

CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES, 14 de mayo de 2025.

RESOLUCIÓN CA N.º 10/2025

VISTO:

El Expte CM N° 1784/2024 “Hermac SAIC c/ provincia 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 Disposición Delegada SEATYS N° 10315 dictada por la ARBA; 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 señala que es una compañía cuya actividad principal es la “laminación y estirado: Producción de lingotes, planchas o barras fabricadas por operadores independientes”; adicionalmente, se dedica a la venta por mayor de máquinas, equipo y materiales conexos.

Así las cosas, indica que en los periodos fiscalizados ha liquidado su obligación frente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1º y en el artículo 2º, inc. b), in fine, del Convenio Multilateral.

Al respecto, señala que a los fines de desarrollar su operatoria comercial concertó sus ventas a través de su sitio en internet, de forma telefónica o mediante correo electrónico; consecuentemente con ello, luego de recibir los pedidos por las mencionadas vías de comunicación, remite la mercadería de acuerdo a las especificaciones previamente acordadas, configurándose de ese modo una operación “entre ausentes”.

En ese sentido, agrega que distribuyó sus ingresos entre todas las jurisdicciones en las que desplegó su actividad, atendiendo al lugar del domicilio del adquirente de los productos comercializados.

Advierte que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1º del Convenio Multilateral, los ingresos, por provenir de un proceso único, económicamente inseparable, deben atribuirse conjuntamente a todas las jurisdicciones, y a los fines de realizar dicha distribución siguió el criterio que predomina en la materia conforme el domicilio del adquirente en la forma que prevé el art. 1º, último párrafo, y el inciso b) del art. 2º, ambos del Convenio Multilateral

En consonancia con ello, destaca que de la prueba aportada se verifica que los domicilios fiscales de las firmas Siderca SACI y Acerbrag SA se encuentran fuera de la jurisdicción de la provincia de Buenos Aires; idéntica situación acontece con el cliente SKF Argentina SA en tanto de la copia de la publicación del Boletín Oficial se desprende que su domicilio legal se encuentra en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

En este contexto, entiende que los ingresos derivados de esas ventas deben atribuirse a la jurisdicción del domicilio del adquirente de los productos y puntualiza que en los períodos de tratas no se encontraba vigente la Resolución General N° 14/2017, por lo cual sostiene que el criterio de prelación respecto al domicilio al cual se deben asignar los ingresos no resulta aplicable.

Que adicionalmente a ello, destaca que si bien el fisco insiste que debe aplicarse el criterio del lugar de entrega, en el caso de Arauco Argentina SA, en el cual se evidencia que la mercadería fue entregada fuera de la provincia de Buenos Aires, desestima el mismo a los efectos de apropiarse de ingresos ajenos a la provincia de Buenos Aires; en atención a lo manifestado, sostiene que Hermac SAIC conocía de qué jurisdicción provenían los ingresos y por ello es que fueron asignados a la jurisdicción correspondiente, de conformidad con lo dispuesto en el Convenio Multilateral.

Que acompaña prueba documental y hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Buenos Aires señala que la cuestión a resolver se encuentra centrada en discernir el criterio de atribución de ingresos que corresponde aplicar durante el periodo ajustado por la ARBA; es decir, el debate se dirige a desentrañar si resultó válido el criterio de atribución de ingresos utilizado por la empresa, a saber, asignación conforme domicilio fiscal o legal de la firma adquirente de la mercadería, o la misma debió realizarse como entendió el fisco; es decir, en función del domicilio del adquirente, considerando como tal, el lugar donde el mismo desarrolla su actividad, siendo éste el destino final de la mercadería comercializada.

Trae a colación que la Comisión Arbitral ya ha resuelto un caso concreto relacionado con la misma firma –distinto período fiscal–, en el que se debatían idénticas cuestiones a las que se ventilan en el presente y, en esa oportunidad, por Resolución CA N° 1/2024, se rechazó el criterio de atribución de ingresos utilizado por la empresa; es por ello que solicita que se tenga especialmente en cuenta dicho precedente a la hora de la resolución de este caso, lo que se impone por ser pertinente y por el debido resguardo de la coherencia y la seguridad jurídica.

Que, sentado ello, destaca que la fiscalización, al analizar la distribución de ingresos realizada por la contribuyente, advirtió, respecto de los clientes Siderca SACI, Arauco Argentina SA, Acerbrag SA y SKF Argentina SA, que conforme las ventas por jurisdicciones (CD de fs. 114), no los había asignado de forma correcta, en tanto lo hacía en función del domicilio fiscal o legal de esos clientes, lo cual no resulta acorde a las normas y criterios de aplicación del Convenio Multilateral; por ese motivo, la fiscalización los reasignó a la provincia de Buenos Aires, al haber verificado que correspondía a esta jurisdicción el domicilio del adquirente, es decir, el destino final de los bienes comercializados.

Que respecto de los ingresos provenientes de operaciones efectuadas con el cliente “Arauco Argentina SA”, indica que la fiscalización actuante, habiendo analizado los remitos acompañados en esa instancia y glosados a fs. 236/237, verificó que los mismos no corresponden al período comprendido en el ejercicio comercial finalizado el 30 de junio de 2016, el que debe ser considerado en los términos de artículo 5° del Convenio Multilateral; razón por la cual, no resultan ser óbice suficiente para desvirtuar el ajuste practicado respecto a este tópico.

Asimismo, destaca que la firma no aportó prueba conducente –en la fiscalización ni ante la Comisión Arbitral– que permita verificar que su asignación se correspondió con el domicilio del adquirente –como someramente pretende alegar en su presentación señalando, al pasar, que habría asignado *“con motivo de tener conocimiento de los*

ingresos provenían de la mentada jurisdicción” (léase CABA)–, sino que, por el contrario, insiste en adjuntar prueba documental que lo único que confirma es que asignó en función del domicilio legal o fiscal de sus clientes.

Trae a colación las resoluciones CA Nros. 5/2008 y 23/21 (ratificada por CP N° 11/2022) y recuerda, en este punto, que la fiscalización aplicó el criterio de asignación coincidente con el domicilio donde se constató el desarrollo de la actividad de los clientes de Hermac SAIC, ubicados todos ellos en la provincia de Buenos Aires; de esta manera, señala que ARBA no aplicó el orden de prelación expuesto en la Resolución General CA N° 14/2017 –como afirma el accionante–, sino que utilizó un criterio razonable de acuerdo al tipo de mercadería comercializada y la información brindada por la firma, sin perjuicio que dicho criterio coincida con lo que hoy recepta la RG referida.

Por tal motivo, concluye que la asignación de ingresos correspondiente al periodo fiscal 2017, realizada por la provincia de Buenos Aires es la que procede por resultar alineada al criterio sustentado en precedentes de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, previos y posteriores a la RG 14/2017.

Agrega que del análisis de la prueba aportada durante la fiscalización y reiterada en esta instancia, se concluye que no logra demostrar que el destino final de la mercadería fuera uno distinto al domicilio donde desarrolla la actividad el adquirente, y que fuera considerado por la fiscalización como domicilio del adquirente en atención a las características de la mercadería comercializada; recuerda, asimismo, la regla de la inversión de la carga probatoria en el procedimiento fiscal, toda vez que es el contribuyente el que debe argumentar y probar fehacientemente las razones por las que considera que el criterio de la Administración resulta erróneo o no ajustado a derecho; entonces, dice, acorde a lo señalado, la firma, que sólo se limitó a señalar que ARBA debe asignar los ingresos por ventas de distinta forma y recalcular los coeficientes de ingresos de manera que respete lo dispuesto en el Convenio Multilateral, sin especificar cuál fue la errónea atribución realizada por el fisco ni aportar elementos que sustenten sus manifestaciones, no logra desvirtuar la pretensión fiscal. Cita precedentes del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Buenos Aires y resoluciones de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral respecto de la carga de la prueba y la presunción de legitimidad que todo acto administrativo conlleva.

Que, de lo expuesto, concluye que el criterio utilizado por la ARBA, para la reasignación de los ingresos a la provincia de Buenos Aires en el período fiscal 2017 –en tanto consideró el domicilio del adquirente, en consonancia con las disposiciones del Convenio Multilateral, los precedentes que surgen de otros casos concretos y la realidad económica, teniendo como destino final de la mercadería adquirida el domicilio de los establecimientos de los clientes de Hermac SAIC ubicados en dicha jurisdicción provincial–, es razonable, no se ha desvirtuado y por todo ello debiera ser ratificado en esta instancia; asimismo, tampoco la contribuyente ha argumentado en modo convincente ni probado por qué dicho criterio no resulta acorde a las normas del Convenio Multilateral, no logrando desvirtuarlo mediante el aporte de prueba alguna que demuestre que el destino final de la mercadería era otro, convirtiendo sus agravios en meras manifestaciones y discrepancias sin sustento alguno.

Que acompaña el expediente administrativo.

Que esta Comisión Arbitral observa que la controversia se centra en determinar cuál es el domicilio del adquirente de los bienes comercializados por la accionante, es decir, donde éstos han tenido destino final, a los fines de la atribución de los ingresos conforme lo establecido en el artículo 2° del Convenio Multilateral. El contribuyente afirma que la atribución debe realizarse al domicilio legal o fiscal de esos clientes mientras que la jurisdicción entiende que es aquel domicilio en donde se constató el desarrollo de la actividad de los mismos, en atención a las características de la mercadería comercializada, todos ellos en la provincia de Buenos Aires.

Que, en primer lugar, es importante traer a colación lo sostenido en reiteradas ocasiones por parte de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, en el sentido de que, al margen de cuál ha sido la modalidad en que se realizaron las operaciones que dieron origen a los ingresos que se cuestionan, lo importante es determinar de dónde provienen éstos, tal como lo establece el inc. b) del art. 2° del citado acuerdo.

En las presentes actuaciones, las operaciones pueden haberse realizado por alguno de los medios consignados en el último párrafo del art. 1° del Convenio, como lo afirma el contribuyente, pero ello no hace que, necesariamente, los ingresos deban ser atribuidos al domicilio legal o fiscal, sino que se debe respetar el criterio que surge del art. 27 del CM, es decir, atender a la realidad económica de los hechos, actos y situaciones que efectivamente se realicen, y esa realidad no es otra de que los ingresos provienen del destino final de las mercaderías, en la medida que el mismo fuera posible de ser conocido por el vendedor, sin que sea necesario probar documentalmente que las operaciones hubieran sido realizadas bajo la modalidad de venta entre ausentes o entre presentes. En otras palabras, cuando se concreta la operatoria comercial, aun cuando el pedido pueda provenir de un domicilio pero la entrega se produce en otro, es éste al que se refiere la norma en cuestión y no necesariamente el de la sede o el que pudiera constar en la facturación, ya que los ingresos provienen del domicilio donde se ha efectuado la entrega de los bienes en que tienen “destino final”.

Que tal como surge de las actuaciones, el contribuyente atribuyó los ingresos derivados de las operaciones ajustadas considerando que el domicilio del adquirente a que hace referencia el inciso b) del artículo 2° del Convenio Multilateral, es el domicilio legal y/o fiscal, cuando el criterio imperante al respecto es que ese domicilio, se reitera, es el del “destino final” de los bienes comercializados, que es coincidente con aquel.

Que, asimismo, cabe resaltar que el accionante no ha aportado los elementos necesarios que permitan avalar el criterio que sostiene y por lo tanto no ha desvirtuado lo actuado por el fisco al respecto.

Que con relación al cuestionamiento de que, en los periodos que comprende la inspección, no se encontraba vigente la Resolución General N° 14/2017, motivo por el cual no resulta aplicable al caso, es necesario destacar que dicha interpretación no establece un período o fecha a partir de la cual se pone en vigencia, sin perjuicio de que el criterio empleado para el ajuste era el que imperaba en su momento, entendiendo que corresponde la atribución de ingresos al lugar de “destino final” de los bienes objeto de la comercialización y que, como dice la jurisdicción, dicho criterio coincide con lo que hoy recepta la resolución general referida.

Que, finalmente, con relación a lo manifestado por el apelante respecto de las operaciones realizadas con su cliente Arauco Argentina SA, que solicita que el fisco rectifique la deuda determinada respecto del cliente mencionado en atención a las pruebas aportadas, se observa que las mismas no resultan suficientes para desvirtuar la atribución efectuada por el fisco, dado que de la documentación acompañada no se desprende la veracidad de lo afirmado.

Que, por lo demás, la cuestión traída por Hermac a decisión de esta Comisión Arbitral es análoga a la resuelta en contra de su pretensión en el Expte. CM N° 1737/2022 “Hermac SAIC c/ provincia de Buenos Aires”, Resoluciones N° 1/2024 de la Comisión Arbitral y N° 27/2024 de la Comisión Plenaria.

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

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en las reuniones de Comisión Arbitral realizadas el 9 de abril de 2025.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1°.- No hacer lugar a la acción interpuesta por Hermac SAIC contra la Disposición Delegada SEATYS N° 10315 dictada por la ARBA, conforme lo expuesto en los considerandos.

ARTÍCULO 2°.- Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás jurisdicciones adheridas.

SECRETARIO

PRESIDENTE