

RESOLUCIÓN N° 23/2011 (C.P.)

VISTO el Expediente C.M. N° 793/2008 YPF c/Provincia de Tierra del Fuego, por el cual la Provincia de referencia interpone recurso de apelación contra la Resolución C.A. N° 52/2010; y,

CONSIDERANDO:

Que dicho recurso se ha presentado conforme a las exigencias formales previstas en las normas legales y reglamentarias, motivo por el cual corresponde su tratamiento (art. 25 del Convenio Multilateral).

Que la Provincia de Tierra del Fuego se agravia de la Resolución recurrida, que estableció que las regalías hidrocarburíferas, a los fines de la confección del coeficiente de gastos pertinente, no deben computarse como gasto.

Que la Comisión Plenaria ya se ha expedido respecto del mismo concepto, el mismo contribuyente y para períodos que se superponen con los incluidos en este expediente. En tal sentido, en el Expte. C.M. N° 742/08 YPF c/Provincia de Salta, a través de la Resolución (CP) N° 24/2010 se dispuso que los montos pagados por regalías hidrocarburíferas son gastos computables.

Que los gastos computables son aquellos que permiten cuantificar debidamente la actividad desarrollada en las provincias y, en tal sentido, destaca que la relación entre el monto de las regalías pagadas es directamente proporcional al grado de actividad desplegada, por lo cual, a mayor actividad mayor será el gasto por tales conceptos.

Que a juicio de la jurisdicción, no existen razones para apartarse de lo decidido por la Comisión Plenaria en el precedente citado, en tanto las cuestiones planteadas guardan identidad con las allí tratadas y decididas, siendo procedente darles igual tratamiento.

Que dice que resulta de todo evidente que lo resuelto por el Órgano Superior debe inspirar decisivamente los pronunciamientos del inferior; razones fundadas de previsibilidad, estabilidad y orden aconsejan la adhesión a sus precedentes.

Que los pronunciamientos que dicta la Comisión Plenaria resuelven definitivamente la cuestión respecto de los períodos involucrados y no pueden reverse en ninguna instancia.

Que expresa que el inc. c), del citado art. 3°, hace referencia a tributos nacionales, provinciales y municipales, con lo cual no queda otra opción que entender que se refiere a prestaciones obligatorias del estado en virtud de su poder de imperio. Que los conceptos incluidos en dicho artículo entre paréntesis -impuestos, tasas, contribuciones, recargos cambiarios, derechos, incluido el etcétera-, sólo constituyen una aclaración sobre lo que se hizo referencia precedentemente.

Que dice que del análisis del artículo 3° del Convenio Multilateral, surge que si un gasto no está expresamente nominado en ninguna de las categorías que menciona -gastos computables y gastos no computables-, debe considerarse computable. Ello por cuanto los primeros se citan a título enunciativo -"así se computarán"- mientras que los segundos se mencionan en forma taxativa -"no se computarán"-, es decir que mientras se utiliza la forma imperativa para estos últimos, se recurre a una forma indicativa para los computables.

Que en consecuencia, al no estar las regalías hidrocarburíferas expresamente enunciadas como gastos no computables, corresponde integrarlas para determinar el coeficiente de atribución a los efectos del Convenio Multilateral.

Que solicita se haga lugar al recurso de apelación interpuesto y hace reserva.

Que en respuesta al traslado corrido oportunamente, Y.P.F. solicita que el recurso interpuesto sea declarado desierto dejando firme la Resolución de la Comisión Arbitral N° 52/2010.

Que entiende que entre la fecha de notificación de la citada resolución -10/11/2010- y el 27/12/2010, fecha

en que fuera presentado el recurso de apelación, habrían transcurrido más de 30 días hábiles que el art.25 del Convenio Multilateral concede para apelar, por lo que en tal caso, lo habría sido fuera de término.

Que por otro lado, la Provincia ya había interpuesto ese mismo recurso de apelación -en subsidio- contra la Resolución (CA) del 18.6.2010 que recayera en el expediente 793/2008 YPF c/Tierra del Fuego (dentro del escrito en que planteó “incidente de nulidad” contra tal resolución).

Que hace notar que la Resolución (CA) N° 56/2010 dictada después de la N° 52/2010 aquí recurrida, rechaza la nulidad por extemporánea, sin pronunciarse sobre si la del 18.8.2010 era una resolución recurrible o no.

Que en consecuencia, desierto el que se contesta (extemporáneo, superpuesto a uno anterior, falto de fundamento), el de ese punto 7 de fs. 145 sería el único recurso de apelación y, por ende, el allí contenido sería el único fundamento que podría considerarse en esta instancia por la Comisión Plenaria, ya que contra una misma resolución sólo cabe un único recurso de apelación por la misma parte y que el recurso debe fundarse en el mismo escrito de su interposición, no después.

Que expresa que podría decirse que la apelación sólo procede contra resoluciones ya escritas y firmadas de la Comisión Arbitral, no contra las decisiones adoptadas en la reunión del cuerpo, pero ello no puede ser así para la jurisdicción que es parte directa en el caso, que participa o puede participar con atribución plena en la reunión, tal como la propia Provincia de Tierra del Fuego parece haber entendido, la que además interpuso ese recurso contra la resolución del 18.8.2010.

Que sin perjuicio de lo expuesto y solicitado, a todo evento responde a la Provincia de Tierra del Fuego manifestando, en primer término, que lo resuelto en otra causa no condiciona a las Comisiones, resultando inadmisibles lo planteado por la recurrente en ese aspecto.

Que la atribución del art. 24, inc. b), del Convenio es de tipo jurisdiccional, que habilita a resolver los casos concretos, los conflictos efectivos, los contradictorios, dictando lo que es, sin duda, una norma de alcance particular sólo para el caso, obligatoria para las partes en el caso resuelto, siendo esta atribución de lo que aquí se trata y de las sentencias dictadas en su consecuencia.

Que en el caso concreto YPF c/Salta (Expte 742/08), la Comisión Arbitral primero y luego la Plenaria, resolvieron con el alcance del art. 24, inc. b), del CM que el importe de las regalías integraba la nómina de gastos computables para la conformación del coeficiente mientras que, en el nuevo caso concreto (YPF c/Tierra del Fuego Expte 793/08), la Comisión Arbitral ha resuelto, sin desconocer el antecedente citado, que tales regalías no integran la nómina de gastos computables, y ello es perfectamente válido.

Que en el presente caso, que no es el mismo caso sino otro, no puede hablarse de “criterio firme del Plenario” -que aún no ha intervenido-.

Que dice que la cosa juzgada es un instituto propio y exclusivo interno del proceso. Lo resuelto en YPF c/Salta habrá hecho cosa juzgada dentro de ese expediente, pero no respecto de otro caso, aunque el tema fuese el mismo. Podrá hablarse de institutos, pero no de cosa juzgada ni de inmodificabilidad ni de carácter definitivo.

Que asimismo, entiende que las regalías no son un gasto computable.

Que el pago de las regalías, cualquiera sea la amplitud y extensión espacial de la actividad del sujeto de la que han de provenir los ingresos brutos (investigación, exploración, extracción, industrialización, comercialización, etc.), se verifica en una sola jurisdicción, no siendo por tanto un gasto que pueda proporcionarse en las otras jurisdicciones.

Que a su vez, no deriva del ejercicio de la actividad porque proviene de la ley.

Que involucrar al importe de las regalías en el parámetro de distribución de los ingresos brutos totales entre las jurisdicciones en que actúa, introduciría una inequidad a favor de la jurisdicción en la que está radicado el hidrocarburo, la cual ya cobra, por esa circunstancia de la radicación del hidrocarburo, la regalía.

Que el art. 3º, inc. d), del Convenio Multilateral menciona como no computables a los tributos de cualquier nivel, en todas las especies y agrega “etc.”, al que no puede dejarse sin valor al efecto y, en tal sentido, obvio es

reconocer que las regalías son prestaciones pecuniarias coactivas que el Estado exige de los particulares mediante ley, cuando se verifica el supuesto de hecho en ella previsto, que es justamente la definición, el concepto universal de tributo, de todas sus especies.

Que como bien lo señala la resolución recurrida, así lo entiende la Ley Nacional N° 17.319 de hidrocarburos y su Decreto Reglamentario 1671/69 que consideran a las regalías como un tributo, lo que no ha sido controvertido.

Que para el supuesto de que no se aceptara a la regalía como un tributo, también resultaría gasto no computable dado su natural asimilación al supuesto del inc. a), del art. 3° del Convenio Multilateral, pues los hidrocarburos son la materia prima de la actividad que desarrolla la empresa.

Que tampoco es aceptable atribuir el sentido que se pretende a lo que se habría dicho en el caso “YPF c/Salta” de que la relación entre el monto de las regalías pagadas es directamente proporcional al grado de actividad desplegada. Podría tratarse de un aserto aceptable si se lo refiere a la actividad del sujeto en general, en la medida que los hidrocarburos por los cuales se paga la regalía a una jurisdicción forman parte y dimensionan la actividad conjunta en todas las jurisdicciones, pero no es un elemento representativo de la actividad cumplida en una jurisdicción a la que se pagaron regalías por tales hidrocarburos.

Que igualmente equivocado es que si un gasto no mencionado en ninguno de los dos párrafos del art. 3° debe considerarse computable, pretendiendo que éstos se mencionan en forma enunciativa, mientras que los no computables lo son en forma taxativa (técnica equivocada como aquella que, en su propio orden, pretendiera que todo lo no mencionado entre las exenciones o las exclusiones está gravado, sin indagar antes si está comprendido en el hecho imponible).

Que lo que sí hace la norma es dar ejemplos, en los dos párrafos por igual, sin prelación ni preferencias entre ellos.

Que con relación al Protocolo Adicional, hace mención que nunca se ha controvertido que las regalías no son gastos computables como que no proporcionan cuantía o importancia de la actividad ejercida en la jurisdicción ni derivan del ejercicio de la actividad sino de la imposición legal, por lo que si se resolviera lo contrario, ello importaría un cambio de criterio sólo aplicable para lo futuro.

Que por lo tanto, estas pretensiones en el sentido indicado deben considerarse sorprendidas, como un verdadero cambio de criterio respecto del históricamente aplicado por la empresa y consentido por todos los fiscos, por lo que de prosperar el recurso de apelación deberá hacerse aplicando el Protocolo Adicional.

Que puesta al análisis de esta causa, esta Comisión Plenaria observa que la cuestión está centrada en determinar el carácter de computable - o no -, en los términos del artículo 3° del Convenio Multilateral, de las regalías reguladas por la Ley N° 17.319.

Que en primer lugar corresponde destacar que la finalidad de la computabilidad - o no -, de un gasto a los fines de la distribución de la base imponible, lo es en relación a si el mismo mide el grado de actividad desplegado o desarrollado en cada jurisdicción, que en la situación bajo análisis, el monto pagado en concepto de regalías al ser proporcional al volumen extraído se torna en un claro cuantificador de la actividad desarrollada por el contribuyente en esa jurisdicción.

Que del análisis del artículo 3° del Convenio Multilateral, surge que si un gasto no está expresamente nominado en ninguna de las dos categorías que menciona -gastos computables y gastos no computables, debe considerarse computable. Ello por cuanto los primeros se citan a título enunciativo -“así se computarán”- mientras que los segundos se mencionan en forma taxativa- “no se computarán”-, es decir que mientras se utiliza la forma imperativa para estos últimos, se recurre a una forma indicativa para los computables.

Que, en consecuencia al no estar las regalías hidrocarbúferas expresamente enunciadas como gastos no computables, corresponde integrarlas para determinar el coeficiente de atribución a los efectos del Convenio Multilateral.

Que además, el inciso c), del artículo 3°, del Convenio hace referencia a tributos nacionales, provinciales y municipales, con lo cual no queda otra opción que entender que se refiere a prestaciones obligatorias del estado en virtud de su poder de imperio.

Que los conceptos incluidos en dicho artículo entre paréntesis -impuestos, tasas, contribuciones, recargos cambiarios, derechos, incluido el etcétera) sólo constituyen una aclaración de los distintos tipos de tributo pero no puede ir más allá del texto principal a que se hizo referencia precedentemente.

Que además, las regalías no forman parte del costo en los términos del art. 3° del Convenio Multilateral, ya que los montos pagados por regalías hidrocarburíferas por Y.P.F. S.A. no representan adquisición de materia prima, no se trata de adquisición de otros bienes de cualquier naturaleza como cita el Convenio y, menos aún, existe incorporación física al producto terminado, para que sea considerado como tal.

Que no corresponde la aplicación del Protocolo Adicional por cuanto la empresa no ha probado que el criterio que utilizara para la liquidación haya sido inducido por algunos de los Fiscos (Resolución General N° 3/2007).

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete. __

Por ello:

LA COMISION PLENARIA

(Convenio Multilateral del 18.8.77)

RESUELVE:

ARTICULO 1°) - Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la Provincia de Tierra del Fuego contra la Resolución N° 52/2010 dictada por la Comisión Arbitral en el Expte. C. M. N° 793/2008, por los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

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

CR. ENRIQUE OMAR PACHECO - PROSECRETARIO

MANUEL FRANCISCO VALIERO - PRESIDENTE