SAN SALVADOR DE JUJUY, 12 de junio de 2025.

RESOLUCIÓN CP N.° 7/2025

VISTO:

El Expte. CM N° 1680/2021 “Whirlpool Argentina SRL c/ provincia de Buenos Aires”, en el cual la firma de referencia interpone recurso de apelación contra la Resolución CA N° 23/2024; y,

CONSIDERANDO:

Que el recurso de apelación interpuesto por la firma se ha 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 el apelante, en su recurso, señala, como primer agravio, inconsistencias de la resolución apelada: sostiene que existe una contradicción en la parte resolutiva porque por un lado se resuelve no hacer lugar a la acción interpuesta por Whirlpool Argentina SRL pero, a renglón seguido, se ordena a la provincia de Buenos Aires reliquidar su pretensión porque no corresponde asimilar la entrega en los centros de distribución al destino final de los bienes; es que si la Comisión Arbitral confirmó que el criterio de atribución en el caso es en proporción a los ingresos brutos provenientes de cada jurisdicción, que no es otro que el destino final de los bienes, y que no corresponde asimilarlo al lugar de entrega en los centros de distribución, y que tampoco corresponde aplicar las presunciones de la RG CA 14/2017, entonces el criterio de atribución de WASRL es el que corresponde aplicar, es decir, el de lugar de destino final.

Agrega que la Comisión Arbitral reconoció que los vendedores de WASRL visitaban a sus clientes en sus diferentes negocios/establecimientos y concertaban las ventas en persona; esta modalidad de venta no es aislada, sino que se replica para los períodos anteriores, por lo que es aplicable la Resolución CA N° 17/2020; no es posible, dice, que para esta resolución, la Comisión Arbitral haya resuelto que, para el período fiscal 2014, WASRL conocía el destino final de los bienes vendidos por su relación de larga data, permanente y fluida con sus clientes y ahora, para el mismo período 2014, aunque contra otro fisco, no haga lugar a la denuncia del caso concreto cuando las premisas son idénticas; tampoco advierte las causas que motivan este cambio de criterio, para el mismo período fiscal.

Arguye también que sin ningún argumento aparente, la Comisión Arbitral indicó que los ingresos debían asignarse al domicilio donde desarrolla su actividad principal el adquirente y dicha conclusión no se desprende de todo el desarrollo realizado por la Comisión Arbitral en la resolución, sino que desde un principio se ha planteado que el criterio a seguir, no era otro que el de destino final de los bienes; es en estos términos que la resolución es arbitraria, porque no se desprende de sus premisas, la conclusión arribada.

Que, como segundo agravio, plantea errónea valoración de la prueba. Dice que la Comisión Arbitral se limita únicamente a mencionar la prueba ofrecida por WASRL, que resulta una pieza fundamental de la defensa esgrimida sin considerarla para la resolución del conflicto; con ella se demuestra que WASRL, no solo conocía el destino de los bienes producto de la relación continua, fluida y periódica generada a través de las visitas realizadas

por los vendedores de la empresa en las antiguas metodologías de venta, sino que es posible confirmar la atribución de ingresos realizada por WASRL para el período 2014.

Alega que respecto de las empresas Maransi SA, Jumbo Retail Argentina y Kleavz SRL resulta de particular relevancia las respuestas vertidas sobre el último punto del requerimiento de información: el porcentaje de las jurisdicciones donde se realizaban las ventas de los productos adquiridos a Whirlpool, al cual las empresas respondieron que los productos de WASRL tenían diversos destinos finales de consumo, dividido de la siguiente manera:

-En el caso de Maransi SA: el representante de WASRL visitaba las oficinas comerciales mensualmente; estas oficinas si bien se encuentran en la provincia de Buenos Aires, sólo el 70% de las ventas realizadas por este cliente se realizaron en dicha jurisdicción, no así el 100% como pretende ARBA.

-Jumbo Retail Argentina: los representantes de WASRL visitaban las oficinas comerciales de manera quincenal. Con dichos representantes discutían los términos de la operatoria comercial. En el caso de Jumbo, solo el 60% de las ventas fueron realizadas en la provincia de Buenos Aires, por el período fiscal 2014.

-Kleavz SRL, que durante el período 2014 era visitado mensualmente por un representante de WASRL y sólo el 35,63% de sus ventas fueron realizadas en territorio de la provincia de Buenos Aires.

Resulta, dice, de la información de las empresas mencionadas, que los ingresos no deben atribuirse, en su totalidad, a la provincia de Buenos Aires; la falta de contemplación de la presente prueba documental producida en instancia administrativa vulnera flagrantemente el derecho de defensa de WASRL, sin sustento alguno.

Que, finalmente, se agravia diciendo que la Comisión no ha tenido en cuenta los precedentes vigentes por los cuales, la propia Comisión, entendió que WASRL tenía efectivo conocimiento del destino final de los bienes entregados en los centros de distribución; particularmente, la Resolución CP N° 3/2021, entre WASRL y la provincia de Santa Fe, en la cual la Comisión Plenaria resolvió una causa análoga a las presentes actuaciones; dijo que correspondía adjudicar los ingresos a la provincia de Santa Fe entendiendo que la relación comercial cosechada por WASRL durante varios años le permitían conocer con certeza absoluta el lugar de donde provenían los ingresos, más allá de que los centros de distribución se encontraban en Buenos Aires.

En conclusión, señala que lo resuelto por la Comisión Arbitral no solo resulta arbitrario por la falta de consideración de la prueba aportada, sino que la misma se contrapone de forma directa a un caso absolutamente análogo.

Cita diversas resoluciones de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral que avalarían su pretensión.

Que mantiene planteo del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Buenos Aires señala, toda vez que la recurrente sostiene que la Comisión Arbitral dictó una resolución contradictoria y arbitraria, que, en oposición a dicha alegación, la resolución impugnada se encuentra suficientemente fundamentada encontrando apoyo en un razonamiento conteste con los lineamientos que surgen de los reiterados casos concretos resueltos por la misma Comisión Arbitral; de esta manera, la resolución apelada trae a colación el criterio aplicado en el tiempo por los organismos de aplicación del Convenio Multilateral en orden a que los ingresos deben atribuirse a la jurisdicción donde tienen destino final las mercaderías vendidas, siempre que sea conocido por el vendedor al

momento en que se concreta cada una de las operaciones, siendo relevante para ello determinar de dónde provienen los ingresos.

En este ítem, y sin perjuicio de lo que en la presente instancia afirma la apelante, indica que la Comisión Arbitral verificó que fue la propia contribuyente la cual, en el marco de la fiscalización efectuada por ARBA, expresó que "no conocía" el destino final de los bienes comercializados (nota obrante a fs. 413) y que sus ingresos los atribuyó al domicilio indicado por su cliente en el remito correspondiente (nota obrante a fs. 949), advirtiéndose así que, contrariamente a lo sostenido por dicha recurrente, la misma no buscó ni por ende aplicó, a los fines de la pertinente asignación, el destino final de la mercadería vendida, sino que directa y exclusivamente resolvió atribuir los ingresos considerando, como dato formal, sin sustento tan siquiera en una construcción desde la realidad económica, el domicilio fiscal de sus clientes que es un criterio sin recepción en la Comisión.

La Comisión tampoco, dice, avaló la presunción aplicada por el fisco: concretamente interpretó que la presunción que utilizó la fiscalización actuante no reflejaba el destino final de esos bienes; es así que el organismo Arbitral, tras rechazar la presentación de la firma y la postura del fisco, ordenó a la jurisdicción practicar la reliquidación del ajuste.

Cita resoluciones de los organismos de aplicación del Convenio y observa que en reiteradas ocasiones, en oportunidad de tratarse casos relacionados con la atribución de ingresos por venta de bienes, tanto la Comisión Arbitral como la propia Comisión Plenaria, consideraron como "la jurisdicción de donde proviene los ingresos" –interpretando de esa forma lo dispuesto por el artículo 2° inciso b) del Convenio Multilateral–, aquella donde se produce el destino final de la mercadería vendida, en un domicilio del adquirente, en la medida que sea conocido o factible de serlo por parte del vendedor, pero no el domicilio fiscal y/o de facturación.

Que, por otra parte, siendo que la contribuyente alega que no se tuvo en consideración la prueba por ella aportada, particularmente las respuestas a los requerimientos de las firmas Maransi SA, Jumbo Retail Argentina y Kleavz SRL, aclara que en función de lo resuelto por la resolución apelada, la ARBA deberá considerar toda la documentación obrante en el Expediente Administrativo, en oportunidad de reliquidar el ajuste practicado; mal puede entonces sostenerse que la Comisión Arbitral no tuvo en cuenta la prueba aportada cuando la misma ordena al fisco aplicarla en la reliquidación.

Que, por último, con relación al agravio sobre la omisión de considerar los precedentes anteriores aplicables al caso de Whirlpool Argentina SRL, señala que en los antecedentes citados por la empresa apelante, la Comisión ha dicho que el factor determinante para establecer a qué jurisdicción se deben atribuir los ingresos provenientes de la venta de mercaderías, no responde a la jurisdicción conforme domicilio fiscal y/o de facturación (criterio utilizado por la accionante) sino que toma importancia el lugar de destino final de las mismas, siempre que sea conocido por el vendedor al momento en que se concretaron cada una de las ventas, situación que, insiste, no ocurrió en las presentes actuaciones.

En suma, sostiene que los argumentos expuestos por la firma no tienen la entidad de convicción suficiente para generar la revisión ni menos aún la revocación de la resolución atacada, por cuanto receptar su pretensión implicaría, tanto como que la Comisión Plenaria, en definitiva, avale un criterio de atribución de ingresos que por reparar en el domicilio fiscal de los clientes, no luce ajustado a una recta aplicación de la letra del Convenio Multilateral, ni a la realidad económica que, de acuerdo a los términos del artículo 27 del mismo, sirve de guía para su aplicación.

Deja sentado que la mera circunstancia de que la Comisión Arbitral no haya avalado el criterio para la atribución de ingresos sostenido por el fisco determinante, no implica, necesariamente, que deba hacerse lugar a la postura del contribuyente y tampoco implica que, por no hacerlo, se incurra en contradicción, arbitrariedad o nulidad, más aún cuando, como en este caso, se encuentran suficientemente desarrollados los argumentos fácticos y técnicos que apoyan la decisión adoptada.

Que esta Comisión Plenaria observa que la pretensión de Whirlpool Argentina SRL no puede prosperar. En efecto, el primero de los agravios que expone el contribuyente está referido a que existe, en la resolución apelada, una contradicción dado que, por un lado, dispone no hacer lugar a la acción interpuesta ante la Comisión Arbitral y, a su vez, ordena a la provincia de Buenos Aires reliquidar el ajuste practicado.

Cabe poner de resalto la contradicción a que se hace referencia no es tal, dado que lo resuelto por la Comisión Arbitral responde a los criterios de atribución de ingresos imperantes en los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, reflejado en numerosos casos concretos resueltos por los mismos.

Para el caso de ingresos derivados de las operaciones que han sido efectuadas de manera presencial, el criterio es que deben ser atribuidos conforme las previsiones del artículo 2º, primera parte del inciso a), del Convenio Multilateral, cuando especifica que: *"…en proporción a los ingresos brutos provenientes de cada jurisdicción, en los casos de operaciones realizadas por intermedio de sucursales, agencia u otros establecimientos permanentes similares, corredores, comisionistas, mandatarios, viajantes o consignatarios, etcétera, con o sin relación de dependencia.",* de lo cual se puede inferir que lo que hay que definir es "de donde provienen los ingresos", que no es otro que el del destino final de los bienes, tal como se ha interpretado en los casos traídos a consideración de los mencionados organismos.

En el caso de que se verifique que el contribuyente hubiere realizado operaciones comprendidas en el último párrafo del artículo 1º del Convenio Multilateral, y por lo mismo, resultare de aplicación lo dispuesto por la Resolución General N° 14/2017, cabe hacer notar, que esta Comisión Plenaria dispuso, mediante Resolución Nº 15/2023, recaída en el Expediente Nº 1648/2020 "Whirlpool Argentina SRL c/ provincia de Buenos Aires", que la atribución de ingresos para esta modalidad de comercialización debe ser el apartado 2 del inciso a) del artículo 1° de la misma; esto es, *"Domicilio donde desarrolla su actividad principal el adquirente",* por lo que tratándose de similar situación, lo allí resuelto se extiende a la aplicación en las presentes actuaciones.

El contribuyente expresa que ha atribuido los ingresos de las operaciones ajustadas en función del destino final de las mismas, pero no ha aportado elementos que permitan aseverar con certeza dicha situación, y, según informa la jurisdicción, Whirlpool Argentina SRL le ha comunicado por nota, que consta en el expediente administrativo, que no conocía ese destino final.

A su vez, la jurisdicción, a los fines del ajuste, ha señalado que ha respetado el criterio de que la atribución de ingresos debe responder al lugar de "destino final" de las mercaderías comercializadas, habiendo entendido que las destinadas a los "centros de distribución" de sus clientes también están incluidas en ese concepto, ante la imposibilidad de conocer con certeza cuál ha de ser su destino final, aplicando para ello la Resolución General N° 14/2017. Dicha postura no fue avalada por la Comisión Arbitral y es por eso que se ha dispuesto *"Ordenar a la Provincia de Buenos Aires que efectué una reliquidación del ajuste practicado…"* tal como consta en el artículo 2º de la Resolución CA 23/2024, ahora apelada por el contribuyente, mientras que el fisco solicita que se ratifique la misma.

Como se podrá apreciar de lo expuesto, lo cual está claramente detallado en los considerandos de la resolución cuestionada, el accionar de ambas partes no se ajustó a los criterios imperantes sobre el particular, motivo por el cual la Comisión Arbitral no hizo lugar a la acción del contribuyente y dispuso efectuar una reliquidación del ajuste a la provincia de Buenos Aires.

Que otro de los agravios de Whirlpool Argentina SRL está dirigido a lo que el apelante entiende ha sido la falta de valoración de la prueba aportada. Al respecto, cabe señalar que las pruebas acompañadas a que se refiere el contribuyente consisten, fundamentalmente, en notas presentadas por diversos clientes que le fueran requeridas por la fiscalización, y, sobre el particular, cabe reiterar que la Comisión Arbitral dispuso que la provincia de Buenos Aires debe reliquidar el ajuste practicado, tomando en consideración los antecedentes obrantes en la actuaciones, entre los cuales se encuentra la documentación a que hace referencia el apelante.

Que, finalmente, Whirlpool Argentina SRL se agravia sosteniendo que no se ha tenido en cuenta los precedentes en los que la firma ha sido parte y donde se entendió que tenía conocimiento del destino final de los bienes entregados en los centros de distribución, citando especialmente la Resolución CP 3/2021 "Whirlpool Argentina SRL c/ provincia de Santa Fe".

Dicho presente, especificó, a los fines de la atribución de los ingresos en discusión, *"…que toma importancia el lugar de destino final de las mismas, siempre que sea conocido por el vendedor al momento en que se concretaron cada una de las ventas, situación en este caso perfectamente conocida por Whirlpool Argentina S.R.L. por la relación de larga data, permanente y fluida, con sus clientes*…", es decir, que se consideró que el accionante tenía conocimiento de dicho destino en aquellas operaciones que se discutían en ese antecedente, con determinados clientes, que eran distintos a los comprendidos en este caso concreto.

En el presente caso concreto, el propio contribuyente ha reconocido que no conocía el destino final de los bienes comercializados, tal como se ha expuesto anteriormente, por lo cual, ante las manifestaciones y pruebas adjuntadas se ha ordenado a la provincia de Buenos Aires la reliquidación conforme a datos ciertos contenidos en las actuaciones.

Que, por lo expuesto, se confirma la resolución apelada.

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 13 de marzo de 2025.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1º.- No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por Whirlpool Argentina SRL contra la Resolución CA N° 23/2024, de acuerdo a lo expuesto en los considerandos de la presente.

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

Firmado digitalmente por
BIALE Fernando Mauricio

SECRETARIO **PRESIDENTE**

Firmado por EDUARDO FEDERICO CARDOZO