

TÍTULO:	CONVENIO MULTILATERAL. EJERCICIO PRÁCTICO
AUTOR/ES:	Arosteguy, Jorge H.; Domínguez, Sebastián M.
PUBLICACIÓN:	Práctica Integral Buenos Aires (PIBA)
TOMO/BOLETÍN:	VII
PÁGINA:	-
MES:	Abril
AÑO:	2015
OTROS DATOS:	-

**JORGE H. AROSTEGUY
SEBASTIÁN M. DOMÍNGUEZ**

CONVENIO MULTILATERAL. EJERCICIO PRÁCTICO

OBJETIVO

Dado que nos acercamos al mes de mayo, mes en el que se deben aplicar los coeficientes unificados correspondientes al período fiscal 2014, es que preparamos esta colaboración con el fin de acercar al lector un ejercicio práctico de Convenio Multilateral, donde repasamos criterios de asignación de ingresos y gastos a las diferentes jurisdicciones.

ENUNCIADO

La empresa Electro Star SA tiene su domicilio legal en la CABA, su cierre de ejercicio comercial es el 30 de junio de cada año y desarrolla las siguientes actividades:

Actividad principal: venta de electrodomésticos.

Actividad secundaria: intermediación en la venta de electrodomésticos.

Para ello cuenta con:

- Una oficina administrativa y de ventas en la CABA.
- Un local y un depósito ubicados en la Provincia de Buenos Aires.

Los bienes vendidos a través de la intermediación se encuentran en depósitos de terceros.

Los importes son netos del IVA.

A continuación, se detalla el estado de resultados correspondiente al balance cerrado al 30/6/2014.

Estado de resultados al 30/6/2014		
	Ref.	
Ingresos por ventas y servicios	(A)	20.000.000
Costo merc. vendida y de servicios	(B)	(8.000.000)
Resultado bruto		12.000.000
Gastos de administración	(C)	(1.500.000)
Gastos de comercialización	(D)	(800.000)
Otros ingresos	(E)	500.000
Otros egresos	(F)	(200.000)
Resultado antes del IG		10.000.000
Impuesto a las ganancias		(3.500.000)
Resultado final		6.500.000

Referencias

(A)

1. Ventas en el local de la CABA

1.1. Ventas al principal cliente de la empresa por \$ 10.000.000, que posee locales en la CABA y Santa Fe, donde revende los productos. La mercadería se entregó en el local del cliente en la CABA, y se conoce que el 60% de la misma fue destinada por el cliente al local de la CABA y el 40% al local de la Provincia de Santa Fe. El flete para trasladar la mercadería desde la CABA a Santa Fe fue a cargo y bajo responsabilidad del cliente.

1.2. Venta de televisores por \$ 1.500.000 a una asociación civil que tiene locales en Chubut y Santa Cruz. La compra fue realizada con motivo del mundial de fútbol, con el objetivo de colocar televisores en todos los centros de atención a sus asociados. El presidente de la asociación realizó la compra en marzo de 2014, durante sus vacaciones en la CABA. El flete quedó a cargo de la asociación que retiró los televisores del local de la CABA.

1.3. Ventas a consumidores finales por la suma de \$ 3.000.000.

2. Ventas en el local de la Provincia de Buenos Aires

2.1. Venta de aires acondicionados por la suma de \$ 800.000, concertada telefónicamente con un cliente que llamó desde sus oficinas comerciales ubicadas en la Provincia de La Rioja. El cliente tiene su domicilio legal en la CABA y manifestó que los aires acondicionados se compraron para ser instalados en el edificio administrativo que posee en la Provincia de Mendoza. La mercadería se entregó con flete a cargo de Electro Star SA en el edificio administrativo.

2.2. Venta de varios electrodomésticos, realizada a través de internet, a un cliente situado en Salta. La operación fue realizada por la suma de \$ 2.000.000. El cliente retiró la mercadería del local de la Provincia de Buenos Aires con un flete propio.

2.3. Venta de heladeras industriales por la suma de \$ 1.500.000 a una importante heladería que está abriendo un nuevo local en Punta del Este, Uruguay. El embarque salió del país desde la Aduana de La Plata durante el mes de mayo.

2.4. Ventas a consumidores finales por la suma de \$ 200.000.

3. Comisiones por la intermediación en la venta de electrodomésticos

3.1. Comisiones por \$ 1.000.000 recibidas por las ventas realizadas por cuenta y orden de la empresa Electro Star SA.

(B)

1. Electrodomésticos adquiridos para la reventa, a un proveedor de Tierra del Fuego: \$ 7.500.000.
2. Sueldos y cargas sociales de empleados relacionados con la intermediación: \$ 500.000.

(C)

1. Sueldos de los empleados administrativos: \$ 400.000.
2. Cargas sociales sobre los sueldos indicados en el punto anterior: \$ 200.000.
3. Honorarios del Directorio aprobados por la Asamblea: \$ 800.000.
4. Alquiler de depósito donde se encuentran los bienes correspondientes a la actividad de intermediación: \$ 100.000.

(D)

1. Fletes: de la venta mencionada en el punto 2.1.: \$ 100.000.
2. Energía eléctrica del local situado en la Provincia de Buenos Aires: \$ 400.000.
3. Comisión abonada a un agente de ventas independiente por la venta realizada a Uruguay: \$ 200.000.
4. Publicidad en diarios de la Provincia de Santa Fe: \$ 100.000.

(E)

Venta de un camión que se destinaba a entregar mercaderías desde el local de la CABA. El mismo estaba totalmente amortizado.

(F)

Multa por incumplimiento de contrato, atento a no conseguir la cantidad de ventas por la actividad secundaria: \$ 200.000.

SOLUCIÓN PROPUESTA

Determinación del coeficiente de ingresos

Ref.			Detalle	Ingresos computables	Ingresos no comput.	CABA	Bs. As.	Mendoza	Salta	Santa Fe
A	1	1	Local de la CABA: 60%. Lugar de entrega de la mercadería, que es el lugar donde el cliente la comercializará	6.000.000,00	-	6.000.000,00				
			Local de Santa Fe: 40%, debido a que por la actividad recurrente con el cliente se tiene conocimiento de que el destino final de los bienes es el local de la Provincia de Santa Fe, jurisdicción en la cual existe sustento territorial	4.000.000,00	-					4.000.000,00
	1	2	El presidente de la asociación realizó la compra en el local de la CABA. Si bien se conoce por la manifestación del mismo de la asociación que los televisores serán destinados a locales en Chubut y Santa Cruz, dado que Electro Star SA no posee sustento territorial en dichas jurisdicciones, los ingresos deben atribuirse a la CABA	1.500.000,00	-	1.500.000,00				
	1	3	Son ventas a consumidores finales en el local de la CABA	3.000.000,00	-	3.000.000,00				
	2	1	La operación encuadra en el último párr. del art. 1, CM, habitualmente denominada como una operación entre ausentes. Conf. al art. 2, CM, los ingresos deben atribuirse							

			al domicilio del adquirente en la medida que se verifique sustento territorial en dicha jurisdicción. El domicilio que debe considerarse es el de destino final de los bienes, donde serán utilizados económicamente, en este caso, es el situado en la Provincia de Mendoza. Dado que se verifica sustento territorial en dicha Provincia, deben atribuirse a la misma	800.000,00	-			800.000,00		
	2	2	De acuerdo con el art. 19, RG (CA) 2/2014, las transacciones por medios electrónicos encuadran dentro del último párr. del art. 1, CM. En este caso, Electro Star SA no posee sustento territorial en la Provincia de Salta. Sin embargo, la norma indicada expresa que cuando se comercialice por medios electrónicos se entenderá que el vendedor de los bienes, o el locador de las obras o servicios, ha efectuado gastos en la jurisdicción del domicilio del adquirente o locatario de los mismos, en el momento en el que estos últimos formulen su pedido a través de medios electrónicos por internet o sistema similar a ella. En consecuencia, los ingresos deberían atribuirse a la Provincia de Salta. En nuestra opinión, la norma mencionada vulnera el principio de legalidad	2.000.000,00	-				2.000.000,00	
	2	3	Los ingresos por las exportaciones son no computables. Art. 7, RG (CA) 2/2014	-	1.500.000,00					
	2	4	Son ventas a consumidores finales en el local de Provincia de Bs. As.	200.000,00	-		200.000,00			
	3	1	Los ingresos por actividades, que tienen previsto un régimen especial, son no computables	-	1.000.000,00					
E			Venta del utilitario no computable -es utilizado como bien de uso-	-	500.000,00					
			Totales	17.500.000,00	3.000.000,00	10.500.000,00	200.000,00	800.000,00	2.000.000,00	4.000.000,00
			Coefficiente de ingresos		1,0000	0,6000	0,0114	0,0457	0,1143	0,2286

Determinación del coeficiente de gastos

Ref.	Detalle	Gastos computables	Gastos no comput.	CABA	Bs. As.	Mendoza	Salta	Santa Fe
B	1	Gasto no computable. Art. 3, inc. a), CM	-	7.500.000,00				
	2	Gasto no computable debido a que se vincula con el régimen especial previsto en el art. 11, CM	-	500.000,00				
C	1	La administración realiza tareas administrativas tanto para la actividad de venta de electrodomésticos como para la actividad de intermediación, recibiendo comisiones. En consecuencia, los sueldos vinculados a la actividad prevista en el art. 11, CM, no son computables. Tampoco son computables los sueldos vinculados a la administración de las operaciones de exportación conf. art. 7, RG (CA) 2/2014. Deberíamos realizar una asignación de este gasto a cada actividad conforme a un criterio razonable, pero dado que no	341.480,00	58.520,00	341.480,00			

			poseemos información como para hacerlo, debemos recurrir a un prorrateo general. Consideraremos los ingresos por la venta del camión como no computables al ser ingresos no gravados, no obstante lo cual debemos mencionar que otro criterio podría ser no considerarlos sobre la base de que no serían un parámetro razonable para ser vinculados a los sueldos. El coeficiente es del 85,37%, tal como surge del cálculo detallado en H							
		2	Las cargas sociales son computables de acuerdo con lo previsto por el art. 12, RG (CA) 2/2014. Debemos aplicar el mismo prorrateo que el indicado en el punto anterior, a los efectos de considerar la parte computable y no computable	170.740,00	29.260,00	170.740,00				
		3	Conf. art. 3, inc. f), CM, deben considerarse como no computables los honorarios y sueldos a directores, síndicos y socios de sociedades, en los importes que excedan el 1% de la utilidad del balance comercial. Por lo tanto, se debe aplicar ese límite que hemos calculado en I y considerar computables solo la parte vinculada a la actividad del régimen general, aplicando el prorrateo general. El gasto se asigna a la CABA, ya que el Directorio se reúne en la jurisdicción donde se sitúa su domicilio legal	55.490,50	744.509,50	55.490,50				-
		4	El alquiler del inmueble donde se almacenan los electrodomésticos, que se venden por cuenta y orden de terceros y corresponden a la actividad de intermediación, está vinculado a la actividad que posee un régimen especial, motivo por el cual es no computable	-	100.000,00					
D		1	Flete correspondiente al punto 2.1. Los gastos de transporte se deben atribuir por partes iguales a las jurisdicciones entre las que se realice el hecho imponible. Art. 4, último párr., CM	100.000,00			50.000,00	50.000,00		
		2	Energía eléctrica. No es computable la parte vinculada a las exportaciones. Dado que no surge del enunciado un parámetro para realizar la estimación, debemos aplicar un prorrateo específico para la actividad desarrollada en el local de la Prov. de Bs. As. Del cálculo indicado en M, surge que el 66,67% del gasto es computable	266.666,67	133.333,33		266.666,67			
		3	La comisión pagada al agente independiente es un gasto vinculado a las exportaciones, motivo por el cual no es computable. Art. 7, RG (CA) 2/2014	-	200.000,00					
		4	Los gastos de publicidad son no computables de acuerdo con el art. 3, inc. c), CM. Sin embargo, generan sustento territorial en Santa Fe. Art. 1, último párr., CM	-	100.000,00					
F		1	Es un gasto no computable debido a que se vincula con la actividad a la que se debe aplicar el régimen especial del art. 11, CM	-	200.000,00					
G			Los impuestos son gastos no computables. Art. 3, inc. d), CM	-	3.500.000,00					
			Totales	934.377,17	13.065.622,83	567.710,50	316.666,67	50.000,00	-	-

		Coficiente de gastos		1,0000	0,6100	0,3400	0,0500	0	0
H		Prorrateo general							
		Ingresos actividad régimen general	17.500.000,00	85,37%					
		Ingresos actividad régimen especial	3.000.000,00	14,63%					
		Total	20.500.000,00	100,00%					
I		Límite honorarios al Directorio							
		Utilidad del balance comercial	6.500.000,00						
		Límite 1%	65.000,00						
		Proporción vinculada al régimen general	85,37%						
		Honorarios computables al Directorio	55.490,50						
M		Prorrateo específico depósito Bs. As. /exportaciones							
		Ingresos actividad régimen general	3.000.000,00	66,67%					
		Exportación	1.500.000,00	33,33%					
			4.500.000,00	100,00%					

Determinación del coeficiente unificado

Detalle	Total	CABA	Bs. As.	Mendoza	Salta	Santa Fe
Coficiente de ingresos	1	0,6000	0,0114	0,0457	0,1143	0,2286
Coficiente de gastos	1	0,6100	0,3400	0,0500	0,0000	0,0000
Coficiente unificado	1	0,6050	0,1757	0,0479	0,0571	0,1143