

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

CIUDAD DE BUENOS AIRES, 9 de junio de 2022.

RESOLUCIÓN CP N.º 11/2022

VISTO:

El Expte. CM N° 1607/2019 “Ford Argentina SCA c/ provincia de Río Negro”, en el cual la provincia del Neuquén y la firma de referencia interponen sendos recursos de apelación contra la Resolución CA N° 23/2021; y,

CONSIDERANDO:

Que los sendos recursos de apelación interpuestos se han presentado conforme a las exigencias formales previstas en las normas legales y reglamentarias, motivo por el cual corresponde su tratamiento (art. 25 del Convenio Multilateral).

Que la provincia del Neuquén señala, en su recurso, que no desconoce ni objeta las facultades que ostentan las jurisdicciones en relación a los procesos de fiscalización de tributos, pero considera que no está en discusión en autos si un fisco utiliza presunciones en sus procesos determinativos o no, sino que en definitiva lo que se encuentra en discusión es la interpretación que del Convenio Multilateral realiza una jurisdicción y, en este punto, disiente con la Comisión Arbitral al considerarse ajena a tal situación. Advierte, por otro lado, que las presunciones utilizadas por Río Negro y sobre las cuales la Comisión Arbitral consideró no tener aptitudes y facultades de revisión, tienen efectos no solamente en la modificación de las liquidaciones de un tributo local sino consecuencias también en la misma distribución de base imponible con afectación directa a otros fiscos que integran el Convenio Multilateral, razón por la que no comparte lo resuelto al declarar que la determinación cuestionada no afecta derechos de las demás jurisdicciones en la atribución de ingresos; muy por el contrario, afirma que esa determinación se aparta de los lineamientos previstos en el Convenio Multilateral y sus normas reglamentarias. Asimismo, observa que si bien la Comisión Arbitral declara, en primer lugar, que la controversia se encuentra centrada en la atribución de ingresos correspondientes a las operaciones que exclusivamente desarrolla la automotriz con un concesionario puntual, luego resuelve la misma en función a las operaciones que desarrolla dicha concesionaria con los particulares que adquieren las unidades que esta última comercializa, considerando la información brindada por el RNPA sobre los patentamientos de las unidades producto de la reventa. En igual sentido, el fisco determinante consideró que en la relación comercial de Ford Argentina SCA y sus concesionarios, por medio de la cual se devengan los ingresos de la automotriz que resultan gravados por el IIBB, debe estarse a ciertas garantías que emite la concesionaria a un particular que compra un vehículo 0 km.; es decir, que presume que la firma debió conocer el “destino final” de los vehículos comercializados por la concesionaria por un formulario de garantía que se extiende al comprador particular al momento de realizar su declaración jurada y liquidación del tributo local; existe, a su juicio, una incongruencia temporal en el análisis de Río Negro al efectuar el ajuste determinativo dado que el contribuyente no puede tener conocimiento certero del lugar de patentamiento de los vehículos al momento de hacer la liquidación del ISIB. A su vez, hace notar que las conclusiones que manifiesta Río Negro demuestran que el foco de la fiscalización de

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

dicha jurisdicción, en relación a los ingresos de Ford Argentina SCA, es esencialmente el lugar donde se registra el vehículo, reconociendo asimismo que ello puede no coincidir con el destino final toda vez que se dan situaciones de guarda habitual de los mismos, lo cual, a su entender, es un criterio no receptado en el Convenio, ni siquiera en su reglamentación, ya que considera que aplicando el método de atribución previsto en el Convenio Multilateral no queda más que concluir que los ingresos deben atribuirse al domicilio de la concesionaria, quien, en la realidad de los hechos, resulta ser efectivamente la adquirente de Ford Argentina SCA, puesto que ello es lo que prevé el propio Convenio. Destaca, en este sentido, que el vínculo comercial, probado por el contribuyente y aceptado por el fisco rionegrino, es entre Sapac SA y Ford Argentina SCA, no entre Ford Argentina SCA y cada uno de los adquirentes; la emisión de la factura con los datos formales del titular del bien, es a los efectos de lo dispuesto por la autoridad de contralor pertinente (RNPA) y el destino final de las unidades vendidas por Ford Argentina SCA a sus concesionarias, será respectivamente Río Negro o Neuquén, según donde se asiente cada una. El adquirente del vehículo no va a comprarlo a la automotriz Ford Argentina SCA, sino que se dirige a la concesionaria más conveniente para la operación comercial. Por otro lado, afirma que también resulta aplicable la Resolución General CA 14/2017, que se encargó de aclarar que en las operaciones de venta de bienes se dará prioridad a la jurisdicción de destino del bien, considerando domicilio del adquirente aquel que surja de los criterios que dicha norma establece y reitera que, en el caso, resulta que el destino final donde el bien es comercializado por el “adquirente” (la automotriz) es Neuquén, jurisdicción de destino final de los bienes adquiridos por la concesionaria Sapac SA. Cita resoluciones de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral que avalarían su posición.

Que hace reserva del caso federal.

Que, por su parte, Ford Argentina SCA, en su recurso, señala que la cuestión discutida en autos no se centra únicamente en el concesionario Sapac SA con casa central en Neuquén y sucursal en General Roca; como surge de las actuaciones administrativas y las resoluciones dictadas por la ART, la fiscalización abarcó otros concesionarios de Ford Argentina SCA como es el caso de Oro Trucks SA, con domicilio en Río Negro, y Arauco SA, con domicilio también en Neuquén. Sostiene que de ninguna manera, de una situación particular (sucursal de Sapac SA en General Roca) puede convalidarse la pretensión fiscal de la provincia de Río Negro de atribuirse ingresos a esa jurisdicción; más aún, cuando el criterio empleado por la provincia de Río Negro para la atribución de ingresos no fue precisamente la existencia de una sucursal en dicha jurisdicción sino el domicilio de patentamiento de los vehículos al considerar que ese era el domicilio del adquirente final a los efectos del Convenio Multilateral. Sostiene que precisamente la cuestión discutida en autos era si es procedente a la luz del Convenio Multilateral que la provincia de Río Negro se atribuyese ingresos atendiendo al domicilio de patentamiento de las unidades vendidas por Ford Argentina SCA a su concesionario en la provincia del Neuquén, e insiste en señalar que Ford Argentina SCA atribuyó los ingresos a la jurisdicción del Neuquén por cuanto el concesionario (adquirente final en los términos del Convenio Multilateral y la Resolución General (CA) 14/2017) tenía domicilio en dicha jurisdicción y la ART, por su parte, sostuvo que era incorrecta dicha postura teniendo en cuenta que se habían patentado en la provincia una mayor cantidad de vehículos que los declarados por Ford Argentina SCA como vendidos en dicha jurisdicción; ahora bien, dice que la ART nunca sostuvo en las resoluciones

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

administrativas que dicha situación se hubiese producido por el hecho de que Sapac SA (con casa central en Neuquén) hubiese vendido en Río Negro los vehículos entregados por Ford Argentina SCA en Neuquén; por tanto, la firma nunca se defendió de dicho argumento ni configuró el caso concreto cuestionando dicha postura. Añade que la ART sostuvo en todas sus resoluciones y también al momento de contestar el caso concreto planteado, que Ford Argentina SCA tenía conocimiento del adquirente final del vehículo con la activación de la garantía mediante la confección del correspondiente certificado (formulario TAE), desconociendo el hecho que entre la venta del vehículo al concesionario y la activación de la garantía pueden pasar varios días, inclusive meses o, como sucede en casos relevados en autos, períodos fiscales. En el Reglamento para Concesionarios mencionado por la ART se deja claramente establecido (art. 12) que los concesionarios deben hacer una estimación de los automóviles que el concesionario adquirirá a Ford Argentina SCA durante el trimestre subsiguiente, conjuntamente con las estimaciones aproximadas de lo que el concesionario adquirirá durante los tres meses siguientes a dicho trimestre; por tanto, al momento en que el concesionario efectúa el pedido de vehículos, Ford Argentina SCA de ninguna manera puede conocer o saber quién, en última instancia, será el adquirente final conforme el criterio de la ART; dicho extremo tampoco es conocido por Ford Argentina SCA al momento de emitir la correspondiente factura al concesionario. Por otra parte, cita la Resolución General CA 14/2017 y dice que es claro su art. 1° al establecer que el domicilio del adquirente es el lugar del destino final donde los bienes serán utilizados, transformados o comercializados por el adquirente de dichos bienes y resalta que en el presente caso el adquirente de los bienes es el concesionario y no el comprador final del vehículo como sostiene la ART, a excepción de las ventas directas, en donde el comprador resulta ser el cliente final; dicho de otra manera, en las ventas tradicionales es el concesionario oficial el adquirente final del bien en los términos establecidos en el art. 1° de la Resolución General (CA) 14/2017. En definitiva, considera que adoptar la postura defendida por la ART y convalidada por la Comisión Arbitral le acarrearía incertidumbre a Ford Argentina SCA por cuanto no tendría certeza al momento de efectuar la venta al concesionario si dichos ingresos deben ser atribuidos a la jurisdicción del domicilio del concesionario o al domicilio del supuesto comprador en caso de que este se encuentre en una jurisdicción distinta a la del domicilio del concesionario. Siguiendo ese criterio, dice que no debería atribuir esos ingresos a la jurisdicción del concesionario hasta saber efectivamente que la persona que adquirió el vehículo lo patentó en la misma jurisdicción del concesionario y una vez conocida dicha información, que es extracontable, estaría en condiciones de atribuir ingresos a cada una de las jurisdicciones en donde se presentó o podría presentarse esta situación, criterio que, indica, contradice lo dispuesto en la RG 14/2017.

Que hace reserva del caso federal.

Que, asimismo, en respuesta al traslado corrido del recurso de apelación interpuesto por la provincia del Neuquén, señala que toda vez que los argumentos y fundamentos expuestos por dicha jurisdicción van en la misma línea de los expuestos en el recurso interpuesto por Ford Argentina SCA, comparte y hace suyos dichos argumentos.

Que, por su parte, la representación de la provincia de Río Negro en respuesta a los traslados corridos, señala que el Ford Argentina SCA insiste en indicar que la ART habría atribuido los ingresos siguiendo el criterio del domicilio de patentamiento de los

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

vehículos, cuando en realidad, tal información fue la relevada para utilizar como base presunta por la falta de información brindada por la misma; tal es así, dice, que al total de la información emergente de la Dirección Nacional de los Registros de la Propiedad Automotor se dedujeron las ventas directas de Ford Argentina SCA a sus clientes domiciliados en Río Negro y las ventas que Ford Argentina SCA asignó al resto de las concesionarias con domicilio en Río Negro. Sostiene que la falta de prueba alegada por la firma que sustente la postura adoptada por la Comisión Arbitral para sostener que al menos parte de los vehículos entregados en el domicilio que la concesionaria Sapac SA posee en Neuquén, fueron vendidos desde la sucursal ubicada en General Roca (provincia de Río Negro) y, por ende, fueron trasladados a esa ciudad para ser comercializados, es justamente lo que obligó a la ART a la aplicación de un método presuntivo previsto en el art. 43 del Código Fiscal de la provincia de Río Negro (Ley 12686 y modif.). A su vez, expresa que, sin embargo, Ford Argentina SCA continúa confundiendo dos aspectos de la fiscalización llevada a cabo, que son: por un lado, establecer el criterio de atribución de ingresos conforme a la realidad económica de las operaciones realizadas que permita aplicar lo establecido por la RG 14/2017 toda vez que conoce el destino final de los bienes comercializados, y por otro lado, definido el criterio por la inspección actuante y ante la falta de respuesta a los pedidos de información cursados, la definición del método presuntivo que permita establecer una base imponible lo más cercana posible a la realidad. Acota, también, que Ford Argentina SCA añade un comentario advirtiendo que desde la venta del vehículo al concesionario y la activación de la garantía mediante la confección del correspondiente certificado pueden pasar varios días e incluso meses, argumentando de esta manera que al momento de la venta del vehículo al concesionario, la firma desconoce el destino final del bien, pero deja entrever que es una cuestión temporal al decir que conoce el destino final, pero esto ocurre en un momento posterior a la venta. Añade, en este punto, que tratándose de un impuesto de periodo fiscal anual, no resulta necesario conocer el destino final del bien al momento de la venta y en caso de que suceda marginalmente que la información es conocida por Ford Argentina SCA luego del armado de los coeficientes, podría haberse establecido una atribución razonable y fundada como lo definió la RG 14/2017; sin embargo, en este caso puntual, respecto de los vehículos comercializados por Sapac SA, parece haber sido la regla asignar los ingresos a la jurisdicción del Neuquén, donde los vehículos comprados por Sapac SA fueron entregados.

Que, a su vez, respecto del recurso de apelación interpuesto por la provincia del Neuquén, señala que la provincia de Río Negro no utilizó el método presuntivo para delinear como se atribuyen los ingresos sino que se establece, en primer lugar, el criterio de asignación, esto es, darle preminencia al lugar geográfico de donde provienen los ingresos y, en todo caso, lo más apropiado es el destino final de los bienes comercializados por sobre el lugar físico donde han sido retirados o entregados los bienes, criterio utilizado por Ford Argentina SCA en los periodos fiscales auditados. Y luego, ante la falta de respuesta por parte del inspeccionado para que aporte la información necesaria que permita la atribución de ingresos sobre base cierta respetando el criterio sostenido, procede el método presuntivo del domicilio de radicación. En otro orden, destaca que la provincia del Neuquén, al igual que lo hace Ford Argentina SCA, manifiesta que existe una incongruencia temporal en el análisis de Río Negro al efectuar el ajuste administrativo y se sustenta en el hecho de que el contribuyente no puede tener conocimiento certero del lugar de patentamiento de los vehículos al momento de hacer la liquidación del impuesto sobre los ingresos brutos. Con relación a esa temática, reitera

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

que se está en presencia de un impuesto de período fiscal anual y no es un impuesto instantáneo cuyo hecho imponible se perfecciona en cada venta; el ajuste se basa en el armado del coeficiente de ingresos, punto b) del artículo 2° del Convenio Multilateral, con la previsión del artículo 5° del mismo texto normativo. Finalmente, sobre la correcta interpretación de la RG 14/2017, señala que solamente en caso de que el vendedor de bienes no conozca el destino final donde serán comercializados los mismos, corresponde atribuir al domicilio del depósito o centro de distribución del adquirente donde se entregaron los bienes; es decir, que los organismos del Convenio Multilateral han interpretado que por sobre el lugar de entrega, prevalece el lugar geográfico de donde provienen los ingresos.

Que esta Comisión Plenaria observa que los sendos recursos de apelación promovidos por la provincia del Neuquén y Ford Argentina SCA en nada conmueven el decisorio emitido por la Comisión Arbitral. En efecto, como se podrá apreciar de las presentaciones de los apelantes, se desprende que los agravios que les causa la Resolución N° 3/2021, dictada por la Comisión Arbitral, tienen su origen en: i) que no se ha tenido en consideración que el destino final utilizado por Ford Argentina SCA ha sido la provincia del Neuquén, siguiendo para ello las directivas de la Resolución General N° 14/2017 y, al respecto, el contribuyente manifiesta que al momento de realizarse cada una de las operaciones desconocía cual pudiera ser el destino final que su concesionaria le dará a los vehículos que le entregara en aquella jurisdicción; y, ii) que la misma avala la determinación fundamentada en que la atribución de ingresos realizada por la provincia de Río Negro lo haya sido tomando como criterio el lugar donde fueran inscriptos, en el Registro Nacional de la Propiedad del Automotor, los vehículos adquiridos por los clientes del concesionario.

Que, respecto del punto i), cabe destacar que tal como se ha resuelto en numerosos casos concretos traídos a resolución de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, el factor determinante para establecer a que jurisdicción se deben atribuir los ingresos por venta de mercaderías, no responde, estrictamente, al lugar físico donde han sido retiradas o entregadas a sus compradores; es decir, al lugar donde el vendedor se desprende de ellas, sino que toma importancia el lugar geográfico de donde provienen los ingresos y, en todo caso, lo más apropiado para determinar tal situación, es el destino final de las mismas, que generalmente es un domicilio del adquirente. En el caso concreto, lo importante para determinar el lugar de atribución de los ingresos generados por las operaciones controvertidas, no necesariamente es el domicilio del comprador (fiscal y/o de facturación) donde materialmente tienen como destino primario los vehículos, sino que lo que importa es el lugar de destino final de las mercaderías que es posible conocer al momento de la entrega de las mismas, ya sea que ello ocurra por cuenta del vendedor o por terceros, o de la confección de los coeficientes de atribución de ingreso. Cabe destacar, en este punto, que un concesionario de la contribuyente, Sapac SA, si bien tiene su casa central en la provincia del Neuquén, posee en la provincia de Río Negro una sucursal en la localidad de General Roca, por lo cual no cabe duda de que en ese local comercial se han de haber producido ventas y entregas de vehículos. Esa situación permite estimar, con un alto grado de certeza, que de la totalidad de los vehículos entregados a ese concesionario, u otros si lo hubiera en iguales circunstancias, algunos de ellos –los vendidos en la sucursal– han sido trasladados a la misma para su entrega a los compradores y, consecuentemente, ese ha sido su “destino final”, hecho que Ford Argentina SCA no podría desconocer puesto que allí habilitó a su concesionario para la venta de sus

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

productos y, además, ese conocimiento deriva del cumplimiento por parte del concesionario de todas aquellas obligaciones que tiene con respecto a la organización contable, información, visitas, inspecciones y/o verificaciones.

Que con relación al punto ii), cabe destacar que la jurisdicción de Río Negro manifiesta que tuvo que proceder a aplicar un método presuntivo ante la falta de respuesta a determinados requerimientos tendientes a una verificación sobre base cierta; es decir, ante la falta de datos ciertos, la jurisdicción en búsqueda de una metodología que permita acercarse lo más posible a la realidad buscada, procedió a utilizar el parámetro antes mencionado (patentamiento) a los fines de realizar una estimación sobre base presunta utilizando para ello una información concreta. La manifestación de los apelantes en el sentido de que la Comisión Arbitral ha analizado la relación de compraventa entre el concesionario y el particular dando relevancia a operaciones gravadas y hechos imponibles ajenos a la automotriz, no se corresponde con el contenido de la resolución apelada. Efectivamente, las operaciones que han sido consideradas a los fines de determinar cuál ha de ser la jurisdicción adonde se deben atribuir los ingresos por ellas generadas, son aquellas que se pactan, en este caso, entre el vendedor, Ford Argentina SCA, y el comprador concesionario, puesto que esos ingresos provienen del domicilio de éste, donde tienen destino final los bienes objeto de esas transacciones y no de los terceros adquirentes de ellos.

Que, por lo expuesto, cabe ratificar la Resolución CA N° 23/2021.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Plenaria realizada el 10 de marzo de 2022.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1°.- No hacer lugar a los sendos recursos de apelación interpuestos por la provincia del Neuquén y por Ford Argentina SCA contra la Resolución CA N° 23/2021, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2°.- Notificar a las partes interesadas, hacerlo saber a las demás jurisdicciones adheridas y archivar las actuaciones.



**FERNANDO MAURICIO BIALE
SECRETARIO**



**FABIÁN BOLEAS
PRESIDENTE CP**