

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

BUENOS AIRES, 13 de noviembre de 2019.

RESOLUCIÓN C.A. N° 46/2019

VISTO:

El Expte. C.M. N° 1391/2016 “Total Austral Sucursal Argentina S.A. c/ provincia de Buenos Aires”, en el cual la firma de referencia promueve la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Disposición Delegada SEATYS N° 6110/2015 Determinativa y Sancionatoria, dictada por el Jefe del Departamento Área Metropolitana de la ARBA; 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 la accionante señala que explota yacimientos de hidrocarburos en las provincias del Neuquén y Tierra del Fuego. La totalidad del crudo extraído en los yacimientos ubicados en Neuquén lo despacha sin facturar para su comercialización en Puerto Rosales, provincia de Buenos Aires. Dice que conforme el art. 13 del Convenio Multilateral (que transcribe) únicamente corresponde la atribución por el 85%-15% cuando existan dificultades para establecer el precio mayorista, oficial o corriente en plaza a la fecha y en el lugar de expedición. En contraposición, en todos aquellos casos en que sea posible establecer un precio mayorista, oficial o corriente en plaza en el lugar de expedición, no corresponderá efectuar la atribución del 85% (jurisdicción productora) y 15% (jurisdicción comercializadora), teniendo en cuenta que esa atribución de la materia gravada es claramente subsidiaria, es decir, resulta solo aplicable ante la dificultad de establecer aquel precio mayorista.

Que Total Austral S.A. no utilizó la atribución por el 85%-15%, dada la ausencia de dificultades en la determinación del precio en plaza de los hidrocarburos extraídos en la provincia del Neuquén, que son despachados de esa provincia sin facturar y comercializados en la provincia de Buenos Aires. En este caso, al ser el crudo transportado desde Neuquén a Buenos Aires sin tratamiento ni valor agregado alguno, y vendido en ese mismo estado en Buenos Aires, el precio en plaza es fácilmente obtenible, neteando del precio de venta en Buenos Aires el costo de transporte/flete, el cual se encuentra regulado y tarifado por la Secretaría de Energía de la Nación.

Que, por otra parte, manifiesta que ARBA sostiene que respecto de la distribución del 15% restante de los ingresos provenientes de la actividad de “Extracción de petróleo crudo y gas natural”, entre las jurisdicciones no productoras, procedió de acuerdo a lo prescripto por la Resolución de la Comisión Arbitral N° 1/2009 que resuelve el prorrateo del 15% asignable entre las jurisdicciones donde se comercializa el bien y la Resolución de la Comisión Arbitral N° 33/2010, que determina las jurisdicciones a tener en cuenta al momento del prorrateo, siendo la provincia de Buenos Aires una de las jurisdicciones comercializadoras. Ahora bien, al distribuir ese 15%, ARBA excluye de esa distribución a las jurisdicciones productoras, a pesar de que

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

el artículo 13 del C.M. claramente incluye en esa distribución del 15% restante a todas las jurisdicciones.

Que, finalmente, señala que ARBA determinó un coeficiente unificado aplicable exclusivamente para la distribución del 15% del precio de venta de los productos de la firma, resultante en un coeficiente exclusivo para la provincia de Buenos Aires para las actividades de venta de petróleo crudo/gas y de los líquidos resultantes del tratamiento que se efectúa en la planta de General Cerri, respetando para el resto de las actividades encuadradas en el art 2° del C.M. los coeficientes determinados por la empresa. Entiende que el criterio adoptado por el fisco colisiona claramente con la “teoría de la unicidad” o “convenio sujeto”, a pesar de que la propia ARBA reconoció expresamente que dicho organismo adopta dicha teoría.

Que solicita la aplicación del Protocolo Adicional en caso de que la pretensión fiscal quede firme. Ofrece prueba documental, pericial contable y hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Buenos Aires señala que está de acuerdo con el contribuyente en cuanto al carácter de subsidiaria de la distribución del 85% correspondiente a la jurisdicción productora. Sostiene –en eso difiere con la postura de la firma– en que sí existen dificultades para establecer el precio mayorista, oficial o corriente en plaza: el hecho de que la firma obtenga el precio mayorista, oficial o corriente en plaza, deduciendo del precio de venta en Buenos Aires, el costo de transporte/flete, es prueba suficiente de que no existe a ciencia cierta precio mayorista, oficial o corriente en plaza. Dicho con otras palabras, lo que hace la firma es estimar el citado precio, que implica necesariamente que si debe estimarlo a partir del precio obtenido en la jurisdicción productora y descontar el precio del flete, es que no existe un precio en la jurisdicción productora. La segunda alternativa que dispone el Convenio Multilateral para calcular el monto imponible asignable a la jurisdicción productora (85% del precio de venta obtenido) también constituye de cierta forma una “estimación” y, entiende, que precisamente por ello se la considera una forma de atribución subsidiaria. En el caso, agrega, no es posible identificar el precio mayorista, oficial corriente en plaza, siendo por lo tanto adecuada la forma en que la fiscalización procedió a distribuir los ingresos alcanzados por el régimen especial del artículo 13, primer párrafo, del C.M., toda vez que no hizo más que aplicar estrictamente lo ordenado por el mismo. Existiendo, entonces, dificultades para establecer el precio mayorista, oficial o corriente en plaza en el lugar de expedición, el propio texto del Convenio Multilateral manda (obliga) a tomar como pauta de valorización el indicado por la segunda alternativa (asignando el monto imponible a la jurisdicción productora considerando el 85% del precio de venta y el 15 % restante entre las jurisdicciones en las cuales se comercialicen tales productos, con arreglo al régimen establecido por el artículo 2°).

Que manifiesta que el segundo error de interpretación que comete Total Austral Sucursal Argentina S.A. es el referido a la distribución de la diferencia entre los ingresos brutos totales y el monto imponible atribuido a la jurisdicción productora. El artículo 13, primer párrafo, establece como requisitos imprescindibles para su aplicación, que los productos que menciona sean despachados por el propio productor sin facturar, para su venta fuera de la jurisdicción productora. De esto se deduce que,

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

forzosamente, la jurisdicción productora y la comercializadora no pueden coincidir. En el caso que la producción fuera vendida en la misma jurisdicción productora, no sería de aplicación el artículo 13 sino el régimen general del artículo 2° del Convenio Multilateral. Entiende, entonces, que si corresponde la aplicación del artículo 13, primer párrafo, en virtud de que se cumplen los requisitos que éste dispone, están por un lado la o las jurisdicciones productoras y por el otro la o las jurisdicciones comercializadoras, y para cada una de ellas, el mismo artículo establece qué parte del monto imponible les corresponde. Así, a la jurisdicción productora se le debe atribuir el precio mayorista, oficial o corriente en plaza (o el 85% del precio de venta obtenido en caso de dificultades para establecerlo) y a las jurisdicciones comercializadoras, la diferencia entre los ingresos brutos totales y el monto asignado a la jurisdicción productora, con arreglo al régimen estipulado por el artículo 2°.

Que, finalmente, dice que la accionante entiende que la determinación de un coeficiente para distribuir la diferencia correspondiente a las jurisdicciones comercializadoras, aparte del coeficiente unificado aplicable a las actividades que tributan por el artículo 2° del Convenio Multilateral, colisiona con la “teoría de la unicidad” o “convenio sujeto”. Alega que este proceder, en nada se relaciona con la problemática planteada a partir de las teorías “convenio sujeto”-“convenio actividad”. Cuando una empresa desarrolla varias actividades, como es el caso de la firma accionante, debe procederse a analizar las mismas a fin de determinar si le es aplicable alguno de los regímenes especiales a alguna de ellas. Si determinada actividad no tiene previsto un régimen especial de distribución de la base imponible, vía residual, se aplica el régimen general. Dice que esto significa, para el presente caso, que una vez establecido que para las actividades de “Extracción de petróleo crudo y gas natural” y “Fabricación de productos de la refinación del petróleo”, resulta de aplicación el régimen especial dispuesto por el artículo 13, primer párrafo, ya no le es de ninguna forma aplicable el régimen general, por lo tanto, la determinación de los ingresos originados en dicha actividad atribuibles a cada jurisdicción debe realizarse con arreglo al artículo 13, primer párrafo. O sea, cuando el mencionado artículo establece que: “Las jurisdicciones en las cuales se comercialicen las mercaderías podrán gravar la diferencia entre el ingreso bruto total y el referido monto imponible con arreglo al régimen establecido por el artículo 2°”, está disponiendo la forma en que deben distribuirse los ingresos entre las jurisdicciones comercializadoras, no que deban sumarse a los ingresos que tributan por el régimen general. Es decir, establece los criterios de distribución para la referida diferencia, más dicha distribución debe realizarse teniendo en cuenta las particularidades que el régimen especial impone.

Que con relación al Protocolo Adicional, dice que la jurisdicción siempre ha sostenido y afirmado su posición favorable a la aplicación del citado mecanismo, debiendo la Comisión Arbitral, una vez resuelto el caso, evaluar el cumplimiento de los requisitos exigidos por la normativa vigente.

Que esta Comisión Arbitral observa que la controversia está centrada en determinar: 1) si corresponde atribuir los ingresos por la actividad de “extracción de petróleo crudo y gas natural” a la jurisdicción del Neuquén, conforme al precio mayorista, oficial o corriente en plaza a la fecha y lugar de expedición, como pretende la accionante, o si el monto imponible para dicha jurisdicción es el equivalente al 85% del precio de venta final obtenido, como sostiene la provincia de Buenos Aires. 2) cómo

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

deben distribuirse los ingresos atribuibles a las jurisdicciones comercializadoras – “distribución secundaria”–, dentro del régimen especial previsto en el artículo 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral.

Que respecto del primer punto controvertido, el artículo 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral, en su parte pertinente, reza: “... *el monto imponible para dicha jurisdicción será el precio mayorista, oficial o corriente en plaza y en el lugar de expedición. Cuando existan dificultades para establecer el mismo, se considerará que es equivalente al ochenta y cinco por ciento (85%) del precio de venta obtenido...*”.

Que de la citada norma se desprende que existiendo un precio mayorista oficial o corriente en plaza en el lugar de expedición o pudiendo éste ser determinado, el mismo será atribuible a la jurisdicción productora y solo cuando dicho precio no pueda ser determinado será atribuible el 85% del precio de venta obtenido.

Que en el presente caso concreto, a efectos de la determinación del valor referido en el considerando anterior, se deberá tomar el precio de las ventas efectuadas por la empresa productora, detrayendo los gastos de transporte, por ser estos posteriores al despacho fuera de la jurisdicción productora, conforme el criterio establecido por las Resoluciones de la Comisión Arbitral N° 66/2005, N° 12/2011 y N° 24/2017.

Que, por lo expuesto, en este punto le asiste razón al accionante.

Que respecto del segundo punto controvertido, el artículo 13 del Convenio Multilateral –como queda dicho– es un régimen especial que establece una forma específica para la distribución de los ingresos brutos del contribuyente, es decir, determina la porción de dichos ingresos entre aquellas jurisdicciones en que se produce el bien y en las que se comercializa, cuando se dan las circunstancias en él previstas; esto es, que los productos que menciona sean despachados por el propio productor sin facturar, para su venta fuera de la jurisdicción productora; y así, se tiene que para la jurisdicción productora el “...*monto imponible será el precio mayorista, oficial o corriente en plaza y en el lugar de expedición...* y las jurisdicciones en las cuales se comercialicen las mercaderías *podrán gravar la diferencia entre el ingreso bruto y el referido monto imponible con arreglo al régimen establecido por el artículo 2º*”.

Que de dicha redacción surge claramente cómo se debe proceder para cumplir con la norma, lo cual no admite otra posibilidad, estableciendo que las jurisdicciones que participen de la distribución sean únicamente la productora y aquella o aquellas en las que se comercialicen las mercaderías, en este último caso, con arreglo al régimen establecido en el artículo 2º del Convenio. En consecuencia, la distribución debe realizarse exclusivamente entre las jurisdicciones en las que se comercializa el producto que, en este caso, es únicamente la provincia de Buenos Aires.

Que para obtener el coeficiente unificado aplicable únicamente entre las jurisdicciones comercializadoras, Total Austral Sucursal Argentina S.A. debe considerar solamente los ingresos correspondientes a dicha distribución secundaria –diferencia entre los ingresos asignados a la jurisdicción productora por atribución directa y los provenientes de la venta de petróleo–; y los gastos vinculados.

**COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

Que respecto de la aplicación del Protocolo Adicional, no surge de las actuaciones que Total Austral Sucursal Argentina S.A. haya aportado la prueba documental que exige el artículo 2° de la Resolución General N° 3/2007, que demuestre que haya sido inducida a error por parte de alguna jurisdicción.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Arbitral realizada el 2 de octubre de 2019.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

**LA COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL DEL 18/8/77
RESUELVE:**

ARTÍCULO 1°.- Hacer lugar parcialmente a la acción interpuesta por Total Austral Sucursal Argentina S.A. contra la Disposición Delegada SEATYS N° 6110/2015 Determinativa y Sancionatoria, dictada por el Jefe del Departamento Área Metropolitana de la ARBA, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2°.- Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás jurisdicciones adheridas.

**FERNANDO MAURICIO BIALE
SECRETARIO**

**ROBERTO JOSÉ ARIAS
PRESIDENTE**