

RESOLUCIÓN N° 9/2007 (C.P)

VISTO el recurso de apelación interpuesto por el CITIBANK N.A. contra la Resolución N° 32/2006 dictada por la Comisión Arbitral, por la cual no le hizo lugar a la acción promovida ante la misma contra la Resolución N° 569-8/2005 de la Administración Provincial de Rentas de la Provincia de Santa Fe, y

CONSIDERANDO:

Que el recurso ha sido formulado dentro de los plazos legales previstos así como también se ha acreditado, por parte de quien suscribe el mismo, personería suficiente por lo que corresponde su tratamiento (art. 25 del Convenio Multilateral).

Que en su escrito, la entidad manifiesta las siguientes consideraciones:

- Se agravia de dicha Resolución en punto a la consideración de lo que debe entenderse por “materia gravada en todas las Jurisdicciones”.
- La Comisión se hace eco de lo sostenido por la Provincia de Santa Fe, apartándose de los criterios jurisprudenciales existentes respecto de la interpretación de las leyes, desestimando lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación respecto de la expresión “gravado”, lo sostenido por la doctrina en cuanto al concepto de “exención” y las propias normas emanadas de los organismos de aplicación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Ciudad de Buenos Aires, que fueran citados al interponer la acción, sin que ello mereciera explicación alguna.
- Expresa que para arribar a la conclusión que llega, la Comisión prescinde del texto de sus propias normas, puesto que asigna a la expresión “ingresos” contenida en el segundo párrafo del artículo 1° de la Resolución General N° 11, un significado que olvida que el mismo es definido por el referido artículo como la suma constituida por la “materia gravada” en todas las Jurisdicciones, con lo que se otorga a los ingresos que se encuentran exentos el tratamiento aplicable a las deducciones especiales.
- La firma no consideró a los resultados de Títulos Públicos dentro de la sumatoria ya que según lo expresado por la Resolución General N° 1/2006, se entendió como ingreso a la materia gravada en todas las Jurisdicciones en que opera, no siendo el caso, por ejemplo, de los títulos públicos que son sólo materia gravada en un par de Jurisdicciones. De esa forma, la empresa sí da cumplimiento a la normativa vigente y no la Provincia de Santa Fe interpretando las normas según su conveniencia incluyendo conceptos exentos en la sumatoria y luego en la materia gravada.

- De acuerdo al Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe, los resultados de títulos públicos se encuentran exentos, esto es, son conceptos “no gravados” y no están previstos como una deducción especial, por lo que cabe concluir que dichos conceptos no deben ser sumados para la determinación de los coeficientes de distribución de la materia gravada y menos aún ser incluidos en la materia gravada a distribuir tal como resulta de la Resolución apelada.

Y así lo manifiesta en el caso concreto la Resolución N° 32/2006, por ello la Provincia de Santa Fe debe acatar lo ordenado por esa Resolución, ya que, en su acto administrativo no lo ha deducido, desconociendo su propia legislación (arts. 138, 140 y 160 del Código Fiscal).

- Por otra parte, la Comisión Arbitral, en algún momento ha opinado sobre las bases imponibles de cada Jurisdicción en particular, pese a que en distintas resoluciones niega su intervención. Para ello cita la Resolución N° 1/2006 art. 6° (exportaciones) y los artículos. 11 y 13 (diferencias de cambio); la Resolución N° 6/2006 (ingresos y gastos netos de devoluciones, bonificaciones, descuentos y otros conceptos similares) y la Resolución N° 7/2006 (fletes).

- Al haberse prescindido de los términos de la norma, la interpretación es arbitraria. Así, ha sido dicho que: “Cuando un acto administrativo carece de argumentación razonable sobre los hechos que se le vinculen y se basa tan sólo en la pura y simple voluntad del funcionario que lo dictó, es arbitrario y por ende ilegítimo” (CNFed.Civil y Com. Sala III 3.7.1997, Maruja SCA c/Min. de Economía y Obras y Servicios Públicos).

- En la resolución que se apela se ha rechazado la aplicación del Protocolo Adicional sin ningún fundamento, sólo con la referencia de no reunirse los requisitos necesarios, no especificando cuales serían esos incumplimientos.

Se ha expresado en su momento, que no ha existido omisión de base imponible, sino una asignación jurisdiccional no compartida por el Fisco de Santa Fe, con lo cual se cumple con el requisito previsto en el art. 1°, párrafo primero del Protocolo Adicional. En cuanto al otro requisito –existencia de opiniones divergentes entre Fiscos- se entiende cumplido, ya que de la determinación efectuada han surgido diversas interpretaciones, ya que al no comunicar el Fisco santafesino de su actuación a las otras Jurisdicciones, esas divergencias se producen en primera instancia entre fisco-contribuyente cuando el tema es tratado en la Comisión Arbitral, donde la Ciudad Autónoma de Buenos Aires discrepa, con su voto, con lo resuelto. Es por ello que no sabe cual es el requisito que falta a criterio de la Comisión.

- Si eventualmente se resolviera no rectificar lo actuado en la Resolución que se apela, es decir, si se decide cambiar el criterio en la determinación de la sumatoria y por ende en la asignación de ingresos a cada una de las Jurisdicciones involucradas, se solicita en aras de la trayectoria técnica, transparencia y al sentido común de esos Organismos de Aplicación, se aplique el criterio sustentado en el caso “Siderca”, fallo de la Comisión Plenaria del año 1996.

Que ante el traslado corrido oportunamente, la Jurisdicción manifiesta lo siguiente:

- En esta instancia la quejosa vuelve, básicamente, sobre la procedencia de la interpretación que ella misma hiciera del tratamiento a dispensarse a los ingresos obtenidos por la renta de títulos públicos, ratificando su criterio en cuanto a que los mismos no deben tomarse en cuenta ni para el cálculo del coeficiente aplicable a cada Jurisdicción ni para la determinación de la base imponible. Ante la insistencia de la entidad financiera sólo cabe reiterar los términos de la contestación que, en oportunidad del anterior traslado, produjera la Provincia de Santa Fe.

En aquella instancia se probó, al igual que sucedió con casos anteriores resueltos por la Comisión Arbitral y ratificados posteriormente por la Comisión Plenaria, que Citibank efectúa una inadecuada aplicación de la Resolución General N° 11 de la Comisión Arbitral –actual artículo 23 al anexo de la Resolución General N° 1/07 – al apartarse de lo específicamente establecido en la normativa.

Oportunamente, y habiendo reproducido la parte pertinente de la citada Resolución, se concluía en que deben “...incluirse en la sumatoria – a los solos fines de la obtención de las proporciones atribuibles a los Fiscos – todos los conceptos allí mencionados y excluirse sólo aquéllos que son taxativamente citados. La exclusión de la sumatoria alcanza, también, a ... los ajustes e intereses que devenguen los depósitos indisponibles que deben constituir las entidades financieras de acuerdo con las Comunicaciones “A” 611 y “A” 617 del Banco Central de la República Argentina, tal como lo prevé la Resolución General N° 26 (CA), así como a ...los resultados que obtengan los contribuyentes comprendidos en la ley N° 21.526 y sus modificatorias y que tengan su origen en las disposiciones del Banco Central de la República Argentina, cuyo objetivo sea el de regular la capacidad prestable de los mismos, según lo dispuesto por la Resolución General N° 29 (CA.)”.

Se deducía, en consecuencia que “...que las cuentas de resultado de títulos públicos –al margen de la franquicia que tengan en cada Jurisdicción– deben conformar la sumatoria al igual que todos los ingresos, intereses pasivos y actualizaciones, por cuanto no están dentro de los específicamente excluidos, por lo que la pretensión de la recurrente deviene absolutamente improcedente. Ello resulta coherente, además, con las atribuciones propias de cada Fisco de determinar el tratamiento fiscal aplicable a los ingresos, facultad que, de seguirse el procedimiento postulado por la quejosa, se vería menoscabada.”

También se expresaba que “...Citibank N.A. debió seguir el procedimiento establecido en la Resolución General N° 11 y, una vez determinado el monto asignado a cada Jurisdicción, debió tener en cuenta el tratamiento impositivo vigente en cada una de ellas, motivo por el cual, debieron segregarse aquellos ingresos por su condición de exentos o no alcanzados por el tributo, los que para el caso que nos ocupa, estarán conformados por los derivados de los títulos públicos, arribándose de esta forma, a la base imponible neta sobre la que se aplicará la correspondiente alícuota.”

Sobre la base de lo expuesto, entiende que no cabe hacer lugar al recurso incoado.

- Se señala, finalmente, que no resulta aplicable al caso las normas del Protocolo Adicional, toda

vez que no se verifica la existencia de "...diversas interpretaciones de la situación fiscal de un contribuyente sujeto al Convenio...", tal como lo prevé el artículo 1° del mismo sino que se está, simplemente, ante una incorrecta aplicación del propio Convenio y sus normas complementarias. Es más, en reiteradas oportunidades tanto la Comisión Arbitral como la Plenaria se expidieron con igual criterio que el que sustenta la Provincia de Santa Fe.

Que de acuerdo al contenido de las presentaciones de la firma contribuyente y de la Provincia de Santa Fe, se desprende que las cuestiones controvertidas se encuentran concentradas en dos aspectos, el primero de ellos relacionado con la forma de calcular los coeficientes de distribución de los ingresos del contribuyente, y el segundo, con las deducciones que pueden realizarse en la Jurisdicción por conceptos exentos.

Que, en lo que hace al primero de los aspectos considerados, se debe especificar que mediante la Resolución General N° 11 modificada por la Resolución General N° 13 –hoy artículo 23 al anexo de la Resolución General N° 1/2007- se especifica que "Los ingresos a que refiere el primer párrafo del artículo (art. 8° del Convenio Multilateral) son la base imponible bruta de cada una de las entidades, constituida por la materia gravada en todas las Jurisdicciones en que opera.", al tiempo que aclara los alcances de la "sumatoria" y define cuales son los conceptos que quedan excluidos de ella.

Que conforme a lo antes expresado, cuando la mencionada Resolución hace referencia a cuales son los ingresos a que se refiere el artículo 8° del Convenio Multilateral, lo está haciendo en relación a uno de los elementos que constituye la "sumatoria" puesto que no se encuentra dentro de los objetivos del mismo definir, ni establecer la base imponible que pueden adoptar las distintas Jurisdicciones adheridas.

Que la sumatoria que prevé la norma del Convenio, y que se encuentra reglamentada por la norma mencionada, es al efecto de determinar el coeficiente de distribución de los ingresos brutos del contribuyente entre las Jurisdicciones en donde la entidad financiera posea casa o filial habilitada por autoridad competente.

Que la reglamentación citada no define, ni puede hacerlo, cual puede o debe ser la base imponible que le pudiera corresponder a los Fiscos en donde la entidad realiza actividades alcanzadas por las normas del Convenio Multilateral, sino que especifica los alcances de los conceptos que integran la "sumatoria" prevista como elemento distribuidor de los "ingresos" del contribuyente.

Que es por ello que cuando se hace referencia a los "ingresos", éstos no pueden ser otros que los ingresos brutos de la entidad financiera, sin exclusiones, tal como se surge del artículo 8° el Convenio Multilateral. La norma reglamentaria especifica expresamente por su parte, aquellos ingresos que no se deben considerar en la sumatoria.

Que a partir de la asignación de los ingresos atribuibles a cada Jurisdicción, éstas pueden establecer cual será en definitiva la base imponible sobre la cual se deberá tributar, es decir, si de los

ingresos brutos que le corresponde producto de aplicar el coeficiente surgido de la sumatoria, el contribuyente puede detraer conceptos que el Fisco ha considerado que no integran la base imponible gravada, producto de exenciones, deducciones, etc.

Que por lo antes expuesto, la sumatoria, a los fines de la obtención del coeficiente de distribución de los ingresos brutos efectuada por la Jurisdicción, se adecúa a las disposiciones legales y normativas sobre el particular, por lo que corresponde no hacer lugar, en este aspecto, a la pretensión de la recurrente.

Que en relación al segundo de los aspectos cuestionados por la recurrente, si bien la problemática de las deducciones particulares que tienen establecidas las Jurisdicciones, ya sea por exenciones o por otro concepto, son de resorte exclusivo y excluyente de las mismas, se debe puntualizar que lo que el Convenio Multilateral distribuye son los ingresos totales del contribuyente, correspondiéndole a cada Fisco una porción de cada uno de los distintos conceptos de ingreso que el mismo obtiene, es decir que, en este caso concreto, a la Provincia de Santa Fe se le atribuye un porcentaje de los ingresos generados por la renta de títulos públicos, concepto que se encuentra exento de tributar el gravamen en la Jurisdicción, tal como ésta lo ha manifestado.

Que respecto a la aplicación del Protocolo Adicional solicitado, para su aplicación se exige, entre otros requisitos, que la resolución determinativa se encuentre firme, lo cual no ha ocurrido hasta el momento. Que sin perjuicio de ello, tampoco se han probado las “diversas interpretaciones” que pudieran llevar a incurrir en error a la entidad que exige la norma.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello:

LA COMISION PLENARIA

Comisión Arbitral del 18-08-77

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la firma CITIBANK N.A. contra la Resolución N° 32/2006 dictada por la Comisión Arbitral, de conformidad con 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

CRA. ALICIA COZZARÍN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE