

CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES, 9 de abril de 2025.

RESOLUCIÓN CA N.º 5/2025

VISTO:

El Expte. CM N° 1734/2022 “Peugeot Citroën Argentina SA c/ provincia de Río Negro”, en el cual la firma de referencia promueve la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Resolución 43/2022, dictada por la Agencia de Recaudación Tributaria de la Provincia de Río Negro; 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 el fisco fundamenta su pretensión fiscal en un disímil criterio de consideración acerca del cálculo del coeficiente unificado previsto en el art. 2° del Convenio Multilateral, por detectar ingresos que a su criterio resultan atribuibles a la jurisdicción de Río Negro en mayor cuantía que los declarados por la Sociedad, en los periodos fiscales 04/2013 a 02/2015.

Indica que la fiscalización procedió a totalizar por periodo y por marca el detalle de ventas de vehículos nuevos aportados por la Sociedad a efectos de verificar los ingresos asignados; asimismo, sin perjuicio del detalle aportado por Peugeot Citroën Argentina SA (entre otra documentación respaldatoria de dichos ingresos, como ha de ser, por ejemplo, los estados contables de los ejercicios inspeccionados) procedió a consultar en los sistemas de la Agencia la información aportada por el Registro Automotor respecto de vehículos 0 km. dados de alta en la jurisdicción de Río Negro por los años 2013 a 2015.

En virtud de dicha información, dice que el fisco habría procedido a cotejar el listado de vehículos 0 km. patentados en la jurisdicción respecto a los importes totales informados por la Sociedad según listado de ingresos que fueron atribuidos a Río Negro; confrontados ambos listados, surgiría una supuesta diferencia en cuanto a los vehículos declarados por la Sociedad únicamente respecto de la marca Citroën, atribuibles a ventas efectuadas en la jurisdicción; en consecuencia, procedió a ajustar los ingresos asignados en función de las diferencias detectadas entre los declarados por Peugeot Citroën Argentina SA y los del detalle de patentamientos de 0 km en la jurisdicción, en tanto que los primeros serían inferiores a los segundos.

Agrega que para fundar su criterio, el fisco local recurre a (i) la disposición contenida en el punto 6 del artículo V del reglamento de concesión referido a la garantía otorgada por Citroën y (ii) lo dispuesto en la Resolución General CA N° 14/2017 respecto al domicilio del adquirente de los bienes, ello para concluir la Sociedad no podría desconocer el lugar del “destino final” del bien entendiendo que este último sería el lugar de patentamiento de la unidad.

Que indica que las ventas ajustadas son las denominadas “tradicional”, mediante la cual Peugeot Citroën Argentina SA vende sus vehículos 0 km. al concesionario,

entregándolos previo pago del precio total y al contado del modelo del cual se trate, conforme surge del propio contrato de concesión; en dicho momento, Peugeot Citroën Argentina SA realiza la facturación de dichos vehículos 0 km., los cuales pasan a ser propiedad del concesionario que los adquiere para su comercialización, es decir, los clientes en la jurisdicción en donde se encuentre ubicado.

Afirma que Peugeot Citroën Argentina SA liquida y paga el impuesto sobre los ingresos brutos respecto de la venta del vehículo que realiza al concesionario oficial de la marca, el cual se encuentra situado, en este caso, en la jurisdicción de Río Negro, y éste es el presupuesto generador de su obligación tributaria con el fisco local, denominado hecho imponible.

En ninguno de los hechos descriptos, puntualiza, se realizó el patentamiento de la unidad, situación que se genera en un momento completa y temporalmente distinto.

Otra operación comercial distinta, añade, y por lo tanto un hecho imponible diferente al antes mencionado, es la posterior venta que realice el concesionario a sus clientes, que son quienes adquieren los vehículos 0 km. para su uso, y este podría darse en cualquier lapso de tiempo; ninguna relación tiene la venta de unidades 0 km. que realiza Peugeot Citroën Argentina SA al concesionario (primer hecho imponible en cabeza del primero), por sobre las cuales tributa el gravamen, y la venta de dichas unidades que posteriormente realice el concesionario al cliente (segundo hecho imponible en cabeza del primero) y por las cuales deberá tributar el impuesto que corresponda.

Se agravia, también, que el fisco provincial insista en que se utilice el formulario de garantía de Citroën, la cual conforme lo establecido en el reglamento de concesión, entra en vigor a partir de la fecha de entrega del vehículo al cliente, y así se contaría con el domicilio del cliente final y por tanto el del “destino final” del bien; la tarjeta de garantía no es un sistema contable que la Sociedad deba considerar para liquidar el impuesto sobre los ingresos brutos, corresponde al momento de la venta que el concesionario realiza al cliente.

Que sostiene, por otra parte, que la Comisión Arbitral entendió que en las operaciones de venta de bienes se dará prioridad a la jurisdicción del destino final del bien, considerando domicilio del adquirente aquél que surja de los criterios que a tal efecto se establecen, y bajo dicho entendimiento dictó la Resolución General N° 14/2017; conforme surge de una adecuada interpretación de la norma citada, el destino final de los bienes es la jurisdicción del domicilio del adquirente, en donde este los utilizará, transformará o comercializará; en el caso en cuestión, Peugeot Citroën Argentina SA vende vehículos 0 km. a los concesionarios oficiales de la marca, los cuales se encuentran distribuidos en distintas jurisdicciones en las cuales desarrollan su actividad.

En particular, destaca, Peugeot ha entregado y facturado determinada cantidad de unidades nuevas al concesionario de la marca Citroën ubicado en la jurisdicción de Río Negro para su comercialización en dicha zona; interpretando la norma ut supra citada, la jurisdicción en la cual se encuentra ubicado el comprador-concesionario, es decir su domicilio, será el lugar en donde comercialice los bienes adquiridos a Peugeot (por el mismo contrato de concesión, no puede vender en otra zona), y por lo tanto éste será el destino final de los mismos para Peugeot Citroën Argentina SA y, en consecuencia, a donde deberá atribuir los ingresos obtenidos por la venta de estos últimos.

Sin perjuicio de ello, indica que el fisco provincial realiza una errónea interpretación de la norma citada, en tanto 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, reitera, 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; en este caso por parte del comprador-concesionario, que es quien resulta ser el adquirente de éstos a Peugeot Citroën Argentina SA (Terminal Automotriz).

A mayor abundamiento, dice que 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.

Que, asimismo, alega incorrecta determinación de la base imponible: el fisco procedió a tomar los ingresos en función de los datos de patentamientos de vehículos 0 km. de la marca Citroën suministrados por el Registro Nacional de la Propiedad Automotor, y con motivo de obtener los ingresos netos imputables a la jurisdicción de Río Negro, a efectos del armado del coeficiente de ingresos aplicable para los periodos en discusión, realizó una estimación a fin de “depurar” los ingresos; realizada la estimación que el fisco creyó era la correcta para calcular los ingresos atribuibles a su jurisdicción, obtuvo a su criterio el valor de las valuaciones fiscales netas de IVA, de las supuestas comisiones percibidas por los concesionarios y de impuestos internos, arribando de manera presunta a los ingresos atribuibles a su jurisdicción a efectos del cálculo del coeficiente de ingresos, y aumentando así el mismo para los periodos fiscales en discusión.

Asimismo menciona que otro ajuste al coeficiente corresponde al ítem “ventas vinculadas a vehículos nuevos” y se verifica que son apropiados en proporción a los ingresos por venta de unidades nuevas, por lo que procedió a aplicar el nuevo porcentaje obtenido de la manera antes mencionada para venta de unidades 0 km. de la marca Citroën; conforme surge de fs. 542 y 543, los conceptos que se habrían ajustado por la fiscalización actuante son los de “ventas de vehículos nuevos mayorista” y “Venta vinculada a VN”.

Menciona lo extraño que le resulta que el fisco haya ajustado los ingresos obtenidos por la venta de vehículos únicamente de Citroën, toda vez que el criterio de asignación de ingresos es uniforme y no se discrimina por marcas a la hora de liquidar el impuesto; el fisco impugna los ingresos declarados Peugeot Citroën Argentina SA y determina sobre base presunta que los ingresos por ventas obtenidos en los periodos fiscales 2012 y 2013 ascienden a determinadas sumas y nada dice respecto a la base considerada para el período 2015; con igual criterio, aumenta la cuantía de los ingresos obtenidos bajo el concepto “Venta vinculada a VN” en ambos periodos fiscales, sin dar al respecto mayores especificaciones.

Menciona que resulta improcedente la forma en la cual el fisco ha arribado a los ajustes practicados, a saber sobre base presunta, toda vez que la totalidad de la información requerida fue aportada por Peugeot Citroën Argentina SA a lo largo de la fiscalización cursada, como han de ser los papeles de trabajo para la liquidación del impuesto, como los detalles de ventas realizadas en los periodos inspeccionados, los libros de IVA ventas e IVA compras, Estados Contables de donde surgen los ingresos

obtenidos por la Sociedad en el año inmediato anterior, entre otros. Añade que conforme surge del expediente administrativo, Peugeot Citroën Argentina SA ha aportado toda la información que le fue solicitada como así también la ha puesto a disposición, y a su vez al circularizar al concesionario vinculado (HICSA SA) este ha respondido los requerimientos y puesto a disposición documentación al fisco provincial; por lo antes dicho, el fisco se encontraba en plenas facultades de realizar el ajuste correspondiente determinando sobre base cierta, sin necesidad de recurrir a un método presuntivo y subsidiario, máxime cuando ha rechazado la producción de la prueba ofrecida por Peugeot Citroën Argentina SA.

Asimismo, agrega que el fisco provincial pretende avalar el criterio utilizado mediante la aplicación del antecedente “Ford Argentina”, Resoluciones CA 23/2021 y CP 11/2022, realizando una interpretación errónea y una aplicación forzada en el presente caso, puesto que en dicho antecedente la Comisión ha sostenido 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 del domicilio de patentamiento a los fines de realizar una estimación sobre base presunta ...”; es claro que, en el caso en cuestión, no era necesario recurrir a una determinación presunta toda vez que los datos fueron aportados para que el fisco arribase a una determinación cierta de la base imponible.

Además, añade, no debe olvidarse que las operaciones en cuestión obedecen a aquellas realizadas con el único concesionario de Citroën radicado en la provincia de Río Negro, con lo cual los ingresos que corresponden sean asignados a dicha jurisdicción son los emergentes de tales operaciones; el hecho de que consultada la base del Registro Automotor de la Provincia de Río Negro surja un mayor número de vehículos registrados que aquellos adquiridos por el único concesionario provincial durante los períodos en discusión no demuestra que la determinación practicada por Peugeot Citroën Argentina SA resulte errónea puesto que pudieron haberse patentado vehículos adquiridos en otras provincias, como ser Chubut, Neuquén, por ejemplo.

No cabe duda, concluye, que el destino final donde serán comercializados los vehículos vendidos por Peugeot Citroën Argentina SA es el domicilio de sus concesionarios al ser éste el lugar geográfico de donde provienen los ingresos (cita precedentes de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral).

Que aporta documental y ofrece pericial contable. Hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Río Negro señala que la controversia radica 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 en lugar de atribuirlos al lugar de destino final de los mismos, circunstancia que Peugeot Citroën Argentina SCA 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 permite determinar cuál es ese destino final de los bienes, máxime teniendo en cuenta la existencia de concesionaria en la provincia de Río Negro.

Que menciona que la accionante supone equivocadamente que el fisco considera como hecho imponible el momento del patentamiento del vehículo 0 km. cuando sabe perfectamente que dicha circunstancia solo fue tenida en cuenta para determinar la

diferencia en la correcta asignación de ingresos, diferencia que no pudo demostrar, ya que Peugeot Citroën Argentina SCA se negó a aportar los respaldos documentales que justifiquen las mismas; esta claro y así se refleja en la resolución determinativa, que el hecho imponible se configura con la venta al concesionario, solo que en el caso existe una diferencia sustancial de ventas a Río Negro, ventas cuyo destino final era posible de conocer por parte del contribuyente, sobre todo teniendo en cuenta la existencia de un local comercial en la provincia (concesionaria HICSA SA en General Roca).

De los argumentos de la recurrente, se desprende, dice, que considera correctamente aplicado lo establecido a la postre en la RG 14/2017 cuando atribuye la totalidad de los ingresos a la jurisdicción donde se encuentra el domicilio del comprador concesionario, lugar donde éste último comercializará los bienes adquiridos, ya que por el Contrato de Concesión no puede vender en otra zona. Alega que esto no es del todo cierto, pues deliberadamente el recurrente omite decir que, por ejemplo, la concesionaria de Citroën HICSA SA, tiene su zona de “primera responsabilidad” en la provincia del Neuquén pero también “comercializa” bienes en Río Negro, más específicamente en el localidad de General Roca donde también contaba con un local habilitado; por consiguiente, es incorrecta la atribución de ingresos efectuada por Peugeot Citroën Argentina SCA, dado que bajo el aparente cumplimiento de la atribución al lugar del domicilio del adquirente (el concesionario, según sus dichos), en la práctica atribuye los ingresos al lugar de entrega de los vehículos y no el del destino final donde el bien será comercializado por el comprador y que la misma no puede desconocer.

Agrega que como tienen dicho los organismos del Convenio en numerosos pronunciamientos, el domicilio del adquirente de los bienes, puede coincidir o no con el lugar de entrega; en el caso está claro que esto no ocurre, por cuanto las unidades comercializadas en Río Negro difieren sustancialmente de las atribuidas por el contribuyente sin que haya podido justificarlas.

Cita en apoyo de su posición diversos precedentes de las Comisiones Arbitral y Plenaria y sostiene que, toda vez que, en todos los casos, se deben atribuir los ingresos a la jurisdicción de donde los mismos provienen, y en los tiempos actuales, atendiendo a las mecánicas comerciales, a las políticas publicitarias, sumado a los sistemas informáticos existentes, resulta infundado que los contribuyentes de la envergadura de la empresa recurrente, afirmen desconocer cuál es, en definitiva, el lugar de destino final de los bienes vendidos. Agrega que la accionante aspira a que no sean tenidos en cuenta estos precedentes, bajo la mera afirmación dogmática de que se trataban de casos donde el concesionario oficial contaba con domicilio principal en una jurisdicción al que se atribuían todos los ingresos a pesar de poseer sucursales en otras jurisdicciones, pero que en este caso no ocurriría lo mismo, sin argumentar cual es la situación concreta de HICSA SA, ni justificar las diferencias de ventas ocurridas en Río Negro que motivaron el ajuste.

Está claro, alega, que la contribuyente pretende desviar el foco del asunto so pretexto de considerar que la ART no aplica los criterios hoy receptados en la RG 14/2017, y según ella, la ART pretende atribuir los ingresos al “domicilio de patentamiento”, cuando ya se aclaró que una cosa es el criterio aplicado, en un todo conforme con las normas del Convenio Multilateral (luego interpretadas por la RG 14/2017) y otra posterior, es la utilización de un parámetro para cuantificar la determinación impositiva.

Que, indica, finalmente el accionante se agravia respecto del criterio empleado para determinar la base imponible, aduciendo que resulta improcedente la determinación

sobre base presunta, cuando hubo que acudir a ella ante la falta de respuesta y justificación por parte de la empresa verificada.

Entiende que la utilización de un método presuntivo es facultad de las jurisdicciones conforme las normas de sus respectivos Códigos Fiscales, ya que cuando un contribuyente no aporta la documentación o elementos necesarios como para que un determinado fisco pueda cumplir con su cometido de verificar su situación fiscal sobre base cierta, éste tiene la facultad, según su propia legislación, de emplear métodos presuntivos tendientes a establecer, lo más cercano posible, los montos de ingresos y gastos y su atribución.

Considera que los organismos de aplicación del Convenio Multilateral no deben intervenir en aquellas situaciones en que, por falta de aporte de documentación, total o parcial, o elementos ciertos que permitan verificar la situación del contribuyente, el fisco utilice metodologías sobre base presunta a efectos de determinar la misma, y así lo han reconocido en varias actuaciones entendiendo que no están en condiciones, ni tienen facultades, para realizar un juicio de valor sobre la metodología utilizada por los fiscos para determinar la situación fiscal ante una determinada jurisdicción.

Indica que el requerimiento de documentación realizado a fs. 390 no fue satisfecho, por lo que se reiteró el mismo con fecha 20/05/2019, en tanto por acta de constatación notificada el 5/06/2019, se dejó constancia del incumplimiento de lo requerido, lo que conllevó la correspondiente instrucción de sumario por infracción a los deberes formales (Disposición GF N° 010/2019 de la Gerencia de Fiscalización), por no exhibir la documentación solicitada y por no facilitar las tareas de fiscalización; incluso, al contestar el descargo contra dicha instrucción el contribuyente expuso que no compete en la instancia de fiscalización que la empresa efectúe justificación alguna de las diferencias de ingresos detectadas, dado que para ello se encuentra previsto el procedimiento determinativo de oficio.

Cita a su favor el precedente Ford Argentina SCA c/ Provincia de Río Negro, Resolución CA 23/2021, ratificada por Resolución CP 11/2022.

Que agrega copia del Expte. Administrativo N° 161.540-ART-2015.

Que esta Comisión Arbitral observa que la controversia está centrada en la atribución de los ingresos correspondientes a las operaciones que desarrolla Peugeot Peugeot Citroën Argentina SCA con los concesionarios oficiales de la marca domiciliados en la provincia de Río Negro por los periodos fiscales 4/2013 a 2/2015, a efectos del cálculo del coeficiente de ingresos; en particular con la concesionaria Citroën HICSA SA que tiene casa central en la provincia del Neuquén pero también comercializa bienes en Río Negro (ciudad de General Roca).

Que el fisco funda su ajuste en que la contribuyente atribuyó a la jurisdicción del Neuquén ingresos que debieron haber sido atribuidos a la jurisdicción de Río Negro; y esa incorrecta atribución quedaría acreditada por la diferencia entre los vehículos cuyas ventas fueron atribuidas por Peugeot Citroën Argentina SCA a la jurisdicción de Río Negro y la cantidad de vehículos que fueron patentados en jurisdicción de la provincia de Río Negro, conforme datos de patentamiento suministrados por el Registro Nacional de Propiedad Automotor.

Esta pretensión no puede prosperar. Ambas partes están contestes en que las operaciones que la firma realiza con su concesionario encuadran en las previsiones del

último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral y las disposiciones de la Resolución General N° 14/2017.

La mencionada resolución general establece que en el caso de venta de bienes los ingresos “...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”.

Cabe destacar que cuando se hace mención a que los ingresos deben ser atribuidos al “destino final” de los bienes comercializados, se está refiriendo a que ese destino es un domicilio del adquirente de los mismos, y en este caso, las operaciones que se deben considerar a los fines de determinar cuál ha de ser la jurisdicción adonde se deben atribuir los ingresos por ellas generadas, son aquellas que se pactan entre el vendedor, Peugeot Citroën Argentina SCA, y el comprador/concesionario, que son las partes que conforman la misma, puesto que esos ingresos provienen del domicilio de éste, donde tienen destino final los bienes objeto de esas transacciones y no el domicilio de los terceros adquirentes de ellos (como presuntamente indicaría el lugar de patentamiento); por ello, no queda más que concluir que los ingresos deben atribuirse al domicilio de la concesionaria, quien, en la realidad de los hechos, resulta ser efectivamente la adquirente de Peugeot Citroën Argentina SCA.

Por lo expuesto, corresponde hacer lugar a la pretensión del accionante.

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 12 de marzo de 2025.

Por ello,

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

**ARTÍCULO 1°.-** Hacer lugar a la acción interpuesta por Peugeot Citroën Argentina SA contra la Resolución 43/2022 dictada por la Agencia de Recaudación Tributaria de la Provincia de Río Negro, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

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

**SECRETARIO**

**PRESIDENTE**