

RESOLUCION C.A. 40/13

Buenos Aires, 21 de agosto de 2013

Fuente: página web C.A.

**Impuesto sobre los ingresos brutos. Convenio Multilateral. Distribución de la base imponible. Regímenes especiales. Industria petrolera. Criterios.**

VISTO: el Expte. C.M. 1.072/12 “YPF S.A. c/Tierra del Fuego”, por el cual la firma de la referencia interpone la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Res. D.G.R. 22/12 dictada por la Dirección General de Rentas de la provincia de Tierra del Fuego; 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 YPF dice que la divergencia con la provincia surge porque la D.G.R. interpreta que el régimen especial previsto en el art. 13 del Convenio Multilateral le otorga derecho a apropiarse del ciento por ciento (100%) del valor (VBP) del crudo extraído de Tierra del Fuego, sin facturar y transportado a la provincia de Buenos Aires, sin considerar que parte de ese crudo es exportado vía sus subproductos. Es decir, la D.G.R. pretende en definitiva gravar con el impuesto el crudo procesado y posteriormente exportado, contrariando así no sólo el Código Fiscal sino también el Convenio.

Que el único argumento que esboza el Fisco para sustentar esta causal de ajuste, es sostener que el hecho imponible que genera la base imponible que tributa por el art. 13 del Convenio Multilateral se configura en el momento en que la producción originada en Tierra del Fuego se envía a otra jurisdicción sin facturar, lo cual desnaturaliza la esencia misma del impuesto, ya que el hecho imponible es el ejercicio habitual de actividades con sustento territorial y no la extracción de productos de la provincia.

Que la aplicación del errado criterio de la provincia se traduce en la apropiación por ésta de base imponible atribuible y gravable por otras jurisdicciones, quebrantando el espíritu y la letra del convenio. En otras palabras, si se computan el ciento por ciento (100%) de los ingresos derivados del crudo transferido desde Tierra del Fuego para su industrialización en la refinería de la provincia de Buenos Aires, sin detraer el proporcional del crudo exportado en los productos vendidos al exterior, se disminuyen los ingresos a distribuir bajo el régimen general.

Que para la hipótesis de que no se hiciera lugar a esta presentación, solicita se aplique el Protocolo Adicional o en su caso, se arbitre una solución equivalente, por ejemplo que el nuevo criterio, rija para el futuro. Dice que YPF no ha omitido base imponible sino que ha tributado sobre el total de sus ingresos; además la Comisión Arbitral conoce la situación de indefinición e incertidumbre que resultaba “imperioso” remediar, y que motivó el dictado de la Res. C.A. 2/00 y por lo tanto, mal puede cumplir con lo exigido por el art. 2 de la Res. Gral. C.A. 3/07, YPF se vio inducida a interpretar que los ingresos por exportaciones –de cualquier tipo– no se encuentran alcanzados por el impuesto.

Que acredita haber efectuado las comunicaciones a los Fiscos involucrados, tal como lo exige la Res. Gral. C.A. 3/07. Acompaña pruebas, ofrece la pericial contable y hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Tierra del Fuego dice que el único agravio que puede ser traído ante esta instancia consiste en que la D.G.R. ha cuestionado la no inclusión por YPF en el cálculo de base imponible, del crudo extraído en la provincia que es enviado por la empresa a otra jurisdicción para su procesamiento, y posterior exportación de subproductos.

Que lo que ha realizado Tierra del Fuego es impugnar aquellas deducciones que la contribuyente ha efectuado a la base imponible que le es atribuida por el régimen especial del art. 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral. En este sentido, la Res. C.A. 2/00 resulta muy clara en su art. 1, inc. c): “Petróleo o gas que la empresa extrae de una jurisdicción y lo remite fuera de esa jurisdicción, sin vender, con el objeto de ser industrializado por la misma empresa que lo extrajo, se aplica el primer párrafo del art. 13 del Convenio Multilateral”.

Que el Código Fiscal de la provincia de Tierra del Fuego no permite la aplicación del gravamen sobre las exportaciones, y en consonancia con ello, no se incorporó a la base imponible aquellos montos correspondientes a crudo con destino al mercado externo.

Que lo que pretende ignorar YPF es la naturaleza del impuesto sobre los ingresos brutos, el cual grava cada una de las etapas sin discriminar si se trata de comercialización o de industrialización. El impuesto sobre los ingresos brutos es plurifásico, pues incide sobre todas las etapas, alcanzando en principio, el ciclo de transacciones económicas de bienes y servicios. De manera que a tenor de lo señalado, la extracción de petróleo se encuentra alcanzada por haberse configurado la hipótesis de incidencia prevista por el legislador para que nazca la obligación de ingresar el tributo. Que lo expuesto, no implica gravar los ingresos obtenidos por exportaciones.

Que con relación al perjuicio que la empresa alega respecto de las restantes jurisdicciones, la provincia afirma que el mismo no es tal, puesto que el art. 13 manda la primera asignación a las provincias productoras y el excedente debe distribuirse aplicando el régimen general del art. 2. Es decir, son los mismos mecanismos del Convenio Multilateral los que prevén la correcta atribución a todas las jurisdicciones que intervengan en la ecuación económica. Aún si no existiera esta regulación determinada por el art. 2 del Convenio Multilateral, ningún Fisco debería estar supeditado a ejercer sus derechos ante una supuesta afectación de otro Fisco, que en realidad no es más que una incorrecta atribución provocada por la propia contribuyente.

Que con relación a la solicitud de aplicación del Protocolo Adicional, no se ha dado cumplimiento a los requisitos dispuestos por la Res. Gral. C.A. 3/07.

Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión Arbitral observa que la controversia está centrada en la aplicación del primer párrafo del art. 13 del Convenio respecto de los ingresos derivados de los productos elaborados a partir del crudo que es retirado de la provincia de Tierra del Fuego por YPF sin facturar, y transportado a la provincia de Buenos Aires. YPF atribuye esos ingresos a la provincia de Tierra del Fuego computando la totalidad de la producción de crudo en esa provincia valorizados al

“valor boca de pozo” y, según dice, neto de la proporción de crudo de Tierra del Fuego contenida en las exportaciones de productos elaborados, cuyos ingresos están excluidos de la base del impuesto por aplicación del Código Fiscal.

Que por el contrario, la provincia de Tierra del Fuego sostiene que el primer párrafo del art. 13 del Convenio dispone que el crudo que se transfiere desde ella a la destilería en la provincia de Buenos Aires, luego de valorizado, debe conformar en un 100% la base imponible para la liquidación de los ingresos brutos.

Que el inc. c) del art. 1 de la Res. C.A. 2/00 dice: “Petróleo o gas que la empresa extrae de una jurisdicción y lo remite fuera de esa jurisdicción, sin vender, con el objeto de ser industrializado por la misma empresa que lo extrajo, se aplica el primer párrafo del art. 13 del Convenio Multilateral”.

Que el inciso citado de dicha resolución establece que para que proceda su aplicación sólo requiere que de una jurisdicción se extraiga petróleo y se remita el producto fuera de ella a los fines de su industrialización por ella misma, por lo que YPF, en el caso, deberá adjudicar el ciento por ciento (100%) de los ingresos de manera directa de acuerdo con dicho primer párrafo.

Que el ingreso que se atribuye el Fisco tiene su origen en el petróleo crudo que sale de la jurisdicción, enviado por la propia firma a sus destilerías, el que pierde identidad y se transforma finalmente en un producto totalmente diferente del original porque durante el proceso de transformación se lo modifica, se agregan otros productos, se incorporan servicios necesarios para obtener el producto final, el que en nada se asimila al proveniente de la jurisdicción productora, ha perdido su sustancia como resultado de un proceso industrial.

Que en el caso no se está comercializando el petróleo crudo extraído de esa jurisdicción, sino un producto distinto, las actividades que se cumplen son distintas, en una jurisdicción se extrae y sale petróleo crudo y en la otra u otras, tras sufrir un proceso de industrialización, se comercializa un producto industrializado que no es el mismo que se extrajo en la provincia de Tierra del Fuego.

Que de acuerdo al art. 13 del Convenio, el monto atribuible está conformado por el valor de los productos despachados tomado como valor de referencia al no existir una venta propiamente dicha, y reputarse como precio corriente en plaza, prescindiendo de hechos y transformaciones futuras que pueda sufrir la materia, y no es posible que ese valor pueda ser menguado con un monto como consecuencia de que el producto en bruto haya sido sometido a un proceso industrial y que a todo evento, tenga como destino la exportación.

Que con respecto al pedido de aplicación del Protocolo Adicional, YPF no cumple los requisitos impuestos por la Res. Gral. C.A. 3/07, en particular las normas establecidas por su art. 2.

Que es improcedente, también, la solicitud de la firma pretendiendo que el criterio que eventualmente aplique a la causa la Comisión Arbitral, tenga vigencia sólo para el futuro.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL  
(Convenio Multilateral del 18/8/77)

RESUELVE:

**Art. 1** – No hacer lugar a la acción interpuesta en el Expte. C.M. 1.072/12 “YPF S.A. c/Tierra del Fuego” por YPF S.A. contra la Res. D.G.R. 22/12 dictada por la Dirección General de Rentas de la provincia de Tierra del Fuego, por los fundamentos expuestos en los Considerandos de la presente.

**Art. 2** – Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás jurisdicciones adheridas.