

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

BUENOS AIRES, 7 de marzo de 2018

RESOLUCIÓN C.A. N° 7/2018

VISTO:

El Expte. C.M. N° 1466/2017 “Sede América S.A. c/ provincia de Córdoba”, en el cual la firma de referencia promueve la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Resolución N° PFD 091/2017, dictada por el Área Determinaciones de la Dirección de Policía Fiscal de Córdoba; y,

CONSIDERANDO:

Que la presentación se ha realizado cumplimentando las exigencias legales y reglamentarias en lo que hace a su aspecto formal, motivo por el cual corresponde su tratamiento.

Que la accionante señala que el fisco presume que Sede América S.A. conoce – aplicando la doctrina que emana de las resoluciones de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral– el destino final de los bienes que comercializa. En efecto, los inspectores actuantes han identificado tres clientes que en todos los casos retiran los bienes del lugar de expedición de la compañía, esto es, la provincia de Entre Ríos. De ello se desprende, que por tener esos clientes domicilio en la jurisdicción de Córdoba, la aplicación de la riqueza y por ende su ingreso proveniente corresponde atribuirlo a ésta jurisdicción. Una de las empresas señaladas por la inspección, La Campana S.A. (la más importante en montos de transacción operados), tiene el doble carácter de cliente (compra en firme para su reventa por sí) y representante (retira la mercadería para su distribución a diversos clientes, a nombre propio, pero por cuenta y orden de Sede América S.A.). En otras palabras, verifica contratos de compra-venta y además asume el carácter de comisionista o consignatario. La particularidad que presenta esta relación cliente-consignatario es que, si bien en las operaciones de compra en firme no se tiene información alguna de la jurisdicción en que finalmente se destinan los bienes, en las operaciones de consignación, por contrato comercial y formulación de la Nota de Venta y Líquido Producto, se tienen evidencias objetivas de las provincias en que se verifica la venta de bienes por medio de contratos entre presentes.

Que, por otra parte, se agravia del ajuste efectuado en ciertos gastos:

-Deudores incobrables: sostiene que el fisco apoya su posición en la Resolución General N° 5/2012. Alega que la misma es posterior a la confección del coeficiente aplicable al año calendario 2011 y considera que la obligatoriedad de la resolución general es a partir del dictado de la misma.

-Comisión por compra de mercaderías: dice que de la interpretación del art. 3° del C.M., surge que se consideran gastos computables entre otros a “todo gasto de compra”. También se establece que no es computable “el costo de la materia prima adquirida a terceros” (actividades industriales), como tampoco “el costo de las mercaderías (actividades comerciales). Sostiene que el Convenio Multilateral se aparta respecto de los gastos por compra de materias primas, del concepto contable de costo y

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

permite su cómputo como gasto computable. Cita jurisprudencia que avalaría su proceder.

-Gastos bancarios: Dice que el fisco se asigna dicho concepto sin hacer explicación alguna sobre el criterio adoptado. Entiende que se trata de las notas de débito que la firma emite como recupero de gastos por cheques rechazados a La Campana S.A. Para Sede América S.A. el gasto constituye el carácter de computable en el lugar de radicación de las cuentas bancarias, es decir, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que acompaña prueba documental, ofrece pericial contable y hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Córdoba manifiesta que el criterio de asignación utilizado –en forma errónea– por Sede América S.A. es el de “lugar de entrega” de los bienes comercializados, es decir, que los ingresos provenientes de estos tres clientes en cuestión eran asignados todos a la jurisdicción de Entre Ríos, por efectuarse la entrega en dicha provincia, sin considerar que la comercialización proviene de la jurisdicción de la provincia de Córdoba por ser ahí donde efectivamente se produce y origina la venta de los bienes con total independencia del lugar de entrega de los productos. Al respecto, sostiene que basta observar que existen remitos obrantes en el expediente que demuestran que los bienes comercializados no fueron entregados en planta o en mostrador (Entre Ríos), consignándose en tales documentos el domicilio del cliente adquirente, en el caso, localizados en la provincia de Córdoba.

Que, alega, que los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, en reiteradas ocasiones, han considerado que la atribución de los ingresos debe realizarse a la jurisdicción del destino final de los bienes comercializados que, en principio, suele coincidir con el domicilio del adquirente, sin que se tenga en cuenta la forma en que se han realizado las operaciones. Es decir, que el factor determinante para establecer a qué jurisdicción se deben atribuir los ingresos por venta de mercaderías, no responde estrictamente al lugar físico de entrega de las mismas, en otras palabras, al lugar donde el vendedor se desprende de ella, sino que toma importancia el lugar geográfico de donde provienen, y lo más apropiado es el destino final de las mismas, que habitualmente es el domicilio del adquirente.

Que el vendedor tiene pleno conocimiento del destino final de los productos comercializados, por lo menos parte de ellos, máxime teniendo presente que uno de sus clientes, La Campana S.A., con sede en la provincia de Córdoba, es su “representante” para la venta de sus productos en, entre otras, esta jurisdicción.

Que, por otra parte, respecto al ajuste del coeficiente de gastos señala:

-Deudores incobrables: sostiene que la Resolución General N° 5/2012 que interpreta con carácter general que el concepto “deudores incobrables” no resulta computable para la confección del coeficiente de gastos, como norma general interpretativa, sus efectos resultan de aplicación desde la vigencia misma de la norma que se está interpretando, por lo que no existen razones de hecho y/o derecho para fundamentar la posición esgrimida por el contribuyente respecto desde cuando resultarían no computables como gasto, el importe de lo consignado como “deudores

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

incobrables”. Asimismo, señala que dicha norma interpretativa ha sido sancionada sin vigencia expresa y sin señalar desde cuándo resultan de aplicación sus efectos, por lo que los mismos se retrotraen a la vigencia de la norma interpretada.

-Comisión por Compra: dice que el ajuste no se encuentra relacionado a la inclusión del importe proveniente del concepto de “gasto de flete” en el costo de la mercadería vendida, sino a las comisiones abonadas por Sede América S.A. en la compra de la mercadería. El concepto ajustado por el fisco, “comisión compra mercadería” –y sus distintas denominaciones– se encontraba contabilizado e imputado por el contribuyente como un costo integrante del costo de mercadería vendida dentro del Balance Comercial de la firma. Sostiene que dicho concepto resulta comprensible del costo de la mercadería adquirida a terceros, motivo por cual cabe considerar que los mismos resultan no computables en la determinación del coeficiente de gastos, de acuerdo a lo dispuesto por el inciso a) del tercer párrafo del artículo 3° del Convenio Multilateral. Añade que tal concepto no es indicativo o representativo del esfuerzo ni da idea del monto, cuantía o relevancia de la actividad desplegada por Sede América S.A.

-Gastos bancarios: señala que se atribuyó el monto correspondiente a los mismos en función de las notas de débito registradas en la cuenta corriente con La Campana S.A. conforme documentación aportada por este importante cliente de Sede América S.A., evidenciándose prueba concreta de cargos por gastos incurridos en virtud de las relaciones comerciales con aquél, resultando así aptos para exteriorizar la magnitud o el volumen de la actividad cumplida en la jurisdicción de Córdoba. Destaca que el artículo 4° del Convenio Multilateral dispone que un gasto será considerado como efectivamente soportado en una jurisdicción, cuando tenga una relación directa con la actividad que en la misma se desarrolle, aun cuando la erogación que él representa se efectúe en otra, por lo que no puede prosperar en este sentido lo argumentado por la firma respecto que tales gastos deben ser atribuidos a la Ciudad de Buenos Aires atento a que es donde la empresa tiene su cuenta bancaria. Entiende que los gastos incluidos por Sede América S.A. bajo el concepto “gastos bancarios” tienen su origen, aunque más no sea en parte, en la jurisdicción de la provincia de Córdoba por ser esta la jurisdicción del domicilio del adquirente (La Campana S.A.) y el lugar donde se produce el depósito del cheque o donde hubo, por lo menos, una actividad relacionada con ese depósito y que motiva el cobro de dicho gasto bancario.

Que esta Comisión Arbitral observa que en lo que a su estricta competencia se refiere, la controversia está centrada en el disímil criterio para la atribución de los ingresos provenientes de la comercialización de mercaderías que hace el contribuyente y en la atribución de ciertos gastos (deudores incobrables, de compra de mercaderías y bancarios). Escapa a la competencia de esta Comisión Arbitral el encuadramiento de la actividad económica que corresponde dispensar al contribuyente Sede América S.A. en la provincia de Córdoba.

Que respecto a la atribución de ingresos, los organismos de aplicación del Convenio Multilateral tienen dicho en varios de sus últimos precedentes, que cualquiera sea la forma de comercialización, el factor determinante para establecer a qué jurisdicción se deben atribuir los ingresos por venta de mercaderías, no responde al lugar físico de entrega de las mismas sino que toma importancia el lugar de destino final de los bienes, que habitualmente es el domicilio del adquirente, siempre que sea conocido por el vendedor –Sede América S.A.– al momento en que se concretaron cada una de las ventas, situación en este caso perfectamente acreditada.

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

Que respecto del concepto “deudores incobrables”, la Resolución General N° 5/2012, que interpreta con alcance general que el concepto “Deudores Incobrables” no resulta computable para la confección del coeficiente de gastos, tiene vigencia a partir de la norma que interpreta, es decir, desde que entró en vigencia el Convenio Multilateral.

Que con relación a la “comisión por compra”, cabe precisar que el art. 3° del Convenio Multilateral establece que los “gastos a que se refiere el art. 2°, son aquellos que se originan por el ejercicio de la actividad” y así se computarán como gasto “... todo gasto de compra”. De la disposición señalada, cabe concluir que el concepto cuestionado “Comisión compra mercaderías” –y sus distintas denominaciones– se encuentra comprendido dentro de los gastos de compra y por lo tanto computable. En consecuencia, en este punto le asiste razón a la firma accionante.

Que en cuanto a los “gastos bancarios”, Sede América S.A. no ha acreditado que estos gastos sean soportados en la jurisdicción donde tales cuentas se encuentren abiertas, es decir, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Sede América no ha aportado dato alguno con relación a dichos gastos registrados y la información utilizada por el fisco para la determinación proviene de las circularizaciones efectuadas a los clientes, en particular La Campana S.A., por lo que resulta razonable la atribución de los mismos a la provincia de Córdoba.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Arbitral realizada el 7 de febrero de 2018.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1°.- Hacer lugar parcialmente a la acción interpuesta por Sede América S.A. contra la Resolución N° PFD 091/2017 dictada por el Área Determinaciones de la Dirección de Policía Fiscal de Córdoba, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

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

**FERNANDO MAURICIO BIALE
SECRETARIO**

**ROBERTO JOSÉ ARIAS
PRESIDENTE**