

## RESOLUCIÓN N° 7/2010 (C.P.)

VISTO el Expediente C.M. N° 685/2007 Repsol Gas S.A. c/Provincia de Mendoza por el cual la firma de referencia interpone recurso de apelación contra la Resolución C.A. N° 48/2008, y,

## CONSIDERANDO:

Que dicho recurso se ha efectuado 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 firma, en su recurso, describe que Y.P.F. Gas S.A. y Repsol Gas S.A. eran dos empresas diferentes que ejercían actividades separadas en la Provincia de Mendoza, siendo para ambas su actividad principal la de fraccionamiento de gas licuado, teniendo sus sedes en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que entre ellas formalizaron una fusión de sociedades bajo la modalidad de fusión por absorción, mediante la cual Repsol Gas S.A. absorbió a Y.P.F. Gas S.A., la que se disuelve sin liquidarse, cambiando además la denominación de la absorbente por la de Repsol Y.P.F. Gas SA. Repsol Y.P.F. Gas se atuvo al balance que consolidaba los de ambas empresas del año 2000, hecho a los efectos de la fusión y lo tomó como “el último balance cerrado en el año calendario inmediato anterior” siguiendo el art. 5° del Convenio Multilateral.

Que la Dirección General de Rentas objeta el proceder de Repsol Y.P.F. Gas y estima que ésta debió considerar su coeficiente para el año siguiente al de la absorción, que es 2001, tomando en cuenta el balance de la absorbente, cerrado en el año 2000.

Que sostiene que el artículo 5° del Convenio Multilateral manda confeccionar el coeficiente de distribución de ingresos y gastos en base al último balance aprobado en el año calendario inmediato anterior. Destaca la razonable duda que se le presenta cuando en el año calendario inmediatamente anterior se ha producido una fusión por absorción: si hará ese coeficiente en base a su propio balance individual o lo confeccionará en base al balance consolidado hecho para la fusión.

Que el art. 5° no trata y resuelve esa disyuntiva pues sólo se refiere a un único balance, y no cuando hay dos, y ante tal dualidad la firma absorbente adoptó el criterio para liquidar el impuesto de 2001 frente a la fusión ya ocurrida en 2000 y para producir efectos desde el 01/01/2001.

Que a ese momento, los Organismos de Aplicación no habían fijado ningún criterio con alcance general, y fue la Comisión Arbitral la que debió dictar una interpretación en tal sentido, que fue la Resolución General N° 81/01.

Que además, esa resolución general no está referida a un caso como el presente. Se refiere a si corresponde hacer un cambio de coeficiente durante el ejercicio fiscal en que se produce la fusión por absorción, dejando de aplicar el coeficiente que se venía aplicando en ese año, para pasar a aplicar el nuevo coeficiente que surge del balance consolidado. Es decir, si se debe cambiar el coeficiente durante el transcurso de un ejercicio.

Que tampoco se trata aquí de los casos de iniciación de actividades, en donde una empresa, por ejemplo, comenzó a ejercer su actividad el 28 de diciembre y ese balance no refleja la realidad por cuatro días de actividad. Menciona el caso Gasnor SA y otros antecedentes, recalcando que estos casos son diferentes al problema traído por la empresa.

Que entiende que no es admisible resolver varios años después que la conducta de la empresa estuvo equivocada porque no se ajustó al criterio de una resolución general que se dicta después de los hechos. Señala que hay intereses de los Fiscos, y trae a colación el caso Disco.

Que asumiendo principios del Convenio Multilateral, dice que es natural que en los casos de fusión por absorción el balance que refleja mejor la realidad del año anterior, sea el balance consolidado, porque exterioriza la realidad de las dos empresas sumadas bajo el ropaje de una sola.

Que indica que es un eufemismo decir que la Resolución General N° 81/2001 se aplica como norma

obligatoria desde su publicación hacia el futuro, y cuestiona que se aplique retroactivamente. Lo cierto es que no existía una norma general obligatoria y ante esa falta, aplicar el balance consolidado fue posible y razonable, porque a la empresa le daba exactamente lo mismo aplicar uno u otro criterio. Señala que antes de aplicar ese criterio, la Comisión Arbitral había sentado parecer que respaldaba la conducta de la empresa, y transcribe parte de los considerandos de las Resoluciones (CA) N° 7/94 y (CA) N° 10/94.

Que mantiene todas las pruebas y la reserva del caso federal, y pide que el Plenario convalide el proceder de la empresa o en su defecto haga aplicación del Protocolo Adicional.

Que en su contestación al traslado, el Fisco hace saber que ajustó el ejercicio fiscal 2000 en virtud de aplicar la empresa erróneamente una alícuota; y además, ajustó el ejercicio 2001.

Que la firma ha satisfecho la pretensión fiscal con respecto a la errónea aplicación de alícuota, y por lo tanto esta apelación debe circunscribirse al ejercicio 2001. Que con respecto a tal ejercicio, Repsol Gas SA absorbió a Y.P.F. Gas SA y posteriormente cambió su denominación a Repsol Y.P.F. Gas SA, y el ajuste obedeció a que la empresa decidió tributar el impuesto correspondiente a ese período aplicando un coeficiente unificado establecido a partir del balance de fusión del 30/09/2000.

Que la Provincia de Mendoza ha sostenido en todos los casos que se debatieron cuestiones de este tipo, que aplicó el art. 5° del Convenio Multilateral, que manda utilizar el balance correspondiente al ejercicio económico cerrado en el año anterior, que no puede reemplazarse por un estado consolidado de fusión; porque todo balance de fusión no presenta razonablemente la realidad económica y financiera de las empresas fusionadas. La sociedad absorbida tributó hasta su disolución por sus operaciones individuales, e incorporar su situación particular en la sociedad absorbente y de este modo incidir en la tributación, es contraria al Convenio y al Impuesto.

Que las empresas que encuadran en el Convenio Multilateral se rigen por dos magnitudes. Por un lado, los ingresos total país, que es un valor absoluto y que proviene de un proceso único, pero esta magnitud no explica ni expone la situación del contribuyente frente a cada Fisco, y por otro, el coeficiente unificado de cada jurisdicción que describe y contiene la participación que le corresponde a cada Fisco. Que es evidente que el derecho de cada Fisco depende de este coeficiente unificado, el cual surge de magnitudes del ejercicio anterior, por lo que toda tributación actual está determinada por hechos pasados, por hechos del ejercicio anterior o del año calendario anterior, según el caso. Que el argumento de la accionante de que el balance consolidado al 30/09/2000 reflejaría mejor la situación de la fusionada, es contrario a la mecánica del Convenio.

Que con relación al Protocolo Adicional, dice que el planteo no tiene basamento en una interpretación diferente de las normas del Convenio Multilateral por parte de los Fiscos ni de sus resoluciones reglamentarias o interpretativas. Que además, la apelante no ha demostrado la inducción a error por parte de algunos de los fiscos involucrados, sino que el origen del ajuste está dado por una situación de hecho no prevista o ignorada por el contribuyente.

Que puesta al análisis del caso, esta Comisión observa que la apelación debe circunscribirse al ejercicio 2001.

Que a esos efectos, el criterio utilizado por la apelante de adoptar el balance consolidado de fusión para calcular el coeficiente de 2001 no es el más acertado, toda vez que con motivo de la absorción la incorporada deja de existir y los derechos y obligaciones que antes tenía, pasan a cabeza de la absorbente.

Que resulta más apegado a la letra del art. 5° del Convenio Multilateral, que se adopte el coeficiente de ingresos y gastos de la empresa absorbente, que es la única que continúa con el ejercicio de la actividad. Que en este caso, no existe dualidad interpretativa en la aplicación del art. 5°, que manda confeccionar el coeficiente de ingresos y gastos en base al último balance del año calendario inmediatamente anterior.

Que con relación a la Resolución General N° 81/2001, de la cual surge el criterio vigente sobre la materia, es claro que se aplica a partir de su publicación, pues a partir de este acto tiene existencia, pero ello no significa una autorización para utilizar un criterio distinto a los casos ocurridos con anterioridad.

Que la Provincia de Mendoza haya estado involucrada en los casos que tratara la Comisión Arbitral N° 21/2003, N° 22/2003 y N° 36/2003, no merece reproche alguno por parte del apelante, pues nada indica -sería irracional- que una Provincia se vea acotada en los casos a tratar; y por otro lado, atentaría contra los principios de

equidad que el apelante pregona y pretende para sí.

Que con relación al Protocolo Adicional, el apelante no ha demostrado la inducción a error por parte de algunos de los Fiscos involucrados, sino que el origen del ajuste está dado por el exclusivo obrar del contribuyente.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello:

**LA COMISION PLENARIA**

(Convenio Multilateral del 18.8.77)

**RESUELVE:**

ARTICULO 1º) - No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por Repsol Gas S.A. en el Expte. C. M. Nº 685/2007 contra la Resolución C.A. Nº 48/2008, por 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

MANUEL FRANCISCO VALIERO -PRESIDENTE