

Informe de Novedades Tributarias (CFR) N° 13

Octubre 2015

I. Objetivo del Informe:

- a) **Informar sobre las principales novedades acontecidas durante el mes en materia normativa a nivel Nacional y Provincial.** Nuevamente y, teniendo en cuenta el contexto político, este mes no han habido Resoluciones Generales emitidas por la AFIP y han sido pocas las emitidas por los Fiscos Provinciales.
- b) Además, como siempre **el Informe se complementa con un resumen de la Jurisprudencia Judicial y Administrativa más relevante a la cual hemos tenido acceso en el período.** En el presente Informe, a diferencia de los anteriores, nos concentraremos en analizar sólo un tema: ***“Criterios de Asignación de Ingresos en el Convenio Multilateral según la Jurisprudencia Actual de la Comisión Arbitral y Plenaria (Régimen General)”***.

Para esto efectuamos, luego de una breve introducción teórica, un análisis de las principales Resoluciones sobre casos concretos, hasta concluir sobre **cuál es el criterio vigente hoy a la hora de asignar ingresos**. Ya adelantemos que esto no implica comulgar con el mismo, sino que realizamos un estudio objetivo sobre el tema, el cual nos parece relevante tener en cuenta al momento de establecer los coeficientes de ingresos del Convenio Multilateral.

- c) Por último, continuamos con nuestro apartado de **“Temas a Seguir”** en el cual realizamos un seguimiento de ciertas normas que, si bien fueron comentadas en Informes anteriores, su impacto sigue siendo relevante en el presente período por la complejidad operativa de las mismas.

II. Novedades Nacionales:

- ✓ **Nación. Beneficios Impositivos. Sector de Energía. Ley 27.191 (BO 21/10/2015).** Por medio de la presente ley se amplían los beneficios impositivos aplicables al régimen de fomento nacional para el uso de fuentes renovables de energía destinada a la producción de energía eléctrica (Ley 26.190).

III. Novedades Provinciales:

- ✓ **Comisión Arbitral. Reglamento Procesal. R. (CP) 32/2015 (BO 7/10/2015).** Se aprueba un nuevo Reglamento Procesal para las actuaciones ante la Comisión Arbitral y la Comisión Plenaria del Convenio Multilateral que será de aplicación a partir del 1/1/2016.
- ✓ **CABA. Reclamo de Repetición o Compensación. R. (AGIP) 621/2015 (BO 25/09/2015).** Se eleva a \$ 500.000 el monto correspondiente hasta el cual los reclamos de repetición o compensación, incluidos intereses, realizados ante la Dirección General de Rentas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, no requerirán la intervención de la Subdirección General de Fiscalización de la citada Administración a los fines de decidir sobre su procedencia.
- ✓ **Provincia de Buenos Aires. Plan de Facilidades de Pago. R.N. (ARBA) 51/2015 (FN 14/10/2015).** Nuevamente se extienden, esta vez hasta fin de año, los planes de facilidades de pago. En resumen, los planes vigentes serían los: **a)** régimen de regularización para deudas de



CFR

Consultores

los Impuestos sobre los Ingresos Brutos, de sellos, inmobiliario y a los automotores, vencidas o devengadas al 31/12/2014 que no se encuentren en proceso de ejecución judicial ni en etapa de fiscalización, de determinación o de discusión administrativa (RN 33/2015); **b)** régimen de facilidades de pago de los Impuestos sobre los Ingresos Brutos, de sellos, inmobiliario y a los automotores para la regularización de deudas que se encuentren en ejecución judicial (RN 34/2015); **c)** régimen de regularización para deudas de los Impuestos sobre los Ingresos Brutos y de sellos en proceso de fiscalización, de determinación o en discusión administrativa, aun las que se encuentren firmes, hasta el inicio de las acciones judiciales respectivas (RN) 35/2015; **d)** régimen de regularización para deudas de los Impuestos sobre los Ingresos Brutos y de sellos correspondientes a los agentes de recaudación, provenientes de **retenciones y/o percepciones no efectuadas (RN 11/2015)**.

- ✓ **Córdoba. Régimen de Facilidades de Pago. R. (MF) 323/2015 (BO 13/10/2015) y R.N. (DGR) 163/2015 (BO 13/10/2015).** Se extiende hasta el 30/10/2015 el plazo para acogerse al régimen excepcional de facilidades de pago para la cancelación de tributos, sus actualizaciones, recargos resarcitorios, intereses por mora, multas y/u otros recursos adeudados, vencidos al 30/6/2015 y, por los cuales, se haya iniciado juicio ejecutivo o que se encuentren en proceso de ejecución fiscal administrativa con control judicial (Decreto 840/2015). Por su parte, la R.N. adecua la reglamentación pertinente al régimen.
- ✓ **Santa Fe. Plan de Facilidades de Pago. R. (ME) 680/2015.** Se establece un régimen de facilidades de pago mediante el cual se podrán regularizar deudas devengadas hasta el mes de agosto de 2015, provenientes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Inmobiliario Urbano, Suburbano y Rural, de Sellos, sobre las Embarcaciones Deportivas, Aportes Sociales (Ley 5110), Actividades Hípicas, Tasa Retributiva de Servicios y el Aporte al Instituto Becario. Se encuentran comprendidas en el presente régimen todas las obligaciones omitidas de los mencionados gravámenes, más allá de la etapa procesal en la cual se encuentre el reclamo. También se incluyen los planes de facilidades de pago caducos. Las cuotas del presente plan serán mensuales y consecutivas, y el monto de cada una deberá ser igual o superior a \$ 100 para el impuesto Inmobiliario Urbano y Suburbano, a \$ 300 para el impuesto Inmobiliario Rural y a \$ 450 para el resto de los tributos. El número máximo de cuotas que se podrá solicitar será de 60, excepto cuando se trate de los Agentes de Retención y/o Percepción o importes adeudados en concepto de impuesto sobre las Embarcaciones, que solo podrán formalizar planes de facilidades de pago de hasta 6 cuotas. La tasa de interés por financiación estará entre el 0,5% y el 1,8%, y el importe del anticipo de la deuda a regularizar estará entre el 10% y el 30%, dependiendo, ambos conceptos, del número de cuotas solicitadas. Las presentes disposiciones serán aplicables hasta el último día hábil administrativo de diciembre de 2015. La R.G. (API) 24/2015 (BO 3/11/2015) reglamenta el régimen.
- ✓ **Entre Ríos. Ley Impositiva. Modificaciones Relativas a la Actividad Agropecuaria. Ley 10.386 (BO 2/10/2015).** Con la rareza que tiene una norma así a esta altura del año destacamos lo siguiente. En materia de Ingresos Brutos: **a)** se eleva a \$ 6.000.000 el monto de facturación anual establecido para poder gozar de la exención en el impuesto durante el período fiscal 2015, para la producción agropecuaria, caza, silvicultura, pesca y explotación de minas y canteras realizadas en la Provincia, excepto que la comercialización de los frutos y productos se realice luego de ser sometidos a procesos de transformación o al por menor; **b)** se establece que, a partir del 1/1/2016, dicho monto se eleva a \$ 8.000.000; **c)** se establece la alícuota del 2% para los servicios de labranza y siembra, servicios de pulverización, desinfección y fumigación, servicios de cosecha de granos y forrajes, servicios de maquinaria agrícola y albergue y cuidado de animales de terceros, prestados por contribuyentes directos o con sede en la Provincia. En caso de que se trate de otros servicios relacionados con la actividad primaria prestados por contribuyentes directos o con sede en la Provincia, continúa siendo del 3%; **d)** se fija en 3% la alícuota aplicable para la venta en comisión o consignación de semillas, productos agrícolas, cereales, oleaginosas y forrajeras realizada por cooperativas agropecuarias con sede o filial en la Provincia por operaciones con sus afiliados.



CFR

Consultores

- ✓ **Tucumán. Modificación al Régimen de Percepciones de Ingresos Brutos. RG (DGR) 111/2015 (BO 5/10/2015).** Se establece un régimen opcional de información para aquellas operaciones sobre las cuales corresponda percibir, por generar gastos soportados por sujetos extrajurisdiccionales o del Régimen de Convenio Multilateral (sin alta en la jurisdicción), pasibles de percepción dentro de la jurisdicción de Tucumán. **Los agentes de percepción podrán optar por informar dichas operaciones en lugar de practicar la percepción correspondiente.** El mencionado régimen de información opcional deberá presentarse por período trimestral calendario, debiendo suministrar la información respecto a los trimestres enero/marzo, abril/junio y julio/setiembre, con la declaración jurada mensual correspondiente al último mes de cada período trimestral. Respecto al trimestre octubre/diciembre deberá presentarse con la declaración jurada anual del año calendario respectivo. Por último, el régimen comenzó a regir a partir del mes de octubre de 2015, debiendo informar el trimestre octubre/diciembre de 2015 con la declaración jurada anual 2015. La **RG (DGR) 118/2015 (26/10/2015)**, establece el aplicativo a utilizar para el régimen de información.
- ✓ **Tucumán. Declaración Jurada Anual de Ingresos Brutos 2015. R.G. (DGR) 114/2015 (BO 20/10/2015).** Se establece la fecha del 31/3/2016 como vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto sobre los Ingresos Brutos 2015, para contribuyentes locales y para los incluidos en el Convenio Multilateral.
- ✓ **Tucumán. Modificación al Régimen de Percepciones de Ingresos Brutos. Nómina de Sujetos Excluidos. R.G. (DGR) 113/2015 (BO 20/10/2015).** Se sustituye, a partir del 1/1/2016, la nómina de sujetos excluidos de percepciones y retenciones por un listado que será publicado en la página web de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán (www.rentastucuman.gob.ar), bajo el link denominado "Excluidos de percepciones y retenciones". **La misma será actualizada semestralmente** y en ella serán incorporados aquellos contribuyentes que resulte procedente excluir como sujetos pasibles en los regímenes de percepción y retención.

IV. Jurisprudencia Judicial y Administrativa:

1) INTRODUCCION

✓ **Impuesto sobre los Ingresos Brutos**

Hecho Imponible: el ejercicio habitual una “**actividad**” a título oneroso dentro del ámbito de una jurisdicción. En consecuencia, estamos en presencia de un tributo de naturaleza territorial, puesto que una jurisdicción solo tiene potestad tributaria para gravar la actividad que un sujeto desarrolla dentro de su ámbito espacial.

Es de destacar que, **desde el punto de vista de la estructura legal no es un impuesto a los consumos**, más allá que para determinar la base imponible se utilicen los “ingresos brutos devengados”.

En consecuencia, es relevante como y donde se exterioriza esa “**actividad**” para comprender si una Jurisdicción tiene potestades tributaria suficientes, en función de la definición del hecho imponible, para lograr la fiscalidad de un sujeto.

✓ **Convenio Multilateral (CM). ¿Cuándo se Aplica?**

Cuando la actividad es ejercida por un mismo contribuyente, por sí mismo o por terceros, en una, varias o en todas sus etapas en dos o más jurisdicciones y sus ingresos provienen de un proceso único y económicamente inseparable.

✓ **Convenio Multilateral. El Gasto. Elemento Revelador de Actividad.**

En el Convenio Multilateral (CM) se eligió al “gasto” como el elemento esencial que exterioriza la actividad de un contribuyente en una jurisdicción. Sin la existencia de un gasto, cualquiera sea la forma de concertar operaciones (presentes o ausentes) no hay sustento territorial. Inclusive, en el caso de operaciones entre presentes, la existencia del mismo va de suyo.

El CM determina que la existencia de un “gasto”, de cualquier naturaleza, inclusive los no computables (ej. Impuesto a los Débitos y Créditos), hace presumir la existencia de actividad en una jurisdicción y, por lo tanto, le otorga a la misma potestad tributaria para someter a un sujeto al Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

En consecuencia, el “gasto” determina la existencia del “hecho imponible”, por más que no sea esa la función del CM. Por lo tanto, por medio de las Resoluciones sobre casos concretos de la CA y CP, que resuelven que un “gasto” otorga sustento territorial (ej. Impuesto a los Débitos y Créditos), también se está determinando que un sujeto realizó actividad en una jurisdicción (por que el gasto exterioriza actividad) y, de ser habitual y a título oneroso, también están creando el “hecho Imponible” dentro del ámbito territorial de esa provincia.

✓ **Criterios Tradicionales de Asignación de Ingresos.**

- a. **Operaciones entre presentes. Art. 2 Inc. b) Primera Parte.** Los ingresos se asignan de acuerdo a la jurisdicción de la que provienen. Esto incluye operaciones realizadas por intermedio de sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes similares, comisionistas, etc., con o sin relación de dependencia. Hay presencia física del contribuyente en forma directa o por medio de terceros.
- b. **Operaciones entre Ausentes. Art. 1, último párrafo. Art. 2 Inc. b) Primera Parte.** Los ingresos se asignan en función del domicilio del adquirente de los bienes, obras o servicios. Esto incluye operaciones por correspondencia, teléfono, etc. También transacciones por medios electrónicos (RG (CA) 83/2002 – Art. 19 RG (CA) 1/2015). Por su parte, el último párrafo del artículo 1 agrega que: *“Cuando se hayan realizado gastos de cualquier naturaleza, aunque no sean computables de acuerdo al artículo 3, pero vinculados con la actividad que efectúe el contribuyente en más de una jurisdicción”*. Es decir, un gasto no computable a los fines de elaborar el coeficiente de gastos, igualmente otorga sustento territorial. Por su parte, esto se complementa con el artículo 4 del CM, el cual nos establece que los gastos se atribuirán a la jurisdicción donde se encuentren efectivamente soportados. En ningún momento el convenio hace mención a las cualidades que tiene que tener ese gastos a los fines de revelar sustento territorial (más allá de aclarar que se tiene que relacionar con la actividad que el sujeto realiza en más de una jurisdicción).

Hoy observamos que la Comisión Arbitral está operando en dos sentidos, en interés de las jurisdicciones que están por fuera del cordón central productivo del país: **a)** ampliación del criterio “gastos de cualquier naturaleza”, incluyendo aquellos poco significativos por ej.: gastos de comisiones bancarias por transferencias, teléfono, internet (páginas institucionales), etc. y **b)** a partir del punto anterior, en los hechos y en el texto de las Resoluciones sobre casos concretos, se elimina la distinción entre presentes y ausentes, que al decir de parte de la doctrina nunca existió.

2) JURISPRUDENCIA DE LA COMISION ARBITRAL Y PLENARIA

Para el presente trabajo se han analizado las principales Resoluciones sobre casos concretos de los últimos cuatro años. A nuestro entender las mismas son:

- i. **R. (C.A.) 10/2012 y R. (C.P.) 7/2013. “Loma Negra c/Provincia de Misiones”.** Venta de cemento bajo condición FOB (se hacía cargo el cliente del flete y retiraba la mercadería de



CFR

Consultores

los depósitos de la cementera de PBA y Catamarca). La empresa asignó los ingresos al lugar de entrega. La C.P. y la C.A. sostuvieron que había sustento territorial en Misiones por otros gastos y que **cualquiera sea modalidad de concertación, presentes o ausentes, los ingresos se deben atribuir a la provincia de Misiones (domicilio del adquirente)** puesto que, **atento a la relación comercial permanente y continua tiene total conocimiento de los mismos y certeza de donde provienen los ingresos de las operaciones que realiza.** En este caso la empresa se encontraba inscrita en Misiones previamente. Este caso nos provee de la enseñanza que **para ambas Comisiones el sustento territorial es único y, una vez verificado, abarca todas las operaciones que pueda realizar el contribuyente.**

- ii. **R. (C.A.) 18/2012 y R. (C.P.) 5/2013. “Carne Hereford SA c/Provincia de Misiones”.** Establecimiento industrial en Santa Fe. De ahí los clientes retiran la mercadería, hacían los pedidos por teléfono, administración en PBA y cuentas bancarias en CABA. No estaba inscrita en Misiones. La C.P. y la C.A. primero plantean la **existencia de sustento territorial en Misiones por las comisiones** e **“Impuesto a los Débitos y Créditos” debitados de los depósitos realizados por los clientes en una sucursal del Banco en Misiones.** La CA agrega que el cobro de una comisión, por el depósito en efectivo efectuado por el comprador en esa jurisdicción, implica la realización de un gasto que debe ser atribuido al lugar donde se presta el servicio, es decir, en el domicilio del Banco ubicado en Misiones. **Es un gasto soportado por el vendedor, en la jurisdicción del comprador.** En consecuencia, habiendo sustento territorial el ingreso debe atribuirse a Misiones, que es la provincia del domicilio del adquirente

Ante esto nos preguntamos: ¿Qué pasaría si el depósito lo realiza el comprador desde otra jurisdicción (ej. deposita en Formosa)? Es decir, por medio de la comisión bancaria y el Impuesto a los Débitos y Créditos, que a criterio de la Comisión son gastos reveladores de actividad, se le está otorgando la potestad tributaria a la jurisdicción de Misiones de someter a la Sociedad al pago de un tributo de carácter territorial y cuyo hecho imponible es el ejercicio de “actividad”. **Consideramos que en los hechos no hay hecho imponible en Misiones, porque no hay actividad, pero igualmente por medio de una Resolución de los organismos de aplicación del convenio se crea el mismo en esa jurisdicción.**

- iii. **R. (C.A.) 51/2011 y R. (C.P.) 34/2012. “Honda Motor de Argentina S.A. c/Provincia de Santa Fe”.** Venta de motos por medio de concesionarios. La entrega se hace en los depósitos de Honda (PBA o CABA) y el flete es a cargo del concesionario, siguiendo las condiciones de un contrato previamente suscripto. Honda atribuía al lugar de entrega. Las operaciones se concertaban por medio de órdenes de compras de los clientes enviadas por e-mail o fax. La empresa estaba dada de alta la provincia de Santa Fe. La CP y CA consideran que se está frente a operaciones entre ausentes y, por lo tanto, se deben atribuir al domicilio del adquirente (Santa Fe). **En la R. (C.P.) 16/2009 (Honda c/Córdoba). Se explicita que aunque los gastos sean de escasa significación pueden ser considerados a los fines del sustento territorial.**
- iv. **R. (C.A.) 8/2011 y R. (C.P.) 2/2012. “Aluar Aluminio Argentino SAIC c/Provincia de Chubut”.** La Sociedad vende a clientes domiciliados en todo el país, pero la entrega la realiza en su planta de Puerto Madryn. Aluar asigna los ingresos a las distintas jurisdicciones donde están domiciliados los clientes, puesto que tienen información sobre los mismos y gastos efectuados en todo el país. **En este caso, la C.P. concluye que si bien la entrega se efectúa en Chubut, al tener una relación comercial fluida y permanente con el comprador, la empresa tiene la certeza del lugar geográfico de donde provienen los ingresos, independientemente de si las operaciones se realizan entre presentes o ausentes, siempre que existan sustento territorial.**



CFR

Consultores

- v. **R. (C.A.) 13/2010 y R. (C.P.) 2/2011. “Huyck Argentina c/PBA”.** Este antecedente es relevante desde el punto de vista inverso, puesto que quien reclama es la Provincia de Buenos Aires, ante la aplicación, por parte de la Sociedad, del criterio establecido por la Comisión. La Actividad se desarrollaba mayormente en PBA, donde entregaba los bienes, no teniendo comisionistas, representantes u otros similares que efectúen ventas fuera de ese ámbito territorial. Más allá de eso los ingresos los asignaba al domicilio del adquirente, surgiendo los mismos de los remitos. **La C.P. convalida el criterio de Huyck, expresando que por las características que tienen los productos y por la relación comercial permanente y de total conocimiento de sus clientes tiene total certeza de donde provienen los ingresos y, por lo tanto, los mismo deben ser asignados a la jurisdicción donde se encuentran radicados los compradores.**
- vi. **R. (C.A.) 31/2011 y R. (C.P.) 32/2012. “Caoliner Patagonia SA c/Provincia de Chubut.** Las operaciones son entre asuntos y asigna los ingresos al domicilio del adquirente y no al lugar de entrega (Chubut). La C.A. falla en el mismo sentido que en los casos anteriores **otorgando la razón al contribuyente, dada la existencia de una relación comercial permanente y fluida y con independencia de estar en presencia de operaciones entre presentes o ausentes.**
- vii. **R. (C.A.) 54/2014. “Triangular S.A. c/Provincia del Chubut”.** La Comisión define que “en cuanto al otro aspecto controvertido (la atribución de los ingresos) es importante destacar que, tal como resolvieron los Organismos de Aplicación del Convenio Multilateral en diversas ocasiones, la atribución de los ingresos debe realizarse **considerando el lugar de destino de los bienes**, situación en este caso perfectamente conocida por el vendedor, sin que tenga relevancia si el flete se encuentra a cargo o no de los compradores”. En el presente caso el fisco de Chubut demostró (según surge del resolución) que el vendedor poseía una relación comercial permanente y fluida con el comprador, teniendo la certeza del lugar geográfico de donde provienen los ingresos derivados de las ventas que realiza. **Resaltamos el concepto “destino de los bienes”, en relación con los antecedentes anteriores que hablaban simplemente de “domicilio del comprador”.**
- viii. **R. (CA) 65/2014. “Servicios y Productos para Bebidas Refrescantes S.R.L c/Provincia de Buenos Aires”.** La accionante manifiesta que el Fisco objeta el "coeficiente de ingresos" declarado por la firma para las **operaciones efectuadas por medios electrónicos** con sus clientes (embotelladores), siguiendo el tratamiento especial establecido en el art. 19 del anexo de la R.G. 1/2013, asignando los ingresos de tales operaciones al lugar de **domicilio del adquirente. ARBA considera que tales operaciones deben ser atribuidas al "lugar de entrega" de la mercadería vendida**, que en todos es un depósito con una empresa con la cual tiene un contrato de almacenamiento y provisión de frío industrial. El fisco provincial basa su posición en el razonamiento de que las operaciones concretadas entre la contribuyente y sus clientes no son operaciones que encuadran en el último párrafo del artículo 1° del C.M. (ausentes), toda vez que las mismas se dan en un contexto de una relación comercial de tracto sucesivo, permanente y continúa. Finalmente, **la Comisión plantea que, de acuerdo a la modalidad empleada por los clientes para efectuar las compras de sus productos debe considerarse que los ingresos por esas operaciones encuadran en el artículo 1°, último párrafo, del Convenio Multilateral (más allá del contrato existente).** En consecuencia, los ingresos provenientes de dichas **operaciones celebradas por medios electrónicos, deben ser atribuidos a la jurisdicción donde se encuentra el domicilio del adquirente.** En este caso podemos ver que se vuelve a reiterar la posición mayoritaria de la CA, la cual es opuesta a la PBA, otorgando cierto nivel de seguridad a la hora de asignar ingresos más allá de la posición del principal fisco subnacional de país.
- ix. **R. (CA) 8/2015. “Fiat Auto Argentina S.A c/Ciudad Autónoma de Buenos Aires”.** NOVO AUTO S.A. (concesionario oficial FIAT) sólo realiza por "internet" los pedidos y la comunicación del lugar en donde se deben entregar los vehículos. En todos los casos, la



CFR

Consultores

empresa FIAT entrega los autos en la Provincia de Buenos Aires, donde el concesionario posee sus depósitos, más allá que la Casa Central se encuentra situada en la CABA, asignando en consecuencia el total ingresos a esa jurisdicción entendiendo que el “lugar de entrega” es el “domicilio de los adquirentes,” de forma de dar cumplimiento a la **RG (CA) 83/2002**. La litis comienza con el reclamo de la CABA, quien plantea que **la mencionada Resolución General al hacer mención al “domicilio del adquirente de los bienes” no se limita al lugar de entrega de los mismos sino que se debe tener en cuenta el “destino final los automóviles”**. Por lo tanto, ante este razonamiento le correspondería atribución de ingresos a la CABA, donde el concesionario poseía la mitad de las sucursales. Este criterio que fue compartido por la Comisión Arbitral, más allá de resolver sobre la no procedencia del Protocolo Adicional, no haciendo lugar a la acción interpuesta por FIAT.

- x. **R. (CA) 10/2015. “Jucarbe SAIC c/Provincia de Misiones”**. Es una empresa química cuya producción (excepto la forestal), administración, domicilio legal y fiscal están en PBA. La Comisión señala que aún en la hipótesis de que las operaciones no encuadren en las disposiciones del último párrafo del artículo 1° del Convenio, como sostiene el accionante, su pretensión tampoco puede prosperar. Dadas las características que se dan en el caso concreto, el vendedor, **al tener una relación comercial permanente y fluida con los compradores de sus productos, tiene la certeza del lugar geográfico de donde provienen los ingresos derivados de las ventas que realiza. En consecuencia, los ingresos provenientes de las operaciones que efectúa la firma deben asignarse a la jurisdicción del domicilio del adquirente.**
- xi. **R. (CA) 31/2015. “Oligra S.A. c/Provincia de Misiones”**. La Sociedad plantea que las ventas han sido celebradas entre presentes en el establecimiento ubicado en la Provincia de Buenos Aires y el criterio de asignación de ingresos procede en función del lugar de entrega. Además, considera que es falso que las ventas se realizan entres ausentes. También acredita que no cuenta con oficinas de venta, representantes o establecimientos fuera de PBA y sólo tiene cuenta en el Banco de la Nación Argentina, sucursal Quilmes. Por su parte, **Misiones** señala que se encuentra acreditado que la empresa Oligra S.A. realiza gastos computables y no computables que, de conformidad a las disposiciones de los artículos 3° y 4° del C.M., son soportados en la jurisdicción, no sólo por tener clientes en distintas localidades de la provincia, sino porque **está acreditado el pago de comisiones bancarias, otros gastos bancarios e impuestos nacionales devengados en virtud de depósitos en efectivo realizados por sus clientes en sucursales del Banco Nación Argentina radicadas en Misiones, demostrativas del ejercicio de actividad en la jurisdicción (art. 4 – gasto soportado).** También el Fisco agrega que es la propia recurrente quien en su sitio web informa: ... **“El interior del País es cubierto por medio de representante”**. En cuanto a la atribución de ingresos, indica que el fisco ha probado que existen pedidos telefónicos, pedidos previos cuyos números se consignan en facturas y remitos. En consecuencia, existen “ventas entre ausentes” y, por lo tanto, deviene de estricta aplicación el artículo 1°, último párrafo, del Convenio Multilateral, que determina que en tales supuestos los ingresos brutos deben atribuirse al domicilio de los adquirentes. Finalmente **la Comisión observa de los antecedentes aportados, que el sustento territorial se encuentra acabadamente cumplido a través de los gastos de los representantes de venta, de los gastos de teléfono y de la página web de la empresa (institucional), todo lo cual demuestra el efectivo desarrollo de actividad en el ámbito de la Provincia de Misiones.** En consecuencia los ingresos se deben asignar a la jurisdicción del domicilio del adquirente.
- xii. **R. (CA) 51/2015. “Audec S.A. c/Provincia de Formosa”**. La accionante es concesionario oficial de la marca Toyota. **Está en la ciudad de Corrientes y no tiene sucursales ni representantes de ventas fuera de dicha jurisdicción.** Los compradores de los autos, quienes se hacen cargo, entre otros gastos, del flete, son quienes retiran las unidades de



CFR

Consultores

las oficinas de venta de la empresa en Corrientes. **Por lo tanto, según la prueba, las operatorias de venta se realizan bajo la modalidad denominada "entre presentes", cuestión que ha sido reconocida por Formosa.** En consecuencia, la Sociedad actualmente está inscripta como contribuyente local de la provincia de Corrientes. Sí se había inscripto en Formosa también (bajo el Convenio Multilateral), entre los años 2009 y 2010, por haber efectuado en esa jurisdicción gastos de publicidad durante esos periodos, liquidando bajo el artículo 2° y considerando a las operaciones de venta realizadas entre presentes. En consecuencia, los ingresos fueron atribuidos a la provincia de Corrientes. Por su parte, **Formosa cuestiona ese criterio de atribución de ingresos planteando que algunos clientes tenían domicilio en dentro de su jurisdicción, siendo esto de absoluto conocimiento de la Sociedad.** En consecuencia, el presente caso y conforme al principio de la realidad económica receptado por el art. 27 del C.M., **los ingresos deben imputarse al lugar donde se han destinado los vehículos que es el domicilio de los compradores de los mismos, el que coincide con el lugar donde han sido registrados (Registro Público del Automotor de la Provincia de Formosa), siendo en Formosa donde efectiva y finalmente se produjeron así los efectos de la compraventa entre las partes.** Finalmente, la Comisión resuelve que, sin perjuicio de que los bienes son entregados en jurisdicción de Corrientes, lo sustancial es que Audec tiene la certeza del destino geográfico que ellos tendrán. En consecuencia, no es relevante tener en consideración si la mercadería viaja por cuenta y riesgo del comprador o, lo que es lo mismo, a cargo de quien se encuentra el gasto del flete, puesto que lo que importa es que consta en las actuaciones que Audec conoce el destino de los vehículos y a la jurisdicción del domicilio del comprador es a la que corresponde asignar los ingresos.

- xiii. **R. (CA) 56/2015. "Whirlpool Puntana S.A. c/Provincia de Buenos Aires".** La Sociedad informa que de la propia inspección surge que: (i) la actividad de la compañía es la fabricación y venta de electrodomésticos; (ii) las ventas se realizan por personal en relación de dependencia de la firma y las concierta en el domicilio del cliente en forma personal; (iii) el centro de distribución de depósito se encuentra ubicado en La Tablada; (iv) la compañía no cuenta con camiones propios siendo prestado el servicio mediante fletes de terceros. La entrega se realiza hasta 70 km del centro de distribución y, a partir de ese punto, entregada al cliente o al flete, quien la debe transportar por su cuenta y orden; (v) **la compañía asigna estos ingresos a la jurisdicción del domicilio del adquirente.** Este último criterio es impugnado por la ARBA respecto de los clientes con domicilio en extraña jurisdicción por realizarse la entrega dentro del ámbito de la Provincia de Buenos Aires. Además, ARBA solicitó a los clientes de Whirlpool que suministren copia de los comprobantes de venta con sus correspondientes remitos. Como respuesta, las firmas Frávega S.A.C.I., Inc S.A., Electrónica Megatone S.A. y Garbarino S.A. aportaron documentación que permite constatar que la entrega se realizó en la Provincia de Buenos Aires. Ahora bien, siguiendo con la doctrina analizada **la Comisión expresa que la situación planteada en las actuaciones permite observar que la firma tiene conocimiento del destino final de los productos comercializados y se tiene dicho que los ingresos deben atribuirse a la jurisdicción de destino puesto que de allí provienen.** De esa forma se cumplimenta adecuadamente lo dispuesto por el inciso a) del artículo 2° del Convenio Multilateral.
- xiv. **R. (CP) 12/2015. "Emerson Argentina S.A. c/Provincia de Chubut".** La Sociedad plantea, que realiza operaciones entre presentes y que desarrolla en la Provincia de Buenos Aires toda su actividad, siendo los clientes quienes retiran la mercadería a un punto geográfico que podría coincidir o no con el lugar del destino final de los bienes. Sí tenía actividad en la provincia de Chubut. **La Comisión plantea que el vendedor tiene una relación comercial permanente y fluida con el comprador y tiene certeza del lugar geográfico de donde provienen los ingresos derivados de las ventas que realiza, por lo tanto, al existir**

sustento territorial, los ingresos se deben atribuir a la jurisdicción de “destino de los productos”. Se probó por las Facturas y Remitos cual era el destino de los bienes. Además, **agrega, que el destino final “nada tiene que ver con el lugar donde los mismo serán aprovechados económicamente por quien los adquiere”.** Este caso nos agrega de forma expresa la distinción entre destino final de los bienes y el lugar de utilización económica de los mismo por parte del adquirente, clarificando ambos conceptos que intuitivamente tienden a confundirse.

3) CONCLUSIONES

De las Resoluciones analizadas se puede observar que estamos en presencia de un criterio homogéneo (por más que no coincidamos con el mismo), desarrollado de manera inveterada por la Comisión Arbitral y Plenaria en los últimos años, que abarca los más diversos sectores económicos y formas de comercialización. Las Resoluciones mencionadas abarcan a sectores tales como: Construcción, Cárnico, Minería, Automotriz, Bebidas, Textil, Electrodomésticos, Bienes de Capital y Química. Es decir, los criterios aplicados no se circunscriben a una determinada actividad.

En resumen podemos sintetizar el criterio adoptado por la Comisión Arbitral y Plenaria para asignar ingresos bajo el régimen general en el siguiente cuadro:



Temas a Seguir:

- ✓ **AFIP. Exclusión de Monotributistas.** Hasta el día de la fecha, este mes, no ha sido publicada la nómina mensual de sujetos excluidos.
- ✓ **Ley de Medios (26.522). Limite a la Deducción de Gastos de Publicidad. Artículo 83.** Más allá de la reciente comunicación del organismo de aplicación de la Ley es importante recordar, en especial a las empresas que tienen una activa utilización de medios de comunicación audiovisuales a los fines de la realización de sus actividades de marketing (ej. empresas de consumo masivo), que a partir de la existencia del registro por medio del cual las señales se tuvieron que inscribir como nacionales o extranjeras (en función al contenido de producción de las mismas) está plenamente vigente el límite a la deducción de este tipo de gastos establecido por el artículo 83 de Ley antes mencionada.
- ✓ **Comisión Arbitral. Identificación de los Contribuyentes por su Número de CUIT. Vigencia 1/11/2015. RG (CA) 3/2015 (BO 28/07/2015).** La Comisión Arbitral de Convenio Multilateral difunde, en su página web, que no será necesaria la reimpresión de facturas que contengan el actual número de inscripción, ya que en ellas está identificado el número de la CUIT que identifica a los contribuyentes convenientemente.