

**COMISIÓN ARBITRAL  
CONVENIO MULTILATERAL  
DEL 18.8.77**

BUENOS AIRES, 8 de mayo de 2019.

RESOLUCIÓN C.A. N° 15/2019

VISTO:

El Expte. C.M. N° 1467/2017 “Enod S.A. c/ provincia de Buenos Aires”, en el cual la firma de referencia promueve la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Disposición Delegada SEATYS N° 666/17, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la ARBA; y,

CONSIDERANDO:

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

Que accionante señala que la ARBA recalculó el coeficiente de ingresos sin tener en cuenta que las ventas efectuadas a un cliente radicado en la provincia de Tierra del Fuego tienen carácter de exportación y, por ende, los ingresos provenientes de esas operaciones no deben ser incluidos en la base imponible a distribuir entre las jurisdicciones (Cita la Resolución General C.A. N° 49/94). Asimismo, respecto del tratamiento de exportaciones atribuido a las ventas efectuadas por Enod S.A. a la provincia de Tierra del Fuego, dice que el artículo 1° de la ley 19.640 establece una exención de pago de todo impuesto nacional, por hechos, actividades u operaciones que se realizaren en el Territorio Nacional de la Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur.

Que, sin perjuicio de lo expuesto, y aun en el supuesto de resultar computables los ingresos referidos, dice que debieran atribuirse a la provincia de Tierra del Fuego, en atención al criterio de “jurisdicción de destino”, y no a la provincia de Buenos Aires como lo hizo el fisco determinante. Al respecto, señala que la firma produjo prueba informativa consistente en el libramiento de un oficio a Australtex S.A. del que surge “(...) la entrega de la mercadería en la Ciudad de Río Grande de Tierra del Fuego, las cuales no constituyen exportaciones por lo que son ingresos computables para el cálculo del coeficiente de ingresos...”. Considera que la circunstancia de que la firma haya abonado el flete de las mercaderías vendidas a Australtex S.A., radicada en Tierra del Fuego, conlleva la realización de gastos en dicha jurisdicción, lo que le confiere sustento territorial. En relación a la objeción de no tener alta de inscripción en Convenio Multilateral respecto de esta jurisdicción, dice que la Comisión Plenaria en un caso concreto que involucró a la propia firma, dijo que “*el hecho de que el contribuyente no se encuentre inscripto en la jurisdicción de Tierra del Fuego, y consecuentemente no haya asignado suma alguna a ésta, no lo descalifica para que, si prueba la existencia de un gasto que genere el sustento territorial, la jurisdicción determinante deba asignar los ingresos a esa jurisdicción a los fines del cálculo del coeficiente respectivo*” (Resolución C.P. N° 1/2009).

Que respecto al coeficiente de gastos, en primer lugar manifiesta que el fisco provincial no cuestiona la efectiva realización de las erogaciones por donaciones a favor

**COMISIÓN ARBITRAL  
CONVENIO MULTILATERAL  
DEL 18.8.77**

de las entidades beneficiarias, sino que el punto en discusión es si corresponde asignarles el carácter de computables a los fines de la confección del coeficiente de gastos. Sostiene que las donaciones no tienen naturaleza de “gasto” y son una liberalidad, lo cual es, en esencia, diferente a un gasto, pues este último es una erogación que, en el marco de una empresa, está vinculada al desarrollo de la actividad objeto de aquella. En subsidio, y aun en la hipótesis de que se tratara de un gasto computable, entiende que el mismo debería ser atribuido a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que es la jurisdicción de domicilio de la mayor parte de las entidades beneficiarias, y en la que se efectivizó la donación.

Que aporta prueba documental y ofrece prueba informativa. Hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Buenos Aires señala que el ajuste se efectuó principalmente en virtud de que la fiscalización constató que Enod S.A., a fin de calcular el importe de ingresos computables para el armado del respectivo coeficiente, deduce del total de ingresos que surge del estado de resultados del balance general, el importe correspondiente a la operación celebrada con la firma Australtex S.A., domiciliada en la ciudad de Río Grande, provincia de Tierra del Fuego, en el entendimiento de que dicha venta constituye una exportación, en el marco de la ley 19.640.

Que sostiene que las ventas efectuadas por el contribuyente a la firma Australtex S.A., domiciliada en la provincia de Tierra del Fuego, son realizadas en el territorio argentino y no son exportaciones como pretende Enod S.A. En este sentido, entiende que el contribuyente incurre en un error al pretender extender a las operaciones en cuestión, las disposiciones de la ley nacional 19.640 que, con la finalidad de instituir regulaciones de diversa índole (en materia de aranceles al comercio exterior, prohibiciones económicas y no económicas, tributos aplicables, etc.), sí considera como exportaciones a las mismas; sin embargo, dicha norma se refiere sólo a los impuestos nacionales. En cuanto al impuesto sobre los ingresos brutos, la desgravación de las exportaciones, prevista en el art. 186 inc. “d” del Código Fiscal –T.O. 2011, ccs. ants. y modif.–, requiere la existencia de operaciones de venta concretadas hacia terceros países, es decir, ámbitos no sometidos a soberanía nacional. Por lo tanto, las ventas efectuadas por Enod S.A. a la firma Australtex S.A. ubicada en la provincia de Tierra del Fuego, constituyen ingresos alcanzados por el impuesto sobre los ingresos brutos y, consecuentemente, computables para el armado del coeficiente de ingresos.

Que en cuanto a la atribución de ingresos provenientes de las operaciones con la firma Australtex S.A., recuerda que ya hubo otro caso en donde se discutía un ajuste similar al presente, referido a periodos fiscales anteriores (septiembre de 2000 a abril de 2004) y en dicha oportunidad tanto la Comisión Arbitral como la Comisión Plenaria concluyeron que no fue probado por el contribuyente el sustento territorial en la provincia de Tierra del Fuego. Hace notar que han pasado una gran cantidad de años en los que el contribuyente nunca procedió a dar de alta a la provincia de Tierra del Fuego, tal como lo exigen las normas del Convenio Multilateral que obligan a los sujetos pasivos a “denunciar” el alta en las jurisdicciones involucradas, desde el momento en que comienzan a desarrollar actividades en las mismas. El contribuyente, ahora, vuelve a intentar probar el sustento territorial en dicha jurisdicción afirmando que el flete de las mercaderías vendidas a Australtex S.A. es abonado por Enod S.A., lo que conllevaría la

**COMISIÓN ARBITRAL  
CONVENIO MULTILATERAL  
DEL 18.8.77**

realización de gastos en la provincia de Tierra del Fuego y conferiría el sustento territorial necesario. Afirma que, sin embargo, no consta en el expediente administrativo ni fue acompañada en esta instancia, ninguna prueba fidedigna capaz de demostrar el debido sustento territorial en la provincia de Tierra del Fuego, por la cual pretende el contribuyente atribuir los ingresos por las ventas efectuadas a la firma Australtex S.A.

Que, concluye, que el contribuyente no ha logrado conmovier la legitimidad del acto administrativo y, además, no ha probado lo que afirma.

Que esta Comisión Arbitral observa que la controversia está centrada en: i. la atribución de ingresos por las ventas que realiza la accionante con su cliente Australtex S.A., radicado en la provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur; y, ii. si las erogaciones en concepto de “donaciones” deben ser consideradas como un gasto computable o no, en los términos del artículo 3° del Convenio Multilateral. Los ajustes efectuados por la ARBA en relación al importe de ingresos deducidos injustificadamente por la firma del total de ingresos computables para el armado del coeficiente de ingresos, así como en relación a los rubros “Embalajes” y “Gastos Bancarios” en cuanto al armado del coeficiente de gastos, no han sido cuestionados por Enod S.A.

Que en lo que respecta a la distribución de ingresos, es importante destacar que para que sea factible la atribución de los mismos a una determinada jurisdicción, sean operaciones entre presentes o las previstas en el último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral, debe existir sustento territorial suficiente para posibilitar la aplicación de las normas del citado Convenio en la jurisdicción donde se encuentra el adquirente de los bienes.

Que a este respecto, el hecho de que el contribuyente no se encuentre inscripto en la jurisdicción de Tierra del Fuego y, consecuentemente, no haya asignado suma alguna a ésta, no lo descalifica para que, si se prueba la existencia de un gasto que genere el sustento territorial, la jurisdicción determinante deba asignar los ingresos a esa jurisdicción a los fines del cálculo del coeficiente respectivo.

Que en este caso concreto, tal como lo manifiesta el fisco determinante, Enod S.A. no ha probado la existencia de sustento territorial en la provincia de Tierra del Fuego que permita la atribución de los ingresos derivados de las operaciones realizadas con su cliente Australtex S.A. a dicha jurisdicción. No es suficiente, sin el respaldo documental que así lo avale, la mera manifestación de la firma para demostrar la extensión territorial, en el sentido de que el flete de las mercaderías vendidas a Australtex S.A. es abonado por Enod S.A.

Que queda implícito que los ingresos provenientes de las operaciones celebradas entre Enod S.A. y su cliente Australtex S.A., radicado en la provincia de Tierra del Fuego, no son ingresos provenientes de operaciones de exportación y, por ende, resultan computables a los fines de la distribución de los ingresos brutos.

Que la cuestión traída por Enod S.A. a decisión de esta Comisión Arbitral es análoga en este punto a la resuelta en contra de su pretensión en el Expte. C.M. N° 584/2006 “Enod S.A. c/ provincia de Buenos Aires” mediante el dictado la Resolución C.A. N° 8/2008, ratificada por Resolución C.P. N° 1/2009 y en el Expte. C.M. N°

**COMISIÓN ARBITRAL  
CONVENIO MULTILATERAL  
DEL 18.8.77**

1406/2016 “Enod S.A. c/ provincia de Buenos Aires” mediante el dictado de la Resolución C.A. N° 22/2018.

Que, en cambio, respecto de la atribución de gastos, le asiste razón a la accionante en el sentido de que las erogaciones en concepto de “donaciones” no deben ser consideradas como un gasto computable en los términos del artículo 3° del Convenio Multilateral. En efecto, la donación es un desembolso financiero que se efectúa libre y gratuitamente, sin necesidad de recibir ningún tipo de contraprestación, es decir, que no se origina por el ejercicio de la actividad que desarrolla el contribuyente.

Que, asimismo, la cuestión traída por Enod S.A. a decisión de esta Comisión Arbitral es análoga en este punto a la resuelta en el Expte. C.M. N° 1406/2016 “Enod S.A. c/ provincia de Buenos Aires” mediante el dictado de la Resolución C.A. N° 22/2018.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Arbitral realizada el 10 de abril de 2019.

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 Enod S.A. contra la Disposición Delegada SEATYS N°666/17 dictada por el Departamento de Relatoría-Área Metropolitana II de la ARBA, 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**