

RESOLUCIÓN CP N.º 2/2024

VISTO:

El Expte. CM N° 1691/2021 “Brightstar Fuego SA c/ Ciudad Autónoma de Buenos Aires”, en el cual la firma de referencia interpone recurso de apelación contra la Resolución CA N° 13/2023; y,

CONSIDERANDO:

Que el recurso de apelación interpuesto 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 se agravia de la resolución apelada, señalando, en primer término, que mediante dicha resolución se confirma equivocadamente el carácter de “gasto computable” de la comisiones que BFSA abonó a LG Argentina SA por su actuación como “agente comercial” promoviendo la venta de celulares.

Puntualiza la arbitrariedad de la resolución en recurso, cuando parece dar a entender que el único indicador para considerar a un costo como tal y no como un gasto computable a efectos del cálculo del coeficiente de gastos es que “... *se incorpore físicamente o se agregue al producto terminado*”. Este es, dice, solo el indicador previsto en el punto a) del artículo 3° del CM, encontrándose previstos otros supuestos, entre los cuales se encuentra el invocado por la empresa a lo largo de todas las actuaciones, es decir, el contemplado por el inciso b), el cual contempla específicamente al “...*costo de las obras o servicios que se contraten para su comercialización*”. Destaca que conforme surge de la circularización efectuada por la propia fiscalización –la cual fuera citada por la misma AGIP-DGR en la Resolución 2021-1671-GCABA-DGR–, “...LG ELECTRONICS ARGENTINA S.A. actuó como agente de promoción comercial y prestadora de servicios para la firma Brightstar Fuego SA., efectuando la comercialización de celulares marca LG en el mercado local, promoviendo ventas de celulares y obteniendo ingresos por comisiones. A su vez prestó asistencia técnica en Tierra del Fuego para la fabricación de productos marca LG en las fábricas de Brightstar obteniendo ingresos por Asistencia Técnica...”; de lo expuesto surge en forma prístina, dice, que las prestaciones en cuestión se encuentran incluidas dentro de aquellas que el art. 3° del Convenio identifica como no computables; a este respecto, el inciso b) de dicho artículo incluye: “*El costo de las obras o servicios que se contraten para su comercialización*”.

Transcribe los artículos 3° y 4° del Convenio Multilateral y afirma que de su literalidad surge a las claras que los gastos que el Convenio considera como computables son aquellos que tienen una relación directa y vinculante con la actividad cuyo ejercicio habitual origina la obligación tributaria, los cuales deben ser imputados a la jurisdicción en la que se desarrolla la actividad o a la jurisdicción que genera el gasto, si es que resulta factible establecer una relación directa entre ambos conceptos. Agrega que la actividad atribuible a la jurisdicción productora y el gasto que se interpreta representativo de dicha actividad tiene que ver con la magnitud del establecimiento fabril, con sus instalaciones, con la cantidad de mano de obra ocupada, etc., resultando los restantes gastos como no computables, en tanto no son representativos de la actividad del contribuyente, como es el

caso justamente del costo de los servicios contratados para la comercialización de los bienes (inc. b) del mentado art. 3°; en este punto, surge a las claras que los gastos de “comisiones” están lejos de considerarse representativos de la actividad que desarrolla la empresa con sede en la provincia de Tierra del Fuego, respondiendo más que nada a la actividad desarrollada por un tercero fuera de su jurisdicción sede; y ello más allá del hecho de que los servicios sean o no físicamente incorporados a los bienes que comercializa, tal como equivocadamente sostiene la AGIP-DGR y la instancia anterior. En este sentido, añade que al tratarse de erogaciones que se efectúan para la adquisición de un servicio de comercialización, y debido a su característica, es imposible que exista una incorporación física al producto terminado, como mal se requiere en la resolución en recurso (cita resoluciones que avalarían su proceder).

Finalmente, sobre este punto, afirma que todos los gastos que no tienen vinculación directa con la actividad de BFSA y que no pueden suministrar una pauta válida que permita dimensionar la magnitud de la actividad efectuada en una u otra jurisdicción, resultan gastos no computables, ya que no se cumple con el espíritu ni con los requisitos establecidos en los arts. 3° y 4° del Convenio: claramente este es el caso de las “comisiones” pagadas por servicios de promoción, ya que las mismas no demuestran actividad de BFSA sino de LG Argentina SA. En conclusión, dice que, a *contrario sensu* de lo resuelto en la resolución apelada, se podrá apreciar que las comisiones no deben computarse como gastos, ya que son erogaciones específicamente incluidas en el texto del Convenio como “no computables” y que tampoco se originan en el ejercicio de la actividad desarrollada por BFSA, no indican una actividad propia sino de un tercero, no proporcionando parámetros válidos para determinar la magnitud o cuantía de la actividad de la firma en una determinada jurisdicción; consecuentemente, se está en presencia de un “gasto no computable” a los fines del coeficiente respectivo.

Que, como segundo agravio, señala que la resolución apelada confirma un criterio de atribución arbitrario. Al respecto, indica que la improcedencia del criterio fiscal también surge del criterio de atribución utilizado por el fisco de los gastos en cuestión; en efecto, la AGIP-DGR asignó estos gastos en función de la atribución de ingresos declarada por LG; no los asignó de acuerdo al lugar donde supuestamente serían soportados como manda el art. 4° del Convenio, precisamente porque no puede establecer en dónde fueron soportados, es así que el pago de estas “comisiones” se corresponden con erogación por “servicios de comercialización” debido a que su pago es una consecuencia del desarrollo de actividad económica por parte de LG, no debiéndose tomar por lo tanto como un gasto computable a los efectos de la conformación del coeficiente unificado (cita doctrina y el precedente del de la Sala III, del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Buenos Aires “Reckitt Benckiser Argentina SA” del 27/4/2017).

Que hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la Ciudad Autónoma Buenos Aires señala que de la lectura del recurso de apelación, se advierte que se reproducen de manera prácticamente idéntica 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. Indica que como surge de la resolución apelada, la cuestión controvertida en el presente caso es el carácter a otorgar a las comisiones por ventas abonadas a la firma LG Electronics Argentina por parte de BFSA y su correspondiente asignación jurisdiccional: la firma sostiene que

forman parte del costo de la mercadería vendida mientras que la fiscalización actuante las consideró gastos computables y efectuó su distribución.

Destaca que la apelante, como primer agravio, plantea que los gastos que el Convenio Multilateral considera como computables son aquellos que tienen una relación directa y vinculante con la actividad cuyo ejercicio habitual origina la obligación tributaria, sosteniendo, a su juicio equivocadamente, que las comisiones están lejos de considerarse representativos de la actividad. Cita el art. 3° del Convenio Multilateral y considera que resulta indiscutible, que por aplicación del inciso a) del artículo citado, el rubro comisiones resulta claramente un gasto computable, toda vez que no cumple el requisito esencial para considerarlo como costo de las materias primas o costo de las mercaderías vendidas, ya que se trata de servicios que no se incorporan físicamente, ni se agregan al producto terminado (menciona en apoyo de su posición la Resolución N° 31/2008 de la Comisión Plenaria en el caso "Libertad S.A. c/ Ciudad Autónoma de Buenos Aires"). Por otro lado, señala que si bien la firma intenta igualar las comisiones con el concepto de regalías, no hay dudas que las primeras son claramente gastos computables, en los términos del artículo 3° del Convenio Multilateral, teniendo en cuenta la relación directa que poseen con la actividad gravada, ya que en el caso que la recurrente no incurriera en ellas no extendería su actividad obteniendo ingresos en las diferentes jurisdicciones (cita las resoluciones CA N° 23/2020 "FGH S.A. c/ provincia de Misiones" y N° 42/2007 Automotores Juan Manuel Fangio SA c/ provincia de Buenos Aires, que avalarían su posición). En breve síntesis, dice que tanto de la letra del Convenio Multilateral como de los decisorios emanados de sus organismos de aplicación, el rubro comisiones resulta ser un gasto eminentemente computable, motivo por el cual corresponde rechazar los agravios de la recurrente en el presente punto.

Que en cuanto al segundo agravio planteado por la apelante, donde considera que la resolución apelada confirma un criterio de atribución arbitrario, dice que solo se limita a citar la forma de atribución utilizada realizando consideraciones de tipo general sobre la misma. Entiende que, erróneamente, la empresa considera que la necesidad de recurrir a un tercero para intentar una atribución territorial del gasto en cuestión es indicativo de su carácter "no computable", siendo que los fiscos en base a sus ordenamientos locales tienen facultades para efectuar presunciones en caso de no contar con la totalidad de los elementos necesarios. Recuerda, y surge así de la resolución en crisis, que la empresa en ninguna de las oportunidades procesales con las que contó presentó elementos documentales válidos que permitieran modificar la asignación efectuada por la fiscalización, transformándose en meras alegaciones carentes de poder probatorio (cita a su favor la Resolución N° 35/2022 "Panamer SA c/ Ciudad Autónoma de Buenos Aires").

Que, finalmente, toda vez que la apelante reitera planteos asumidos en su presentación ante la Comisión Arbitral que no logran conmover lo decidido oportunamente, solicita rechazar el recurso de apelación interpuesto contra los términos de la Resolución (CA) N° 13/2023.

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, el primero de los agravios de Brighstar Fuegoína SA está relacionado con el encasillamiento, a los fines del cálculo del coeficiente respectivo, de los gastos erogados en concepto de "comisiones" que abonara a un tercero (LG Argentina S.A.) sobre ventas que éste realizara de sus productos (celulares LG).

Que en efecto, la erogación por comisiones de ventas es un gasto que no forma parte del costo de la mercadería, estando el mismo soportado en las jurisdicciones donde efectivamente se ha prestado el servicio, y entre ellas se debe distribuir el gasto por este concepto sobre el coeficiente de gastos ajustados. El contribuyente utiliza el argumento de que los gastos por el concepto "comisiones por ventas" no indican una actividad propia sino de un tercero, ante lo cual se entiende que, si bien es una actividad desarrollada por un tercero, en el caso, esa actividad la ha desarrollado por su cuenta y orden, por lo que esa erogación constituye un gasto de comercialización –V. entre otras, la Resolución (CA) N° 18/2008, ratificada por Resolución (CP) N° 31/2008, y la Resolución (CA) N° 23/2020–.

Que el segundo de los agravios del apelante está referido al cuestionamiento del criterio de atribución de los gastos que fueran objeto del agravio anterior, es decir, los erogados en concepto de "comisiones"; considera que no se asignan de acuerdo al lugar donde supuestamente serían soportados, como lo manda el artículo 4° del Convenio Multilateral, habiendo expresado, como fundamento, que *"...el temperamento fiscal se muestra a las claras como improcedente y arbitrario, en tanto ninguna norma del Convenio Multilateral autoriza o siquiera sugiere la posibilidad de asignar gastos en virtud de manifestaciones de terceros"*.

Los argumentos que fundamentan tal agravio, consisten en meras manifestaciones sin que se hallan aportado información y/o elementos documentales como para que de ellos se pueda visualizar que desvirtúan el accionar del fisco en lo que hace a la estimación que efectuara con relación a la atribución de los gastos en cuestión, solamente son observaciones generales sin mayores precisiones sobre su postura sobre el particular.

Es preciso dejar perfectamente sentado que los organismos de aplicación del Convenio Multilateral han consignado que, ante la falta de aporte de documentación e información por parte del contribuyente ante un requerimiento del fisco, éste tiene todas las facultades como para determinar la situación fiscal del mismo mediante la metodología de presunciones que sus propias disposiciones prevean. En función de lo expuesto, se considera que el agravio bajo análisis carece de los requisitos necesarios e ineludibles para considerar al mismo como tal; no es autosuficiente, se limita a efectuar una breve referencia del criterio adoptado para la atribución de los gastos de "comisiones" que fuera cuestionado, sin dar mayores precisiones como para desvirtuar la atribución jurisdiccional realizada por el fisco.

Que, finalmente, por lo expuesto, este decisorio, consecuentemente, genera efectos en cuanto a la asignación del coeficiente de gastos sobre los coeficientes unificados expuestos en las declaraciones juradas de los periodos que abarca la determinación practicada por el fisco de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

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 9 de noviembre 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 Brightstar Fuegoína SA contra la Resolución CA N° 13/2023, 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.



SECRETARIO

PRESIDENTE