

MENDOZA, 13 de marzo de 2025.

RESOLUCIÓN CP N.º 3/2025

VISTO:

El Expte. C.M. N.º 1696/2021 “Indupoles Argentina SA c/ provincia de Tierra del Fuego”, en el cual la firma de referencia interpone recurso de apelación contra la Resolución CA N.º 12/2024; 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 se agravia de la decisión recurrida porque el sustento territorial se encuentra necesariamente supeditado a la existencia de gastos efectivamente soportados y vinculados a la obtención de los ingresos gravados, algo que no acontece en la especie, dada la falta de erogaciones reales, previas o concomitantes a la obtención de los ingresos por parte de Indupoles Argentina SA.

Transcribe el último párrafo del art. 1º del CM y señala que la relación comercial entre Indupoles y sus contrapartes tuvo lugar por vía telefónica o correo electrónico sin existir erogaciones en el ámbito de la provincia de Tierra del Fuego que sustenten la vinculación que la Comisión Arbitral pretende establecer. Sostiene que asignarle a los canales elegidos y a través de los cuales el contribuyente desarrolló su relación comercial, la eficacia para presumir con ello gastos virtuales con los que fundar la gravabilidad de los ingresos brutos obtenidos, contraviene el art. 1º *in fine* del CM, trasunta una verdadera modificación de dicha normativa y, en definitiva, constituye una violación del principio de legalidad en general y del federalismo de concertación en particular.

Por otra parte, indica que para poder sostener que existe sustento territorial, junto al art. 1º *in fine*, del CM, la Comisión Arbitral cita como apoyo el art. 2º de la Resolución General N.º 83/2002, y dice que de su lectura se evidencia que el art. 2º de la resolución aludida refiere exclusivamente a los ingresos y no así a los gastos, en torno a los cuales gira la presente controversia; ciertamente, a diferencia de lo que acontece con los gastos, el Convenio guarda silencio en cuanto a cuál y cómo es su cómputo, así como en lo atinente a su localización, y alega que deviene en un contrasentido jurídico basarse lisa y llanamente en disposiciones creadas para asistir y aclarar el insuficiente marco normativo de los ingresos para interpretar aspectos mucho más nítidamente definidos por la misma letra del Convenio, como lo son las disposiciones referidas a los gastos.

En definitiva, sostiene que Indupoles Argentina SA no desarrolla su actividad en más de una jurisdicción; no existe un proceso único y económicamente inescindible o inseparable realizado en dos o más jurisdicciones, toda vez que sólo realiza dicha actividad exclusivamente en el ámbito de la provincia de Buenos Aires; es que no ha realizado gastos directos y efectivos que conlleven sustento territorial para la provincia de Tierra del Fuego, como así tampoco de ninguna otra jurisdicción. Cita doctrina y señala que el Convenio Multilateral ha adoptado una presunción legal: la existencia de un gasto directo y real presupone el ejercicio de actividad gravada en la jurisdicción donde dicho gasto se ha materializado, es decir que el gasto tiene por configurado el sustento territorial allí donde se

ha efectuado; para habilitar la presunción legal establecida por el Convenio Multilateral el gasto debe encontrarse efectivamente realizado y corroborado por parte del fisco local, quedando vedada la posibilidad de recurrir a la ficción de tenerlo por verificado cuando el comprador realiza un pedido por teléfono o email; además, dicho pedido telefónico o por email es actividad exclusiva del comprador y, por ende, un gasto soportado enteramente por él.

Reitera que, si alguna mercadería producida por la empresa es eventualmente transportada fuera de los límites de la jurisdicción bonaerense, es por propia cuenta y riesgo del adquirente, quien deberá afrontar los tributos relativos a la comercialización en el lugar de destino, que por cierto Indupoles Argentina SA desconoce en la gran mayoría de los casos.

Que ofrece prueba informativa y pericial contable. Hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Tierra del Fuego señala, a modo de introducción, que la apelante debería encontrarse inscripta en la provincia de Tierra del Fuego en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos; en primer lugar, porque el destino final de los productos adquiridos a la apelante por las empresas denunciadas por ella como sus clientes se encuentran en la provincia de Tierra del Fuego, y en segundo lugar, porque, tal como sostiene la propia apelante, los productos que fabrica consisten en envases plásticos, los cuales son utilizados por las empresas electrónicas en su producción en dicha jurisdicción, que es conocida por poseer industrias dedicadas a la fabricación de aparatos electrónicos y es este motivo el que le impide desconocer cuál era el destino final de sus productos. Otro de los argumentos, dice, consiste en que las operaciones entre la fiscalizada y sus clientes de la jurisdicción se concretaban vía mail (Fábrica Austral de Productos Eléctricos SA y Solnik SA) y también por teléfono (Radio Victoria Fueguina SA, Iatec SA y New San SA); señala también que resulta sustento de la postura esgrimida por el fisco que los clientes Radio Victoria Fueguina SA e Iatec SA, entre otros, tomaron conocimiento de la fiscalizada a través de internet, que las facturas emitidas eran Facturas Tipo E, que la empresa había nacido para *“abastecer de insumos y servicios a la industria electrónica de Tierra del Fuego”* y que *“ha incrementado notablemente el nivel de sus ventas ... como consecuencia de la mayor demanda de clientes existentes y el logro de haber capeado nuevos clientes, especialmente de la industria electrónica ...”*, esto último surge de las propias expresiones de la firma en su página web y en las Memorias a los Balances.

Reitera que la apelante conocía que sus clientes pertenecían a la jurisdicción de Tierra del Fuego y que el destino final de la mercadería era hacia dicha provincia, ya que ella misma informó las ventas anuales y los ingresos correspondientes a la jurisdicción de Tierra del Fuego durante los periodos objeto de fiscalización, destacándose con relación a este punto que las Facturas que confeccionan son del tipo E, tal y como surge de la documentación obrante en el expediente: la totalidad de las ventas registradas por Indupoles Argentina SA en el Libro IVA Ventas Exportación corresponden a ventas a la provincia de Tierra del Fuego, las cuales coinciden con los ingresos de Tierra del Fuego informados por la misma empresa en el curso de la fiscalización (expediente administrativo fs. 131/136) y las cuales representan un porcentaje importante en las ventas totales facturadas durante el periodo fiscalizado.

Destaca que en la propia página de la fiscalizada se visualizó el apartado que indicaba que la empresa había nacido a mediados de la década de los 80 como una empresa destinada a abastecer de insumos y servicios a la industria electrónica de Tierra del Fuego, situación ésta que también se encuentra presente en las Memorias al Balance cerrado en el año 2012 y 2013.

Resalta también que la apelante a través de su página web promociona y publicita todos sus productos y la existencia de dicha página web y de publicidad mediante la cual se captan clientes, importa la existencia de sustento territorial; esta conclusión se sustenta con las manifestaciones vertidas por los terceros circularizados en el marco de la fiscalización, a saber, New San SA, Radio Victoria Fueguina SA, Iatec SA, Fábrica Austral de Productos Eléctricos SA, quienes al momento de contestar los requerimientos de información sostuvieron que tomaron conocimiento a través de internet.

Por otra parte, pero también relacionado con el sustento territorial, destaca que las ventas concretadas a través de teléfono implican gastos en la jurisdicción del comprador, como surge de la Resolución CA N° 38/12 y los terceros circularizados indicaron que las transacciones con Indupoles las realizaron por este medio (New San SA, Radio Victoria Fueguina SA, Iatec SA).

Afirma, asimismo, que un gasto será considerado como efectivamente soportado en una jurisdicción cuando tenga relación directa con la actividad que en la misma se desarrolla, aun cuando la erogación se efectúe en otra, de conformidad con el artículo 4° del Convenio Multilateral y tal como se ha destacado, las órdenes de compra entre la apelante y sus clientes se gestionan por teléfono y/o por mail.

Considera que la operatoria realizada por la apelante encuadra como venta entre ausentes y al respecto destaca el precedente de la Resolución CA N° 30/2010 y de la CP N° 17/20 11, donde la empresa consideró que las operaciones se daban entre presentes y asignó los ingresos al lugar de entrega (sus depósitos), lugar donde los clientes retiraban los productos adquiridos mediante fax, teléfono, mail o página web y la Comisión Arbitral consideró que esas operaciones encuadraban como realizadas entre ausentes y aclara que el hecho que la entrega se produjera en el depósito del vendedor no significaba necesariamente que la operación no hubiera tenido su origen en alguno de los medios enunciados en el artículo 1° último párrafo del Convenio.

Por ello, indica que el fisco relevó los gastos del Libro IVA Compra de la fiscalizada y obtuvo las facturas emitidas por las compañías que brindan servicio telefónico: Telefónica de Argentina SA, Telecom Argentina SA y Nextel Comunnications Argentina SRL y se los asignó a la jurisdicción en función del coeficiente de ingresos; también consideró los gastos de internet facturados por Datamarkets, empresa que se dedica, de acuerdo con su presentación en página web, a brindar servicios de acceso a internet; también se obtuvieron del relevamiento del Libro IVA Compras de la compañía gastos directos de la jurisdicción (facturas emitidas por Tante Sara SA, domiciliada en Tierra del Fuego, que se dedica a la venta de pan y otras comidas, y por Atlántida Hotel, que se dedica a servicios de alojamiento en hotel en Tierra del Fuego y a servicios de expendio de comidas y bebidas, de acuerdo con las actividades declaradas en AFIP).

Asimismo, menciona que en la Resolución en crisis se le ha dado a la Resolución CA N° 83/02 su justa interpretación y no una alejada de su medida, como alega la apelante; a mayor abundar, de la información brindada por los clientes Solnik SA, New San SA, Radio Victoria Fueguina SA, Iatec SA y Fábrica Austral de Productos Eléctricos SA se desprende que los medios electrónicos en ella referidos son los que utiliza la apelante para llevar adelante su operatoria; por lo expuesto, cuando ocurre, como ocurre en el caso de autos, donde la fiscalizada sabe a ciencia cierta cuál es el destino de los productos, de esa jurisdicción de destino final es de donde provienen los ingresos de los que habla el Convenio Multilateral, siendo en consecuencia procedente el ajuste; lo mismo ocurre en el caso de operaciones realizadas según el último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral donde el inc. b) del artículo 2° manda a hacer la imputación al domicilio del adquirente.

Por lo tanto, concluye que al verificarse por parte de la Agencia las facturas de ventas emitidas por Indupoles Argentina SA a los clientes circularizados y siendo las mismas del tipo E (que son del tipo de las emitidas a clientes de Tierra del Fuego), las mismas forman parte de los ingresos considerados de la jurisdicción.

Finalmente, cita en apoyo de su posición la Resolución CA N° 42/19 que fuera ratificada por la Comisión Plenaria en la Resolución CP N° 31/20.

Que esta Comisión Plenaria observa que no encuentra motivos que lleven a revocar la resolución de la Comisión Arbitral al no lograr la apelante conmovir lo decidido en aquella instancia.

Que, en efecto, cabe destacar que en las actuaciones se encuentra probado que los ingresos generados por las operaciones de venta ajustadas han tenido su origen o han sido concertadas mediante la utilización de alguno de los medios mencionados en el último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral que expresa: *“Cuando se hayan realizado gastos de cualquier naturaleza, aunque no sean computables a los efectos del artículo 3°, pero vinculados con las actividades que efectúe el contribuyente en más de una jurisdicción, tales actividades estarán comprendidas en las disposiciones de este Convenio, cualquiera sea el medio utilizado para formalizar la operación que origina el ingreso (correspondencia, telégrafo, teletipo, teléfono, etcétera)”*; asimismo, cabe agregar que en el expediente administrativo consta información dada por clientes de la firma apelante, ubicados en la provincia de Tierra del Fuego, como contestación de requerimientos de información del fisco, en el sentido de que, según se desprende de las mismas, las transacciones se concretaban por mail, así como también por teléfono.

Entonces, teniendo en consideración que las transacciones se han realizado bajo la modalidad de las que se denominan “entre ausentes”, es decir, comprendidas en el último párrafo del art. 1° del CM antes transcrito, y el ajuste abarca períodos comprendidos durante la vigencia de la Resolución General N° 83/2002, se debe traer a colación lo dispuesto por su artículo 2° que expresa; *“Las transacciones efectuadas por medios electrónicos por Internet o sistema similar a ella se hallan encuadradas en el último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral del 18.8.77. A los efectos de la atribución de ingresos prevista en el inciso b) in fine del artículo 2° del Convenio Multilateral del 18-8-77, se entenderá que el vendedor de los bienes, o el locador de las obras o servicios, ha efectuado gastos en la jurisdicción del domicilio del adquirente o locatario de los mismos, en el momento en el que estos últimos formulen su pedido a través de medios electrónicos por Internet o sistema similar a ella”*.

Conforme a las normas antes mencionadas, si un contribuyente reúne las condiciones en ellas expresadas, no es necesario entrar en otras consideraciones para que ello ocurra puesto que la citada Resolución General N° 83/2002, que reglamenta la norma contenida en el Convenio Multilateral, no admite otra alternativa, lo que dispone es imperativo.

Tal como se ha consignado precedentemente, ese hecho ha sido probado por el fisco, por lo cual la resolución apelada determinó, al no hacer lugar a la acción promovida, que para la atribución de los ingresos derivados de las operaciones ajustadas, se debe aplicar lo normado por la última parte del inciso b) del artículo 2° del Convenio Multilateral que prevé para ello que: *“A los efectos del presente inciso, los ingresos provenientes de las operaciones a que hace referencia el último párrafo del artículo 1°, deberán ser atribuidos a la jurisdicción correspondiente al domicilio del adquirente de los bienes, obras o servicios.”*

Que a los efectos de consolidar dicho criterio se dictó la Resolución General N°

14/2017 mediante la cual se interpretó que en las operaciones de venta de bienes, se dará prioridad a la jurisdicción del destino final del bien, considerando domicilio del adquirente aquél que surja de los criterios que a tal efecto se establecen, entendiendo que la atribución de ingresos, a que hace referencia la norma antes citada, “..., *se realizará siguiendo los siguientes criterios: a) Venta de bienes: Los ingresos por venta de bienes, independientemente de su periodicidad, serán atribuidos a la jurisdicción correspondiente al domicilio del adquirente, entendiéndose por tal el lugar del destino final donde los mismos serán utilizados, transformados o comercializados por aquél...*”.

En el caso, el destino final en el domicilio del adquirente a que hace referencia la norma, es perfectamente conocido por el vendedor del bien, tal como surge de la documentación obrante en el expediente administrativo, motivo por el cual los ingresos derivados de las operaciones de venta a clientes con domicilio en la provincia de Tierra del Fuego deberán ser atribuidos a esta jurisdicción, tal como lo sostiene la determinación tributaria cuestionada.

Que, por lo expuesto, corresponde ratificar la resolución apelada.

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 noviembre 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 Indupoles Argentina SA contra la Resolución CA N° 12/2024, de acuerdo 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