



Artículo 11° de Convenio Multilateral

Tratamiento de rematadores, comisionistas u otros intermediarios

Abogado Daniel Ricardo Garcia.
Especialista en Ingresos Público (Universidad de La Matanza)
Especialista en Derecho Tributario (Universidad Austral)

Ubicación de la actividad del contribuyente: ¿régimen especial o régimen general?

- El primer ejercicio intelectual es ubicar la actividad del contribuyente en algún régimen especial (del art. 6º al 13º) o el régimen general (del art. 2º). ¿Cómo proceder?

Exige dos líneas de doctrina:

1. El régimen general es residual y primero debe analizarse si la actividad se subsume en un régimen especial (teoría mayoritaria)
 2. El régimen general es el central y corresponde analizar si la actividad se subsume en él para luego, residualmente, analizar los especiales (Bulit Goñi)
- Entiendo que lo correcto es analizar los regímenes especiales. Descartados estos, subsumir la actividad del contribuyente en el régimen general.

Artículo 11º del Convenio Multilateral

Art. 11º “En los casos de rematadores, comisionistas u otros intermediarios, que tengan su oficina central en una jurisdicción y rematen o intervengan en la venta o negociación de bienes situados en otra, tengan o no sucursales en ésta, la jurisdicción donde están radicados los bienes podrá gravar el 80% de los ingresos brutos originados por esas operaciones y la otra, el 20% restante”

- **Condiciones para su aplicación:**
 1. Desarrollar actividad de rematador, comisionista o intermediación. Básicamente intermediación entre oferta y demanda.
 2. Tener oficina central en una jurisdicción e intervenir en la venta o negociación de bienes (muebles o inmuebles) radicados en otra jurisdicción, con o sin oficina o sucursal.
 3. Los ingresos se distribuyen en 80% para la jurisdicción de radicación del bien mueble o inmueble y 20% para la jurisdicción de la oficina central.
- Los requisitos deben existir de manera conjunta.

Antecedentes de interpretación del artículo 11° del Convenio Multilateral

- Deheza SAICF (R 27/2001 CA y R 11/2002 CP): en aquellas situaciones donde la sede central del comisionista y los bienes se encuentran en una misma jurisdicción corresponde atribuir el 100% de los ingresos brutos a esa provincia.
- Lenlfun SA (R 33/2013 CA y R 18/2014 CP): de los libros de registraciones contables y las facturas surge claramente la existencia de pago de comisiones por venta, con lo cual, no caben dudas que corresponde aplicar el régimen especial del artículo 11°.
- Cepas Argentina SA (R 26/2016 CA y R 5/2017 CP): la sede central como los bienes se encontraban radicados en la provincia de Buenos Aires. Remitiendo a antecedentes anteriores (como el precedente Deheza). Los organismos de aplicación pronunciaron que correspondía aplicar el artículo 11° del Convenio Multilateral en la medida que tanto los bienes como la sede central se encontraban en la misma jurisdicción, en ese caso, en Provincia de Buenos Aires.

Doctrina actual de la Comisión Plenaria

- Cepas Argentina SA (R 4/2017 CA): misma resolución que el anterior caso Cepas Argentina SA.
- La CP en la R 26/18 cambió el criterio y definió que en los casos donde la sede central y los bienes se encuentran radicados en una sola jurisdicción, no se dan los requisitos para la aplicación del régimen especial del artículo 11º y corresponde aplicar la distribución prevista en el artículo 2º. En ese sentido, argumentó que para la aplicación del régimen especial es requisito la existencia de dos jurisdicciones: una donde se encuentre la oficina o sede central y otra donde estén radicados los bienes.

Resolución General 4/2021 de la Comisión Arbitral

Estableció pautas interpretativas para aplicación del artículo 11º:

- No se aplica a servicios
- El lugar de radicación de los bienes es donde se encuentren situados al momento de su comercialización
- Cuando el rematador, comisionista o intermediario tenga su oficina central y bienes situados en la misma jurisdicción, deberá atribuir el 100% de los ingresos brutos a dicha jurisdicción

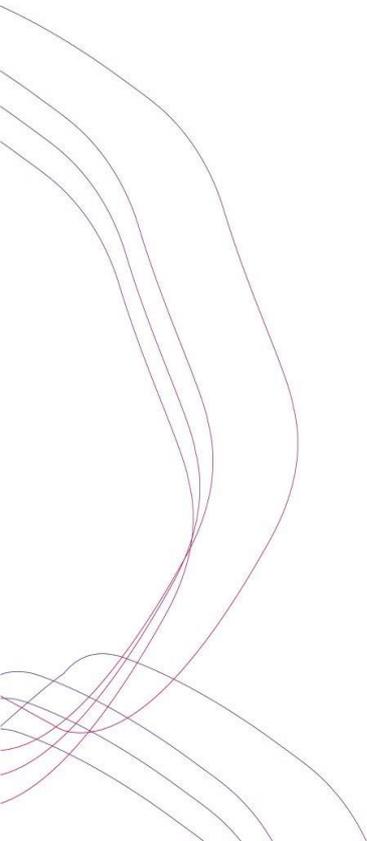
La Resolución General 4/2021 se encuentra revocada por la Resolución 12/2021 de la Comisión Plenaria, con lo cual, no es obligatoria su aplicación

Antecedentes del 2022

- Gobbi Novag SA (R 3/2023 CA): La CA rechazó la acción de la empresa puesto que no acompañó documentación de respaldo que permita acreditar los motivos que la llevaron a efectuar la distribución del 80 % establecido en el art. 11 del Convenio Multilateral a la jurisdicción desde donde se requerían y utilizaban los bienes. Se rechaza por falta de prueba.
- Intagro SA (R 7/2023 CA): La CA entiende que la intermediación alcanzada por el artículo 11 del Convenio Multilateral se encuentra limitada a operaciones sobre bienes materiales, no sobre derechos. En ese sentido señala: “En cuanto a los derechos que tengan como soporte material un documento, cabe señalar que también se encuentran fuera del régimen del artículo 11 del Convenio Multilateral; si bien los documentos son cosas muebles, lo que se intermedia es el derecho y no el soporte material que sirve de título (ver art. 1815 del CCyCo.)”.

Conclusiones

- El artículo 11º es un régimen especial aplicable a intermediarios, rematador y comisionistas.
- Se debe tener oficina central en una jurisdicción e intervenir en venta de un bien radicado en otra jurisdicción.
- Deben existir dos jurisdicciones: una donde se encuentra la sede central y otra donde se encuentran los bienes (Resolución CP 26/18 Cepas Argentina SA).
- Ante discusiones con fiscos, corresponde atender al material probatorio (Resolución CA 3/23 Gobbi Novag SA)
- No se aplica a servicios y tampoco a derechos (Resolución CA 7/23 Intagro SA).
- La Comisión Plenaria analizará el caso Intagro SA ¿Podría haber un cambio de criterio?



GRACIAS POR SU ATENCIÓN.

Daniel Ricardo Garcia

dga.danielgarcia@gmail.com