

RESOLUCIÓN N° 25/2007 (C.P)

VISTO:

El Expediente C.M. N° 515/2005, en el cual la firma Oiltanking Ebytem S.A. formula recurso de apelación contra los términos de la Resolución C.A . N° 49/2006 dictada por la Comisión Arbitral, y

CONSIDERANDO:

Que dicha presentación ha sido efectuada dentro de los plazos otorgados por las normas vigentes sobre el particular, motivo por el cual corresponde su tratamiento (art. 25 del Convenio Multilateral).

Que en su escrito, la firma expresa:

- El proceso se inicia por la determinación que le realizara la Provincia de Buenos Aires, quien le cuestionara la forma de tributar por el período 1/1994 a 3/2000, objetando básicamente la atribución de los ingresos por considerar que los mismos debieron atribuirse al lugar de prestación de los servicios con fundamento, básicamente, en el principio de la realidad económica.

La determinación realizada fue cuestionada por la firma hasta la instancia del Tribunal Fiscal, quien dictó sentencia, la cual se encuentra firme, y el monto de las sumas reclamadas han sido regularizadas mediante el régimen de la Disposición Normativa B 91/04, por lo que ha abonado dos veces el mismo tributo en dos jurisdicciones distintas: la Provincia de Buenos Aires y la Ciudad de Buenos Aires, que oportunamente cobró y desestimó la repetición deducida por la contribuyente. Por ello, ha solicitado en todas las presentaciones ante las jurisdicciones y ante la Comisión Arbitral, desde el primer momento, la aplicación del Protocolo Adicional o de algún mecanismo de efectos equivalentes, para que la diferencia descripta se zanjara entre los Fiscos, sin perjuicio para ella.

- La resolución que se apela, además de técnicamente arbitraria y jurídicamente equivocada, resulta literalmente enervante, no compatible con la jerarquía institucional del Organismo ni con el compromiso legal y constitucional.

Los supuestos fundamentos de la resolución que se apela, en que pretendidamente se analizan las condiciones de procedencia del Protocolo Adicional y se concluye por la negativa, son:

1. Impulso de la aplicación del Protocolo exclusivamente por los Fiscos: Se trata de una novedad, nunca invocada antes, en las variadas situaciones en que la Comisión debió resolver peticiones de su aplicación, casi siempre negativas, pero nunca por esta causa. En esta concepción que se recurre todo

debería de los Fiscos, y nada podría hacer el contribuyente, lo cual resulta absurdo, si se advierte que el único interés en juego es precisamente el de éste, para evitar pagar dos veces, y que ningún interés de los Fiscos está en juego, porque uno de ellos ya cobró (de más) y el otro ha de cobrar (la diferencia pretendida) del contribuyente.

Por otra parte, el texto literal del Protocolo presupone la actuación -en positivo- de los sujetos pasivos afectados, lo que de ninguna manera autorizaría a tratarlos, como se hace en el caso, como sujetos inertes.

2. Resolución firme y alta de reserva: La firma trajo el planteo a la Comisión Arbitral después de que hubo resolución firme en la Provincia de Buenos Aires, es decir no sólo la resolución determinativa, sino sentencia del Tribunal Fiscal.

La empresa no ha aceptado ni se ha sometido al criterio del Fisco determinante ni a las diferencias determinadas por él, como lo afirma la resolución apelada; ha pagado la pretendida diferencia determinada por la Provincia conforme a un régimen porque la alternativa a ello era pagar de contado la suma reclamada con más excesivos intereses como condición para acudir a la Justicia, frente a lo cual se trató de una opción que cualquier sujeto racional hubiera tomado.

3. La discrepancia alegada es entre los Fiscos: No es verdad que la diferencia de criterio alegada por la firma haya sido entre el criterio aplicado por la Provincia de Buenos Aires en su determinación y su criterio. Esa diferencia entre la Provincia y la firma obviamente ha existido, pero la diferencia alegada en estas actuaciones ha sido entre el referido criterio de la Provincia de Buenos Aires y el criterio de la Ciudad de Buenos Aires que, mediante su silencio, ha rechazado la repetición planteada, y además ha guardado equivalente silencio ante el traslado corrido por la Comisión Arbitral de la presentación de parte.

- Como consecuencia y aún por sobre todas las circunstancias descriptas, es del todo innegable la procedencia de la aplicación del Protocolo Adicional, o de la solución equiparable que se decida por estar probado que la firma ha abonado dos veces el mismo tributo a dos jurisdicciones distintas, que esas dos jurisdicciones mantienen interpretaciones distintas respecto a la atribución de los ingresos en el Régimen General, que no ha existido omisión de base imponible ya que la firma ha tributado sobre todos sus ingresos brutos y en la Provincia de Buenos Aires la resolución determinativa ha quedado firme al ser confirmada por el Tribunal Fiscal.

Es decir, existen elementos objetivos y subjetivos que tornan aplicable los mecanismos del Protocolo Adicional, sin que las conductas que pueden haber adoptado los fiscos involucrados autoricen a dejar de lado a tan significativo instrumento de la equidad y solidaridad federales, haciendo recaer sobre el contribuyente las consecuencias de las conductas o inconductas de los Fiscos, o aún de los Organismos de Aplicación.

- Hace reserva del caso federal, cuestiona el silencio de la resolución apelada frente a la petición

subsidiaria de considerar a la presentación como planteo de caso concreto -art. 24 inc. b) del Convenio Multilateral- e insiste en las pruebas ofrecidas a la causa.

Que la Provincia de Buenos Aires ante el traslado corrido oportunamente, expresa:

- Su posición favorable a la aplicación del Protocolo, en la medida en que se den las circunstancias y se cumplan todos los recaudos formales y sustanciales exigidos por las disposiciones respectivas.

Sostiene que en las presentes actuaciones no se dan, a su criterio, los supuestos exigidos por la normativa vigente para la viabilidad del mecanismo de compensación de tratadas; ello por cuanto el sujeto pasivo de referencia al acogerse a los beneficios de un plan de pagos, como lo es el “Plan de Pagos Ley 12914”, ha enervado la posibilidad de que la Comisión Arbitral pueda resolver la procedencia o no del mecanismo de compensación previsto en el antes citado Protocolo Adicional, porque ya pagó en la Provincia de Buenos Aires.

_____ Por ello, a pesar de que la jurisdicción ha propiciado su aplicación debe reconocer la imposibilidad de procedencia del mismo, atento al accionar del recurrente.

Sin perjuicio de lo expuesto, advierte, a la luz de un somero análisis efectuado de los formularios obrantes a fs. 22 y ss., en el expediente de marras parecería que el contribuyente habría incurrido en omisión de ingresos, extremo que según lo establecido por el art. 26 del Anexo a la Resolución General N° 1/2007 impediría la aplicación del Protocolo Adicional.

- En el análisis realizado por la Comisión Arbitral se ha concluido de modo razonable y fundado que en el caso no se encontraban reunidos los requisitos necesarios para que se inicie el procedimiento previsto en el Protocolo Adicional, dado que, entre otros aspectos, en esta instancia la acción era iniciada por el contribuyente; no se había probado la existencia de disparidad de criterios entre Fiscos y el contribuyente había desinteresado con su pago al Fisco acreedor (Provincia de Buenos Aires). Motivo por el cual mal puede titular de “... técnicamente arbitraria y jurídicamente equivocada, enervante y no compatible con la jerarquía institucional del Organismo...” la decisión adoptada.

Aun más, el caso ha sido sometido a consideración y decisión de la Comisión Arbitral tratándose todas y cada una de las cuestiones planteadas, por lo que no es aceptable la apreciación del contribuyente, ya que se trató correctamente la cuestión sometida a su análisis.

La aplicación del Protocolo en cabeza del Fisco determinante se encuentra en el texto del Protocolo Adicional desde el momento de su consagración normativa, no existiendo al menos hasta el momento, la posibilidad de que la petición la realice el contribuyente.

Se equivoca el recurrente al considerar que el mecanismo del citado Protocolo se pone en marcha

cuando el contribuyente ha pagado a las jurisdicciones involucradas; al contrario, tal es el campo propicio de la acción de repetición local. Para su procedencia, precisamente, debe haber un ajuste practicado por un Fisco y un Fisco deudor, que será aquél al cual el contribuyente le ha pagado espontáneamente. Este no es el caso de tratarse puesto que se ha desinteresado con el pago de la deuda determinada por el Fisco acreedor.

Poco importa que el pago haya sido por el motivo que fuere, el hecho cierto y concreto es que la firma pagó y ese sólo hecho desinteresa a la Provincia de Buenos Aires quien no puede salir ahora a plantear la aplicación del Protocolo porque estaría pretendiendo cobrar dos veces lo mismo. Por ello, la única acción que tiene el contribuyente es plantear la repetición ante la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y frente a su posible denegatoria continuar con las acciones legales pertinentes.

La Comisión Arbitral ya ha resuelto en idéntico sentido un problema similar al aquí tratado en el expediente caratulado “Smith Molina y Becar Varela c/Provincia de Buenos Aires”, en el cual se resolvió no hacer lugar a la acción interpuesta por la firma.

Que en su respuesta, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires expresa:

- No corresponde la aplicación del Protocolo Adicional no sólo por los términos invocados por el contribuyente que no revisten justificativo a la no existencia de caso concreto, sino también por cuanto no ha sido interpuesto en el momento oportuno el Recurso de Apelación ante dicho Organismo, ya que ninguna de las dos jurisdicciones involucradas había dictado una resolución determinativa.

La solicitud de aplicación del Protocolo debe ser interpuesta por un Fisco y no por motu proprio del contribuyente, a lo que debe agregarse por otra parte que el hecho de que el contribuyente se haya acogido a los beneficios provenientes de un Plan de Regularización dictado por la Provincia de Buenos Aires, significa la aceptación del criterio sustentado por dicho fisco.

Otro hecho que no debe ignorarse es que la firma frente a la Resolución Determinativa dictada a posteriori por la Provincia de Buenos Aires no accionó ante la Comisión Arbitral, sino que optó por proseguir la vía administrativa prevista en el Código Fiscal de esa jurisdicción y recién ahora acude a los Organismos de Aplicación del Convenio Multilateral frente al dictado de la sentencia del Tribunal Fiscal.

Manifiesta que no ha quedado demostrado por el contribuyente la existencia de diversas interpretaciones entre los Fiscos, y encontrándose frente a la misma situación invocada originariamente por la apelante y no habiéndose agregado ningún otro argumento de peso que convalide su opinión, no se dan los supuestos de aplicación del Protocolo Adicional.

A su juicio, el contribuyente ha errado en el camino que las normas tributarias le posibilitan, puesto que podría haber mantenido sólo los recursos incoados ante esa Ciudad sin necesidad de pretender acceder a la restitución de los fondos presuntamente a su favor, a través del Protocolo Adicional.

Que esta Comisión considera que para analizar el planteo formulado por la recurrente hay que tener presente las disposiciones legales y normativas con relación al Protocolo Adicional al Convenio Multilateral, las cuales terminan las condiciones para que proceda su aplicación, a saber:

- 1- Que se trate de una fiscalización.
- 2- Que de la misma surjan diversas interpretaciones de la situación fiscal de un contribuyente sujeto al Convenio Multilateral.
- 3- Que la resolución determinativa se encuentre firme.
- 4- Que el Fisco actuante ponga en conocimiento de las restantes jurisdicciones involucradas el resultado de la determinación.
- 5- Que no se determinen omisiones en la base imponible atribuible a las jurisdicciones.

Cumplidas las condiciones exigidas luego se especifican los pasos a seguir.

Que el primer aspecto a considerar en estas actuaciones es aquél referido a si el Protocolo Adicional puede ser aplicado cuando su trámite lo inicia el contribuyente una vez agotada las instancias que prevé el Convenio Multilateral, sin que el Fisco que realizó la determinación impositiva haya cumplimentado lo previsto en el artículo 1º del mismo.

Que de un análisis literal de dicho artículo 1º, surge que quien debe impulsar la aplicación del Protocolo Adicional es la jurisdicción determinante, si considera que se han cumplimentado todos los requisitos necesarios para que ello sea factible, sin hacer ninguna referencia a que ocurre cuando la jurisdicción omite hacerlo, o el contribuyente opta por seguir la vía recursiva, local y de los Organismos de Aplicación del Convenio Multilateral. En el caso, no se ha observado el cumplimiento de esta condición.

Que también hay que tener en consideración que si la norma en su art. 1º especifica como se deberá realizar el trámite y la forma en que interviene la Comisión Arbitral, es que puede presuponerse que la resolución determinativa debe encontrarse firme previo a que la Comisión Arbitral se aboque al análisis del tema para el caso del apartado 3 de dicho artículo, situación que se da en el caso planteado.

Que otro aspecto planteado por la firma está referido a qué se debe entender por “diversas interpretaciones de la situación fiscal de un contribuyente”; mientras que la firma entiende que en su caso se ha verificado tal requisito por el solo hecho de que la jurisdicción que efectuara la fiscalización - Provincia de Buenos Aires- utilizó un criterio distinto al del contribuyente, la jurisdicción de Ciudad Autónoma de Buenos Aires sostiene que la diferencia debe darse entre Fiscos, lo cual no fue probado en las actuaciones.

Que las diversas interpretaciones deben haber ocurrido entre Fiscos, de manera que la acción de éstos haya inducido a error al contribuyente en cuanto a la aplicación del Convenio, pero en este caso no han existido tales interpretaciones diversas o al menos no están acreditadas.

Que conforme a lo antes expresado, sin perjuicio de que la determinación tributaria se encuentre firme, en el caso no se han reunido la totalidad de los requisitos necesarios para que se inicie el procedimiento previsto en el Protocolo Adicional, dado que no se ha probado que hubiera existido disparidad de criterios, tal como se ha puntualizado precedentemente.

Que asimismo, el caso que presenta la empresa tiene como antecedente la determinación realizada por la Provincia de Buenos Aires, que se encuentra firme dado que la misma ha sido consentida en sede administrativa por la adhesión efectuada al programa de Saneamiento o Sinceramiento Fiscal implementado por dicho Fisco.

Que el hecho de que, voluntariamente, el contribuyente haya suscripto un compromiso de pago, obligándose a su cumplimiento en forma directa, hace que la obligación tributaria para con el Fisco de la Provincia de Buenos Aires se encuentre satisfecha por esa vía y no por otra, por lo que desde este aspecto tampoco es viable la aplicación del mencionado Protocolo Adicional.

Que la circunstancia de que no corresponda la aplicación del mecanismo de compensación implementado por el Protocolo Adicional no significa que el contribuyente pierda los derechos que tiene de plantear ante el Fisco en que pague en demasía, el recurso de repetición pertinente.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello:

LA COMISION PLENARIA

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la firma OILTANKING EBYTEM S.A. contra la Resolución N° 49/2006 (C.A.) conforme a los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTICULO 2º) - Notificar a las partes interesadas mediante copia de la presente, hacerlo saber a las demás Jurisdicciones adheridas y archivar las actuaciones.

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

CR. CARLOS MANASSERO -PRESIDENTE