

CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES, 11 de septiembre de 2024.

RESOLUCIÓN CA N.º 21/2024

VISTO:

El Expte. CM N° 1757/2023 "Ghella SPA SACDE SA Consorcio G&S-UT c/ provincia de Buenos Aires", en el cual la firma de referencia promueve la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3427/2023, dictada por la de Subgerenta de Relatorías de la ARBA; y,

CONSIDERANDO:

Que la presentación se ha realizado cumplimentando las exigencias legales y reglamentarias en lo que hace a su aspecto formal, motivo por el cual corresponde su tratamiento.

Que la accionante señala que es adjudicataria de la obra Soterramiento del Corredor Ferroviario en el tramo Caballito-Liniers y la construcción de pasos a distinto nivel, vehiculares y peatonales, en el tramo Liniers-Moreno de la Línea Sarmiento.

Alega que de conformidad con las constancias que se desprenden de las actuaciones administrativas, ARBA cuestiona la distribución del 90% de los ingresos entre las jurisdicciones donde se realiza la obra (tal como lo avala el artículo 6° del Convenio Multilateral) y pretende la atribución del total de ese 90% de forma exclusiva a su jurisdicción.

Sostiene que el criterio pretendido por esa repartición resulta ilegítimo, en tanto: el 23.12.2008 la Secretaría de Transporte suscribió conjuntamente con el Consorcio el contrato de obra pública para el desarrollo de la obra Soterramiento, posteriormente modificado en cuanto a sus etapas a través de la Adenda 1 y de la Adenda 2; y la propia autoridad fiscal reconoció, conforme surge de la Disposición 3427, que "...los ingresos del contribuyente surgen de una única obra, cuya concesión fue obtenida en 2008, dicha obra se refiere al Soterramiento del ferrocarril Sarmiento desde Caballito (CABA) hasta Moreno (Bs. As.)..."; es decir, sin perjuicio de su distribución en diferentes etapas por cuestiones meramente operativas, la obra involucrada que da fundamento y razón de ser a la constitución del Consorcio, es una única obra que se desarrolla en dos jurisdicciones locales (Ciudad de Buenos Aires y provincia de Buenos Aires).

Cita la Resolución General N° 105/2004 respecto de los corredores viales y dice que el criterio surgido de esa resolución establece un régimen especial para la distribución del 90% de los ingresos obtenidos por obras realizadas en más de una jurisdicción, cuando se concesionaron en el país la construcción, reconstrucción y mantenimiento de las rutas mediante el cobro de peajes; allí se dispuso que para la distribución jurisdiccional del 90% de los ingresos derivados del cobro de tarifas de peaje, al igual que los subsidios en compensación de diferencias de tarifa, debían atribuirse a las jurisdicciones en las que se realizan las obras, aplicando las disposiciones del régimen general del artículo 2° del Convenio Multilateral; a estos efectos, para la determinación del coeficiente de ingresos, debe atribuirse ese 90% del total de ingresos en función de los kilómetros de corredor vial habilitado en cada jurisdicción y para la determinación del coeficiente de gastos deben

tomarse en cuenta los propios de la actividad efectivamente incurridos en cada jurisdicción, excluyendo los gastos de administración e incluyendo las amortizaciones de las inversiones realizadas imputable a cada jurisdicción; con los coeficientes de ingresos y gastos determinados en la forma indicada, debe establecerse el coeficiente unificado que, aplicado sobre el 90% de los ingresos, dará la base imponible para cada jurisdicción, debiendo agregarse el 10% restante de los ingresos a la jurisdicción en la que se encuentre la administración y dirección.

En el caso del Consorcio, indica que la distribución de ingresos fue realizada considerando el proyecto de manera integral. Detalla el criterio utilizado: la distribución de los ingresos correspondientes al contrato fue efectuada asignando de manera exclusiva a cada jurisdicción los ingresos correspondientes al desarrollo de obras a realizar íntegramente en cada una de ellas y de manera proporcional en función de la longitud de la obra en cada jurisdicción los ingresos comunes al proyecto; es decir, la distribución de ingresos se realizó utilizando como parámetro el porcentaje de la actividad a desarrollarse íntegramente en la Ciudad de Buenos Aires y en la provincia de Buenos Aires para llevar adelante el cumplimiento del contrato.

Sin perjuicio de la aceptación del criterio de distribución del 90% de la facturación de acuerdo con las disposiciones del régimen general, sostiene que la convalidación del criterio se encuentra sustentada por la prueba pericial contable (que acompaña) producida en las actuaciones administrativas, que indica que los elementos tenidos en cuenta para la formación del coeficiente resultan razonables de acuerdo con las características de la obra ejecutada. Menciona que a través de dicho informe pericial producido se verifica la correcta distribución de ingresos realizada por el Consorcio utilizando como parámetro el porcentaje de la actividad a desarrollarse íntegramente en la Ciudad de Buenos Aires y en la provincia de Buenos Aires para llevar adelante el cumplimiento del contrato; por lo cual, resulta irrazonable y contrario a derecho, dice, asignar la totalidad del 90% de los ingresos a la provincia de Buenos Aires con el argumento que las obras tuvieron comienzo en la localidad de Haedo y durante el período fiscal 2016 las obras se realizaron únicamente en la provincia de Buenos Aires.

Que, sin perjuicio de acompañar el informe pericial, reitera el ofrecimiento de los puntos periciales contenidos en él. Acompaña documental y solicita la remisión de las actuaciones administrativas. Hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Buenos Aires señala que la ARBA ha realizado un ajuste a la firma de referencia, en lo concerniente al régimen especial previsto en el artículo 6° del Convenio Multilateral, consistente puntualmente en la modificación del 90% de los ingresos declarados por la referida firma a la provincia de Buenos Aires, en función de las obras realizadas durante el período fiscalizado (enero a diciembre de 2016) en ésta jurisdicción; así, la fiscalización analizó la distribución de ingresos realizada por el contribuyente advirtiendo que asignó el 90% del art. 6° del CM entre las jurisdicciones de Ciudad Autónoma de Buenos Aires y provincia de Buenos Aires –donde se previó la ejecución de la obra completa– por considerar la totalidad del contrato de obra, cuando del análisis de la documentación se desprende que, en el período fiscalizado, la obra solo fue ejecutada íntegramente en ésta jurisdicción provincial.

Que, conforme lo expuesto, indica que la cuestión a resolver se dirige a desentrañar si resultó válido el criterio de atribución de ingresos utilizado por la empresa, a saber, asignación a las dos jurisdicciones que, por contrato, abarcaría la totalidad de la obra, independientemente que la misma se hubiera ejecutado en una sola de ellas en el período contemplado en el ajuste, o, si resulta correcto el accionar del fisco.

Menciona que, tal como informa el contribuyente en su presentación, a través de la Resolución N° 82/2006, la Secretaría de Transporte efectuó un llamado a Licitación Pública Nacional e Internacional para la contratación del Proyecto de Ingeniería, Proyecto Ejecutivo y Ejecución de Obra con Financiamiento para la obra Soterramiento del Corredor Ferroviario en el tramo Caballito-Liniers y la construcción de pasos a distinto nivel, vehiculares y peatonales, en el tramo Liniers-Moreno de la línea Sarmiento.

En este marco, informa que originalmente la obra estaba conformada por 3 etapas: La primera –Etapa 1– abarcaba el tramo Caballito-Liniers, la segunda –Etapa 2– comprendía Liniers-Castelar y la última –Etapa 3– alcanzaba Castelar-Moreno; asimismo, con fecha 23 de diciembre del 2008, la Secretaría de Transporte consintió, conjuntamente con la firma, el referido contrato de Obra Pública para el desarrollo de la obra de Soterramiento; con posterioridad a ello, el mismo sufrió sendas adendas, siendo la que aquí interesa para la resolución del caso concreto, la celebrada el día 24 de febrero del 2011, a saber, la Adenda 2 al contrato original, mediante la cual se modificaron los trayectos comprendidos en la Etapa 1 y 2 del contrato inicial y el punto de partida de la obra; de esta manera, la Etapa 1 pasó a abarcar el tramo Haedo-Caballito y la Etapa 2 el trayecto Haedo-Castelar.

Agrega que de la documentación arrojada a las actuaciones se pudo constatar que, finalmente, la obra comenzó a ejecutarse en el mes de mayo del año 2016, desprendiéndose de los papeles de trabajo confeccionados por el propio contribuyente que, durante el período fiscalizado –enero a diciembre de 2016–, las obras que se llevaron a cabo fueron ejecutadas exclusivamente en el territorio de la provincia de Buenos Aires.

Que, ahora bien, toda vez que en esta oportunidad el contribuyente insiste en sostener que el criterio utilizado por él es el correcto, esto es, efectuar el cálculo del coeficiente de distribución de la base imponible en relación a los kilómetros de la obra, resalta que ello no se ajusta a la normativa del Convenio Multilateral: así, la distribución por kilómetros se encuentra prevista en forma exclusiva para aquellos ingresos originados en la percepción de tarifas de peaje, según lo dispuesto en el art. 2° de la Resolución General CA N° 105/2004.

En este orden de ideas, advierte que las previsiones normativas a las que alude el contribuyente en su presentación son privativas de las empresas concesionarias de peajes, no existiendo una norma que avale imprimir similar trato a la actividad desarrollada por la firma y, por ello, pretender forzar la letra de la Resolución General CA N° 105/2004, y hacerla extensiva a su actividad resulta totalmente contrario a las normas del Convenio Multilateral.

Entiende que si bien la firma aplicó el art. 6° del Convenio Multilateral –coincidiendo en este punto con el encuadre efectuado por la jurisdicción–, no realizó una correcta distribución del 90% de los ingresos, toda vez que la misma se basó en estimaciones para distribuir los ingresos entre las dos jurisdicciones que abarcan la totalidad del contrato de obra, cuando debió hacerlo considerando la/las jurisdicciones en que las obras fueron efectivamente ejecutadas. En este punto, remarca que si bien se trata

de un contrato único –el cual puede concluirse con la construcción de la totalidad de la obra o incluso parte de ella–, para su ejecución se establecieron diferentes etapas a realizarse en distintos tramos y períodos; siendo que a la fecha del período fiscalizado –enero a diciembre de 2016–, solo se habían realizado obras en jurisdicción de la provincia de Buenos Aires.

Al respecto, indica que del Certificado de Obra N° 8 –obrante a fs. 150/151 del Expte. Adm.– surge que el avance de la obra no se desarrolló en el territorio de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; por ello, la ARBA consideró que no es correcto el accionar de la empresa que distribuye sus ingresos considerando la totalidad del contrato de obra (CABA y provincia de Buenos Aires). Además, resalta que la firma efectúa la atribución de la base imponible del impuesto a partir del primer contrato celebrado –conforme surge de los papeles de trabajo aportados (fs.113/114 del Expte. Adm.) –, el cual determina los porcentajes de obra estimados tanto para la provincia de Buenos Aires como para CABA.

Agrega que todo lo expuesto se encuentra asimismo probado con las Notas a los Estados Contables cerrados al 31/12/2016 (fs. 365/366 del Expte. Adm.) y las facturas acompañadas por la firma (fs. 404/443 del Expte. Adm.), correspondientes al período ajustado, las que resultan coincidentes con la Etapa 1 de la Adenda 2 al contrato original, iniciada en la localidad de Haedo.

Que, por lo expuesto, concluye que el criterio utilizado por la ARBA, para la reasignación de los ingresos a la provincia de Buenos Aires en el período fiscal 2016, en tanto consideró el tramo de obra ejecutado, en consonancia con las disposiciones del Convenio Multilateral, es acorde a la realidad económica y a la verdad material de los hechos, no siendo desvirtuado por la firma, y, por ello, entiende que debiera ser ratificado en esta instancia.

Asimismo, dice que tampoco el contribuyente ha argumentado en modo convincente ni probado por qué dicho criterio no resulta acorde a las normas del Convenio Multilateral, no logrando desvirtuarlo mediante el aporte de prueba alguna que demuestre que, en el período fiscalizado, se ejecutaron obras en la jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, convirtiendo sus agravios en meras manifestaciones y discrepancias sin sustento alguno.

Que esta Comisión Arbitral observa que en el presente caso concreto, las partes están contestes en que resulta de aplicación el artículo 6° del CM, no estando de acuerdo en cuál es el procedimiento aplicable para distribuir el 90% del ingreso correspondiente a la jurisdicción en que se realizaron las obras.

Asimismo, las partes están también contestes en que los avances de la obra consiste en el Soterramiento del Ferrocarril Sarmiento desde Caballito (CABA) hasta Moreno (provincia de Buenos Aires), en el año 2016, sólo fueron ejecutados en la provincia de Buenos Aires.

El accionante postula que se trata de una obra integral y por lo tanto sin interesar el lugar de la ejecución de los avances corresponde asignarlos a las jurisdicciones en función de los kilómetros de obra total comprendidos en cada jurisdicción.

Que el artículo 6° del CM establece que en los casos de actividades de la construcción, se atribuirá el noventa por ciento (90%) de los ingresos a la jurisdicción en que se realicen las obras.

De conformidad con los principios de realidad económica y de la verdad material que surgen de los artículos 27 y 30 del Convenio Multilateral, el principio debe ser, en todos los casos, asignar el ingreso al lugar en que efectivamente se ha realizado la obra o parte de la misma, y sólo corresponderá acudir al uso de parámetros cuando existan conceptos o partes de obra que, por sus características, no puedan establecerse como ejecutadas en un único lugar, o cuando, por la forma en que ha sido ejecutada la obra, no pueda o resulte muy difícil establecer el lugar de parte de su ejecución.

Que en el presente caso concreto, la cuestión, tal como ha quedado planteada, es de puro derecho, el contribuyente, como queda dicho, no ha negado, puesto en tela de juicio que la porción de obra ejecutada en el año 2016 lo ha sido en la provincia de Buenos Aires.

Que un asunto similar fue planteado y resuelto por esta Comisión Arbitral mediante la RCA 13/2002 (Expte. 278/2001 Caminos del Río Uruguay c/ provincia de Buenos Aires), en el que se señaló que en lo que respecta a la atribución de ingresos en función de la obra construida o a construir en cada jurisdicción con prescindencia de la realmente efectuada en cada período fiscal, tal como plantea la empresa, esta Comisión entiende que la determinación basada en la inclusión de las inversiones no realizadas, implica la posibilidad de asignación de base en exceso a una jurisdicción en la cual todavía no se han realizado todas las obras previstas o incluso a aquella donde aún no existiera un ejercicio real de actividad.

Es por ello que el ajuste del fisco de la provincia de Buenos Aires ha respetado las pautas del Convenio Multilateral en lo que es materia del régimen especial del artículo 6º, así como también las pautas de realidad económica y verdad material que surgen de los artículos 27 y 30 del citado acuerdo.

Que, por lo demás, el informe pericial nada aporta al caso concreto, ya que lo único que hace es confirmar cual ha sido el criterio utilizado por el contribuyente y que ha sido considerado como incorrecto por el fisco.

Que, por lo expuesto, corresponde rechazar la acción y confirmar el ajuste del fisco. 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 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 Arbitral realizada el 14 de agosto de 2024.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1º.- No hacer lugar a la acción interpuesta por Ghella SPA SACDE SA Consorcio G&S-UT contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3427/2023 dictada por la Subgerenta de Relatorías de la ARBA, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2º.- Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás jurisdicciones adheridas.



SECRETARIO

PRESIDENTE