

RESOLUCIÓN CP N.º 9/2024

VISTO:

El Expte. C.M. N°1664/2021 "Aladdin SRL c/ Ciudad Autónoma de Buenos Aires", en el cual la firma de referencia interpone recurso de apelación contra la Resolución CA N° 6/2023; y,

CONSIDERANDO:

Que el recurso de apelación interpuesto por la firma 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 que el eje del debate de autos gira en torno al criterio de asignación de ingresos que corresponde aplicar a los ingresos correspondientes a las operaciones de fabricación de mercadería celebradas con quien fuera el principal cliente de Aladdin SRL: Philips Argentina SA; así, el fisco de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, sostiene que dichos ingresos deberían atribuirse a su jurisdicción, utilizando el criterio de "domicilio del adquirente", descartando el criterio de "destino final" de la mercadería, en tanto, según entiende, no podría ser determinado; mientras que, por el otro lado, Aladdin sostiene que dichos ingresos deben atribuirse a la provincia de Buenos Aires, conforme el criterio de "destino final" de la mercadería, el cual es conocido por ambas partes.

Que, destaca, que la resolución apelada yerra al momento de analizar hechos probados en el marco de las actuaciones y que no han sido objeto de impugnación por parte del fisco de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y a partir de esa interpretación se pretende una indebida asignación de ingresos a dicha jurisdicción, aun cuando resulta evidente que la Ciudad Autónoma de Buenos Aires carece de cualquier tipo de vinculación territorial para con tales ingresos; en efecto, dice que surge acreditado que la mercadería fabricada nunca ingresó a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, no correspondiendo la utilización del criterio de "domicilio del adquirente" cuando justamente el "destino final" de la mercadería era conocido por Aladdin. Destaca que en diciembre del año 2011 comenzó a ser proveedor de Philips Argentina SA, quien pasaría a ser su principal cliente: la fabricación se llevó a cabo en las plantas ubicadas en Ciudad Autónoma de Buenos Aires y en San Martín y José León Suarez, provincia de Buenos Aires; añade que fabricaba pequeños electrodomésticos para Philips Argentina SA, los cuales, una vez terminados, eran retirados en la planta de Aladdin sita en José León Suarez (Provincia de Buenos Aires) por las empresas transportistas por ella contratadas (Exológica SA y Logística SRL), destacando que el "destino de los productos" era la localidad de Tortuguitas, provincia de Buenos Aires y la localidad de José León Suarez, provincia de Buenos Aires.

Asimismo, dice, que se ha acreditado que los bienes en cuestión luego eran directamente enviados a los clientes de Philips Argentina SA, no teniendo dicha compañía

depósito alguno en la jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; además, se acreditó que en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires –punto de contacto a partir del cual la AGIP-DGR busca atribuir los ingresos en cuestión–, solo existían oficinas administrativas, a partir de lo cual surge a las claras que los bienes en cuestión nunca ingresaron a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (todo ello ha sido confirmado por la misma Philips mediante dos notas que se encuentran adunadas a los presentes actuados, añade).

Sostiene que Aladdin sabía perfectamente cuál era el destino de los productos fabricados, entendimiento que fue confirmado en las actuaciones administrativas no solo por la propia Philips Argentina SA sino por el fisco de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, quien sostuvo que “...los hechos que pretende probar no están en discusión”, a saber “1. Donde eran almacenados los bienes adquiridos a raíz de la relación comercial existente con Aladdin”, es decir, en provincia de Buenos Aires; en este sentido, es claro que la relación comercial entre Aladdin y Philips queda ceñida a la etapa de fabricación y luego a la entrega de los bienes en cuestión en la provincia de Buenos Aires y es en función de este proceso que el contribuyente debe atribuir ingresos; es así que, resulta totalmente indiferente –a efectos de que la firma determine el criterio de asignación de ingresos que le corresponde– lo que luego acuerde Philips para con sus clientes, no siendo dable pretender, como parece hacerlo la Comisión Arbitral, que Aladdin asigne ingresos según como Philips concierte la ventas con sus propios clientes. De todo lo expuesto, surge a las claras, dice, que la relación comercial entre ambas partes terminaba con el retiro de los productos fabricados en la planta de Aladdin, los cuales tenían como destino final los predios de empresas transportistas tercerizadas; y luego, en una segunda etapa, totalmente ajena a la firma, Philips comercializaba los bienes en cuestión, remitiéndolos a sus clientes; y es así que resulta a las claras que tanto Philips como Aladdin sabían cuál era el “destino final” de la mercadería vendida, el cual se encontraba en la provincia de Buenos Aires.

Por otro lado, alega que la postura de la Comisión Arbitral tampoco se sostiene desde el punto de vista de la realidad económica, en tanto ha quedado probado, que Philips tampoco tenía depósito o almacén en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, atento a lo cual también resulta irrazonable atribuir base imponible a esta jurisdicción si lo que debe primar es justamente el criterio de destino final de la mercadería, surgiendo a las claras que dichos bienes nunca pudieron tener como destino dicha jurisdicción y, por tanto, el sustento territorial de dicha jurisdicción es inexistente.

Que, asimismo, se agravia de la resolución apelada, en tanto, según su parecer, contradice múltiples precedentes, los cuales destacan que el criterio principal a efectos de determinar la atribución de ingresos es el de “destino final” de los bienes, el cual, reitera, era conocido por Aladdin (cita precedentes de los organismos de aplicación del CM).

Así, si bien no es un hecho controvertido, reitera que Philips fue el principal cliente de Aladdin durante los períodos en cuestión, habiéndose forjado una excelente relación comercial, a partir de la cual Aladdin tenía acabado conocimiento del destino de los bienes que este le vendía, destino que incluso se confirma con las notas presentadas por Philips que se encuentran adunadas a las actuaciones administrativas. Así, de la misma surge que: Los bienes comprados por Philips Argentina SA a Aladdin eran almacenados en los domicilios de los transportistas (sitos en provincia de Buenos Aires) los cuales luego eran directamente transportados al domicilio de los clientes de Philips,

sin que los mismos ingresen al ámbito de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; en el domicilio de Philips Argentina SA sito en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires solo hay oficinas administrativas; durante los periodos fiscales 2014 y 2015 Philips Argentina SA no poseía almacenes propios, ni utilizaba almacenes de terceros en el ámbito de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que, sin perjuicio de lo expuesto, en la hipótesis de que se considere ajustado a derecho el criterio de atribución propiciado por el fisco de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, dice debe sin más disponerse la aplicación del Protocolo Adicional al Convenio Multilateral a todos los períodos incluidos en esta contienda interpretativa, ello en todo conforme con la doctrina sentada en casos análogos por el Máximo Tribunal de Justicia de la Nación (cita los fallos de la CSJN Argencard c/ provincia de Entre Ríos y Argencard c/ provincia de Chubut).

Que hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires señala 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. Como surge de la resolución apelada, indica que la cuestión controvertida en el presente caso es el disímil criterio para la atribución de los ingresos provenientes de la comercialización de mercaderías que hace la contribuyente con su cliente Philips Argentina SA; recuerda que conforme se expresa en el informe de fiscalización, el ajuste tiene su origen en la declaración en defecto de base imponible, incorrecta aplicación de la alícuota y ajuste del coeficiente de ingresos, siendo las diferencias de verificación establecidas en base a toda la documentación contable presentada por la contribuyente; la firma distribuyó sus ingresos en las distintas jurisdicciones según lo previsto en el artículo 2° del Convenio Multilateral, convalidándose la aplicación de dicho régimen por parte de la fiscalización actuante.

Asimismo, señala que según surge de dicho informe, se constató que el proceso productivo es llevado a cabo en las plantas ubicadas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en San Martín y José León Suarez, provincia de Buenos Aires, tercerizando parte del proceso a proveedores radicados en esta última jurisdicción.

Por otro lado, indica que la inspección realizó un muestreo de facturas de ventas y remitos con listados de ventas por jurisdicción y listados de clientes aportados con la finalidad de verificar el cálculo del coeficiente de ingresos declarado por la apelante; del mencionado procedimiento, en el caso de los períodos 2013 y 2014, surge un ajuste en el coeficiente de ingresos tal como puede observarse en las hojas de trabajo confeccionadas por la fiscalización.

Destaca que las actividades de fabricación, según explicó la apelante, se llevan a cabo principalmente en la planta ubicada en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, se realizan en dos etapas productivas que consisten en la inyección de piezas que componen el producto y en el armado del conjunto, la única etapa tercerizada del proceso industrial consiste en las tareas de cromado de piezas; en cuanto a la operatoria comercial (orden 0011-IF-2021-08446407-GCABA-DGR -fs. 1553-) el pedido de cotización de los

productos generalmente se realiza vía mail o verbal y la entrega de la mercadería a los distintos clientes tiene diversas combinaciones, dependiendo de las necesidades de producción de cada planta; por su parte, Philips Argentina SA mediante nota (orden 0019-IF-2021-08453945-GCABA-DGR –fs. 3099–) informa que Aladdin SRL le provee el servicio de fabricación de pequeños electrodomésticos, como licuadoras, pavas eléctricas, procesadoras, etc. y que los productos fabricados son retirados por cuenta y orden de Philips Argentina SA desde la planta industrial de Aladdin SRL ubicada en José León Suarez, provincia de Buenos Aires: el retiro de dichos productos es efectuado por las empresas de logística, Exologística SA domiciliada en la localidad de Tortuguitas, provincia de Buenos Aires y Logística SRL con domicilio en José León Suarez, provincia de Buenos Aires, ambas contratadas por Philips Argentina SA; en cuanto a la operatoria comercial (orden 0011-IF-2021-08446407-GCABA-DGR –fs. 1553–) el pedido de cotización de los productos generalmente se realiza vía mail o verbal y la entrega de la mercadería a los distintos clientes tiene diversas combinaciones, dependiendo de las necesidades de producción de cada planta.

Recuerda, entonces, que la fiscalización concluyó que los ingresos correspondientes a Philips Argentina SA deben ser asignados a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires toda vez que, de acuerdo a la documentación relevada, dicha empresa tiene domicilio en esta jurisdicción (tal como surge de las facturas y remitos obrantes en el expediente administrativo).

Que, asimismo, señala que la apelante se agravia, de manera equivocada a su juicio, en cuanto a que la resolución pretende una indebida asignación de ingresos a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, siendo que esta jurisdicción carece de cualquier tipo de vinculación territorial para con tales ingresos; la apelante insiste, sin aportar prueba alguna, que sabía cuál era el destino de los productos fabricados y que dicha situación fue confirmada en las actuaciones administrativas tanto por Philips como por el fisco de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y agrega que como los bienes se depositaron en almacenes de empresas transportistas localizadas en la provincia de Buenos Aires a esta jurisdicción corresponde atribuir los ingresos. Observa, en tal sentido, que de las propias afirmaciones de Aladdin (dada la relación permanente y fluida con su cliente), la misma no podía desconocer que los depósitos de empresas de logística ubicados en la provincia de Buenos Aires, eran utilizados para el mero tránsito de las mercaderías, no resultando de ninguna manera el destino final de los bienes.

Cita el art. 1° de la Resolución General N° 14/2007 y agrega que tal como fuera reiteradamente sostenido en el ámbito de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, cualquiera sea la forma en que se realiza la comercialización, el factor determinante para establecer a qué jurisdicción corresponde efectuar la atribución de los ingresos por venta de mercaderías, no responde al lugar físico de entrega de las mismas sino que resulta relevante el lugar de destino final de los bienes. No se encuentra discutido, dice, que en el caso los bienes adquiridos por Philips son retirados de la planta de Aladdin por empresas transportistas que los almacenan en sus depósitos, tampoco se discute que dichos depósitos no pertenecen a Philips sino a las empresas transportistas con las cuales dicha firma contrata; Aladdin destaca que el “destino de los productos” era “...la localidad de Tortuguitas, provincia de Buenos Aires” y “... la localidad de José León Suarez, provincia de Buenos Aires”, es decir, que considera que corresponde atribuir los ingresos al lugar del depósito de las transportistas e incluso sostiene que

Philips no tiene depósito alguno en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, validando tal afirmación. Considera que dicho criterio resulta errado ya que la Resolución General N° 14/2017 es clara cuando establece que el destino de los bienes es el lugar donde los mismos serán utilizados, transformados o comercializados, situación que no se produce de ninguna manera en los depósitos de las empresas de transporte y logística, no pudiendo ser desconocida dicha circunstancia por la apelante (dado la relación de carácter permanente y de larga data que afirma que poseen entre ambas). Cita precedentes de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, y dice que esta doctrina no hace más que respaldar la posición asumida oportunamente por el fisco, por lo tanto, el agravio de la accionante en el sentido de que los ingresos debieron atribuirse a la jurisdicción de los domicilios de los depósitos de las empresas transportistas, debe desestimarse.

Agrega que Aladdin se equivoca agraviándose en cuanto a que la postura de la Comisión Arbitral no se sostiene desde el punto de vista de la realidad económica ya que Philips no tenía depósito en el ámbito de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires siendo inexistente el sustento territorial de esta jurisdicción; esta situación nada tiene que ver con lo que se discute en estos actuados ya que la existencia de un depósito no implica necesariamente que el destino de la mercadería sea en el mismo y, por otro lado, el sustento territorial de Aladdin en jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, necesario a los efectos de la atribución de ingresos, no se encuentra en discusión ya que también surge de sus propios dichos; la Resolución General N° 14/2017 es clara cuando, a los efectos de efectuar la atribución de ingresos, se refiere textualmente al "Domicilio del depósito o centro de distribución del adquirente donde se entregaron los bienes" que no es idéntico al "depósito de una empresa transportista" (situación confirmada por la propia recurrente en presentes actuados) correspondiendo por tanto continuar con el orden de prelación establecido en la misma y aplicar el acápite 4 del inc. a) del artículo 1° de la norma (domicilio de la sede administrativa del adquirente).

Sin perjuicio de lo expuesto, reitera que la apelante no acompañó, en ninguna de las instancias procedimentales, elementos probatorios que permitan validar sus argumentos y desvirtuar las conclusiones a las que llegó la inspección actuante respecto del ajuste en el coeficiente unificado.

Que en cuanto al agravio que manifiesta la apelante en relación a que no se le hizo lugar al pedido de aplicación del Protocolo Adicional, coincide con los términos de la resolución en crisis en el entendimiento que no hay lugar a dudas que la empresa no cumple los requisitos que surgen de la normativa para permitir la aplicación del Protocolo Adicional, tal como fuera expuesto por el fisco en la contestación del traslado ante la Comisión Arbitral.

Que esta Comisión Plenaria observa que los puntos en debate son los siguientes:
i. Cómo deben asignarse los ingresos de Aladdin SRL en sus operaciones con Philips Argentina SA y ii. la aplicación del Protocolo Adicional del Convenio Multilateral.

Que en cuanto a la asignación de ingresos (i.), el apelante sostiene que el destino final es el lugar en donde entrega la mercadería y que en el caso son los depósitos de los transportistas, agregando que los bienes nunca fueron a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y que Phillips Argentina SA no tiene en esta jurisdicción ni siquiera un depósito.

En primer lugar, cabe señalar que en modo alguno puede asignarse el carácter de destino final al depósito de un transportista, ya que allí no es el lugar en donde los bienes serán utilizados, transformados o comercializados (RG 14/2017).

Por otro lado, más allá de conocer, por su relación con Phillips Argentina SA, que los depósitos pertenecen a los transportistas no surge de las actuaciones que el contribuyente conozca efectivamente cual es el destino final de los bienes. Dado ello, se produce el requisito establecido por el artículo 1º, inc. a), de la RG 14/2017 que dispone: “... Cuando no fuera posible establecer el destino final del bien, tal cual se define en el párrafo anterior, se atenderá al orden de prelación que se indica a continuación:

1. Domicilio de la sucursal, agencia u otro establecimiento de radicación permanente del adquirente, de donde provenga el requerimiento que genera la operación de compra;
2. Domicilio donde desarrolla su actividad principal el adquirente;
3. Domicilio del depósito o centro de distribución del adquirente donde se entregaron los bienes;
4. Domicilio de la sede administrativa del adquirente”.

En este sentido, la Comisión Arbitral ratificó el ajuste practicado por el fisco y la consecuente utilización del acápite 4 (art. 1º, inc. a) por parte de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y además el contribuyente no ha aportado fundamentos o elementos que permitan alterar o conmovir lo resuelto por la Comisión Arbitral, por lo que corresponde ratificar la resolución apelada.

Que en cuanto a la aplicación del Protocolo Adicional (ii), el contribuyente no cumplimenta la exigencia del art. 2º de la RG CA 3/2007 –inducción a error– obstando ello en consecuencia la aplicación del PACM.

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 14 de marzo de 2024.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1º.- No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por Aladdin SRL contra la Resolución CA N° 6/2023, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

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



SECRETARIO

PRESIDENTE