



República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número:

Referencia: SENTENCIA; EX-2022-100109460- -APN-SGAI#TFN; DIRECTV ARGENTINA S.A.

AUTOS Y VISTOS:

El Expte. EX 2022-100109460- APN- - SGAI#TFN caratulado “DIRECTV ARGENTINA S.A. s/ recurso de apelación”

Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante RE-2022-100082956-APN-SGAI#TFN la actora interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 83/2022 (DV DEOA) RE-2022-100088874-APN-SGAI#TFN dictada con fecha 30/08/2022 por el Jefe (Int.) de la División Determinaciones de Oficio “A” del Departamento Técnico Grandes Contribuyentes Nacionales, en virtud de la cual se determinó de oficio con carácter parcial, por conocimiento cierto de la materia imponible la ganancia neta de fuente argentina sujeta a Impuesto a las Ganancias - Retenciones a Beneficiarios del Exterior-, con carácter de pago único y definitivo, por los pagos efectuados en los meses 02/2016 a 12/2016. Impone la obligación de ingresar intereses resarcitorios en los términos del art. 37 de la ley de rito e impone sanción en los términos del tercer párrafo del art. 45 del mismo texto legal graduada en dos veces el tributo omitido.

En primer lugar, sostiene que se encontrarían prescriptas las facultades del Fisco Nacional para aplicar la sanción respecto de los períodos fiscales 02/2016 a 12/2016. Sostiene, para fundar el citado planteo, que no resultaría de aplicación la causal de suspensión establecida en el artículo 17 de la Ley 27.562 para el cómputo de la prescripción de las acciones del Fisco Nacional para aplicar la multa por aplicación del principio de irretroactividad en materia penal. En razón de ello, sostiene que el plazo para aplicar la citada sanción habría vencido con fecha 1/01/2022.

Indica que al no resultar aplicable al caso la suspensión prevista en la Ley 27.562, por resultar esta inconstitucional e inconvencional, el plazo de prescripción con respecto a la posibilidad de la AFIP de establecer sanciones por las supuestas infracciones cometidas en los periodos del 2016 (es decir, en relación a los pagos efectuados por Directv a Telecenter y a Multienlace S.A.S correspondientes a los meses de 2/2016, 03/2016, 04/2016, 05/2016, 06/2016, 07/2016, 08/2016, 09/2016, 10/2016, 11/2016 y 12/2016) se encuentra cumplido.

Manifiesta que Directv es una empresa que tiene como actividad principal la de prestar un Servicio de Radiodifusión Codificada por Satélite con Recepción Directa en los Hogares. A cambio de ello, cobra un precio por el servicio prestado. El Servicio de Radiodifusión Codificada por Satélite con Recepción Directa en los Hogares, se denomina genéricamente como “DTH”. El DTH usa una frecuencia del espectro radioeléctrico. Para prestar este servicio Directv utiliza servicios satelitales que se encuentran en órbita geoestacionaria, y que emiten la señal que será recibida en forma directa por los abonados.

Alega que Directv, debido a la prestación del servicio de radiodifusión, recibe llamados telefónicos de sus usuarios por consultas y, ante la gran cantidad de llamados recibidos por día, decidió contratar los servicios de Telecenter y de Multienlace con el fin de adquirir velocidad de respuesta en la atención de los requerimientos telefónicos.

Señala que el personal con el que los Prestadores prestaban el servicio estaba ubicado en Colombia. Afirma que este hecho no ha sido negado por la Administración a lo largo del procedimiento determinativo de oficio ni en la Resolución. Manifiesta que la recurrente era propietaria de su propio equipo de comunicaciones por lo que no precisaba que los Prestadores le suministraran infraestructura alguna. Este hecho, dice también ha sido reconocido por el fisco.

Alega que pagó a los Prestadores exclusivamente por un servicio de atención de llamadas telefónicas en el exterior. Ni Telecenter ni Multienlace han utilizado bienes ubicados en Argentina. Los bienes de los Prestadores (es decir sus teléfonos, computadores y equipos de comunicación) estaban ubicados en el exterior. Los Prestadores utilizaron esos equipos para conectarse a los equipos de comunicaciones e infraestructura de Directv. Estos últimos eran utilizados y eran propiedad de la recurrente. No es posible decir que Telecenter ni Multienlace hayan derivado rentas de ellos, pues no los usó ni era su titular.

Explica que el usuario de Directv efectuaba la llamada desde Argentina y era recibida por una Central Telefónica privada denominada PBX (en inglés de “Private Branch Exchange”). En los periodos en análisis, Directv utilizaba una Central Telefónica de su propiedad situada en Argentina. Asimismo, Directv tenía contratado a Avaya Argentina S.R.L. servicios para que dicha compañía le suministre a Directv el software necesarios para el proceso de llamadas de atención al cliente y, además, le brinde soporte y asistencia a Directv sobre el equipo referido (ejemplo, si la Central telefónica tenía problemas de funcionamiento dicha compañía lo solucionaba brindando soporte físico, técnico, etc.).

Sostiene que la llamada telefónica efectuada por el usuario iniciaba la conexión a partir de la red PSTN (Red Internacional de Voz privada o gubernamental orientada a las comunicaciones telefónicas del Público), que es una red 0810/0800. Luego, el llamado se conectaba a una de las tantas líneas telefónicas contratadas por Directv a Telefónica de Argentina S.A. (en adelante “Telefónica”), a través de un llamado de cobro revertido. Para ello, Directv contrataba con Telefónica: (i) líneas o canales de teléfono (denominado ATD) tal como se acompaña en las solicitudes de servicios; y (ii) planes de consumo de servicio 0800 o 0810 mediante el cual se le efectuaban descuentos sobre la facturación recibida por cobro automático en la líneas contratadas por Directv.

Manifiesta que los bienes utilizados en el circuito de llamada, desde la ADC, el PBX, router; firewall; Terminal Server, etc. son propiedad de Directv, así como también los servicios contratados con terceros proveedores (ejemplo, líneas o canales de teléfono -denominado ATD- contratados a Telefónica de Argentina S.A., o los enlaces MPLS contratados a Level 3). Esto, reitera, es usual en compañías que brindaban a sus usuarios servicios de atención telefónica al cliente. En otras palabras, no se utilizó una figura jurídica inadecuada entre empresas vinculadas, sino que Directv hizo lo que usualmente hacen empresas de servicios masivos o públicos, es decir,

invertir en su propia infraestructura de comunicaciones para no depender de los servicios más o menos monopólicos, o más o menos eficientes, o más o menos limitados, de un tercero.

Sostiene que la renta de los prestadores provino de los pagos realizados por Directv Argentina, y que la recurrente pagó única y exclusivamente por la puesta a disposición de operarios en Colombia que atendieran las llamadas de teléfono de los usuarios de Directv (es decir, exclusivamente por un servicio de atención de llamadas). Por su parte, Directv generaba (y genera) sus ganancias, principalmente, de los abonos que cobra a los usuarios del servicio de radiodifusión que presta. El servicio de call center que brindaba a sus clientes, en cambio, le reputaron beneficios complementarios, principalmente asociados a la atención del cliente. El hecho de que la actora haya invertido en activos tales como infraestructura y equipos de comunicación, no significa ni convierte a Telecenter ni a Multienlace en beneficiarias de ello.

Destaca que la actora generó sus ganancias a partir del abono que cobraba a sus clientes, mientras que los Prestadores obtuvieron rentas a partir de la prestación de un servicio en el exterior, solamente puede concluirse que los ingresos obtenidos por una y otra fueron ontológicamente diferentes, aunque se pretenda absurdamente confundirlos y hacerlos parte del mismo negocio. No existen dudas en el caso, de que los bienes de Directv fueron utilizados por ella y para su propio beneficio. Dicho de otro modo, no existe manera de inferir lógicamente que la Central Telefónica; el CM; router; firewall; Terminal Server; etc., situados en Argentina, le hubieran podido generar rentas a los Prestadores., dado que la LIG (art. 5) y su DRLIG (art. 9), resultan esclarecedores en este punto.

Indica que atento a la Resolución que aquí se apela, es evidente que el Fisco Nacional se aparta –sin dar argumentos que justifiquen tal tratamiento discriminatorio- del criterio sustentado por la Subdirección General de Técnica Legal Impositiva de esa DGI en respuesta a una consulta vinculante resuelta el 6/12/2017 mediante Resolución N° 47/17 (SDG TLI).

Manifiesta que la LIG establece un sistema mixto de tributación: los residentes argentinos tributan por el denominado criterio de la "renta mundial", es decir, tanto por sus ganancias de "fuente argentina" como de "fuente extranjera"; en cambio, los no residentes o beneficiarios del exterior tributan sólo por sus ganancias de "fuente argentina", por medio de retenciones a cargo de residentes argentinos que efectúen pagos a tales beneficiarios del exterior.

Sostiene que en el caso, tanto Telecenter como Multienlace son no residentes que prestaron servicios íntegramente en el exterior, y que no incluyeron asesoramiento o asistencia técnica. Por lo tanto, para analizar si la fuente de su renta -obtenida por los pagos efectuados por Directv- ha sido Argentina, deberá leerse el artículo 5 de la LIG.

Alega que la renta obtenida por la prestación de servicios será de fuente Argentina cuando el mismo sea prestado en el país. En el caso, los Prestadores brindaron su servicio en Colombia, dado que los operadores allí estaban situados al momento de efectuar su trabajo consistente en la atención de llamados telefónicos. Por lo tanto, la renta de Telecenter y de Multienlace (es decir, los pagos que le efectuó Directv) fueron de fuente extranjera, y por ende no sujetos a retención

Señala que en el caso en cuestión, la Administración consideró que los pagos realizados a los Prestadores representaban para dichas sociedades rentas de fuente argentina y, por lo tanto, encuadró la conducta de la recurrente en la infracción de omisión al no haber actuado como agente de retención del IG respecto de los pagos efectuados a las sociedades colombianas durante los períodos 02/2016 a 12/2016. Sin embargo, detalla que

conforme explicó y acreditó Directv ha obrado en un todo de acuerdo con las disposiciones de la LIG y ha cumplido todas las obligaciones fiscales a su cargo, motivo por el cual ese organismo fiscal ninguna lesión ha sufrido en su patrimonio.

Ofrece prueba, reserva la cuestión federal y solicita se revoque el acto apelado, con costas.

II.- Que mediante IF-2022-124948118-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional contesta el recurso y niega todos y cada uno de los hechos alegados por la recurrente.

Que en primer lugar, sostiene que Directv Argentina S.A. habría omitido retener el Impuesto a las Ganancias en concepto de pagos de servicios de atención de llamadas a los clientes de la responsable durante los períodos 02/2016 a 12/2016 -ambos inclusive-, por entender la actora que la prestación del servicio no incluye ningún tipo de asesoramiento y el mismo es efectuado totalmente en el exterior del país.

Con respecto al planteo de prescripción manifiesta que no le asiste razón alguna a la actora con su planteo ya que no se encontraban prescriptos los poderes y acciones del Fisco Nacional para aplicar la sanción respecto de Impuesto a las Ganancias -retenciones a beneficiarios del exterior- por los períodos 02/2016 a 12/2016. Indica que se encontraba perfectamente facultado para aplicar la sanción en cuestión.

Afirma que Telecenter Panamericana LTDA tiene como actividad principal prestar servicios relacionados con las telecomunicaciones. Posee sus instalaciones en Cali (Colombia) en las cuales, de acuerdo a la Carta Oferta N° TLC 0022014 brinda soporte a DirectTv Argentina SA mediante agentes o ejecutivos entrenados, siendo el servicio que otorga consistente en el uso y aprovechamiento de facilidades para la recepción y contestación de llamadas originadas por clientes en Argentina, incluyendo llamadas recibidas y realizadas para suministrar información o datos vinculados con el servicio de televisión que la encartada presta en el territorio nacional.

Relata que el Call Center (central telefónica) siempre estuvo ubicado en la República Argentina. Además, las empresas proveedoras para llevar a cabo su actividad, se basan en las definiciones y los elementos dados por la actora (líneas telefónicas, enlaces MPLS contratados, sistemas de gestión y aplicaciones correspondientes). Alega que la actividad desarrollada por las firmas extranjeras es exactamente la misma que el servicio de atención telefónica prestado a sus clientes por la responsable. Las llamadas entrantes (de clientes de Directv en Argentina) se distribuían según disponibilidad de operadores, indistintamente entre operadores de Argentina o Colombia. Es importante resaltar que la asistencia al cliente es de gran importancia para el tipo de servicios brindado por la actora.

Indica que existe un grupo de personal en cada una de las firmas extranjeras que se destina exclusivamente a la atención de los clientes de Directv Argentina S.A., para ofrecer un servicio integral. Las contraprestaciones que perciben Telecenter Panamericana LTDA y Multienlace S.A.S. resultan utilizadas económicamente en el país (SIC).

Señala que de acuerdo a los principios de fuente de la Ley de Impuesto a las Ganancias se puede afirmar que el lugar en donde la ganancia se origina y/o se genera en este caso es Argentina. Puede decirse, que la conexión se da por la localización territorial de la actividad empresarial a la que el servicio se destina y contribuye a la consecución de la ganancia.

Manifiesta que con relación a la facturación del período bajo análisis, no sólo se incluye el servicio de Call Center, sino que se incorporan aquellos como cobranzas, calidad, "Social Media" (monitoreos que se realizan en las redes sociales) y fidelización.

Sostiene que conforme a los principios de fuente que conducen el Impuesto a las Ganancias y teniendo en cuenta las particularidades del caso que aquí se trata, se verifica, que la República Argentina es el espacio en el cual se origina y/o genera la renta sujeta a imposición, de modo que los pagos efectuados por la actora a las empresas del exterior Telecenter Panamericana Ltda. y Multienlace S.A.S., son de fuente argentina y por lo tanto, sujetos a la pertinente retención con carácter de pago único y definitivo.

Afirma que la actora sostiene, erradamente, que el Fisco Nacional se apartaría “sin dar argumentos que justifiquen tal tratamiento discriminatorio- al criterio sustentado por la Subdirección General de Técnica Legal Impositiva de esa AFIP/DGI en respuesta a una consulta vinculante resuelta el 6/12/2017 mediante Resolución N° 47/17 (SDG TLI)”. En ese sentido, indica que la citada consulta no resulta aplicable al caso de autos. En ese orden de ideas, señala que el artículo sin número incorporado a continuación del Artículo 4° dispone expresamente “...La respuesta que se brinde vinculará a la Administración Federal de Ingresos Públicos, y a los consultantes, en tanto no se hubieran alterado las circunstancias antecedentes y los datos suministrados en oportunidad de evacuarse la consulta. (...)”

Manifiesta que la norma establece que las expresiones del Fisco Nacional, ante una consulta vinculante solo pueden ser aplicadas al contribuyente –consultante-, y ello por cuanto se tienen en miras los antecedentes y las constancias que se evaluaron al expedirse. Las circunstancias de contribuyente a contribuyente pueden variar, y por ello si la recurrente en su momento tenía dudas en cuanto a la aplicación del gravamen en su caso en particular debió poner en marcha este mecanismo para subsanar su desconcierto.

Con respecto a la aplicación de multa manifiesta que lo que aquí se juzga es la conducta de la contribuyente en cuanto a haber omitido actuar como agente de retención y no haber ingresado el impuesto en su justa medida al vencimiento de la obligación tributaria. Así, la conducta enrostrada a la actora produjo como lógica consecuencia la omisión del pago del impuesto en cuestión, ya que no se ingresó íntegramente el tributo debido al momento del vencimiento, lo que implica la configuración del aspecto objetivo de la contravención imputada atento a existir una real falta de ingreso (omisión) producida por un medio idóneo para la comisión de la infracción (omisión de retención).

Con respecto a la aplicación de intereses resarcitorios indica que el recurrente no ha expresado agravios concretos en cuanto a los intereses resarcitorios aplicados por el Fisco Nacional en la resolución apelada, consecuentemente se deberá tener presente dicha circunstancia al momento de sentenciar, toda vez que en el caso de autos no se ha hecho otra cosa que aplicar el art. 37 de la ley procedimental.

Hace reserva la cuestión federal y solicita se confirme el acto apelado, con costas.

III.-Que en PV-2023-20537274-APN-VOCV#TFN se abre la causa a prueba ordenándose producir la prueba informativa, pericial contable y testimonial. En PV-2023-25532988-APN-VOCV#TFN, cumplida la intimación de designar perito por la recurrente, se hace lugar a la producción de la prueba pericial en ingeniería. En IF-2023-107068338-APN-DTD#JGM obra prueba pericial contable, en IF-2023-132323629-APN-DTD#JGM luce la prueba pericial en ingeniería. En IF-2023-143464448-APN-SGAI#TFN e IF-2025-11600122-APN-SGAI#TFN obra la prueba informativa. A través de la PV-2023-28055358-APN-VOCVI#TFN se incorporaron las actas celebradas a los testigos en autos (Carlos Alberto Quinteros y Osvaldo Walter Lignac).

En PV-2025-98358297-APN-VOCV#TFN se clausura el período de instrucción y se elevan los autos a consideración de la Sala B. En RE-2025-108112957-APN-DTD#JGM e IF-2025-107880402-APN-DTD#JGM obran alegatos parte actora y Fisco Nacional. En IF-2025-114786462-APN-VOCV#TFN se ponen los autos a

sentencia.

IV.- Conforme surge de las actuaciones administrativas, la fiscalización constató que la recurrente realizó pagos a beneficiarios del exterior durante los períodos discutidos en autos, con relación a las operaciones comerciales efectuadas con los proveedores del exterior Telecenter Panamericana Ltda. y Multienlace S.A.S. (ambos con establecimientos en Colombia), sobre las cuales la recurrente, habría omitido -a criterio del Fisco Nacional- efectuar la correspondiente retención que señala la Ley de Impuesto a las Ganancias para el tipo de transacción que se trata.

A partir de la información recolectada, la fiscalización actuante confirmó que la contribuyente no había efectuado las Retenciones a Beneficiarios del Exterior por las remesas giradas a la firmas mencionadas, en concepto de pagos de servicios de atención de llamadas a los clientes de la responsable durante los períodos 02/2016 a 12/2016 -ambos inclusive-, por entender la rubrada que la prestación del servicio no incluye ningún tipo de asesoramiento y el mismo es efectuado íntegramente en el extranjero.

Expresan los inspectores que las firmas a las que se habría omitido retener tal impuesto son Telecenter Panamericana LTDA, Multienlace S.A.S. y DTVLA B.V. Respecto de éste última, surge del informe de fiscalización que no se le ha aplicado retención conforme al artículo 7 del Convenio para evitar la Doble Imposición celebrado entre Argentina y Países Bajos.

Que la fiscalización consideró necesario profundizar en el rol existente entre la contribuyente y cada uno de los servicios de Call Center extranjeros, particularmente Telecenter Panamericana LTDA y Multienlace S.A.S.

En primer lugar, surge de la actuación fiscal que Telecenter Panamericana LTDA tiene como actividad principal prestar servicios relacionados con las telecomunicaciones. Posee sus instalaciones en Cali (Colombia) en las cuales, de acuerdo a la Carta Oferta N° TLC 0022014 (fs. 121 a 126 del Cuerpo "DIRECTV 011753679 Cpo. Principal fs. 1 a 230" embebido en el IF-2021-01540790-AFIP-EQF2CDVFE2G#SDGOIGC), brinda soporte a Directv Argentina S.A. mediante agentes o ejecutivos entrenados, siendo el servicio que otorga consistente en el uso y aprovechamiento de facilidades para la recepción y contestación de llamadas originadas por los clientes en Argentina, incluyendo llamadas recibidas y realizadas para suministrar información o datos vinculados con el servicio de televisión que la encartada presta en territorio nacional.

De acuerdo a los dichos de la contribuyente, dichas tareas son meramente operativas y la compañía colombiana no brinda información técnica ni asesoramiento de ningún tipo ni transfiere conocimientos especializados a la actora.

Además, surge del informe de inspección que cuenta con aparatología propia en sus establecimientos, como ser, la planta telefónica, el sistema IVR, el sistema de grabación simultánea, entre otros, sin dejar de mencionar que posee infraestructura y personal propio en sus oficinas de Colombia. Incluso, brinda un servicio de "gestión de cobranzas" que incluye encuestas realizadas telefónicamente por el personal de la firma en territorio colombiano a los clientes con deuda por los servicios ejecutados por Directv, siempre que ésta última así se lo indique.

Por su parte, señala la fiscalización respecto de Multienlace S.A.S., ubicada en Medellín, Colombia, que de acuerdo a la Carta Oferta suscripta N° 28032014 y sus respectivos anexos (fs. 128 a 139 del Cuerpo "DIRECTV 011753679 Cpo. Principal fs. 1 a 230" embebido en el IF-2021-01540790-AFIP-EQF2CDVFE2G#SDGOIGC), se obliga a prestar servicio a Directv en forma independiente, utilizando sus propios medios, con plena autonomía administrativa y financiera.

A su vez, destaca la fiscalización, que no hay personal de las Compañías de Telecenter Panamericana LTDA y Multienlace S.A.S. en territorio argentino; los servidores (Hardware/Software) se encuentran en la República Argentina y la contratación de tales servicios es efectuada exclusivamente por Directv Argentina S.A., como así también los servicios de infraestructura telefónica a partir de la celebración del contrato con Telefónica Argentina. Incluso, las llamadas realizadas a través de esos servidores es para poder contactar a los clientes de la firma y ofrecerles paquetes adicionales determinados por la encartada.

Entonces, luego del análisis correspondiente, el Fisco Nacional resalta los siguientes puntos:

1) El Call Center (central telefónica) siempre estuvo ubicado en la República Argentina. Además, las empresas proveedoras para llevar a cabo su actividad, se basan en las definiciones y los elementos dados por la encartada (líneas telefónicas, enlaces MPLS contratados, sistemas de gestión y aplicaciones correspondientes).

2) La actividad desarrollada por las firmas extranjeras es exactamente la misma que el servicio de atención telefónica prestado a sus clientes por la responsable. Las llamadas entrantes (de clientes de Directv en Argentina) se distribuían según disponibilidad de operadores, indistintamente entre operadores de Argentina o Colombia y se pone de resalto que la asistencia al cliente es de gran importancia para el tipo de servicios brindado por la encartada.

3) Existe un grupo de personal en cada una de las firmas extranjeras que se destina exclusivamente a la atención de los clientes de Directv Argentina S.A., para ofrecer un servicio integral.

4) Las contraprestaciones que perciben Telecenter Panamericana LTDA y Multienlace S.A.S. resultan utilizadas económicamente en el país.

5) De acuerdo a los principios de fuente de la Ley de Impuesto a las Ganancias se puede afirmar que el lugar en donde la ganancia se origina y/o se genera en este caso es Argentina. Puede decirse, que la conexión se da por la localización territorial de la actividad empresarial a la que el servicio se destina y contribuye a la consecución de la ganancia.

6) Con relación a la facturación del período bajo análisis, no solo se incluye el servicio de Call Center, sino que se incorporan aquellos como cobranzas, calidad, "Social Media" (monitoreos que se realizan en las redes sociales) y fidelización.

7) Vale ser destacado con respecto a la empresa Telecenter Panamericana LTDA, aquello que se transcribe en la Carta Oferta (fs. 121 del Cuerpo "DIRECTV 011753679 Cpo. Principal fs. 1 a 230" embebido en el I17-2021-01540790-AFIP-EQF2CDVFE2G#SDGOIGC) en la parte de "Manifestaciones", específicamente en el ítem 4 en donde se describe: "Considerando el servicio que suministrará TELECENTER, el lugar desde el cual lo presta y la ubicación del BENEFICIARIO del mismo fuera del territorio colombiano, de conformidad con la ley colombiana, la presente oferta se trata de exportación de servicios y en tal sentido, el mismo se encuentra exento del impuesto a las ventas". Es decir, que para dicha compañía, todos los servicios que le presta a DIRECTV ARGENTINA SA, no tributarán impuesto alguno.

Asimismo, con respecto al proveedor Multienlace SAS, se menciona la cláusula "DÉCIMA TERCERA. IMPUESTOS" del contrato (fs. 137 y 138 del Cuerpo mencionado en el párrafo anterior) en la que se indica: "De acuerdo con las normas tributarias vigentes en Colombia y conforme a lo dispuesto en el Artículo 481, literal c) del Estatuto Tributario de Colombia y por el Artículo 2 del Decreto 2223 de 2013, el objeto de la presente oferta configura exportación de servicios por cumplir con los requisitos señalados en la Ley, a saber: - Multienlace se

encuentra inscripto en el Registro Único Tributario RUT como exportador de servicios; -Directv Argentina certifica que es el beneficiario directo de los servicios, no tiene actividades comerciales en Colombia y los servicios serán utilizados o consumidos exclusivamente fuera de Colombia.

Cabe decir que dicha norma aclara que, por tratarse de una exportación de servicios, la ejecución de esta forma no genera impuesto a las ventas en Colombia. Entonces, de acuerdo a las convicciones de la rubrada, según el Fisco Nacional, todos los servicios prestados por Telecenter y Multienlace a la contribuyente, no tributarían impuesto alguno.

8) La ley no considera el lugar geográfico en que todos los servicios son prestados, sino que la fuente del impuesto está dada por el lugar de utilización del servicio.

En función de lo expuesto el Fisco Nacional concluyó que, la contribuyente, en su carácter de pagadora de las contraprestaciones por los servicios utilizados en el territorio nacional, a favor de una empresa radicada en el exterior, considerada por la ley del gravamen como beneficiaria del exterior, resulta obligada a practicar e ingresar retenciones con carácter de pago único y definitivo sobre la ganancia neta dispuesta en el inciso h) del artículo 93 de la ley del gravamen.

El organismo fiscal consideró que los hechos involucrados en el presente caso, entendiendo que la ley prescinde del lugar geográfico en que el servicio es prestado, para dar prevalencia al lugar en que ese servicio sea utilizado para contribuir a obtener ganancias.

Es decir, más precisamente, la fuente está dada por el lugar de aplicación del servicio. Dicho esto, inferiere que Directv Argentina S.A. debió haber actuado como agente de retención, toda vez que ha efectuado el pago de las ganancias de fuente argentina a favor del beneficiario del exterior.

Concluye el Fisco Nacional que conforme a los principios de fuente que conducen el Impuesto a las Ganancias y teniendo en cuenta las particularidades del caso que aquí se trata, se verifica que la República Argentina es el espacio en el cual se origina y/o genera la renta sujeta a imposición, de modo que los pagos efectuados por la encartada a las empresas del exterior Telecenter Panamericana Ltda. y Multienlace S.A.S., son de fuente argentina y, por lo tanto, sujetos a la pertinente retención con carácter de pago único y definitivo.

Que consecuentemente, la recurrente habría omitido practicar e ingresar, en concepto de Retenciones a Beneficiarios del Exterior, el 31,5% de los pagos por los servicios de sus proveedoras Telecenter Panamericana Ltda. y Multienlace S.A.S.

V.- Que, a continuación, debe este Tribunal entrar a analizar la causa de acuerdo a los términos en que ha quedado trabada la litis y la prueba producida en esta instancia.

Que, en primer lugar, corresponde destacar que no se encuentra controvertido en el caso de autos, y el mismo Fisco Nacional así lo establece en el acto determinativo, que el Call Center (central telefónica) siempre estuvo ubicado en la República Argentina. Además, las empresas proveedoras para llevar a cabo su actividad, se basan en las definiciones y los elementos dados por la recurrente (líneas telefónicas, enlaces MPLS contratados, sistemas de gestión y aplicaciones correspondientes).

Asimismo destaca que la actividad desarrollada por las firmas extranjeras es exactamente la misma que el servicio de atención telefónica prestado a sus clientes por la responsable. Las llamadas entrantes (de clientes de Directv en Argentina) se distribuían según disponibilidad de operadores, indistintamente entre operadores de Argentina o

Colombia.

Tampoco se encuentra en discusión que existe un grupo de personal en cada una de las firmas extranjeras que se destina exclusivamente a la atención de los clientes de Directv Argentina S.A., para ofrecer un servicio integral.

Que lo expuesto se ve corroborado con la prueba producida en autos.

En tal sentido se desprende de la prueba informativa producida en esta instancia que en el caso de Multienlace (IF-2025-11600122-APN-SGAI#TFN) la misma informó que la empresa con domicilio en Colombia, prestó un servicio denominado Centro de Atención de Llamadas o Call Center, consistente en poner a disposición de Directv Argentina S.A. el uso y aprovechamiento del Centro de Atención de Llamadas o Call Center cuyas instalaciones y personal se encuentran localizados totalmente en Colombia y sin presencia de ningún tipo en Argentina. Se indica que a través del mismo, se realizaba la recepción y contestación de llamadas originadas por los clientes de Directv desde Argentina, a fin de suministrar información general vinculada con el servicio de televisión que Directv ofrece en Argentina. Se explica allí que el servicio se limitaba a responder cuestiones meramente operativas del servicio de televisión de Directv tales como ubicación de canales, programación, contenidos, ofertas de nuevos canales, etc. Todo lo anterior bajo la modalidad de exportación de servicios desde Colombia sin presencia de ningún tipo de Multienlace en Argentina. Por otra parte informa que toda la infraestructura física y tecnológica, así como todo el personal involucrado con la prestación del servicio se encontraban ubicados totalmente en Colombia. Y por último informa que la renta percibida por Multienlace resultante del servicio prestado a Directv fue considerada a los fines impositivos como renta de fuente nacional colombiana la cual fue declarada y gravada con el Impuesto a la Renta de ese país.

Asimismo en el caso de Telecenter Panamericana LTDA al contestar el exhorto en IF-2023-143464448-APN-SGAI#TFN informa que durante el año 2016, la empresa suministró el servicio del Centro de Atención de llamadas o Call Center. El servicio consistió en poner a disposición de Directv Argentina S.A., el uso y aprovechamiento del Centro de Atención de llamadas o Call Center, para la recepción, contestación de llamadas originadas por sus clientes en Argentina, a fin de suministrar información relacionado con el servicio de televisión que Directv ofrece en Argentina.

En tal sentido señala que los servicios fueron meramente operativos, y no consistió en brindar información técnica ni asesoramiento de ningún tipo, ni transferir conocimientos especializados a Directv. Por otra parte, indica que el activo utilizado comprende el personal técnico/operadores sin conexión; planta telefónica y computadoras situadas en Colombia, con excepción del software involucrado y la conexión, ya que ambas fueron proporcionadas por Directv desde Argentina. Asimismo, se informa que la renta producida por el servicio prestado a Directv Argentina S.A. fue considerado como de fuente local, y por lo tanto se abonó el correspondiente Impuesto a la Renta en Colombia.

Por otra parte, surge de la pericial de ingeniería obrante en IF-2023-132323629-APN-DTD#JGM que ambos peritos son contestes en que la recurrente prestaba el servicio de call center “in house”, es decir con equipos y personal propio de la compañía. Sin embargo, el incremento de llamadas generó que Directv Argentina debiera subcontratar operadores telefónicos a terceros. De esta forma, para el año 2016 Directv Argentina S.A. contaba tanto con un servicio “in house” como con un servicio de call center denominado “externo sin conexión”, es decir subcontratando exclusivamente personal técnico de soporte.

En tal sentido indican los peritos que el servicio de call center externo fue subcontratado a Telecenter Panamericana LTDA., conforme surge de Carta Oferta de Telecenter de fecha 27/11/2014 (N° TLC0022014) y su

aceptación mediante Carta de Aceptación de fecha 28/11/2014. – conforme obra en presentación RE-2022-100095897-APN-SGAI#TFN de este expediente y Multienlace S.A.S., conforme surge de Carta Oferta de Multienlace de fecha 31/03/2014 (N° 28032014) y su aceptación mediante Carta de Aceptación de fecha 04/04/2024 – conforme obra en las presentaciones RE-2022-100096619-APN-SGAI#TFN y RE-2022-100097070-APN-SGAI#TFN de este expediente.

Asimismo ambos peritos son también contestes en que Telecenter Panamericana Ltda. y Multienlace S.A.S. brindaban a Directv Argentina S.A. un servicio de call center “externo y sin conexión”. Es decir, aportaban personal denominados operadores telefónicos o representante de servicio al cliente (CSR).

Estos últimos atendían las llamadas de los abonados y/o potenciales clientes de Directv Argentina S.A. con el objetivo de brindar una atención a los clientes en consultas sobre programación, contenido y facturación. Siguiendo de manera específica los procedimientos establecidos por DTV, en búsqueda de la mayor satisfacción, entregando la solución apropiada para cada requerimiento y agilizando la entrega de información con respuestas inmediatas, rápidas y oportunas.

Señalan los expertos que Directv Argentina S.A. proporciona a las empresas Telecenter Panamericana Ltda. y Multienlace S.A.S, manuales de procedimiento donde se detallan las instrucciones y procedimientos para que los “CSR” puedan responder las distintas consultas o inconvenientes que puedan presentar los abonados y/o potenciales clientes de la Compañía, dentro de los cuales se deben mantener en todo momento.

En tal sentido, corresponde señalar que tal como se desprende de la Carta Oferta de Multienlace obrante en IF-2022-124856927-APN-DTD#JGM (IF-2021-01540790-AFIP EQF2CDVFE2G#SDGOIGC) en la parte de “OBLIGACIONES DE MULTIENTLACE” se destaca que deberá poner todo su conocimiento y capacidad financiera y administrativa para proveer el servicio, proveer un grupo de personal técnico de soporte y monitoreo suficiente para garantizar los servicios durante los horarios convenidos. Por otra parte al detallar las “OBLIGACIONES DE DTV” *“se especifica que la misma deberá asignar un empleado, quien será el contacto comercial con el Gerente de Cuenta de Multienlace, los cuales establecerán las estrategias para dar solución a las situaciones comerciales y operativas que se presenten en el funcionamiento diario del servicio, estas decisiones deberán constar en Actas que harán parte integrante de la presente oferta.”*

Asimismo conforme surge de la Carta Oferta de Telecenter obrante a fs. 121/124 del mismo cuerpo se indica que *“los servicios a prestar por Telecenter en virtud de la presente Carta Oferta son meramente operativos y en ellos Telecenter no brinda información técnica ni asesoramiento de ningún tipo, ni transfiere conocimientos especializados a Directv.”*

En tal sentido y conforme surge de la prueba pericial contable obrante en IF-2023-107068338-APN-DTD#JGM ambos peritos son contestes en que la recurrente dispuso durante el año 2016 de Sistemas IVR (de respuesta interactiva de voz), Sistemas de grabación simultáneas de llamadas y enrutamiento de llamadas, ADC (automatic call distributor) o distribución automático de llamadas Nortel Symposium.

Asimismo ambos peritos tuvieron acceso a un detalle de determinados comprobantes y de la contratación de algunos servicios entre los cuales se destacan “Equipo de recepción de llamadas MGW” emitidas por Avaya Argentina SRL, “HW Aspect arg y chile App TLC 132-13” emitidas por Belltech Argentina SA.

Que precisados los hechos corresponde entonces su análisis a la luz de la normativa del Impuesto a las Ganancias.

El artículo 5 de la ley del tributo establece cuáles son las ganancias de fuente argentina en general, sin perjuicio de las disposiciones especiales que contempla en su articulado, específicamente los artículos 6 a 13 que prevén ciertas situaciones especiales o bien determinan la ganancia de fuente argentina en base a presunciones.

El texto del artículo 5 establece que son ganancias de fuente argentina las que provienen de: a) de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República; b) de la realización en el territorio de la Nación de cualquier acto o actividad susceptible de producir beneficios; c) de hechos ocurridos dentro del límite de la misma; sin tener en cuenta nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos.

En el presente caso, de acuerdo a los elementos recolectados en la causa e incluso aceptados por el propio Fisco Nacional, no se advierte que las ganancias de las empresas Multienlace SA y Telecenter Panamericana LTDA, encuadren como de fuente argentina, en los términos del citado artículo 5, ya que no se da el supuesto de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en el país, ni la realización por parte de aquellas de actos o actividad alguna en nuestro territorio ni hechos que hubieren ocurrido dentro de sus límites, debiendo precisarse que la referencia a la utilización económica en la República que se hace en el artículo que comentamos, está únicamente referida al caso de bienes y no a la prestación de servicios.

El artículo 12 de la ley del impuesto (t.o. en 1997 y modifs. vigente para los períodos involucrados en autos – actual 13 del t.o. en 2019), es una excepción al principio general del artículo 5. En efecto el artículo 5 requiere que el servicio sea prestado en nuestro país, en tanto el artículo 12 (actual 13) considera de fuente argentina a los servicios realizados en el exterior, siempre y cuando se trate de asesoramiento técnico de cualquier naturaleza. Si no se cumple esa condición, no existe fuente argentina.

En el caso de autos, en los servicios prestados por las empresas extranjeras, a la luz de los elementos aportados a la causa, no se evidencia la existencia de un asesoramiento técnico, sino tan solo la atención de llamados telefónicos derivados desde la central de la recurrente y en función de las directivas que la propia actora ha establecido para la prestación del servicio en cuestión.

Precisamente el artículo 127 (t.o. en 1997 y modifs. vigente para los períodos involucrados en autos – actual 124 del t.o. en 2019) de la ley del tributo, establece que son ganancias de fuente extranjera las comprendidas en el artículo 2, que provengan de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en el exterior, de la realización en el extranjero de cualquier acto o actividad susceptible de producir un beneficio o de hechos ocurridos fuera del territorio nacional, excepto los tipificados expresamente como de fuente argentina y las originadas por la venta en el exterior de bienes exportados en forma definitiva del país para ser enajenados en el extranjero.

Por lo tanto, no encuadrando la actividad de las empresas colombianas en la tipificación de fuente argentina, cabe concluir que los servicios prestados lo han sido en el exterior y en consecuencia califican como ganancias de fuente extranjera, no sujetas a tributación en nuestro país.

Tampoco se advierte que la situación cambie en función de lo normado por el artículo 9 del decreto reglamentario 1344/1998 (actual art. 10 del Decreto 862/2019). En efecto allí se hace referencia a ganancias que hayan sido generadas por bienes materiales o inmateriales y por derechos situados, colocados o utilizados económicamente en el país o que tenga su origen en hechos o actividades de cualquier índole, producidos o desarrollados en la República Argentina.

En el caso, no existen bienes situados o colocados o utilizados económicamente en el país, sino la prestación de

servicios, y precisamente dicho artículo para calificar de fuente argentina a los hechos o actividades, precisa que son aquellos producidos o desarrollados en la Argentina, circunstancia que cabe reiterar no se aprecia en autos.

Que atento lo expuesto precedentemente corresponde revocar el acto apelado. Con costas al Fisco Nacional.

Atento la forma en la que se resuelve deviene en abstracto tratar los demás planteos efectuados por la recurrente.

Por ello, SE RESUELVE:

Revocar el acto apelado, con costas.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.