CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES, 6 de noviembre de 2025

RESOLUCIÓN CP N.° 22/2025

VISTO:

El Expte. CM N° 1784/2024 “Hermac SAIC c/ provincia de Buenos Aires”, en el cual la firma de referencia interpone recurso de apelación contra la Resolución CA N° 10/2025; 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 la apelante, en su recurso, señala que a los fines de desarrollar su operatoria comercial concertó sus ventas a través de su sitio en internet, de forma telefónica o mediante correo electrónico; consecuentemente con ello, luego de recibir los pedidos por las mencionadas vías de comunicación, remite la mercadería de acuerdo a las especificaciones previamente acordadas, configurándose de ese modo una operación “entre ausentes”; en ese sentido, fue que distribuyó sus ingresos entre todas las jurisdicciones en las que desplegó su actividad, atendiendo al lugar del domicilio del adquirente de los productos comercializados.

Que señala que la resolución apelada afirma que debía primar el criterio de “destino final de los bienes” e insiste que en el caso se está frente a “venta entre ausentes” y al respecto la normativa indica que dichos ingresos deben atribuirse al “domicilio del adquirente” y en atención a ello fue que asignó los ingresos, en este caso, a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con motivo de tener conocimiento que los ingresos provenían de la mentada jurisdicción.

En atención a ello, sostiene que la resolución que recurre debe ser dejada sin efecto.

Que, ahora bien, en el hipotético caso que se confirme la resolución de la Comisión Arbitral, alega que resulta erróneo que se afirme que: “*asimismo, cabe resaltar que el accionante no ha aportado los elementos necesarios que permitan avalar el criterio que sostiene y por lo tanto no ha desvirtuado lo actuado por el fisco al respecto”*.

Destaca que de confirmarse la resolución que recurre y por ende el criterio del fisco provincial, la deuda determinada en concepto de ingresos brutos en relación al cliente Arauco Argentina SA debe ser dejada sin efecto; ello, en tanto que de la prueba que fuera aportada a estos actuados como así también a las actuaciones ante el organismo recaudador, en concreto las copias de los remitos de operaciones concertadas con el señalado cliente, se desprende que la mercadería fue entregada en una jurisdicción ajena a la provincia de Buenos Aires.

Dice que el fisco insiste con la aplicación del criterio del lugar de entrega pero en el caso del cliente señalado omite la realidad de los hechos, en tanto la prueba acompañada demostró que la mercadería fue entregada fuera de la provincia de Buenos

Aires; se evidencia con lo dicho que el fisco se apropió de ingresos ajenos a la provincia de Buenos Aires de forma improcedente.

En atención a ello, solicita que se ordene a la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires a que rectifique la deuda determinada respecto del cliente mencionado.

Que a modo de síntesis, advierte que Hermac SAIC conocía de qué jurisdicción provenían los ingresos y en atención a ello fue que fueron asignados a la jurisdicción correspondiente, de conformidad con lo dispuesto en el Convenio Multilateral.

Que acompaña documental. Deja planteado el caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Buenos Aires señala, en primer lugar, que el recurso de apelación presentado por la firma de marras, reproduce los argumentos expuestos en oportunidad de acudir ante la Comisión Arbitral, motivo por el cual, en opinión de esta representación, no logra conmover lo resuelto por esa instancia anterior a través del dictado de la Resolución CA N° 10/2025; además, al reiterar las defensas ya articuladas y resueltas, sin exponer siquiera sucintamente las razones por las que se considera que la resolución adoptada por la Comisión Arbitral no es correcta, sin formular ningún cuestionamiento concreto ni fundado respecto de los argumentos que sustentaron la decisión de ese Organismo, incumple con la carga de alegar crítica y razonadamente (conf. Sentencia del 3/3/2011 del Excmo. Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Buenos Aires, Sala III, en autos “Visa Argentina SA”).

Que antes de abordar el tratamiento del presente recurso, señala que la Comisión Arbitral y la Comisión Plenaria ya han resuelto un caso concreto vinculado con esta misma firma –aunque correspondiente a un período fiscal distinto al involucrado en el presente–, en el que se debatieron cuestiones idénticas a las que se plantean en esta instancia. En aquella oportunidad, mediante la Resolución CA N.º 1/2024 y la Resolución CP N.º 27/2024, se rechazó el criterio de atribución de ingresos utilizado por la empresa y se confirmó la determinación de oficio efectuada por el fisco; es por ello que solicita que se tenga especialmente en cuenta dicho precedente a la hora de la resolución de este caso, lo que se impone por ser pertinente y por el debido resguardo de la coherencia y la seguridad jurídica.

Que, sin perjuicio de lo señalado, con respecto a la errónea valoración realizada por la Comisión Arbitral que esgrime el apelante, indica que en el marco de las facultades que le son propias, los jueces de mérito –en este caso los jueces administrativos– tienen amplias facultades para elegir las pruebas que fueren esenciales y decisivas para la resolución de la causa. Cita jurisprudencia del SCBA y de la CSJN y recuerda que la fiscalización actuante procedió a verificar el coeficiente unificado aplicable al período fiscal 2017, considerando los estados contables cerrados al 30/06/2016; papeles de trabajo de armado de bases imponibles del impuesto de autos por los períodos fiscalizados, nota indicativa de los criterios de asignación de ingresos y gastos conforme Convenio Multilateral; y papeles de trabajo de armado de coeficiente unificado (fs. 13 del Expte. Adm.); en tal marco, tras analizar la distribución de los ingresos realizada por la contribuyente, advirtió, respecto de cuatro de sus clientes (Siderca SACI, Arauco

Argentina SA, Acerbrag SA y SKF Argentina SA,) que conforme las ventas por jurisdicciones (fs. 114 del Expte. Adm.), no había asignado los pertinentes ingresos de forma correcta; ello así, porque la firma consideró el domicilio fiscal o legal de los referidos clientes, pauta que no es acorde a las normas y criterios de aplicación del Convenio Multilateral, ni al principio de la realidad económica que el mismo recepta en su artículo 27; por ese motivo, la fiscalización reasignó los ingresos a la provincia de Buenos Aires, al haber verificado que correspondía a esta jurisdicción el domicilio del adquirente, es decir, el destino final de los bienes comercializados, calculando un nuevo coeficiente.

Asimismo, tal como lo sostuviera al contestar el recurso presentado ante la Comisión Arbitral, la provincia de Buenos Aires con el fin de salvaguardar de manera íntegra el derecho de defensa de la contribuyente, dispuso, a través del dictado de la Disposición Delegada SEATYS N° 5863/2023, la Apertura a Prueba; además, se admitió la prueba documental aportada por la firma, la cual fue también fue acompañada ante la Comisión Arbitral; tras esa labor, la fiscalización concluyó que la firma refiere: *"... a los domicilios fiscales de sus clientes Siderca S.A.C.I. y Acerbag S.A. y al domicilio legal de la firma SKF Argentina S.A.; sin embargo, los mismos no resultan aplicables a los criterios de asignación de ingresos a la hora del cálculo del coeficiente de ingresos y, posteriormente, del coeficiente unificado…".*

Trae a colación las resoluciones CA Nros. 5/2008 y 23/2021 (ratificada por CP N° 11/2022) con relación a la utilización del domicilio legal como "domicilio del adquirente" para la asignación de los ingresos.

Que, por otro lado, con relación al agravio concerniente al ajuste del cliente Arauco Argentina SA, insiste en señalar que los remitos aportados –en instancia administrativa y en oportunidad de accionar ante la Comisión Arbitral–, no resultan suficientes para desvirtuar la atribución efectuada por el fisco, en tanto que uno de ellos no corresponde al período fiscal que debe considerarse para la confección del coeficiente (véase su fecha de expedición 2/12/2016, 15/06/2017 y 3/10/2017); mientras que el restante, de fecha 6/02/2015, solo refiere a la cantidad de bultos y al valor de la mercadería a transportarse sin indicar el lugar de destino de la misma, logrando probar únicamente que el domicilio de la firma Arauco Argentina SA se corresponde con uno ubicado en la provincia de Buenos Aires, tal como lo consideró y destacó la fiscalización actuante (v. fs. 236/237 del Expte. Adm.).

En este orden de ideas, remarca los ingresos en cuestión fueron asignados por ARBA a esta jurisdicción, porque el domicilio donde se constató el desarrollo de la actividad de los clientes de HERMAC S.A.I.C, se encontraba en esta Provincia, siendo en ella donde se localizan los establecimientos de los mismos; en rigor, en el caso, ARBA no aplicó el orden de prelación expuesto en la Resolución General CA N° 14/2017 –como erróneamente afirma la recurrente–, sino que ante la improcedencia del criterio aplicado por Hermac SAIC utilizó una pauta razonable en función al tipo de mercadería comercializada y la información brindada por la firma; ello sin perjuicio que dicho criterio resulte coincidente con lo que recepta la citada Resolución General.

Por tal motivo, concluye que la asignación de ingresos correspondiente al período fiscal 2017, realizada a la provincia de Buenos Aires por parte de la fiscalización actuante, es la que procede por resultar alineada al criterio sustentado en precedentes de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, previos y posteriores a la Resolución General N° 14/2017.

Que sin perjuicio que el criterio aplicado por el fisco es el que mejor se ajusta a los precedentes de los organismos del Convenio Multilateral y a la realidad económica que erige el artículo 27 de este último como guía hermenéutica, recuerda la regla de la inversión de la carga probatoria en el procedimiento fiscal, toda vez que es la contribuyente la que debe argumentar y acreditar fehacientemente las razones por las que considere que el criterio de la Administración, plasmado en un acto regular, resulta erróneo o no ajustado a derecho; cita precedentes del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Buenos Aires y concluye que en definitiva, sobre la firma pesa la carga de desvirtuar, con pruebas fehacientes, la presunción de legitimidad del acto determinativo y aún contando para ello, con la amplitud de medios que habilita el artículo 8° del Reglamento Procesal de la Comisión Arbitral y Plenaria, no lo ha logrado. Cita, además, resoluciones de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral.

Que, conforme a los argumentos señalados y en atención a no encontrarse otra documentación que la analizada en oportunidad de tratar el presente caso ante la Comisión Arbitral, solicita que se confirme la resolución apelada.

Que esta Comisión Plenaria observa que no encuentra motivos que lleven a revocar la resolución de la Comisión Arbitral al no lograr la apelante conmover lo decidido en aquella instancia.

En efecto, es importante traer a colación, en primer lugar, lo sostenido en reiteradas ocasiones por parte de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, en el sentido de que, al margen de cuál ha sido la modalidad en que se realizaron las operaciones que dieron origen a los ingresos que se cuestionan, lo importante es determinar de dónde provienen éstos, tal como lo establece el inc. b) del art. 2°del citado acuerdo.

En las presentes actuaciones, las operaciones pueden haberse realizado por alguno de los medios consignados en el último párrafo del art. 1° del Convenio, como lo afirma el contribuyente, pero ello no hace que, necesariamente, los ingresos deban ser atribuidos al domicilio legal o fiscal, sino que se debe respetar el criterio que surge del art. 27 del CM, es decir, atender a la realidad económica de los hechos, actos y situaciones que efectivamente se realicen, y esa realidad no es otra de que los ingresos provienen del destino final de las mercaderías.

En otras palabras, cuando se concreta la operatoria comercial, aun cuando el pedido pueda provenir de un domicilio pero la entrega se produce en otro, es éste al que se refiere la norma en cuestión y no necesariamente el de la sede o el que pudiera constar en la facturación, ya que los ingresos provienen del domicilio donde se ha efectuado la entrega de los bienes en que tienen “destino final”.

En este sentido lo ha definido la Resolución General Nº 14/2017, al interpretar: *“…que la atribución de los ingresos brutos al domicilio del adquirente, provenientes de las operaciones a que hace referencia el último párrafo del artículo 1º del Convenio Multilateral y el art. 1º de la Resolución General (C.A.) Nº 83/2002, según lo previsto en el inciso b) del art. 2º del citado Convenio, se realizará siguiendo los siguientes criterios: a) Venta de bienes: Los ingresos por venta de bienes, independientemente de su periodicidad, 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*”.

Que del contenido de la presentación del contribuyente y de la documentación acompañada, se desprende que, lo que trata de probar, es que atribuyó los ingresos derivados de las operaciones ajustadas considerando que el domicilio del adquirente a que hace referencia el inciso b) del artículo 2º del Convenio Multilateral, es el domicilio legal y/o fiscal, cuando el criterio imperante al respecto es que ese domicilio es el del "destino final" de los bienes comercializados, que es coincidente con aquel.

Que, asimismo, cabe señalar que quien pretende probar que la determinación practicada por un fisco no responde a la realidad de los hechos acontecidos, tiene a su cargo demostrar, con pruebas fehacientes, la veracidad de sus agravios; en el caso, la apelante no ha aportado los elementos necesarios que permitan avalar el criterio que sostiene en los agravios contenidos en su presentación, y por lo tanto no ha desvirtuado lo actuado por el fisco al respecto.

Que, por lo demás, la cuestión traída por Hermac SAIC a decisión de esta Comisión Plenaria resulta análoga a la ya resuelta en contra de su pretensión en el 1737/2022 "Hermac SAIC c/ provincia de Buenos Aires" mediante el dictado la Resolución CP N° 27/2024.

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

Que, en consecuencia, este decisorio genera efectos en cuanto a la asignación del coeficiente de ingresos sobre los coeficientes unificados expuestos en las declaraciones juradas de los periodos que abarca la determinación practicada por el fisco de la provincia de Buenos Aires.

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.- No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por Hermac SAIC contra la Resolución CA N° 10/2025, 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