

TÍTULO:	CONVENIO MULTILATERAL Y DESTINO FINAL DE LOS BIENES: UNA RONDA MÁS
AUTOR/ES:	Canobbio, M. Julieta
PUBLICACIÓN:	Práctica Integral Buenos Aires (PIBA)
TOMO/BOLETÍN:	XV
PÁGINA:	-
MES:	Junio
AÑO:	2023
OTROS DATOS:	-

M. JULIETA CANOBBIO

CONVENIO MULTILATERAL Y DESTINO FINAL DE LOS BIENES: UNA RONDA MÁS

En fecha reciente, la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral volvió a expedirse en un caso concreto promovido⁽¹⁾ por una contribuyente contra una resolución determinativa de oficio de sus obligaciones fiscales en el impuesto sobre los ingresos brutos (en adelante, el "ISIB") dictada por la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos (en adelante, la "AGIP") de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (la "CABA"), a raíz de una discrepancia respecto de la jurisdicción a la que debían asignarse sus ingresos por las ventas a uno de sus clientes, tratándose de operaciones entre ausentes.

Brevemente, cabe recordar que el Convenio Multilateral establece en su artículo 2, inciso b), último párrafo -dentro del Capítulo referido al Régimen General de Distribución de Ingresos- que, los ingresos provenientes de las operaciones entre ausentes⁽²⁾ deberán ser atribuidos a la jurisdicción correspondiente al domicilio del adquirente de los bienes, obras o servicios.

Mediante la [resolución general \(en adelante, "RG"\) \(CA\) 14/2017](#)⁽³⁾, la Comisión Arbitral interpretó qué debe entenderse por "*domicilio del adquirente*" tratándose de operaciones entre ausentes [arts. 1, último párrafo y 2, inc. b) del Convenio Multilateral], estableciendo que: "*...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 aquel.***"

Cuando no fuera posible establecer el destino final del bien, tal cual se define en el párrafo anterior, se atenderá al orden de prelación que se indica a continuación:

- 1. Domicilio de la sucursal, agencia u otro establecimiento de radicación permanente del adquirente, de donde provenga el requerimiento que genera la operación de compra;*

2. *Domicilio donde desarrolla su actividad principal el adquirente;*

3. *Domicilio del depósito o centro de distribución del adquirente donde se entregaron los bienes;*

4. *Domicilio de la sede administrativa del adquirente.*

En todos los casos, se considerarán los antecedentes documentales que acrediten la operatoria comercial realizada en los períodos involucrados, en la medida que no se opongan a la realidad económica de los hechos, actos y situaciones que efectivamente se verifiquen” (el destacado es propio).

En efecto, ya hacía un tiempo que la Comisión Arbitral y la Comisión Plenaria venían sosteniendo, a lo largo de distintos pronunciamientos, el criterio del lugar de destino final de los bienes comercializados para la asignación de ingresos, tanto en operaciones entre presentes como entre ausentes, siempre y cuando este fuese conocido por el vendedor.⁽⁴⁾

En el caso concreto en comentario [RG \(CA\) 6/2023](#), “Aladdin SRL c/Ciudad Autónoma de Buenos Aires” - 12/4/2023.⁽⁵⁾, la contribuyente asignaba sus ingresos originados en las operaciones por venta de bienes con un cliente (Philips Argentina SA), a la Provincia de Buenos Aires, sobre la base de que: (i) los bienes adquiridos por el cliente eran retirados, en la planta de la contribuyente sita en José León Suárez (Provincia de Buenos Aires), por las empresas transportistas contratadas por Philips Argentina SA; (ii) el “destino de los productos” eran las localidades de Tortuguitas y José León Suárez, ambas en la Provincia de Buenos Aires; (iii) los bienes en cuestión luego eran directamente enviados a los clientes de Philips Argentina SA; (iv) Philips Argentina SA no tenía ningún depósito en la jurisdicción de la CABA; y (v) en la CABA, Philips Argentina SA solo tenía oficinas administrativas. Por lo tanto, para la contribuyente, siendo que los bienes nunca habían ingresado a la CABA -lo cual era confirmado por dos notas emitidas por Philips Argentina SA adjuntadas a las actuaciones administrativas-, no correspondía la asignación de los ingresos originados por sus ventas a Philips Argentina SA a la CABA.

El Fisco de la CABA, por su parte, sostenía: (i) que la fiscalización había constatado que la contribuyente llevaba a cabo su proceso productivo en sus plantas ubicadas en la CABA y las localidades de San Martín y José León Suárez, ambas de la Provincia de Buenos Aires, tercerizando parte de aquel a proveedores radicados en la jurisdicción bonaerense; (ii) Philips Argentina SA (cliente de la contribuyente) tenía domicilio en la CABA, tal como se observaba en las facturas y remitos obrantes en el expediente administrativo; y (iii) si bien la mercadería era retirada de las oficinas de la contribuyente por empresas de logística y llevada a los depósitos de estas en la Provincia de Buenos Aires, dichos depósitos eran utilizados para el mero tránsito de las mercaderías, no resultando ser el destino final de los bienes. Por lo tanto, para el Fisco local, toda vez que el domicilio de Philips Argentina SA se encontraba ubicado en la CABA, los ingresos en cuestión debían ser asignados a esa jurisdicción.

La Comisión Arbitral resolvió no hacer lugar a la acción interpuesta por la contribuyente. Los argumentos del organismo para así decidir fueron:

- Que, el inciso 3) del artículo 1 de la RG (CA) 14/2017 citado arriba alude de manera terminante al “*domicilio del depósito o centro de distribución del adquirente donde se entregaron los bienes*”, y no se refiere al “*depósito de las empresas transportistas*”.

- Que no había constancias en las actuaciones de que Philips Argentina SA tuviese depósitos en Tortuguitas y José León Suárez, Provincia de Buenos Aires, ni tampoco lo había probado la contribuyente, y esta misma era quien afirmaba que dichos depósitos eran de las empresas transportistas.

- Que la contribuyente había manifestado en nota adjunta a las actuaciones administrativas que el pedido de cotización de un nuevo producto generalmente se realizaba vía mail o en forma verbal, y que la entrega de la mercadería a los distintos clientes tenía diversas combinaciones, dependiendo de las necesidades de producción de cada planta. En base a ello, la Comisión Arbitral afirmó que *"...la accionante sabe que la mercadería va a un depósito de las empresas transportistas, y sí conoce cuál es el domicilio del adquirente"*.
- Que la contribuyente reconocía que entre ella y su cliente (Philips Argentina SA) mantenían una relación permanente y fluida y, por ende, la contribuyente no podía desconocer que los depósitos de las empresas de transporte no eran el destino final de las mercaderías vendidas, pues, en tales lugares, como bien dice la RG (CA) 14/2017 -según el criterio de la Comisión Arbitral-, dichos bienes no habrían de ser *"utilizados, transformados o comercializados"*.
- Que la contribuyente no había acompañado prueba documental tendiente a desvirtuar las conclusiones de la inspección con respecto a la conformación del Coeficiente Unificado en oportunidad de hacer su descargo ante la AGIP ni al accionar ante la Comisión Arbitral.

A modo de corolario y como conclusiones que vale tener presente para otros posibles casos análogos, podemos sintetizar que:

- en operaciones entre ausentes, en las que, conforme lo previsto en el Convenio Multilateral, los ingresos por ventas de bienes han de asignarse a la jurisdicción que corresponda al domicilio del adquirente, ha de entenderse que este corresponde al lugar del destino de los bienes, entendiéndose por dicho lugar a aquel donde los bienes han de ser utilizados, transformados o comercializados por el comprador.
- depósitos de empresas transportistas no serían -para la Comisión Arbitral- lugares de destino final de los bienes, en los términos expuestos en el párrafo anterior.
- si el contribuyente reconoce tener una relación permanente y fluida con sus clientes, cabe inferir que el contribuyente sabe cuál es el destino final de los bienes.

Notas:

(1) Conf. art. 24, inc. b) del Convenio Multilateral, de la Comisión Arbitral: *"Serán funciones de la Comisión Arbitral: ... b) Resolver las cuestiones sometidas a su consideración que se originen con motivo de la aplicación del Convenio en los casos concretos. Las decisiones serán obligatorias para las partes en el caso resuelto"*

(2) La norma dice *"los ingresos provenientes de las operaciones a que hace referencia el último párrafo del artículo 1 (del Convenio Multilateral)"*, siendo estas las efectuadas por correspondencia, telégrafo, teletipo, teléfono, etc., a las que cabe añadir las transacciones efectuadas por medios electrónicos por Internet o sistema similar a ella [conf. RG (CA) 83/2002 -BO: 26/3/2002-]; y la comercialización de bienes y/o servicios que se desarrollen y/o exploten a través de cualquier medio electrónico, plataforma o aplicación tecnológica y/o dispositivo y/o plataforma digital y/o móvil o similares efectuadas en el país [conf. RG (CA) 5/2021 -BO: 22/3/2021-]

(3) (BO: 25/10/2017)

(4) Puede consultarse al respecto Amaro Gómez, Richard L: "Convenio Multilateral. Régimen General. Lugar de destino final" - Práctica y Actualidad Tributaria (PAT) ERREPAR - T. XXIV - marzo 2018 - Cita digital: EOLDC098143A

(5) "Aladdin SRL c/Ciudad Autónoma de Buenos Aires" - Expte. CM 1664/2021 - 12/4/2023