

## **RESOLUCIÓN N° 13/2007 (C.A.)**

VISTO el Expediente C.M. N° 565/2006 iniciado por la firma Tesco Corporation Sucursal Argentina, y

### **CONSIDERANDO:**

Que la firma de referencia se presenta de conformidad con lo normado por el artículo 24 inc. b) del Convenio, cumpliendo con las formalidades previstas en las normas pertinentes.

Que en su presentación, la firma expresa:

- El caso concreto se origina por la Resolución N° 860/DPR/05 de la Dirección Provincial de Rentas de la Provincia del Neuquén, la cual dispone no hacer lugar a la acción de repetición interpuesta en tal Jurisdicción en los términos del artículo 2° del Protocolo Adicional, determina de oficio presuntas diferencias en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y aplica una multa por supuesta omisión del cumplimiento de las obligaciones fiscales conforme al artículo 44 del Código Fiscal del Neuquén.
- Que la Provincia del Chubut dispuso determinar de oficio el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la inteligencia que la firma no asigna a dicha Jurisdicción los ingresos provenientes de servicios prestados en esa Provincia en virtud de contratos celebrados con terceros. Estando firme la determinación, se solicitó al Fisco acreedor – Chubut – aplique y de inicio al procedimiento previsto en el Protocolo Adicional en relación a la deuda, a lo cual accedió notificando a la empresa y enviando a la Dirección General de Rentas del Neuquén copia de las resoluciones 071/05-EC, 29/04 CA y 019/2003 D1.

Por otro lado, la firma interpuso ante Neuquén la acción de repetición prevista en el art. 2° del Protocolo Adicional por la suma reclamada por la Jurisdicción acreedora en la determinación tributaria que ha quedado firme.

- Se agravia del rechazo de la repetición solicitada en los términos del artículo 2° del Protocolo Adicional. La doctrina de los actos propios queda conculcada mediante el acto en recurso: mal puede rechazar el Fisco del Neuquén la repetición cuando al mismo tiempo aplica el mismo criterio de la Jurisdicción del Chubut para fundamentar su ajuste (esto es, que por los conceptos facturados y por los contratos celebrados con terceros no corresponde la atribución de

ingresos a la Jurisdicción del adquirente sino a la Jurisdicción donde se prestaron los servicios).

También va contra sus propios actos cuando habiéndose sometido a lo normado por el Protocolo Adicional, pretende luego desconocer el mismo aplicando los requisitos y condiciones propios de la acción local de repetición.

- Se agravia de la determinación de oficio practicada en cuanto pretende modificar la asignación de los coeficientes atribuidos por la firma a otras Jurisdicciones, desconociendo al efecto la existencia de contrataciones y operaciones entre ausentes celebradas entre la empresa y terceros contratantes, que enervan la posibilidad de atribuir a la Jurisdicción del Neuquén los ingresos que determina.

La empresa ha distribuido sus ingresos y gastos estrictamente en base a lo normado por el artículo 1º, último párrafo, y artículo 2º del Convenio Multilateral para sus operaciones entre ausentes, destacando que la firma posee sus oficinas comerciales y administrativas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires donde también posee su domicilio fiscal y legal, sin ningún tipo de asiento territorial destinado a la explotación del negocio en otra Jurisdicción.

La totalidad de las operaciones y contrataciones sobre el servicio prestado por la empresa a terceros contratantes se efectúa por vía telefónica, correo electrónico o fax, características operativas éstas que entrañan lo que la legislación de fondo y la doctrina han dado en llamar “contratos entre ausentes”.

Se aplicó a la Jurisdicción del Neuquén el coeficiente unificado que le correspondía conforme el contrato celebrado con PECOM ENERGIA S.A., con domicilio en dicha Provincia, donde se acordó el arrendamiento de maquinarias para el área de Pampa del Castillo, Provincia del Chubut, surgiendo claramente que dicho contrato fue celebrado por vía telefónica y correo electrónico, situación que, para sus efectos en relación al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, está perfectamente regulada en el Convenio Multilateral, artículo 1º, último párrafo y 2º, que fueron los que aplicó la firma para la atribución de los ingresos correspondientes.

Se destaca que las normas citadas son absolutamente prístinas: existiendo contrato entre ausentes la atribución de ingresos corresponde a la Jurisdicción de domicilio del adquirente y no aquélla donde se han prestado efectivamente los servicios, tal y como pretende el Fisco del Neuquén.

- A su vez la empresa se agravia por las sanciones aplicadas.

Que la Provincia del Neuquén ante el traslado corrido oportunamente, manifiesta:

- Respecto al planteo referido a la nulidad del acto, resulta oportuno destacar que tal declaración no es resorte de la Comisión Arbitral, que es competente para entender en aquellos casos concretos con motivo de la aplicación de las normas del Convenio Multilateral, no siéndolo para entender en un planteo de cualquier otra naturaleza.

- En lo que hace a los agravios articulados por el contribuyente sólo se debe tener en consideración lo argumentado respecto a la determinación de oficio practicada, no siendo competencia de la Comisión Arbitral expedirse sobre la multa aplicada.

- Respecto a la supuesta contradicción con la teoría de los actos propios, corresponde aclarar que el Fisco del Neuquén no ha incurrido en contradicción alguna tal como surge del informe del inspector obrante en el expediente administrativo N° 3795-005613 (Tesco Corporation Sucursal Argentina s/recurso de repetición – art. 2° del Protocolo Adicional del Convenio Multilateral).

Se destaca que la Provincia del Chubut determinó de oficio el Impuesto sobre los Ingresos Brutos sosteniendo que la firma no asigna a dicha Jurisdicción los ingresos provenientes de servicios prestados en la misma por contratos celebrados con terceros. La determinación antes referida fue recurrida hasta agotar la vía administrativa provincial habiendo sido ratificada en todas sus instancias, destacando que el criterio de atribución de ingresos aplicado por el Fisco del Chubut es el mismo que aplica la Provincia del Neuquén.

Las diferencias detectadas se originan porque el contribuyente ha considerado el domicilio donde envía la factura al cliente mientras que la inspección siguiendo lo normado en el art. 27 del Convenio Multilateral que establece que para la atribución “...se atenderá a la realidad económica de los hechos, actos y situaciones que efectivamente se realicen”, asignó ingresos al lugar donde se prestó el servicio, es decir la Provincia del Neuquén.

De análisis de la facturación relevada que fuera presentada por el contribuyente y de acuerdo con el criterio aplicado y mencionado anteriormente, surge que los ingresos asignados a Neuquén correspondían a la Provincia del Chubut, mientras que ingresos asignados a la Jurisdicción de Ciudad de Buenos Aires corresponden a la Provincia del Neuquén, lugar donde efectivamente se prestó el servicio.

- Para la aplicación del Protocolo Adicional deben encontrarse diferentes interpretaciones sobre la atribución de la base imponible entre las distintas Jurisdicciones en donde el contribuyente desarrolla actividades, existiendo jurisprudencia en tal sentido de la Comisión Arbitral, circunstancia que no se da en el caso como se comentara.

Que esta Comisión entrada al análisis del tema, observa que la cuestión relacionada a la eventual nulidad del acto administrativo cuestionado se encuentra dentro de aquéllas en que, tal como lo puntualiza la Jurisdicción, está fuera de la posibilidad de su análisis por parte de la Comisión Arbitral, puesto que trata de un aspecto que no tiene relación con la atribución de los ingresos del contribuyente, y debe ser resuelta dentro de la esfera administrativa local. Idéntica respuesta debe darse al planteo efectuado en relación a la aplicación de las penalidades contenidas en la resolución recurrida.

Que los elementos agregados a las actuaciones son suficientes para el análisis de la problemática, para lo cual se debe partir de dos supuestos: el primero que la Jurisdicción considera que las operaciones son entre presentes, y el segundo que aún cuando no lo fueran y está conteste con lo que manifiesta la firma contribuyente, igualmente entiende que para atribuir el ingreso al domicilio del adquirente, debe prevalecer el principio de la realidad económica y en tal caso es tal el lugar donde efectivamente se presta el servicio.

Que sin perjuicio de ello, la empresa no aporta en esta instancia ningún elemento cierto que pruebe la forma de comercialización.

Que si se estara ante el primer caso, considerando que no se ha probado que las operaciones son entre ausentes, queda como única alternativa que se las entienda como realizadas entre presentes, con lo cual no cabrían dudas de que la forma de atribución efectuada por la Jurisdicción es la correcta, criterio que ha sido convalidado en reiteradas ocasiones por la Comisión Arbitral y Plenaria.

Que si se estara ante la segunda de las posibilidades, es decir que se tratara de contratos entre ausentes, lo que debería definirse es el alcance que pretendió darle la norma a la expresión “domicilio del adquirente” a que se refiere el art. 2º inc. b) del Convenio Multilateral.

Que tal como surge de los antecedentes agregados a las actuaciones, el contribuyente ha tomado como “domicilio del adquirente” aquél que consta en las facturas emitidas a sus clientes, sin ninguna otra consideración, ello sin desconocer que los servicios han sido prestados efectivamente en una Jurisdicción distinta al mismo, en el caso particular, la Provincia del Neuquén.

Que ello significa que la atribución efectuada lo ha sido conforme a los domicilios que le manifestaran su clientes, posiblemente su domicilio legal o real, asumiendo para ello un criterio basado en el concepto jurídico o civilista de domicilio, sin tomar en consideración que en materia tributaria puede tener otras acepciones fuera de la jurídica como la económica, principio usualmente consagrado en materia tributaria.

Que en ese orden de ideas, es necesario tener en consideración al momento del análisis de la cuestión, la intencionalidad del inciso b) del artículo 2º del Convenio Multilateral e interpretar los alcances de “domicilio” dentro de su contexto. Cuando la misma expresa: “... En proporción a los ingresos brutos provenientes de cada jurisdicción...”, y que cuando se habla de "domicilio del adquirente” parte del presupuesto que ese es el lugar de donde provienen los ingresos, que en el caso particular es aquél donde efectivamente se prestan los servicios.

Que en lo relativo a la aplicación de las normas del Protocolo Adicional, no se dan los extremos exigidos para su procedencia, conclusión basada fundamentalmente en el hecho de que no se ha demostrado que hayan existido diferentes interpretaciones respecto a la situación fiscal de la firma entre los distintos Fiscos en la que opera, y ello se encuentra avalado por la coincidencia de criterios en la atribución de los ingresos por parte de la Provincia del Neuquén y la Provincia del Chubut.

Que la teoría de los actos propios esgrimida por la firma, es decir que el hecho de que Neuquén reconozca que los ingresos asignados a ella no les corresponden, no significa que deba aplicarse el sistema de repetición implementado por el Protocolo Adicional, puesto que mal se puede reconocer un saldo a favor de impuestos a un contribuyente que, a su vez, es deudor de ese Fisco por el mismo concepto tributario y por los mismos períodos fiscales, sin perjuicio de que, por no cumplimentarse en su totalidad sus exigencias, es improcedente su aplicación.

Que obra en autos el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello,

## LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18.08.77)

### RESUELVE:

ARTÍCULO 1º) - No hacer lugar a la acción planteada por la firma Tesco Corporation Sucursal Argentina contra la Resolución N° 860/DPR/05 de 2003 de la Dirección General de Rentas de la Provincia del Neuquén, por las razones expuestas en los considerandos de la presente.

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

**DR. ROMAN GUILLERMO JÁUREGUI - PRESIDENTE**