

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

BUENOS AIRES, 15 de abril de 2020.

RESOLUCIÓN (C.A.) N.º 3/2020

VISTO:

El Expte. C.M. N° 1556/2018 “Enod S.A. c/ Ciudad Autónoma 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 Resolución N° 2018-3912-DGR, dictada por la Dirección General de Rentas de la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; 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 se agravia de la resolución determinativa que modificó el coeficiente unificado de ingresos y gastos del régimen general del C.M. correspondiente a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, por entender que Enod S.A. debió haber atribuido determinados ingresos a dicha jurisdicción. Asimismo, por cuanto no computó los ingresos por ventas a la provincia de Tierra del Fuego y por haber computado como gastos los importes correspondientes a deudores incobrables, no haber computado los gastos los bancarios y haber realizado una asignación errada de los gastos de movilidad y viáticos, fletes y combustible.

Que respecto al coeficiente de ingresos, Enod S.A. considera que la asignación en función al destino final de las mercaderías declarado por la consignataria La Nueva Textil Lugano S.A. resulta arbitraria dado que desconoce quiénes son los adquirentes de la mercadería vendida. En razón de ello, entiende que corresponde asignar los ingresos a la jurisdicción de la provincia de Buenos Aires, lugar donde la consignataria recibía las mercaderías de parte de Enod S.A. Dice que el destino final debe determinarse desde la óptica del vendedor, contribuyente del impuesto –sujeto a fiscalización– y no desde la consignataria que los vende a terceros totalmente desconocidos para Enod S.A. Añade que esto puede verse en la documentación respaldatoria agregada como prueba, de la cual surgen los montos y kilogramos vendidos y el importe de la comisión, datos éstos que, en definitiva, son los que interesan al mandante.

Que respecto de las exportaciones por ventas a la provincia de Tierra del Fuego, señala que con respecto al año 2014, la inspección consideró gravadas las ventas a Tierra del Fuego y, en consecuencia, fueron tenidos en consideración los respectivos ingresos para el recálculo del coeficiente de ingresos. Sin embargo, entiende que las ventas a dicha jurisdicción deben considerarse exportaciones y, por tanto, exentas de acuerdo al artículo 177 inciso 10° del Código Fiscal (t.o. 2014) de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que en relación a los deudores incobrables, Enod S.A. consideró los importes respectivos como un gasto computable con fundamento en que debe estarse a las normas del Convenio Multilateral, el cual dispone, en su artículo 5°, que para calcular el

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

coeficiente de ingresos y de gastos, se deben tomar las cifras que surgen del último balance. En el caso, la empresa contabilizó a los deudores incobrables como un mayor gasto, tal como surge del balance respectivo. Asimismo, el artículo 3° del Convenio Multilateral señala con precisión los conceptos que no se computarán como gastos y en ninguno de sus incisos se contemplan los deudores incobrables. Manifiesta que el criterio de la Comisión Arbitral, fijado en la Resolución General N° 5/2012, resulta irrazonable en virtud de que los incobrables constituyen parámetros indicativos del ejercicio de actividad gravada, así como también lo fue el ingreso por la venta en su oportunidad. Tanto la venta, como luego la incobrabilidad de dicha operación, reflejan el ejercicio de actividad gravada en una determinada jurisdicción.

Que en cuanto a los gastos bancarios, sostiene que la inspección actuante consideró que los gastos bancarios son computables, mientras que Enod S.A. adoptó la tesitura contraria. Manifiesta que conforme se desprende de la Resolución N° 41/2016 de la Comisión Plenaria, la solución es particular para cada situación, para lo cual es imprescindible conocer cuál es el concepto de los gastos tenidos en cuenta y el fundamento de criterio adoptado para asignarlos a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Dice que nada de esto surge de la resolución de inicio del procedimiento ni de la determinativa.

Que sobre los gastos de movilidad y viáticos, fletes y combustibles, señala que la inspección distribuyó estos gastos en función al coeficiente de ingresos. En razón de haberse impugnado el cálculo del coeficiente de ingresos, indica que como lógica derivación se impugna la asignación efectuada de estos gastos.

Que ofrece prueba documental.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires señala que de la auditoría fiscal realizada a la documentación aportada por la accionante en el transcurso de la fiscalización, se observa que uno de sus principales clientes es la firma "La Nueva Textil de Lugano S.R.L." cuyas ventas fueron, en principio, asignadas a extraña jurisdicción. Cabe destacar, que Enod S.A. no presentó las Declaraciones Juradas CM03 de los períodos objeto de ajuste y dado lo relevante del monto comercializado se solicitó al cliente la entrega de los Libros IVA Ventas e IVA Compras correspondientes a los períodos 05/2011 a 04/2015. Del análisis de los mismos se verificó que La Nueva Textil de Lugano S.R.L. comercializa únicamente productos de Enod S.A. ya que coinciden los montos de ventas totales obrantes en el Libro IVA Ventas con los montos Ventas por líquido producto informados por la fiscalizada. Asimismo, La Nueva Textil de Lugano S.R.L. manifestó que desde el período 05/2011 al 12/2011 recibió la mercadería en el ámbito de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires mientras que a partir del 2/01/2012 lo hizo en la provincia de Buenos Aires, nuevo punto de venta de la firma.

Que teniendo en cuenta la operatoria con La Nueva Textil de Lugano S.R.L. (la cual se encarga de comercializar los productos de la accionante) siendo que la propiedad de los productos queda en cabeza de Enod S.A. como así también la potestad de establecer los precios de venta, se entendió que corresponde atribuir los ingresos en función del destinatario final de los productos comercializados. A tal fin, se tuvieron en cuenta los coeficientes de ingresos utilizados por La Nueva Textil de Lugano S.R.L. en sus

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

Declaraciones Juradas anuales CM05 correspondientes a los períodos 2010 a 2015. En atención a que la contribuyente aduce desconocer el destino final de las mercaderías, y a efectos de atribuir dichas ventas en base al principio de realidad económica, teniendo en cuenta la jurisdicción de donde proviene el ingreso que surge del Convenio Multilateral, la fiscalización optó por redistribuir de acuerdo a las proporciones determinadas por La Nueva Textil de Lugano S.R.L. según sus CM05 correspondientes a los años 2010 a 2015. Por lo expuesto, dado que la Enod S.A. no aporta en esta instancia elementos respaldatorios que desacrediten lo actuado por el fisco, entiende que corresponde rechazar los agravios expuestos en ese punto.

Que respecto a las exportaciones por ventas a la provincia de Tierra del Fuego, señala que si bien el territorio de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur es una área aduanera especial a los fines de promover la actividad económica allí desarrollada, el mismo forma parte del territorio aduanero argentino (como lo establecen los artículos 1° y 2° del Código Aduanero Argentino). Asimismo, la Ley 19.640 establece en su artículo 1° la “exención del pago de todo impuesto nacional que pudiere corresponder por hechos, actividades u operaciones que se realizaren en el Territorio Nacional de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, no así de los impuestos provinciales cuya legislación es potestad no delegada e inherente de cada provincia. De esta manera corresponde desechar el agravio vertido por la empresa responsable, por cuanto como surge claramente del marco normativo vigente, las ventas efectuadas a la provincia de Tierra del Fuego se encuentran alcanzadas por el gravamen, ya que dicha provincia integra el territorio argentino, no resultando aplicable la exención establecida para las operaciones de exportación. Por dicha razón, es correcta la incorporación de dichas operaciones a la base imponible del impuesto a repartir entre las jurisdicciones para el período fiscal 2014.

Que sobre los deudores incobrables, señala que el fisco verificó que la empresa consideró a este concepto como computable en los años 2011 y 2014, motivo por el cual la inspección lo reclasificó como no computable conforme lo establecido por la Resolución General N° 5/2012 de la Comisión Arbitral (dicha Resolución interpretó con carácter general que los gastos correspondientes a deudores incobrables no resultan computables para la confección del coeficiente de gastos).

Que en cuanto a los gastos bancarios, la inspección solicitó a la accionante que informara las cuentas con las que contaba, del análisis de los extractos aportados surge que de un total de 14 cuentas, 12 se encuentran radicadas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Ante dicha situación, se solicitó al contribuyente que discriminara por los años 2011 a 2014 los gastos bancarios originados en las cuentas radicadas en extraña jurisdicción, bajo apercibimiento de determinarlos en función de la información obrante en el expediente administrativo. Habiendo constatado el incumplimiento de lo solicitado, se procedió a atribuir a la jurisdicción en base al porcentaje que surge de la siguiente fórmula: cuentas bancarias radicadas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires respecto de las cuentas bancarias totales.

Que respecto a los gastos de movilidad y viáticos, en los años 2011 y 2012, la accionante no asignó erogación alguna a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires mientras que para el año 2014 atribuyó un monto que determinó en función del coeficiente de ingresos declarado para esta jurisdicción. Por dicho motivo, se le intimó para que

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

acreditara lo informado con documentación de respaldo bajo apercibimiento de determinar en función de las pruebas obrantes en el expediente administrativo. Toda vez que no cumplió el requerimiento efectuado se distribuyeron los montos utilizando el coeficiente unificado determinado por la fiscalización para los períodos 2011, 2012 y 2014. En lo referido a fletes y combustibles, al igual que en punto anterior, Enod S.A. en los años 2011 y 2012 no asignó erogación alguna a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, mientras que para el año 2014 atribuyó un monto que determinó en función del coeficiente de ingresos declarado para dicha jurisdicción. También la inspección intimó que acreditara lo informado con documentación respaldatoria bajo apercibimiento de asignar en función de los elementos probatorios obrantes en la actuación. Constatada la falta de cumplimiento de lo requerido, el 50% del total de los gastos se lo distribuyó utilizando el coeficiente unificado determinado por la fiscalización para los años 2011, 2012 y 2014, teniendo en cuenta que los establecimientos de la empresa están ubicados fuera de esta jurisdicción.

Que esta Comisión Arbitral observa que la controversia está centrada en la atribución de ingresos y gastos (deudores incobrables, gastos bancarios y gastos de movilidad y viáticos y fletes y combustibles) provenientes de la actividad comercializadora de la firma.

Que respecto de la atribución de ingresos, esta Comisión tiene dicho en varios precedentes, que cualquiera sea la forma de comercialización, el factor determinante para establecer a qué jurisdicción se deben atribuir los ingresos por venta de mercaderías, no responde al lugar físico de entrega de las mismas o puesta a disposición del cliente, sino que toma importancia el lugar de destino final de los bienes, que habitualmente es el domicilio del adquirente, siempre que sea conocido por el vendedor al momento en que se concretaron cada una de las ventas y en tanto y en cuanto exista sustento territorial en esa jurisdicción y el mismo se corresponda con un domicilio perteneciente al comprador adquirente de los bienes.

Que en este caso concreto, las operaciones cuestionadas son aquellas realizadas por intermedio de un representante o consignatario, La Nueva Textil de Lugano SRL, y que se documentaran mediante la confección de una nota de débito en la que se consigna "Ventas por Liquido Producto", restando el concepto "comisiones cedidas por consignación". No hay dudas, entonces, que en este caso, quien vende, aunque fuera por intermedio de un tercero (consignatario que lo hace a su nombre), es Enod S.A. y, por lo tanto, es el responsable tributario de esas operaciones. Sobre este punto, no surge de las actuaciones que el fisco de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires haya violentado los términos del Convenio Multilateral en la materia, observándose que la firma realiza consideraciones al respecto sin aportar en esta instancia documentación respaldatoria que desacredite lo actuado por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en cuanto a la atribución de ingresos sobre la base de los datos aportados por el consignatario.

Que, asimismo, los ingresos provenientes de las operaciones celebradas entre Enod S.A. y su cliente radicado en la provincia de Tierra del Fuego, no son ingresos provenientes de operaciones de exportación y, por ende, resultan computables a los fines de la distribución de los ingresos brutos.

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

Que tampoco puede prosperar la pretensión de Enod S.A. respecto del coeficiente de gastos. En efecto, respecto del concepto deudores incobrables, la Comisión Arbitral dictó la Resolución General N.º 5/2012 mediante la cual se establece que dicho concepto no resulta computable para la confección del coeficiente de gastos.

Que lo propio cabe decir con relación al ajuste del coeficiente de gastos referido al rubro gastos bancarios, gastos de movilidad y viáticos y fletes y combustibles. Respecto de los gastos bancarios, Enod S.A. los consideró, equivocadamente, no computables y, además, no ha aportado pruebas para desvirtuar el ajuste practicado. Tampoco lo ha hecho respecto de los gastos de movilidad y viáticos y fletes y combustibles, que si bien esta Comisión tiene dicho que el criterio utilizado para su atribución no es en función de las ventas, puesto que no es el previsto en el Convenio Multilateral, ya que los gastos deben atribuirse al lugar donde efectivamente son soportados, lo cierto es que, en este caso concreto, esta Comisión comparte lo practicado por la jurisdicción determinante que utilizó una presunción consistente en la aplicación del coeficiente de ingresos ante la falta de pruebas que hubieran permitido una atribución con absoluta certeza.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Arbitral realizada el 12 de febrero de 2020.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1º.- No hacer lugar a la acción interpuesta por Enod S.A. contra la Resolución N° 2018-3912-DGR dictada por la Dirección General de Rentas de la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 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**



**AGUSTÍN DOMINGO
PRESIDENTE**