

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.08.77**

BUENOS AIRES, 8 de septiembre de 2021.

RESOLUCIÓN C.A. N.º 25/2021

VISTO:

El Expte. C.M. N° 1636/2020 “Espasa S.A. c/ provincia de Misiones”, en el cual la firma de referencia promueve la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Resolución N° 200/2020-DGR dictada por el Director General de Rentas de la provincia de Misiones; 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 se agravia de la determinación practicada porque entiende que no existe sustento territorial que permita que sea considerada contribuyente de la provincia de Misiones. Sostiene que el ejercicio de una actividad en determinada jurisdicción se prueba con la realización de gastos, según lo normado en el último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral. Dice que en el presente caso el fisco provincial pretende probar la existencia de gastos por lo informado por la firma Lowe SA: “servicios de mano de obra gratuita”, que es abonado por la fábrica Volkswagen Argentina S.A. con débito posterior a Espasa”. Señala, al respecto, que entre Espasa y Lowe SA no existe ningún tipo de relación contractual, comercial ni de ningún otro tipo, y lo único que tienen en común es que ambos son concesionarios oficiales Volkswagen: uno en la provincia de Misiones (Lowe SA) y el otro en la Ciudad de Buenos Aires (Espasa SA). Lo que surge claro de lo afirmado por la propia empresa Lowe SA es que si recibe el pago de alguien, es de Volkswagen Argentina SA y no de Espasa SA, por lo que de considerarse que existe un gasto en la provincia de Misiones, dicho gasto es exclusivamente atribuible a Volkswagen Argentina SA, pero nunca a Espasa SA. Cuando Lowe SA señala que realiza servicios con mano de obra gratuita, se está refiriendo a los servicios que se realizan en los términos de la garantía del vehículo y de acuerdo a la política comercial que establece Volkswagen Argentina SA. Agrega que, precisamente, quien brinda la garantía del vehículo es Volkswagen Argentina SA y no el concesionario que vende el vehículo, por lo que mal podría considerarse a este gasto como un gasto hecho (o atribuible) al vendedor del vehículo. No hay, en lo expuesto por Lowe SA, ningún gasto que corresponda ser imputado como realizado por Espasa SA, o por cuenta y orden de esta, y así por otra parte surge de las propias manifestaciones de la contestación efectuada por Lowe SA, que claramente establece que la mano de obra que Lowe SA no le factura al cliente, se la paga Volkswagen Argentina SA y no Espasa SA. Como se advierte de la propia página web de Volkswagen Argentina SA, este beneficio de mano de obra gratuita, es un ofrecimiento de Volkswagen Argentina SA y no de Espasa SA, y es por eso que Volkswagen Argentina SA le paga a Lowe SA la mano de obra de los servicios en cuestión y que se han individualizado en el expediente administrativo.

Que descartado ya –dice– lo informado por Lowe SA como elemento que permita dar sustento territorial alguno a la actividad de Espasa SA en la provincia de Misiones,

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.08.77**

señala que tampoco puede considerarse que existan gastos de publicidad on-line que permitan tener por existente el sustento territorial que invoca el fisco. Alega que en la totalidad de los casos se trata de operaciones entre presentes, concertadas y perfeccionadas en todas sus etapas en la Ciudad de Buenos Aires, y no de operaciones de venta on line. A diferencia de lo que parece inferirse de la argumentación fiscal, en la página web www.espasa.com.ar no existe ni siquiera la posibilidad de concertar una operación online: no hay motor en la página web que permita concertar la venta, ni siquiera efectuar una reserva, no hay precios publicados ni forma de garantizar el precio; ni existe ningún otro mecanismo o solución que permitan concertar la compra de vehículo alguno. El vehículo se vende y se entrega en la Ciudad de Buenos Aires, sin que exista ningún tipo de trámite vinculado con la concertación de la operación que se realice en la provincia de Misiones (sin perjuicio de que con posterioridad, si el comprador tiene domicilio en ella, éste proceda a patentarlo en dicha jurisdicción, hecho que en nada afecta el lugar de realización de la operación de venta).

Que, en otro orden de ideas, señala que es pacífica la jurisprudencia tanto de los tribunales como de la Comisión Arbitral en cuanto a negar sustento territorial en un determinado territorio a los gastos que sean mínimos y/o insignificantes. Cita jurisprudencia.

Que aporta prueba documental, informativa y hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Misiones señala que tal como surge de las actuaciones administrativas, Espasa SA efectúa ventas bajo la modalidad entre ausentes a clientes radicados en la provincia de Misiones ya que las operaciones comerciales realizadas entre la verificada y sus clientes en la jurisdicción son efectuadas con arreglo a las previsiones contenidas en el último párrafo del artículo 1° del CM, por lo que corresponde atribuir las al domicilio del adquirente de los bienes, el que de acuerdo con el principio de realidad económica, receptado por el artículo 27 del CM, es el de la provincia de Misiones, ya que es allí donde se realiza la efectiva utilización de los bienes y es también la jurisdicción de la cual provienen los ingresos. La firma en cuestión se encontraba inscripta en el Convenio Multilateral, específicamente en la jurisdicción de Misiones desde el 1/2013 al 07/2014, por lo que el hecho de que Espasa SA concierte operaciones económicas en la provincia de Misiones, no se encuentra sujeto a cuestionamiento alguno.

Que, asimismo, destaca que de lo declarado e informado en carácter de declaración jurada por sus clientes se advierte que las operaciones se concretan vía mail o vía telefónica, es decir que las ventas se conciertan y concretan íntegramente por medios de contratación a distancia y entre personas ausentes. Surge evidente, también, que la empresa extendió y extiende su actividad a través de la actuación de representantes y distribuidores, ya que la mayoría de sus clientes domiciliados en Misiones así lo manifiestan. Puntualiza que corresponde dar preeminencia a la sustancia de las operaciones por sobre las formas; en este caso la simple mención que la venta y retiro de mercaderías se realiza en la Ciudad de Buenos Aires, sin aportar prueba alguna de la veracidad de ello y contradiciendo la propia documentación emitida tanto por la propia firma como por los clientes de la misma, carece de todo sustento jurídico y legal. En el

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.08.77**

caso de autos, afirma que el vendedor tiene la certeza absoluta de donde provienen los ingresos derivados de las ventas, elemento fundamental a la hora de definir su asignación, las facturas obrantes en el expediente administrativo indican como destino final la provincia de Misiones, demostrando que los ingresos provienen de la jurisdicción donde se encuentra radicado el comprador.

Que destaca que en las actuaciones administrativas obran declaraciones realizadas por sus clientes –compradores–, quienes manifestaron que el contacto fue vía mail y/o telefónica para concertar la operación (fs. 1937 y 2159). Agrega que claramente los gastos en concepto de publicidad y propaganda, telefónicos, mails y de representación, son erogaciones que deben considerarse como gastos de comercialización, porque si la contribuyente no incurriera en tales erogaciones no se originarían los ingresos por ventas que percibe de los clientes radicados en Misiones. Asimismo, indica que través de www.espasa.com.ar se puede observar que la firma tiene montada una estructura en un sitio web de Internet destinada a la atención de sus clientes, lo cual confirma y demuestra que concierta operaciones por medios electrónicos: existen declaraciones de 26 clientes que manifestaron que han tomado conocimiento de la empresa Espasa SA mediante publicidad online. Añade que también existen gastos de mano de obra; a fs. 2454 del expte. administrativo, la firma Lowe SA manifiesta: “*Se adjunta anexo I donde figuran las unidades que fueron vendidas por Espasa SA y por las cuales se les reclamó a la Fábrica Volkswagen que nos reconozcan el servicio de mano de obra gratuito prestado por LOWE SA, este importe reclamado nos es abonado por Volkswagen Argentina a LOWE SA y debitado posteriormente al concesionario vendedor de cada unidad, en este caso ESPASA SA; todo por medio de Volkswagen Argentina*”. De lo expuesto, surge que Espasa SA se hace cargo del “primer service” de los vehículos vendidos a clientes domiciliados en Misiones, a través de Lowe SA, y si bien no realiza el pago directamente, lo hace a través de Volkswagen Argentina S.A. quien luego recupera ese pago realizando un débito a Espasa S.A. (fs. 36 y ss).

Que hace reserva de revisión judicial suficiente.

Que esta Comisión Arbitral observa que la controversia está centrada en determinar si existe sustento territorial por parte de Espasa SA en la jurisdicción de Misiones y la cuestión conexas de la atribución de ingresos provenientes de la actividad comercializadora de la firma.

Que el sustento territorial por parte de Espasa SA en la provincia de Misiones se encuentra acreditado de acuerdo a lo dispuesto en la Resolución General CA N° 83/2002 (vigente en los periodos ajustados), la cual establece que: “*se entenderá que el vendedor de los bienes, o el locador de las obras o servicios, ha efectuado gastos en la jurisdicción del domicilio del adquirente o locatario de los mismos, en el momento en el que estos últimos formulen su pedido a través de medios electrónicos por Internet o sistema similar a ella*”. Conforme a la descripción de la operatoria que surge de las actuaciones, la contribuyente no ha desvirtuado –más allá de la mera negativa– que las operaciones en cuestión hayan tenido su origen en pedidos efectuados mediante la utilización de “internet” o teléfono. Está probado en las actuaciones administrativas que Espasa SA despliega acciones a través de medios on line (publicidad, correos electrónicos, ventas

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.08.77**

por Mercado Libre) para llegar a su potencial clientela y utiliza medios electrónicos para concertar operaciones comerciales.

Que, a mayor abundamiento, surge de las actuaciones administrativas, además de lo indicado en la respuesta de los clientes, envío de documentación por parte de Espasa SA a clientes de Misiones (gasto que debe ser atribuido a dicha jurisdicción) y, asimismo, surge también como un gasto de comercialización el voucher de descuento comercial a favor de Logística Forestal, gastos que denotan asimismo la existencia de sustento territorial.

Que, sentado lo expuesto, respecto de la atribución de ingresos, está perfectamente acreditado de las constancias de las actuaciones administrativas (respuestas brindadas por los adquirentes y mails, facturas de ventas a clientes domiciliados en Misiones, etc.) que Espasa SA conoce el destino del bien, correspondiendo en consecuencia la asignación de los ingresos de dichas operaciones a la provincia de Misiones.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Arbitral realizada el 11 de agosto de 2021.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1º.- No hacer lugar a la acción interpuesta por Espasa SA, contra la Resolución N° 200/2020-DGR, dictada por el Director General de Rentas de la provincia de Misiones, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

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



**FERNANDO MAURICIO BIALE
SECRETARIO**



**LAURA MARIELA MANZANO
VICEPRESIDENTA**