

BUENOS AIRES, 29 de junio de 2011

RESOLUCIÓN N° 21/2011 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 852/2009 PETROBRAS ENERGIA S.A. c/ Provincia de Santa Fe, por el cual la firma de la referencia interpone la acción prevista en el artículo 24 inc. b) del Convenio Multilateral contra la Resolución Determinativa N° 1375-4/09 de la Provincia de Santa Fe; 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 en el escrito de presentación se expresa que la empresa realiza múltiples y variadas actividades productivas relacionadas con la producción y transporte de energía en forma principal, como así también actividades en empresas relacionadas, ya sea en forma directa o asociada a terceros.

Que sus negocios constituyen actividades independientes, que tienen cada una sus propios establecimientos fabriles, sus propios empleados, sectores comerciales y directores responsables por la dirección y desempeño de cada área.

Que a los fines de confeccionar los coeficientes unificados en los períodos del ajuste, la empresa efectuaba en el año 2007 cinco agrupamientos negociales, diferenciando cinco áreas de actuación con un coeficiente por cada una de las siguientes: a) exploración y producción de petróleo y gas; b) refinación y petroquímica; c) producción de fertilizantes; d) generación de electricidad y e) producción de lubricantes.

Que toda esa variedad de actividades y negocios son, por lo general, desarrollados en forma completamente separada por distintas empresas (de hecho son escasísimas tanto a nivel nacional como mundial las empresas que desarrollan en forma conjunta las actividades detalladas) y como surge del balance del año 2007, existe una división funcional de cada negocio por la simple razón que sólo así es posible lograr un manejo eficiente de actividades tan disímiles entre sí.

Que la resolución cuestionada sólo se limita a decir, en forma dogmática, que el criterio seguido por la fiscalización fue aplicar la teoría de “convenio sujeto”, debido a que las actividades desarrolladas por un mismo contribuyente conforman un proceso único y económicamente inseparable.

Que a criterio de la firma, tal teoría está referida a la situación de un sujeto que desarrolla simultáneamente actividad inter-jurisdiccional alcanzada por el Convenio Multilateral y actividad estrictamente local, situación que no se plantea en el presente caso. PESA es contribuyente del Contribuyente Multilateral por todas las actividades que realiza, por lo que resulta equivocado justificar la pretensión fiscal en función de tal teoría.

Que la empresa cuestiona el criterio fiscal porque la Provincia pretende ingresos correspondientes a actividades que no son desarrolladas en su territorio, en franca contradicción con el principio de territorialidad y derealidad económica establecido en el art. 27 del Convenio Multilateral.

Que la única forma de dar cumplimiento con los principios rectores de territorialidad y de la realidad económica, es la conformación de un coeficiente por cada una de las distintas actividades que desarrolla, pues así asignará a cada jurisdicción los ingresos correspondientes por los hechos y actos efectivamente cumplidos en ellas y respetando la potestad tributaria de esas jurisdicciones.

Que la doctrina especializada resulta partidaria de la aplicación de la teoría “convenio actividad” y que el presente es un caso distinto que ni ha sido abordado por la doctrina ni tampoco ha sido resuelto por la Comisión Arbitral, por la simple razón de que la cuestión encuentra adecuado tratamiento bajo los principios de territorialidad y de la realidad económica.

Que citando doctrina expresa que “...cuando el contribuyente lleva a cabo varias actividades que integran procesos independientes entre sí, cada una de estas actividades quedará comprendida en el Convenio en forma separada, como si se tratase de distintos contribuyentes, en la medida que se cumplan a su respecto todos los

*supuestos de su aplicación.”.*

Que se pregunta qué debe entenderse por “actividad” y para ello transcribe definiciones y principios básicos de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme, concluyendo que las unidades de negocio de PESA no conllevan procesos ni sub-procesos interrelacionados entre sí, ni mucho menos podría considerarse que constituyen un proceso único o combinación de acciones cuyo resultado es un determinado conjunto de productos.

Que cada una de las actividades posee sus propios recursos, insumos, capital y productos claramente diferenciados que traen aparejadas necesidades, demandas y clientes muy diversos.

Que los ingresos y gastos propios de cada una de esas actividades, son intrínsecamente inescindibles respecto de cada una de ellas -por ello les alcanza el Convenio Multilateral-, pero son perfectamente separables de los correspondientes a las otras, como resulta de las contabilidades/balances preparados para cada unidad de negocios y específicos de cada una de ellas, que PESA confecciona desde siempre.

Que el objetivo doble del Convenio -evitar una sobre gravación, y asegurar a los fiscos la justa percepción de sus impuestos-, mejor se cumple cuando mayor sea la precisión entre la actividad cumplida, sus ingresos y sus gastos, con identificación de la jurisdicción en que ella se ha cumplido.

Que solicita, a todo evento, de confirmarse el criterio que aplica la Provincia de Santa Fe respecto de la conformación del coeficiente unificado, se resuelva que tal criterio regirá para el futuro, de forma tal que no se verifique perjuicio alguno para el contribuyente.

Que solicita, para el caso que la pretensión fiscal fuese acogida por la Comisión Arbitral, la aplicación del Protocolo Adicional, dado que considera que así corresponde, según surge de su literalidad.

Que en respuesta al traslado corrido oportunamente, la jurisdicción de Santa Fe manifiesta que coincide con la afirmación de la recurrente con relación a que todas las actividades desarrolladas son interjurisdiccionales y se encuentran sometidas a las disposiciones del Convenio Multilateral.

Que expresa que, según puede inferirse de lo dispuesto por el artículo 1º del Convenio Multilateral, estará alcanzada con el Convenio Multilateral aquella actividad interjurisdiccional ejercida por un mismo y único sujeto, cuando la misma configure un proceso único y económicamente inseparable, aunque reconozca y admita etapas diferenciales, siempre que constituya, ella y todas sus etapas, un proceso único y económicamente inseparable.

Que manifiesta que la extracción, la industrialización, la refinación, la distribución, la generación de electricidad, la producción de fertilizantes, la comercialización, la administración y su división funcional, podrían admitir una separación conceptual, tal como lo refleja la propia empresa cuando refiere a los agrupamientos negociables, pero desde el punto de vista económico conforman una única actividad, un proceso inseparable y son realizadas por el mismo sujeto en varias provincias, por lo que los ingresos brutos obtenidos -únicos e inseparables- deben atribuirse en el marco del aludido acuerdo interjurisdiccional.

Que agrega, que sólo aquellos ingresos que devienen de una actividad ejercida exclusivamente en una jurisdicción deben asignarse directamente a la misma, pero no es el caso examinado, por cuanto ha sido el propio contribuyente quien ha expresado que sus actividades son interjurisdiccionales y, sin lugar a dudas, así surge de los elementos agregados en autos.

Que la Administración Provincial de Impuestos ha dado cumplimiento a lo establecido en la Resolución General N° 4/09 (CA), procediendo a incorporar el correspondiente aviso en el sitio creado por la Comisión Arbitral en su entorno Web.

Que trae a colación un caso de similar naturaleza al objeto de las presentes actuaciones tratado por la Comisión Arbitral en “Expediente C.M. N° 654/2007 PETROBRAS ENERGIA S.A. c/Provincia de Buenos Aires”, donde el cuerpo sostuvo un criterio similar al empleado por esa jurisdicción.

Que con relación al Protocolo Adicional expresa que cuando el contribuyente inste la aplicación del mismo, debe acreditar las comunicaciones pertinentes, y fundamentalmente, acompañar prueba instrumental de la inducción al error por parte de los Fiscos, debiendo agregarse que el mismo no resulta de aplicación cuando se determinen omisiones en la base imponible atribuibles a las jurisdicciones.

Que hace notar que no se cumplen los requisitos exigidos para que dicho mecanismo sea aplicado, es decir, falta la interpretación encontrada entre dos o más Fiscos respecto a la distribución de base imponible entre las jurisdicciones así como tampoco que se acompañara la prueba documental que demuestre que haya sido inducido a error por parte de alguna de las jurisdicciones, por lo que resulta inaplicable.

Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión observa que la cuestión controvertida consiste en determinar si PESA puede confeccionar un coeficiente para cada una de las actividades que desarrolla o debe elaborar un único coeficiente que las englobe.

Que en la presente causa, PESA reconoce expresamente que todas las actividades que desarrolla son interjurisdiccionales.

Que las argumentaciones de la jurisdicción, que la recurrente no ha logrado desvirtuar, para conformar un solo coeficientes son razonables. Ante ello, debe entenderse que los ingresos de las distintas áreas de negocios provienen de un proceso único y económicamente inseparable, y son aquellas a las que alude el art. 1º del Convenio Multilateral, es decir, las ejercidas por un mismo contribuyente en una, varias o todas sus etapas en dos o más jurisdicciones y, consecuentemente, deben atribuirse conjuntamente a todas ellas ya sea que las actividades las ejerza el contribuyente por sí o por terceras personas.

Que, en consecuencia, las actividades que ejerce la empresa, aunque sean de variada gama, no son escindibles o separables, en cuyo caso, es erróneo elaborar un coeficiente por cada actividad, a tenor de lo dispuesto por el art. 5º del Convenio Multilateral.

Que con relación al Protocolo Adicional, PESA no ha probado que algún Fisco la haya inducido a error para que resulte la aplicabilidad de este mecanismo y, por lo tanto, no se dan las causales previstas por la Resolución General N° 3/2007.

Que resulta improcedente la solicitud de que el criterio de la resolución impugnada se aplique hacia el futuro.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello:

## LA COMISIÓN ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

### RESUELVE:

ARTICULO 1º) – No hacer lugar a la acción interpuesta por PETROBRAS ENERGIA S.A. contra la Resolución Determinativa N° 1375-4/09 dictada por la Provincia de Santa Fe en el Expediente C.M. N° 852/2009, por los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTICULO 2º) – Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás Jurisdicciones adheridas.

**LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO**

**CRA. ALICIA COZZARIN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE**