBA por el sustento territorial.

Que, a su vez, alude a la incorrecta apreciación respecto de las pruebas ofrecidas y falta de merituación. Alega que la Comisión Arbitral yerra al considerar que no fue aportada prueba documental ya que Panamer SA respondió absolutamente todos los requerimientos de información en legal tiempo y forma y si el Organismo consideró que no era suficiente la documentación aportada junto con la acción inicial, entonces, debió solicitar el aporte de nuevos elementos de juicio y toda otra información o antecedente que juzgue necesario, inclusive la remisión de las declaraciones juradas o de los legajos administrativos completos (art. 12 del RP).

Que, finalmente, respecto del Protocolo Adicional, sostiene que resulta desmedido que la Comisión Arbitral haya pretendido que se demuestre el error inducido cuando, justamente, los organismos de aplicación del Convenio Multilateral son los actores principales al no dictar una resolución general interpretativa respecto de cuál es el criterio de asignación de ingresos que debe imperar frente a operaciones entre presentes para la venta de bienes (vehículos 0 km en particular). Además, es la propia ARBA quien ha convalidado implícitamente el criterio de asignación según el lugar de entrega de vehículos y cuando es basta la jurisprudencia y doctrina que avala la falta de certeza frente a esta cuestión a lo largo de más de 10 años.

Que por lo expuesto, solicita que la Comisión Plenaria que tenga presente la prueba documental acompañada en el escrito inicial y haga lugar a la producción de la prueba pericial contable ofrecida. Mantiene reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires señala que a su juicio la Resolución CA N° 35/2022 debe ser ratificada en todos sus términos. Indica que de la lectura del recurso de apelación, se advierte que en líneas generales se reproducen los argumentos vertidos en la presentación efectuada oportunamente ante la Comisión Arbitral, sin fundamentaciones novedosas que permitan modificar las conclusiones a las que arribó oportunamente dicho Organismo. Recuerda que con relación al coeficiente de ingresos, la apelante informó oportunamente que el criterio de asignación de ingresos era el de concertación/lugar de entrega, motivo por el cual atribuyó esos ingresos a las distintas jurisdicciones, criterio que considera que sostiene y valida la jurisdicción de provincia de Buenos Aires, donde desarrolla mayoritariamente sus actividades. Entrando específicamente al análisis de la apelación presentada, sostiene que pese a lo expresado por Panamer SA no hay lugar a dudas que la jurisprudencia de las Comisiones Arbitral y Plenaria (que cita) desde hace ya un largo tiempo ha abandonado la utilización estricta de la jurisdicción de entrega física, aplicando, en cambio, el criterio de destino de los bienes, como más cercano a la realidad económica de las operaciones. Considera que si bien cita diversos casos concretos de vieja data, es la propia apelante la que reconoce que el criterio de asignación en función del lugar de entrega ya había sido dejado de lado durante los períodos fiscales objeto de fiscalización (2014 a 2017), circunstancia ratificada por innumerable cantidad de casos concretos resueltos oportunamente, motivo por cual el agravio expuesto por la empresa no puede prosperar.

Que en segundo lugar la apelante se agravia de la improcedencia de la aplicación de presunciones para determinar la atribución de ingresos y la irrazonabilidad del parámetro utilizado por el fisco. Al respecto, destaca (como fuera dicho en la contestación del traslado ante la Comisión Arbitral) que la inspección actuante teniendo en cuenta el erróneo criterio de asignación de ingresos aplicado por la recurrente le solicitó a la firma listados de ventas de vehículos 0 km indicando el número de dominio correspondiente relativo a los meses 12/2012, 06/2013, 08/2013, 12/2014, 05/2014, 04/2015, 10/2015 y 05/2016 y en el expediente administrativo, asimismo, obran diferentes facturas de venta de unidades 0 km aportadas por la firma. Con posterioridad a la realización de la auditoría de la documentación aportada se confeccionaron papeles de trabajo por los periodos verificados obteniendo porcentajes de venta correspondientes a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; con los porcentajes obtenidos, la inspección calculó el nuevo coeficiente de ingresos teniendo en cuenta la venta de vehículos y los ingresos por gestoría en la parte proporcional a la venta asignada a dicha jurisdicción. No debe olvidarse, dice, que la radicación del comprador del automóvil, en el caso de venta de unidades 0 km resulta trascendente, ya que a fin de culminar la venta es necesaria la inscripción registral por parte del concesionario, teniendo en consideración la jurisdicción del domicilio del comprador. Por ello y debido a los requerimientos establecidos por la ley, no caben dudas que Panamer SA conoce a quién le vendió la unidad y cuál es la jurisdicción de destino del referido bien. Observa en este punto que la firma insiste en cuanto a que demostró y confirmó que respecto del criterio de atribución de ingresos había adoptado el lugar de entrega de los bienes por lo que el parámetro utilizado por el fisco no resulta razonable pero no aporta ninguna prueba relativa a que el mismo resultara alejado de la realidad. Entiende que el parámetro utilizado por la jurisdicción tiene una relación cercana y concreta con la realidad económica de la actividad desarrollada y, asimismo, con relación a la metodología empleada para realizar una presunción, ante la falta de datos o elementos ciertos que permitan efectuar la verificación sobre información cierta. Recuerda que los organismos de aplicación del Convenio Multilateral ya se han expresado en el sentido que es un tema que escapa a su competencia

y se rige mediante la normativa local. Reitera, como surge también de la Resolución apelada, que Panamer SA no acompañó prueba documental que resultara relevante en instancia local o ante la Comisión Arbitral, que permitiera desvirtuar las conclusiones a que llegó el ajuste impositivo efectuado respecto de la conformación del coeficiente unificado.

Que respecto de lo alegado por el apelante sobre la incorrecta apreciación respecto de la falta de afectación a los derechos de la ARBA, entiende que su posición resulta incompatible con sus propias expresiones ya que no puede haber discusión en relación a la existencia de sustento territorial en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, la que es reconocida por la propia apelante cuando afirma que realiza actividades en esta jurisdicción y máxime cuando la misma se encuentra inscripta y asigna coeficientes de ingresos y gastos en la misma.

Que respecto del agravio referido a la prueba, entiende en cuanto a este punto y así se observa de los términos de la resolución en crisis, que la empresa no aporta prueba documental para respaldar sus afirmaciones, motivo por el cual se entiende que la Comisión Arbitral al momento del análisis del caso no resulta con la obligación de solicitar nuevos elementos o sustanciar informaciones como pretende la apelante. En tal sentido, el artículo 12 del Reglamento Procesal que rige las actuaciones ante la Comisión Arbitral y la Comisión Plenaria y que es citado por la empresa establece que la Comisión Arbitral "...podrá solicitar el aporte de nuevos elementos de juicio y toda otra información o antecedente que juzgue necesario, inclusive la remisión de las declaraciones juradas o de los legajos administrativos completos. La Comisión Arbitral está facultada para dictar medidas para mejor proveer en cualquier momento"; es decir, que la solicitud de nueva información así como el dictado de medidas de mejor proveer resulta una potestad del Organismo basado en las particularidades de la cuestión a resolver. Asimismo y en cuanto al ofrecimiento de prueba pericial contable donde un experto informe respecto del criterio de atribución de ingresos aplicado, considera que debe ser desestimada por innecesaria y meramente dilatoria, dado que ya la Comisión Arbitral resolvió que el criterio utilizado por Panamer SA no se ajusta a las pautas establecidas por el Convenio Multilateral en base a innumerables antecedentes. No observa por tanto la afectación al derecho de defensa aludida por la firma correspondiendo por tanto rechazar el presente agravio

Que, por último, respecto de la solicitud de aplicación del Protocolo Adicional, cita el art. 2° de Resolución General (CA) N° 3/2007 y considera que el decisorio emitido por la Comisión Arbitral de ninguna manera resulta desmedido ya que se atuvo estrictamente a la normativa aplicable, teniendo en cuenta que la firma no aportó ninguno de los elementos que establece la normativa vigente.

Que, por todo lo expuesto y toda vez que la recurrente reitera planteos asumidos en su presentación ante la Comisión Arbitral, entiende que corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto contra los términos de la Resolución (CA) N° 35/2022.

Que esta Comisión Plenaria observa que no encuentra motivos que lleven a revocar la resolución de la Comisión Arbitral al no lograr la apelante conmover lo decidido en aquella instancia. En efecto, los organismos de aplicación del Convenio tienen dicho, en distintos precedentes, que no corresponde, como pretende Panamer SA, la atribución de los ingresos por venta de automóviles 0 Km al lugar de la concertación de las operaciones o entrega de los vehículos que, sin duda alguna, la misma no es destino final de los bienes.

También cabe destacar que en ningún momento la apelante se agravia de que la AGIP adopte como criterio el lugar de radicación del vehículo como equivalente al lugar de destino final de la unidad; por lo que cabe inferir que Panamer SA está seguro de este destino, es decir, tuvo la certeza del destino geográfico que tuvieron los vehículos y la jurisdicción del domicilio del comprador; además, en el expediente administrativo están agregadas diferentes facturas de venta de unidades 0 Km aportadas por Panamer SA. La radicación del comprador del automóvil toma una importancia vital, toda vez que la operación de venta no se podría concretar sin la correspondiente inscripción registral llevada a cabo por el concesionario, considerando la jurisdicción del domicilio del comprador.

Que, asimismo, cabe precisar que ante la falta de datos ciertos, la jurisdicción, en búsqueda de una metodología que permita acercarse lo más posible a la realidad económica, procedió a utilizar el parámetro mencionado, es decir, el patentamiento, a los fines de realizar una estimación sobre base presunta utilizando para ello una información concreta y que tiene una relación cercana con la realidad de los hechos ocurridos.

Que el agravio que la apelante invoca de no tener sustento territorial en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires resulta incompatible con sus propias expresiones ya que no puede haber disputa con relación a la existencia de sustento territorial en esa jurisdicción, puesto que por la propia apelante asevera que realiza actividades en ese fisco –actividades de gestoría y ventas especiales–; aún más, Panamer SA se encuentra inscrita y asigna coeficientes de ingresos y gastos en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que sobre la supuesta afectación de derechos de la provincia de Buenos Aires, tampoco tiene razón la apelante de advertir un perjuicio pues no afecta sus derechos sino que, precisamente, la determinación efectuada por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires no compromete los derechos que pudieran corresponder a las demás jurisdicciones en la atribución de los ingresos.

Que tampoco la apelante, que en su oportunidad ni en esta instancia, acompañó pruebas para desvirtuar el ajuste practicado, puede pretender que la Comisión Arbitral haya tenido la obligación de utilizar el art. 12 del Reglamento Procesal; dicha Comisión, al momento del análisis del caso concreto, no vio la necesidad de solicitar nuevos elementos o sustanciar informaciones como pretende la apelante.

Que, finalmente, respecto de la aplicación del Protocolo Adicional, la apelante, como señala la Comisión Arbitral, no ha aportado la prueba documental que exige el artículo 2° de la Resolución General N° 3/2007, que demuestre que haya sido inducida a error por parte de alguna jurisdicción. La circunstancia de que la ARBA haya convalidado el criterio de asignación de ingresos según el lugar de entrega o concertación, sin duda, la apelante debió acreditarlo, pues en caso contrario, es una mera invocación; además, la certificación contable acompañada en su oportunidad no acredita que la provincia de Buenos Aires haya aprobado o convalidado que la adjudicación de ingresos deberá efectuarse en base al lugar de concertación o entrega de los bienes comercializados.

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 8 de junio de 2023.

Por ello,

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

**ARTÍCULO 1°.-** No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por Panamer SA contra la Resolución CA N.° 35/2022, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

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



**SECRETARIO**

**PRESIDENTE**