SAN SALVADOR DE JUJUY, 12 de junio de 2025.

RESOLUCIÓN CP N.° 9/2025

VISTO:

El Expte. CM N° 1715/2022 “Marolio SA c/ Ciudad Autónoma de Buenos Aires”, en el cual la firma de referencia interpone recurso de apelación contra la Resolución CA N° 19/2024; 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, se agravia, en primer término, que la resolución apelada no respeta los fundamentos que habilitan la exigibilidad del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, esto es la vinculación territorial entre la actividad y los ingresos que se pretenden atribuir a cada jurisdicción; así, a pesar de que la propia Comisión Arbitral reconoce que, de acuerdo a las constancias que obran en el expediente, en el presente caso no es posible establecer el destino final de los bienes –lo cual es incluso reconocido por los clientes de Marolio sobre los cuales se practica el ajuste– establece un criterio que, lejos de seguir el orden de prelación de la Resolución General 14/17, intenta recrear o suponer dicho destino final aplicando un criterio no contemplado en la citada norma.

Sostiene que se ha acreditado que ni los propios clientes pueden establecer el destino final de la mercadería, ni al momento de la compra-venta ni al momento de concretar la misma con la entrega de los bienes, por lo que mucho menos podría Marolio conocer el destino final donde los bienes serán utilizados, transformados o comercializados por sus clientes (transcribe la respuesta de Wal-Mart al contestar la circularización emitida por la AGIP).

Por su parte, añade que la decisión adoptada por la Comisión Arbitral implica presumir el destino final de los bienes a partir de los coeficientes declarados por los clientes de Marolio, lo cual, encuadraría –según su interpretación– en el punto 2 antes citado; ahora bien, la norma citada por la propia Comisión Arbitral establece que ante la imposibilidad de determinar el destino final de los bienes debe adoptarse otro parámetro y no, ficticiamente intentar reconstruirlo en base a ellos.

Destaca que los clientes de Marolio no cuentan con un domicilio en el que pueda razonablemente considerarse que desarrollan su actividad principal de manera centralizada, ya que se trata de cadenas de supermercados con presencia en numerosas jurisdicciones; en función de ello y continuando con el orden de prelación, al ser el domicilio de los centros de distribución de los clientes el único y último domicilio conocido por Marolio al momento de efectuar la entrega de mercadería, aplicó, razonablemente, el apartado 3 del inciso a) del art. 1° de la Resolución 14/17 que establece la atribución según *“Domicilio del depósito o centro de distribución del adquirente donde se entregaron los bienes”.*

Sin embargo, más allá de que Marolio sostiene la pertinencia del criterio de atribución de ingresos que adoptó, arguye que la Resolución N° 19/2024 de la Comisión Arbitral es arbitraria en tanto establece un criterio no previsto en la norma que ella misma invoca; es decir, la Comisión Arbitral pretende supuestamente la aplicación del apartado 2 del inciso a) del artículo 1° de la Resolución 14/17; sin embargo, reitera, para ello indica que

se debe efectuar una reliquidación utilizando para atribuir los ingresos provenientes de Wal-Mart y Jumbo (hoy Cencosud) el coeficiente declarado por dichos clientes.

Así las cosas, la invocación del apartado 2 del inciso a) del art. 1 de la Resolución General 14/2017 constituye, dice, una fundamentación solo aparente, ya que la letra de la norma prevé un criterio notoriamente distinto consistente en el "Domicilio donde desarrolla su actividad principal el adquirente"; en efecto, no puede pretenderse atribuir los ingresos provenientes de los clientes en cuestión en todos los lugares en los que esos terceros desarrollan actividad, ya que sería extender ficticia e infundadamente una presunción que llegaría a límites ridículos, incluso asignando ingresos a jurisdicciones en las cuales los productos de mi representada no sean comercializados.

Señala que los clientes de Marolio confeccionan sus coeficientes en base a toda la actividad que corresponda ser distribuida conforme el régimen general; por ende, la confección de los mismos no solo refleja la venta de productos de mi representada, sino que podría verse afectada por infinidad de particularidades de cada contribuyente (vgr. rendimientos financieros, asignación de gastos, etc.); esas particularidades llevarían al absurdo de atribuir ingresos de Marolio a jurisdicciones en las que posiblemente sus productos no son siquiera comercializados por sus clientes y, aún si lo fueran, tampoco respeta dicha distribución la verdadera jurisdicción en que fueron comercializados; es que, de ninguna forma puede asimilarse el concepto de "domicilio", que implica un único lugar, a todas las jurisdicciones en las que un tercero –distinto al contribuyente en cuestión– atribuye resultados; la letra de la Resolución 14/2017 no admite dudas en su interpretación y no refiere en ningún momento al coeficiente del adquirente.

Que, como segundo agravio, plantea la teoría de los actos propios. Indica que en un caso similar como lo fue el Expediente CM N° 1587/2019 "Sucesores de Alfredo Williner SA c/ Ciudad Autónoma de Buenos Aires", los organismos de aplicación del Convenio han claramente definido que el criterio de atribución según el coeficiente del adquirente surge razonable cuando el contribuyente no haya acreditado la imposibilidad de conocer el destino final de los bienes; entonces, ante ello, se presume dicho destino final utilizando el coeficiente de los clientes de la contribuyente. La Comisión Plenaria (Resolución 5/2022) ha establecido, dice, que la asignación de los ingresos en función de los coeficientes declarados por los clientes resulta un parámetro razonable para presumir el destino final de los bienes sólo en aquellos casos donde no se haya acreditado la imposibilidad de establecer dicho destino final; siguiendo esa línea, es contradictorio que la Comisión Arbitral haya pretendido aplicar ese criterio en un caso en el que –incluso ella misma ha reconocido– se ha acreditado la imposibilidad de establecer el destino final de los bienes; por lo que, no puede aplicarse la presunción de dicho destino final en base a los coeficientes de los clientes en el caso; así, ante la imposibilidad de aplicar la primera parte del inciso a) del artículo 1° de la Resolución 14/17 se debe avanzar en los parámetros de atribución, en el orden de prelación que ésta dispone, pero aun cuando se pretenda aplicar el apartado 2 del inciso a) del artículo 1°, este no establece la aplicación de los coeficientes de los adquirentes sino el domicilio de la actividad principal de estos.

Asimismo, indica que la Comisión Arbitral tiene dicho que, si bien es de vital importancia el criterio de destino final de las mercaderías a los fines de establecer a qué jurisdicción deben atribuirse los ingresos, ello debe aplicarse siempre y cuando ello sea conocido por el vendedor al momento de concreción de las ventas (cita resoluciones).

Concluye sobre este punto que la Resolución de la Comisión Arbitral, además de aplicar una interpretación contraria a la letra de la Resolución 14/17, es contradictoria a precedentes de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, en tanto el criterio de aplicar el coeficiente de atribución de clientes convalidado como razonable para aplicar

la primera parte del inciso a) del artículo 1° de la citada Resolución se pretende extender a un escenario distinto, a pesar de haberse acreditado la imposibilidad de establecer el destino final de los bienes; a la vez que la Comisión Arbitral desconoce aquellos precedentes en los que, precisamente, ante la imposibilidad de aplicar el criterio de destino final de los bienes contemplado en la primera parte de la citada normativa, se estableció como razonable aplicar el criterio del lugar de entrega; así, la aplicación de este criterio consistente en atribuir los ingresos en base a los coeficientes de un tercero en un caso en el que se ha acreditado la imposibilidad de establecer el lugar en el que los bienes vendidos serán utilizados, transformados o comercializados implica una vulneración a la doctrina de los actos propios en cuanto desconoce precedentes administrativos válidos.

Que, finalmente se agravia de que el criterio de atribución dispuesto por la Resolución 19/2024 resulta violatorio del requisito de territorialidad necesario para la imposición del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, lo cual, además de afectar el referido principio de seguridad jurídica, vulnera el principio de legalidad en materia tributaria.

Hace hincapié en las particularidades de la actividad desarrollada por Marolio SA y dice que se dedica a la venta al por mayor de productos comestibles que tienen por destino supermercados, hipermercados, almacenes y afines; se trata de bienes de consumo masivo, de escaso valor económico y que se comercializa en volúmenes significativos; en virtud de lo anterior, como se ha acreditado en el expediente y la propia Comisión Arbitral ha reconocido, es imposible establecer el destino final de cada lata, botella o paquete vendido por Marolio.

Asimismo, destaca que en el caso particular la impugnación se realiza por operaciones realizadas por Marolio, como vendedor mayorista, con supermercados e hipermercados que tienen presencia en gran parte del territorio argentino; ante la imposibilidad de establecer el destino final de cada uno de estos bienes de consumo masivo vendidos por Marolio, la Comisión Arbitral pretende que Marolio presuma dicho destino final utilizando el coeficiente de atribución de estos supermercados e hipermercados; sin embargo, no debe perderse de vista que el Convenio Multilateral no distribuye solo los ingresos de los contribuyentes, sino que el coeficiente de cada contribuyente está conformado por toda su actividad; así, para conformar los coeficientes resulta necesario que exista gasto en una jurisdicción para que luego exista atribución: en este sentido, los clientes de Marolio conforman sus coeficientes teniendo en cuenta sus propios gastos e ingresos y las actividades por ellos desarrolladas; lo que no puede ser extendido a otro contribuyente.

Así, si bien es cierto, dice, que la Resolución General 14/17, para aquellas actividades del último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral, en consonancia con el último párrafo del inc. b) del artículo 2° de dicho Convenio, indica que deben atribuirse al domicilio del adquirente de los bienes, obras o servicios, ello se vincula con la actividad del propio contribuyente y no del adquirente; es decir, el Convenio asume que los ingresos del contribuyente provenientes de operaciones del último párrafo del artículo 1º provienen de haber desarrollado el propio contribuyente actividad en el domicilio del adquirente; todo ello con base en el principio de territorialidad que exige el hecho imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en respeto al régimen federal de gobierno contemplado en el artículo 1° de la Constitución Nacional, en consonancia con los artículos 5°, 123 y 126 de esta.

Cita fallos de CSJN y sostiene que no podría la aplicación del Convenio Multilateral contrariar el requisito de territorialidad necesario para la existencia del tributo en cuestión, el cual es previsto en las leyes locales del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (ISIB); ya que, una aplicación de las supuestas normas del Convenio que asignen actividad a una jurisdicción en la que no haya existido la misma, implicaría una violación al principio de legalidad en materia tributaria, amén de vulnerar, precisamente, el objetivo del Convenio

Multilateral; el criterio de atribución de ingresos dispuesto por la Resolución 19/2024 de la Comisión Arbitral viola el principio de legalidad en materia tributaria en tanto asignaría ingresos a jurisdicciones en las que Marolio no desempeñó actividad alguna, en clara falta al requisito de sustento territorial previsto en las leyes impositivas locales; es que, según el criterio de atribución que pretende la Comisión Arbitral en el presente caso concreto, Marolio debería darse de alta en todas aquellas jurisdicciones en las que sus clientes (Cencosud y Wal-Mart) sean contribuyentes del ISIB, aun cuando Marolio no desempeñe actividad alguna allí; podría suceder que dichos clientes asignen coeficiente incluso a jurisdicciones en donde no poseen sucursales; en tal caso, la aplicación del criterio pretendido por la Comisión Arbitral implicaría la asignación de ingresos Marolio a una jurisdicción en la que ni siquiera se comercializan sus productos.

Debe tener en cuenta, agrega, que los productos comercializados por Marolio están dirigidos a un determinado sector de consumidores que no se encuentra distribuido de manera uniforme en el país; en efecto, no puede debatirse que los consumidores que acuden a las sucursales de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires tienen distintas preferencias respecto de aquellos que acuden a las sucursales de La Rioja, Río Negro, Chaco o Córdoba, puesto que cada mercado ofrece particularidades conocidas por los clientes de Comisión Arbitral, es decir, Wal-Mart, Jumbo y Maxiconsumo; en función de esas características del mercado, es que se distribuyen los productos priorizando las preferencias de los consumidores; vale decir, que los coeficientes de distribución de Wal-Mart, Jumbo y Maxiconsumo tampoco reflejarán dichas diferencias, ya que no se confeccionan exclusivamente con el destino de los productos que comercializa Marolio; es decir, en virtud de esa heterogeneidad del mercado, los ingresos que estos hipermercados asignen a las distintas jurisdicciones podrían no tener relación con los productos vendidos por Marolio: los ingresos que Wal-Mart o Jumbo atribuyan, por ejemplo, a Ciudad Autónoma de Buenos Aires provienen de una amplia variedad de productos y servicios que estos hipermercados ofrecen a sus propios clientes y que no tienen relación alguna con los productos de Marolio, sino con la propia actividad de estos contribuyentes; de forma tal que, siguiendo el irrazonable criterio que pretende la Comisión Arbitral, Marolio podría verse obligado a pagar ISIB en jurisdicciones en las cuales sus productos no sean comercializados o lo sean en una ínfima proporción.

Por otro lado, señala que la Resolución N° 19/2024 resulta impracticable para Marolio; en efecto, los coeficientes unificados de sus clientes incluyen gastos que estos realizan para el desarrollo de su propia actividad, y a partir de los cuales resulta posible la atribución de ingresos a esas jurisdicciones; en este sentido, la utilización de coeficientes practicados por terceros implicaría para Marolio asignar ingresos a jurisdicciones en las cuales no realiza gastos, lo cual resulta improcedente a la luz del propio Convenio Multilateral, debido a que implicaría que Marolio asigne ingresos a jurisdicciones en las que no desarrolla actividad alguna tan sólo porque sus clientes tienen gastos o ingresos provenientes de dichas jurisdicciones que nada tiene que ver con los productos de Marolio; a peor, se pretende aplicar este criterio en un caso en el cual es imposible tener certeza del lugar en el cual los bienes serán utilizados, transformados o comercializados por sus clientes; por lo que, corresponde aplicar el orden de prelación dispuesto por la Resolución 14/2017, dando prioridad al lugar de entrega como criterio razonable, de conformidad a los antecedentes de los organismos del Convenio que cita.

Que acompaña documental.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires señala, respecto del primer agravio planteado por el apelante (supuesta

aplicación de un criterio contrario a la normativa aplicable) que, como fuera dicho en la contestación del traslado ante la Comisión Arbitral, al momento de la asignación de ingresos en el caso de venta de mercaderías, se debe tomar en consideración como factor determinante para atribución, el destino final del bien conforme la jurisdicción de la cual provienen los ingresos, atendiendo siempre al principio de realidad económica; dicho principio se encuentra claramente citado en la Resolución General CA N° 14/2017 y observa que la fiscalización realizó un muestreo del cual surgió que los principales clientes de la recurrente son Maxiconsumo SA, Wal-Mart SRL y Jumbo Retail Argentina SA respecto de los cuales la totalidad de las ventas fueron asignadas por Marolio SA a la provincia de Buenos Aires, pese a que los mismos cuentan con sucursales en el ámbito de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

En tal sentido, si bien el fisco realizó una asignación en base a un parámetro que no fue validado por la Comisión Arbitral, coincide con dicho organismo de aplicación del Convenio Multilateral en el sentido que, aunque Marolio SA no sepa la proporción de mercaderías que tienen como destino a cada una de las jurisdicciones, la existencia de una relación permanente y fluida con sus clientes le permite conocer con total seguridad que dicho destino no es exclusivamente la jurisdicción donde se ubica el centro de distribución de sus clientes; es más, la propia firma informa que "*los productos comercializados por mi representada están dirigidos a un determinado sector de consumidores que no se encuentra distribuido de manera uniforme en el país*", corroborando la necesidad de utilizar un parámetro para su distribución.

Por lo tanto, reitera que si bien la Resolución General CA N° 14/2017 establece un orden de prelación, la aplicación del mismo no puede ser contraria al principio de realidad económica que atraviesa todo el derecho tributario y se encuentra expresamente previsto en el artículo 27 del Convenio Multilateral.

Entiende que la resolución apelada es clara en cuanto a que se encuentra razonablemente acreditado que la contribuyente no conocía el destino de los bienes, como plantea la firma en su recurso, pero ello no implica que la misma ignore que la totalidad de los bienes vendidos no tienen como destino final la provincia de Buenos Aires; es decir, una vez analizados los distintos elementos aportados por la empresa no queda lugar a dudas que una porción de la mercadería vendida por Marolio SA tuvo como destino la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Observa que Marolio SA basa su postura en que sus clientes no cuentan con un domicilio en el que pueda razonablemente considerarse que desarrollan su actividad principal de manera centralizada, ya que se trata de cadenas de supermercados con presencia en numerosas jurisdicciones por lo cual el domicilio conocido es el del depósito o centro de distribución del adquirente; sin perjuicio de lo expresado por la empresa, no existe en el ámbito del Convenio Multilateral una norma que disponga que los ingresos provienen del lugar de la entrega de las mercaderías, máxime cuando dichos depósitos o centros de distribución resultan ser meros lugares de tránsito de las mercaderías; es más, la Resolución CA N° 14/2017 establece claramente que debe entenderse por domicilio del adquirente el lugar del destino final donde los mismos "*serán utilizados, transformados o comercializados por aquél*…".

La presencia de supermercados operados por sus clientes en numerosas jurisdicciones, como reconoce la propia recurrente, no hace más que justificar, dice, el decisorio de la Comisión Arbitral teniendo en cuenta que la asignación exclusiva al domicilio del centro de distribución resulta irrazonable, lo cual motiva que deba necesariamente utilizarse un parámetro que resulte lo más cercano posible a la realidad económica teniendo en cuenta la actividad multijurisdiccional de sus clientes.

Reitera que la firma Marolio SA basa su postura en privilegiar el lugar de entrega como si esta fuese la única variable demostrativa del lugar de donde provienen los ingresos, cuando de las constancias obrantes en el expediente administrativo se observa que la misma no puede desconocer que dichos ingresos no proceden exclusivamente de la jurisdicción donde los bienes son entregados a sus clientes; por lo cual, atribuir los ingresos exclusivamente al lugar de entrega, como plantea la firma apelante, implicaría un claro apartamiento de la realidad económica, perjudicando a las jurisdicciones de las cuales provienen los ingresos.

Reitera que ante la complejidad de establecer el destino de los bienes, la Comisión Arbitral utilizó un parámetro, a los efectos de acercarse lo más posible a la realidad económica, y el mismo no resulta desvirtuado por la contribuyente en esta instancia con presentación de elementos probatorios válidos en su recurso de apelación ante la Comisión Plenaria.

Que, respecto del segundo agravio (teoría de los actos propios) planteado por el apelante, señala que Marolio SA expone, a su juicio de forma errónea, que la Comisión Arbitral ha resuelto en contradicción a otros antecedentes de casos concretos como, así también, a la propia Resolución General CA N° 14/2017 y en tal sentido, hace referencia al caso "Sucesores de Alfredo Williner SA c/ Ciudad Autónoma de Buenos Aires" (Resolución Nº 5/2022), en el entendimiento que la Comisión Plenaria definió que el criterio de atribución según el coeficiente del adquirente surge razonable cuando el contribuyente no haya acreditado la imposibilidad de conocer el destino final de los bienes.

En primer lugar, no observa tal contradicción, considerando que los organismos de aplicación analizan cada caso concreto en virtud de las particularidades de la actividad desarrollada por los contribuyentes, verificando elementos probatorios que resultan aportados por ambas partes y aquellos que surgen del expediente administrativo.

En cuanto al antecedente citado por la recurrente, observa que la Comisión Arbitral entendió que, al poseer una relación comercial de larga data, permanente y fluida, con sus clientes Wal Mart Argentina SRL y Día Argentina SA le permitía a Sucesores de Alfredo Williner SA conocer el lugar geográfico de donde provienen los ingresos considerando que "*la asignación de los ingresos en función de los coeficientes declarados por los clientes resulta un parámetro razonable*.", parámetro que fuera utilizado en la Resolución ahora apelada.

Concluye que si bien Marolio SA reitera que es de imposible conocimiento el destino final de los bienes –máxime cuando se trata de bienes de consumo masivo–, de sus propios dichos surge que no desconoce que sus clientes poseen sucursales en jurisdicciones distintas a donde se ubica el centro de distribución y donde evidentemente tendrá destino una parte importante de los productos que comercializa.

Que respecto del tercer agravio esgrimido por el apelante (supuesta ausencia del principio de territorialidad y violación al principio de legalidad, observa que la recurrente plantea una serie de situaciones meramente hipotéticas en el sentido que "*asignaría ingresos*" o "*debería inscribirse*" en diversas jurisdicciones en las cuales no posee sustento territorial sin aportar ningún elemento probatorio que valide tal expresión, es decir no menciona en ningún momento a que jurisdicciones hace referencia.

Supone Marolio SA, dice, que "*podría suceder"* que sus clientes asignen coeficiente incluso a jurisdicciones en donde no poseen sucursales pero no explicita en qué elemento certero basa sus hipótesis, a lo cual entiende que de acuerdo a lo decidido por la Comisión Arbitral la utilización del coeficiente de ingresos de los clientes de la apelante, si bien no es

el que fuera utilizado por la jurisdicción, es un parámetro que se acerca de manera más certera a la realidad económica que la mera asignación al lugar de entrega.

Entiende que siendo las expresiones vertidas en este punto meramente conjeturales, si la Comisión Plenaria resolviera sobre las mismas, lo haría respecto de unas situaciones contingentes y que podrían suceder eventualmente, cuando corresponde que los organismos de aplicación siempre resuelvan sobre agravios que sean tanto concretos como actuales.

Que, finalmente, resalta que oportunamente aportó el Expediente Electrónico N° 11.623.013-GCABA-DGR-2016 que tramitó ante la Administración, el cual fue objeto de análisis por parte de la Comisión Arbitral para resolver el caso concreto.

Que esta Comisión Plenaria observa que Marolio SA ante la Comisión Arbitral puso en discusión el procedimiento de asignación de ingresos realizado por el fisco respecto de las ventas efectuadas a sus clientes Maxiconsumo SA, Wal-Mart SRL y Jumbo Retail Argentina SA, así como la aplicación del Protocolo Adicional.

Respecto de este último punto, no se han vertido agravios, por lo tanto, las consideraciones sobre la improcedencia de su aplicación han quedado firmes.

En su recurso de apelación Marolio SA sostiene que la Resolución N° 19/2024 dictada por la Comisión Arbitral resulta arbitraria, por un lado, por apartarse de los criterios establecidos por la normativa para la atribución de los ingresos y, por el otro, por ser contraria a actos propios del Organismo sembrando una incertidumbre que afecta su seguridad jurídica. Finalmente, entiende que de convalidarse el criterio de atribución dispuesto por la Resolución N° 19/2024 se vulneraría el principio de territorialidad necesario para la exigibilidad del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, lo cual, además de afectar el principio de seguridad jurídica, violaría el principio de legalidad en materia tributaria.

Que, en primer lugar, por una cuestión lógica, corresponde expedirse sobre los presuntos vicios de la resolución para luego analizar los restantes aspectos.

Al respecto, corresponde señalar, en primer término, que el abordaje que realiza el contribuyente para tachar de arbitraria la resolución apelada, se fundamenta en una interpretación equivocada del texto legal, basada en la idea errónea de que el apartado 2 del inciso a) del artículo 1° de la Resolución General CA N° 14/2017 establece un domicilio único. Puede observase que del texto legal no surge que el lugar o domicilio en donde se desarrolla la actividad principal deba ser único; interpretación que, además, fue confirmada por esta Comisión Plenaria en la Resolución N° 15/2023.

Por otra parte, cabe precisar que la resolución apelada aplica los coeficientes como un método para proporcionar razonablemente el desarrollo de la actividad principal cuando esta es de tipo multijurisdiccional, lo que permite reflejar de manera más precisa la realidad económica.

Cabe poner de resalto, que la mera discrepancia no convierte al acto recurrido en arbitrario: los argumentos del apelante en este caso solo reflejan una diferencia de criterios con los fundamentos contenidos en la resolución impugnada y cabe destacar que dicha resolución se sustenta en un análisis circunstanciado del caso y de la prueba obrante en la misma, proporcionando argumentos suficientes que excluyen cualquier planteo de arbitrariedad; por lo expuesto, en el caso concreto no ha existido arbitrariedad por parte de la Comisión Arbitral.

Que, por otra parte, tal como ha quedado configurada la apelación, no se encuentra en debate que el contribuyente desconoce el destino final de los bienes y, en consecuencia,

resultan aplicables los apartados del inciso a) del artículo 1° de la Resolución General CA N° 14/2017.

La resolución apelada, en lo tocante a las operaciones con el cliente Maxiconsumo, indicó: "*Que, por otro lado, de la lectura de la acción se observa que el contribuyente no se hace cargo ni rebate, el hecho de que el fisco la asignación de ingresos en el caso de Maxiconsumo la hizo en función de la información brindada por esta firma (Orden 74 y Orden 174 pág. 26 y 27), por lo tanto en relación a este punto no existe un agravio concreto, correspondiendo desestimarlo".*

Sobre este aspecto, el recurso de apelación impetrado no realiza crítica alguna; si bien a lo largo del mismo se menciona reiteradamente al cliente Maxiconsumo, en ningún momento se formula crítica o agravio alguno respecto de las conclusiones a las que arriba la Comisión Arbitral sobre dicho cliente; por lo tanto, este aspecto se encuentra firme.

En relación con los clientes Wal-Mart y Jumbo, estos tienen actividad interjurisdiccional con varias sucursales, hecho reconocido por el propio accionante, por lo que no existen dudas de que el destino final de los bienes no es unívoco. En consecuencia, la Comisión Arbitral buscó un parámetro razonable para estimar, de la forma más cercana posible a la realidad económica, el destino final de los bienes, y surge del propio recurso de apelación que el contribuyente reconoce que los bienes no son utilizados, transformados o comercializados por sus clientes en el centro de distribución; por lo tanto, confirmar el criterio utilizado por el apelante implicaría prescindir de la realidad económica.

El coeficiente, cabe apuntar, si bien refleja distintos aspectos del desarrollo de la actividad del cliente y más allá de las objeciones que plantea el apelante, es sin duda más apropiado que asignar la totalidad de las operaciones a un único domicilio (centro de distribución) cuando el destino final de los bienes no es dicho lugar; Marolio SA critica el parámetro utilizado sin siquiera esbozar otro que permita acercarse de mejor manera a la realidad económica.

Por lo expuesto, el criterio utilizado por la Comisión Arbitral es razonable y permite, asimismo, acercarse a la realidad económica, mientras que la postura del apelante prescinde de la misma; por ello, cabe ratificar lo resuelto por la Comisión Arbitral.

Que, asimismo, Marolio SA indica que existiría una contradicción entre lo resuelto en este caso y en la Resolución CA 3/2021 "Expte. 1587/2019 Sucesores de Alfredo Williner SA c/ Ciudad Autónoma de Buenos Aires".

Si bien en el citado caso se tomó en cuenta el hecho de que el contribuyente no hubiera probado que desconocía el destino final de los bienes, lo cierto es que, ante la ausencia de datos en el expediente, se consideró razonable el criterio utilizado por el fisco (uso de coeficiente).

La RCA 03/2021 señala *"... respecto de la presunción utilizada por el fisco, ante la falta de datos de los clientes (la propia contribuyente reconoce errores en la carga de domicilios), se considera que, en el caso concreto, la asignación de los ingresos en función de los coeficientes declarados por los clientes resulta un parámetro razonable…".*

Corresponde señalar sobre el particular, que de ninguna manera dicho precedente limitó la aplicación de este parámetro (coeficientes declarados por los clientes Marolio SA a los efectos de proporcionar el destino final de los bienes) a casos en los que el contribuyente no hubiera probado su desconocimiento del destino final; por lo tanto, no se observa contradicción alguna con lo resuelto en la resolución apelada.

Que, finalmente, en cuanto a la presunta violación del principio de territorialidad, el apelante indica: "… *según el criterio de atribución que pretende la Comisión Arbitral en el presente caso concreto, Marolio debería darse de alta en todas aquellas jurisdicciones en*

las que sus clientes (Cencosud y Wal-Mart) sean contribuyentes de ISIB; aun cuando Marolio no desempeñe actividad alguna allí. Como se adelantó, podría suceder que dichos clientes asignen coeficiente incluso a jurisdicciones en donde no poseen sucursales. En tal caso, la aplicación del criterio pretendido por la CA implicaría la asignación de ingresos de mi representada a una jurisdicción en la que ni siquiera se comercializan sus productos". Al respecto, cabe destacar que la Comisión Arbitral se ha expedido en un caso concreto, vinculado a una determinación practicada por Ciudad Autónoma de Buenos Aires, jurisdicción en la cual el contribuyente desarrolla sus actividades y posee nexo jurisdiccional; por lo tanto, el agravio vinculado a la presunta violación del principio de territorialidad resulta meramente conjetural y ajeno al caso que se somete a resolución.

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 Marolio SA contra la Resolución CA N° 19/2024, 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**