CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES, 6 de noviembre de 2025.

RESOLUCIÓN CP N.° 19/2025

VISTO:

El Expte. CM N° 1734/2023 “Peugeot Citroën Argentina SA c/ provincia de Río Negro.”, en el cual la provincia de referencia interpone recurso de apelación contra la Resolución CA N° 5/2025; y,

CONSIDERANDO:

Que el recurso de apelación interpuesto por la provincia de Río Negro 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 la provincia de Río Negro señala, en su recurso, que está comprobado que el contribuyente realiza gastos en la jurisdicción de Río Negro, los que se reflejan en las declaraciones juradas anuales (CM05) presentadas, por lo que no ha sido cuestionado el sustento territorial en la provincia de Río Negro y no se realizaron ajustes sobre los coeficientes de gastos de los períodos inspeccionados, aceptándose los confeccionados por Peugeot Citroën Argentina SA (PCA); tampoco hay discrepancia en que las operaciones se hallan encuadradas en el último párrafo, del artículo 1º del Convenio Multilateral y que, en consecuencia, resulta de aplicación lo establecido en el inciso b), in fine, del artículo 2º del citado Convenio, debiéndose atribuir los ingresos a la jurisdicción correspondiente al domicilio del adquirente de los bienes.

Indica que la controversia radica entonces, en la errónea interpretación y aplicación que el contribuyente hizo respecto del domicilio del adquirente de los bienes, ya que atribuyó ingresos en función del lugar de entrega de los mismos (reconocido por el propio contribuyente a fs. 12 del Expte. Administrativo) en lugar de atribuirlos al lugar de destino final de los mismos, circunstancia que PCA no puede desconocer, en virtud del vínculo contractual y comercial con la concesionaria (asiduo, permanente y hasta de contralor) sumado a la extensión de las garantías que le permiten determinar cuál es ese destino final de los bienes, máxime teniendo en cuenta la existencia de concesionaria en la provincia de Río Negro.

En definitiva, puntualiza que el eje medular del conflicto se circunscribe en dilucidar cuál es el “domicilio del adquirente de los bienes, obras o servicios” al que hace referencia la última parte, del inciso b), del artículo 2° del Convenio Multilateral en el caso; y cuando se habla del adquiriente de los bienes hay que hacer referencia al concesionario y el destino final que éste le dará a dichos bienes con fines de comercialización. Aclara que PCA pretende introducir la discusión sobre las distintas etapas de comercialización, desde PCA al concesionario y del concesionario al comprador (cliente del concesionario), lo que claramente son dos etapas distintas no desconocidas por la inspección, pero que el contribuyente intenta introducir en la disputa para justificar que desconoce el destino final de los bienes vendidos por el concesionario.

Sostiene que no hay dudas de que la firma conoce cuál es el destino final de los bienes pero no obstante ello atribuye los ingresos a la casa matriz de su cliente en donde son entregados los vehículos, soslayando por completo que luego esos bienes son trasladados a concesionarias ubicadas en Río Negro para ser comercializadas: esto lo sabe perfectamente el contribuyente, ya que –en virtud del contrato suscripto y la relación fluida y permanente con sus clientes– conoce de la instalación de concesionarias en la provincia y los vehículos que ésta comercializa.

Señala en este punto que no se trata de cualquier bien sino de vehículos automotores, bienes registrables y perfectamente identificables, no fungibles, que poseen datos e información que los hace únicos (número de motor, chasis, etc.), y uno de los beneficios de la adquisición de esos bienes es que los mismos se encuentran cubiertos con "garantía de fábrica", lo que implica que es la empresa automotriz la que responde, durante la vigencia de la misma, ante los inconvenientes que pudieran surgir, lo cual significa que si bien la gestión la realizará utilizando como canal al concesionario, quien responde es PCA.

Por lo expuesto, entiende que la automotriz al tener que responder por la garantía de las unidades, tiene registro de las mismas y sus titulares adquirentes luego de que son entregadas por el concesionario, siendo éste último quien proporciona esa información a PCA.

Observa que, según consta en la foja 284 del Expediente Administrativo, el concesionario se encuentra obligado por el contrato de concesión a trasmitir a Peugeot Citroën la tarjeta de garantía una vez efectuada la venta de la unidad (Conforme Artículo V "condiciones generales de venta-garantía", punto 7 del Reglamento de Concesión).

No obstante lo expuesto, dice que a lo largo de la inspección Peugeot Citroën no aportó la documentación respaldatoria que le fue solicitada, por lo que la provincia tuvo que recurrir, en el proceso determinativo de oficio, a un método presuntivo para establecer cuál fue el destino final de esos bienes.

Añade que el método presuntivo empleado fue el patentamiento de los vehículos de la marca Citroën en los Registros de la DNRPA situados en Río Negro; ello así, la determinación del coeficiente de ingresos para el armado de los coeficientes unificados pretendió basarse en las ventas que la concesionaria efectuó desde la sucursal de la Provincia de Río Negro, independientemente del lugar donde PCA los hubiera entregado.

Que cita en apoyo de su posición precedentes de los organismos del Convenio Multilateral y afirma que la Resolución CA Nº 5/2025 soslaya las particularidades de las relaciones emergentes de un contrato de concesión y el principio de la realidad económica, establecido en el artículo 27 del Convenio Multilateral; las características particulares y elementos propios del reglamento o contrato de concesión, actualmente regulado en los artículos 1502 a 1511 del Código Civil y Comercial de la Nación, son concluyentes para resolver el presente conflicto; sin embargo, la Comisión Arbitral prescinde de ellos, oponiéndose a los mandatos del artículo 27 del Convenio Multilateral.

Dice que la resolución apelada, en sus considerandos, deja traslucir los argumentos del contribuyente respecto del destino final de los bienes comercializados confundiendo el destino del cliente del concesionario con el destino que el propio concesionario le dará a los bienes comprados a PCA, que no es más que las sucursales donde los mismos serán comercializados independientemente de donde fueron recepcionados, simplemente por una cuestión de logística y organización.

Reitera que en el proceso determinativo se le consultó al contribuyente dónde fueron comercializados los bienes por sus concesionarios y, ante la falta de datos ciertos por la negativa luego de reiterados requerimientos, la inspección optó por una metodología que permita acercarse lo más posible a la realidad buscada, la valuación de los vehículos patentados en Río Negro en los períodos analizados a los fines de realizar una estimación sobre base presunta utilizando para ello una información concreta y cercana a la realidad de los hechos ocurridos; es un método presuntivo sin que ello signifique modificar el criterio de asignación.

Que concluye que la vinculación que posee PCA con la firmas HICSA SA (D`ABORD) y UILON SRL surge de la celebración de un contrato de concesión comercial que, como tal, establece las condiciones de ventas, servicios e intercambio permanente de información contable y estadística, sujetas a control permanente por parte de PCA para mantener la concesión y zona de influencia, razón por la cual la contribuyente no puede desconocer el destino final de los bienes que entrega a sus concesionarios.

Que en respuesta al traslado corrido, Peugeot Citroën Argentina SA señala que el fisco provincial no aporta argumentos nuevos a fin de rebatir lo resuelto por la Comisión Arbitral, sino que se agravia reiterando los fundamentos que ya fueron expuestos en la contestación del recurso, siendo su apelación simplemente una mera discrepancia con lo resuelto; la representación del fisco no fundamenta debidamente el recurso interpuesto, sino que su postura disiente con lo resuelto por la Comisión Arbitral, que no hace otra cosa que resolver conforme al derecho aplicable y a las pruebas obrantes en el expediente.

En función de ello, sostiene que el recurso presentado debe tenerse por desestimado por no resultar en una acabada crítica a la Resolución de la Comisión Arbitral.

Que, sin perjuicio de lo expuesto, alega que no desconoce que sus productos son comercializados en la provincia de Río Negro por los concesionarios con quienes firmó contrato de concesión, lo cual en este caso sucede en la jurisdicción referida; los actos de compraventa entre el concesionario y los consumidores finales no son responsabilidad de Peugeot Citroën Argentina SA ni atribuibles a éste, todos los ingresos brutos devengados por las ventas que los concesionarios efectivicen están en una etapa de comercialización de la que Peugeot Citroën Argentina SA ya no es parte.

Reitera que dadas las características de las relaciones comerciales que unen a las partes involucradas en el presente (ello es, contrato de concesión), se debe tener en consideración las operaciones entre la vendedora (Peugeot Citroën Argentina SA) y la compradora (el concesionario), para determinar como destino final la sucursal de esta última; todas las ventas que realice el concesionario en el futuro serán ajenas a Peugeot Citroën Argentina SA y el “destino final” de ellas serán otros ya que se estará frente a otros actos jurídicos entre otras partes.

Que cita el artículo 1502 del Código Civil y Comercial de la Nación y puntualiza que no puede desconocerse la naturaleza del contrato de concesión entre Peugeot Citroën Argentina SA y los concesionarios, claramente son dos sujetos de derecho distintos, motivo por el que no puede atribuírsele a uno las obligaciones del otro, siguiendo la normal lógica del derecho comercial.

Asimismo, señala que en el presente caso, por el contrario, a lo sostenido por el fisco, sí ha atribuido ingresos a Rio Negro, puesto que existe un concesionario radicado allí, al que Peugeot Citroën Argentina SA le ha entregado bienes y reitera que PCAR vende las unidades 0 km al concesionario en determinado momento y este último genera el stock de determinados modelos y cantidades de los mismos en su establecimiento comercial en la jurisdicción de la cual se trate, asimismo debe necesariamente conforme surge del contrato de concesión, contar con un stock asegurado de vehículos para poder afrontar la demanda de la clientela; es por el mencionado stock, que adquiere "x" cantidad de unidades en un determinado momento y ello no quiere decir necesariamente que en el mismo periodo fiscal las venda y entregue a los usuarios finales.

Remarca que no existe un plazo determinado para que este evento suceda, es decir, que los vehículos 0 km pueden estar en stock por tiempo indeterminado hasta su efectiva venta al cliente; en dicho sentido, hasta podría darse este segundo hecho en un periodo fiscal distinto y lejano al que ocurrió el primero, es decir, la venta en cabeza de Peugeot Citroen Argentina SA.

Siguiendo lo expuesto, entiende que gravar el impuesto como el fisco pretende, a saber, tributando el impuesto recién cuando se perfecciona la venta al cliente del concesionario en Río Negro, se produciría una distorsión en la contabilidad de la sociedad y por ende de la correcta distribución de ingresos por cada periodo fiscal.

Que, asimismo, indica que el fisco provincial expone que como la sociedad debería saber el domicilio del consumidor final del bien (cliente) a través del "formulario de garantía" remitido, no puede desconocer el lugar del destino final del bien entendiendo este último como el lugar de patentamiento del vehículo; yerra el fisco, en tanto que el destino final de los bienes no es el consecuente patentamiento de los mismos, es decir que no importa a los fines de la distribución de ingresos el lugar en donde se haya dado de alta el bien, sino la jurisdicción en donde los mismos hayan sido comercializados; no puede pretenderse que el destino final del bien (entendiendo este a los fines de la distribución de ingresos) sea el lugar de patentamiento, puesto que los concesionarios que adquieren los bienes en cuestión los comercializan en su jurisdicción, zona previamente determinada por el contrato de concesión, y el patentamiento en el registro correspondiente puede ocurrir en otra; por el contrario de lo sostenido por el fisco, el formulario de garantía no es un sistema contable que se utilice como parámetro de cálculo de ingresos obtenidos a los fines del armado del coeficiente unificado del Convenio Multilateral, y esa información surge de los estados contables del año calendario anterior.

Que, por otra parte, en referencia a que Peugeot Citroën Argentina SA no aportó la prueba contable suficiente, motivo por el cual determinó de oficio II.BB. utilizando para su cálculo los datos de patentamiento de vehículos 0 km suministrados por el Registro Nacional de Propiedad Automotor para la marca Peugeot, dice que es falso: con fecha 3/09/2018 aportó toda la documental contable requerida para que Rentas de Río Negro pueda verificar que las declaraciones juradas.

Reitera, asimismo, el hecho de que el momento en el que Peugeot Citroën Argentina SA le vende al concesionario los automóviles, y que éste finalmente los logre vender a los consumidores finales, pueden trascurrir años; de esta manera, si el fisco usa de información solamente el listado de patentamiento de los vehículos de la marca Peugeot, ignora por completo la gran distancia en el tiempo entre las dos transacciones

referidas, que explica por qué muchas veces no coinciden la nombrada lista y el registro de ventas entre Peugeot Citroen Argentina SA y los concesionarios.

Que, finalmente, respecto de las resoluciones de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral citados por la provincia de Río Negro para avalar su proceder, destaca que, en dichos precedentes, la distribución de ingresos se impugnaba en tanto que el concesionario oficial que poseía su sede o domicilio principal en "x" jurisdicción (y a ésta, la firma le asignaba la totalidad de ingresos) contaba con sucursales en distintas jurisdicciones a la de su sede central, cuestión que no ocurre en el presente; en el presente caso, los ingresos se asignan a Río Negro por poseer allí concesionario oficial, pero el fisco reclama una mayor cuantía, y concluye que el criterio seguido por Peugeot Citroën Argentina SA es conteste con las normas del Convenio Multilateral, y por la interpretación de éstas que la Comisión Arbitral ha realizado y que los antecedentes citados por el fisco para avalar su postura no resultan aplicables de la manera que pretende, puesto que este estaría realizando una interpretación forzada y contraria a lo allí establecido.

Que esta Comisión Plenaria, advierte que en el caso se debe dilucidar cuál es el "domicilio del adquirente" de los bienes que la firma HICSA adquiriera a Peugeot Argentina SA, es su carácter de concesionario de la marca para las provincias del Neuquén y Rio Negro, en las cuales tiene un domicilio en cada una de ellas.

Que en el caso no está en discusión que las operaciones que realiza la contribuyente con su concesionario lo han sido mediante alguno de los medios contemplados en el último párrafo, del artículo 1º, del Convenio Multilateral, los que usualmente se los denomina "entre ausentes" y, consecuentemente, para la atribución de los ingresos hay que remitirse a lo previsto en la última parte, del inciso a), de su artículo 2º.

Que a los efectos de definir el alcance de la expresión "domicilio del adquirente" se dictó la Resolución General Nº 14/20147, la que, con respecto a los ingresos por venta de bienes, dispuso que "*…serán atribuidos a la jurisdicción correspondiente al domicilio del adquirente, entendiéndose por tal el lugar del destino final donde los mismos serán utilizados, transformados o comercializados por aquél".*

Al respecto, es de importancia aclarar que los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, en reiteradas ocasiones, han especificado que el "destino final" a que hacen referencias las disposiciones que se han mencionado anteriormente, es el lugar donde el adquirente de los bienes, objeto de la operación, en este caso, los concesionarios, poseen un domicilio en el que los mismos serán comercializados.

Que, en el caso concreto, teniendo presente que, según el contribuyente, los ingresos atribuidos a la provincia de Río Negro han sido los provenientes de las operaciones de venta de vehículos a un solo cliente –HICSA que, como se expuso anteriormente, a su vez es concesionario de la marca en la provincia de Neuquén–, lo importante, para determinar el lugar de atribución de los ingresos generados por las operaciones que se discuten, es cuál ha sido el lugar de destino final de las mercaderías, aunque la entrega de las mismas ocurra por cuenta del vendedor o por terceros, que no necesariamente es el domicilio del comprador (fiscal y/o de facturación) donde materialmente pueden tener un destino primario los vehículos.

Que la jurisdicción manifiesta que, al hacer un cotejo de las unidades declaradas por el contribuyente y las efectivamente radicadas en ella, según datos suministrados por los Registros de la Propiedad Automotor, se encuentra una diferencia en menos, por lo que, en merito a ello, efectuó un requerimiento a la empresa a los fines de que justificara tales diferencias. Aclara la provincia de Rio Negro que dicho pedido de información no fue satisfecho.

Que de conformidad con los conceptos antes vertidos, es que, cuando se hace mención de que los ingresos deben ser atribuidos al "destino final" de los bienes comercializados, cabe referirse a que ese destino es un domicilio del adquirente de los mismos, en este caso, ese destino bien puede ser la sucursal que el concesionario posee en jurisdicción de la provincia de Rio Negro, donde también los vehículos se comercializan, receptan y son entregados al comprador de los mismos.

Que el hecho de que el cliente de Peugeot Citroën Argentina SA sea concesionario en más de una jurisdicción –como se ha hecho referencia en párrafos que anteceden– y en función de las diferencias detectadas sin que las mismas hayan sido aclaradas, han permitido presumir a la jurisdicción, que determinados vehículos entregados en una de ellas pudieran haber sido trasladados a otra, en el caso de la casa central a la sucursal de la provincia de Rio Negro y, consecuentemente, ese ha sido su "destino final", hecho que no podría desconocer el apelante.

Este conocimiento deriva de su relación con el concesionario y del cumplimiento por parte de este de todas aquellas obligaciones que tiene con respecto a la organización contable, visitas, inspecciones y/o verificaciones de lo cual surge la posibilidad concreta de conocer cuál ha sido ese "destino final" de los vehículos vendidos a su concesionario.

Cabe aclarar, asimismo, que no interesa desde donde se hicieron los pedidos ni el lugar donde han sido entregados materialmente, sino, tal como lo dispone el artículo 2º del Convenio Multilateral, de donde provienen los ingresos de las operaciones realizadas, y para ello se debe tener en cuenta el domicilio del comprador al cual están destinados los bienes adquiridos, lugar que, en este caso, se entiende que debería ser perfectamente conocido por el contribuyente, dada las características particulares de la relación entre ambas partes, tal como se ha consignado anteriormente.

Que en lo que refiere a la afirmación de la apelante, referido a que el patentamiento no es un criterio que debe aplicarse para la atribución de ingresos, de las actuaciones y la contestación de la jurisdicción de Río Negro, se denota que esa circunstancia no ha sido el factor que se utilizó, conceptualmente, para realizar tal cometido, sino que, de acuerdo con lo manifestado por la jurisdicción determinante, al no contar con información cierta respecto a la razones que generaron las diferencias entre los vehículos patentados y lo declarado, dato que -según el fisco- no fue suministrado por la contribuyente ante la solicitud realizada por la inspección, ha sido utilizado como un parámetro para estimar los ingresos atribuibles a la provincia de Rio Negro.

Lo manifestado por la contribuyente en el sentido de que la garantía que cubre a los consumidores finales cumple con la normativa de defensa al consumidor –Ley 24.240– y es independiente de donde se haya adquirido el automóvil y, por lo mismo, no puede ese hecho sustentar la determinación de oficio que le practicara el fisco, cabe entender que la referencia hecha a la mencionada garantía lo ha sido exclusivamente para destacar que, al emitir las mismas a un comprador con domicilio en la provincia de Río

Negro, bien se podría estimar que los vehículos han sido comercializados en la misma, y no por otra razón.

Es por ello que, 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 y que tiene una relación cercana con la realidad de los hechos ocurridos.

Que, por lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada.

Que, consecuentemente, este decisorio genera efectos en cuanto a la asignación de ingresos expuestos en las declaraciones juradas de los períodos que abarca la determinación practicada por el fisco de la provincia de Río Negro.

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 18 de septiembre de 2025.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1º.- Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la provincia de Río Negro contra la Resolución CA N° 5/2025, 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

Firmado por FORNERO Javier Dario

PRESIDENTE