CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES, 6 de noviembre de 2025.

RESOLUCIÓN CP N.° 18/2025

VISTO:

El Expte. CM N° 1728/2022 “Citibank NA Argentina c/ provincia de Santa Fe”, en el cual la firma de referencia y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires interponen sendos recursos de apelación contra la Resolución CA N°4/2025; y,

CONSIDERANDO:

Que los sendos recursos de apelación interpuestos por la firma y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se han 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 Citibank NA Argentina señala, en su recurso, como primer agravio: incorrecta convalidación de la exclusión de la sumatoria total país de los resultados correspondientes a las diferencias de cambio de la cuenta N° 515027.

Sostiene, al respecto, que la Comisión Arbitral omitió considerar que la inclusión de los resultados de la cuenta N° 515027 no alteró la distribución de los resultados de las cuentas N° 510000 y, por ende, no se afectaron los lineamientos que deberían utilizarse para la distribución de los resultados de la cuenta N° 515027.

Expresa que por más que se acreciente o disminuya el saldo contable de la cuenta N° 515027 incorporando o extrayendo los valores de revalúo, como los resultados de la cuenta actualmente se distribuyen por las previsiones del artículo 5° de la Resolución General N° 4/2014 y sus modificaciones, el valor del coeficiente se mantiene inalterado; básicamente, porque más allá de cuáles sean los resultados específicos de la cuenta N° 515027, los parámetros de las cuentas N° 510000 no se modifican y, por ende, el mecanismo que debe utilizarse para la atribución se mantiene inalterado.

Distinto era el escenario anterior a la emisión de la Resolución General N° 4/2014, dice, en el cual la incorporación de los saldos de revalúo podía generar alteraciones en la sumatoria y en el coeficiente de atribución, porque posteriormente la distribución no se realizaba según los resultados de las cuentas del rubro 510000, sino según los lineamientos particularmente aplicables a la propia cuenta N° 515027.

Cita a su favor la Resolución N° 24/2020 y la Resolución N° 9/2020, y expresa que contrariamente a lo indicado por API, Citibank cuenta con elementos para realizar una discriminación extracontable de los resultados de compraventa y revalúo registrados en la cuenta N° 515027 e indica que esa apertura no se incorporó a las actuaciones administrativas por un accionar omisivo de API.

Que, como segundo agravio, plantea: incorrecta convalidación de la inclusión de los resultados relativos a venta de bienes de uso en la sumatoria total país de los períodos 2016 a 2019.

Considera que el criterio técnico esgrimido debe dejarse sin efecto y, sobre esa premisa, que deben excluirse los resultados de la venta de bienes de uso de la sumatoria; ello así, habida cuenta de que esos resultados: (i) no se encuentran alcanzados por el ISIB en los términos de los artículos 174 y concordantes del Código Fiscal y (ii) no se vinculan con el desarrollo de la actividad habitual, onerosa y territorial de Citibank y, por ende, no se encuentran gravados por el ISIB; al tratarse de resultados no gravados con el ISIB, no califican como ingresos en los términos del artículo 8° del Convenio Multilateral y su normativa complementaria y, por ende, corresponde que se disponga su exclusión de la sumatoria total país.

Que, como tercer agravio, plantea: incorrecto análisis de la composición de la cuenta N° 570021 a los fines de determinar los resultados excluidos de la sumatoria total país.

Alega que lo posición teórica y general de la Comisión Arbitral es incuestionable, en el sentido de que los resultados de los créditos recuperados deben excluirse de la sumatoria total país; sin embargo, la aplicación concreta de esa posición al caso concreto de Citibank fue realizada de manera incorrecta.

Indica que resulta improcedente sostener que los resultados de recupero del capital de los créditos se registran únicamente en la subcuenta N° 585092 y que en el resto de las subcuentas de la cuenta N° 570021 se registran intereses de esos créditos que deben computarse en la sumatoria total país; ello así, atento que: (i) en la cuenta N° 570021 y en todas sus subcuentas únicamente se registran resultados de capital de créditos recuperados y no se registran intereses de esos créditos; (ii) en ninguna de las subcuentas de la cuenta N° 570021 se registran intereses de los créditos recuperados; (iii) el manual de contabilidad del Banco Central de la República Argentina, de obligatorio acatamiento para Citibank, dispone que en esa cuenta se registra el capital de los créditos recuperados y (iv) Citibank registra los intereses de los créditos recuperados en la cuenta que corresponde a la operación que generó la deuda respectiva y no en la cuenta N° 570021 donde solo se registra el capital de los créditos recuperados.

Afirma que es falso que no se haya aportado información y/o documentación para acreditar la naturaleza de los resultados registrados en la cuenta N° 570021 y/o para ratificar que en la misma no se incluyen resultados vinculados con los intereses de los créditos recuperados.

Que, como cuarto agravio, plantea: improcedente inclusión en la sumatoria total país del período fiscal 2017 de resultados vinculados con actividades ejecutadas en sucursales que fueron cerradas o traspasadas a Santander.

Indica que API incluyó en la sumatoria total país a parte de los resultados de ciertas cuentas, que se corresponden con las sucursales cerradas o traspasadas a Santander durante el mismo período fiscal 2017; este criterio fue convalidado por la Comisión Arbitral sin exponer motivos técnicos y por la mera aplicación del artículo 7° del Reglamento Procesal.

Considera que la tesitura de la Comisión Arbitral resulta incorrecta atento que las defensas de Citibank resultan procedentes y fueron debidamente esgrimidas al momento de plantear el caso concreto ante la Comisión Arbitral.

Entiende que al momento de determinar el resultado del ejercicio que conforma la sumatoria del año 2017 bajo el criterio del acumulado, Citibank debía descontar el saldo de las sucursales que se cerraron o traspasaron a Santander; ello así, atento que: (i) los resultados de las cuentas de las sucursales que cerraron o se traspasaron fueron trasladados a otras sucursales de Citibank que se mantuvieron abiertas y (ii) de lo contrario, se estaría distribuyendo el mismo ingreso en dos oportunidades entre otras sucursales porque se computaron los saldos sobre sucursales cerradas y los mismos saldos sobre sucursales a las que se traspasaron.

Todo lo precedente fue confirmado, dice, por el Informe Pericial que se produjo en el marco del procedimiento determinativo de oficio y que se agregó al expediente como consecuencia de la remisión de las actuaciones administrativas realizada por API.

Sin perjuicio de que lo expuesto, resalta que su posición también fue compartida por la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; precisamente, al momento de fiscalizar a Citibank en lo que refiere al cumplimiento de sus obligaciones del ISIB relativas al período fiscal 2017, observó el criterio aplicado y no formuló ningún cuestionamiento.

Que, como quinto agravio, plantea: ilegitimidad del reclamo relativo a la conformación de la sumatoria de la provincia de Santa Fe de los períodos 2016 a 2019.

Resalta que Citibank no registra una contabilidad centralizada en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; por el contrario, asignó los resultados de sus operaciones a la jurisdicción provincial en donde aquellas se desarrollaron; esto es así, al punto tal que, en los papeles de trabajo de la Resolución 179 y sus actos predecesores, se observa que Citibank atribuyó resultados de manera directa a la provincia de Santa Fe y/o a otras jurisdicciones provinciales y que no se limitó a realizar una asignación centralizada de esos resultados.

Indica que la Comisión Arbitral convalidó la improcedente redistribución que efectuó API de los saldos de: (i) las subcuentas de las cuentas N° 511053, 521064, 521067, 570012, 541006, 541003, 541018, 570003, 570015, 570018, 570045, 511064, 515053 y 521067 en los períodos 2016 y/o 2017 y/o 2018 y/o 2019, que no fueron enumeradas en la página 11 de la Resolución 4/2025; (ii) las cuentas N° 511009, 511021, 511048, 511050, 511054, 511064, 511084, 511085, 515009, 515021, 515053, 521037, 521063, 521080, 525063, 525064, 541009, 541012, 541015, 545004, 545018, 570006 y 570021 en el período fiscal 2016; (iii) las cuentas N° 511009, 511021, 511048, 511050, 511053, 511054, 511064, 515021, 515053, 521037, 521062, 521063, 521064, 521067, 525009, 525062, 525064, 541009, 541012, 541015, 545004, 545018, 570003, 570045, 570006 y 580027 en el período fiscal 2017; (iv) las cuentas N° 511009, 511021, 511047, 511048, 511050, 511053, 511054, 511505, 515021, 515910, 521037, 521062, 521064, 525009, 525064, 541003, 541006, 541009, 541012, 541018, 545004, 545018, 570003, 570009, 570045, 570006, 525062, 580027, 570021 y 570012 en el período fiscal 2018 y (v) las cuentas N° 511021, 511048, 511050, 511052, 511053, 511054, 511505, 515021, 515910, 515505, 521037, 521062, 521064, 525009, 525062, 525064, 541003, 541006, 541009, 541012, 541018, 545004, 545018, 570012, 570015, 570017, 570018, 570036, 570045, 570006, 580027 y 570021 en el período fiscal 2019.

Entiende, entonces, que la Comisión Arbitral convalidó parcialmente la posición de API bajo la premisa de que Citibank habría realizado una asignación centralizada de sus resultados y, por esa razón, que aquellos debían distribuirse de manera automática entre todas las jurisdicciones en las que Citibank tuvo casas o filiales habilitadas.

Considera que el criterio de API no tuvo en consideración los parámetros de la Resolución General N° 4/2014, el lugar de realización de las operaciones y la jurisdicción de ubicación de las sucursales de Citibank y destaca que API pretende ilegítimamente otorgarle el carácter de ingresos en los términos del ISIB y del artículo 8° del Convenio Multilateral a una porción de la actividad realizada por Citibank a extramuros de sus límites provinciales, incurriendo en un desborde de su poder de imposición (cita fallo de CSJN).

Adicionalmente, considera que resulta improcedente la posición de la Comisión Arbitral en el sentido de que Citibank no aportó documentación para justificar la atribución de los resultados de las cuentas o subcuentas enumeradas precedentemente; en efecto, el Informe Pericial, agregado en las actuaciones por remisión del expediente administrativo, ratificó el criterio de atribución de Citibank sobre la base del análisis de la documentación de respaldo y de los papeles de trabajo.

Que ofrece pericial contable. Hace reserva del caso federal.

Que, por su parte, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en su recurso, señala –en síntesis– que le causa agravio que la resolución recurrida valide un cálculo de la sumatoria que conforma el coeficiente con saldos de subcuentas a nivel mayor a 6 dígitos, apartándose de lo establecido en la Resolución General N° 4/2014 de la Comisión Arbitral, distorsionando la distribución de ingresos prevista en el régimen especial del artículo 8° del Convenio Multilateral, máxime cuando surge de los actuados que no existe asignación centralizada.

Agrega que cuando la Resolución General (CA) N° 4/2014 dispone que se tome el “Plan y Manual de Cuentas”, en los mismos las cuentas figuran con apertura de 6 dígitos, y el texto “en su mayor nivel de apertura o grado de detalle” significa que procede analizar lo que el Banco Central de la República Argentina definió que deba estar contenido, lo cual es obviamente corroborable a través del análisis de la apertura a más dígitos si lo hubiera para velar que conceptualmente se trate de un resultado por el ejercicio de actividad, permitiendo que cada jurisdicción posea su participación.

Hace notar, asimismo, que también esta norma habla de “cuentas de resultados que constituyen los ingresos brutos totales”, no de subcuentas (más de 6 dígitos).

Entiende que si del análisis de una cuenta de resultado de ingresos que tiene saldo a 6 dígitos en el “haber” (porque sino sería una cuenta de egresos), puede resultar de la suma de subcuentas que en el desagregado algunas correspondan a un “resultado positivo” y otras un “resultado negativo” pero ambos saldos puede que sean igualmente demostrativos de actividad, porque hay jurisdicciones que captan fondos

(ejercicio de actividad que dio por resultado una ganancia o un resultado positivo, que redunda en un saldo en el haber) y otras que son colocadoras de fondos (ejercicio de actividad que dio por resultado una pérdida o un resultado negativo, que redunda en un saldo en el debe).

Considera que si para el cálculo de la sumatoria establecido en la Resolución General CA N° 4/2014 y modificatorias sólo se tuviera en cuenta las subcuentas que tiene signo en el "haber" y no las subcuentas que tienen signo en el "debe", se estaría usando un procedimiento de ajuste no legal, ni lógico, que quitaría participación a jurisdicciones colocadoras de fondos: la expresión "cuentas de resultado" deviene junto con "Plan y Manual de Cuentas" en una única y clara pauta legal respetuosa de la realidad económica de una entidad financiera regida por la Ley 21.526.

Que, por lo expuesto, solicita que se ordene al fisco de la provincia de Santa Fe la reliquidación del ajuste, respetando los saldos de las cuentas a 6 dígitos que surgen de la documentación respaldatoria obrante en los actuados, respetando el principio rector de la realidad económica y las disposiciones emanadas del Convenio Multilateral.

Que en respuesta a los sendos traslados corridos, la representación de la provincia de Santa Fe, respecto del recurso interpuesto por Citibank NA Argentina, señala que en esta instancia no se esgrimen fundamentos nuevos o distintos a los expresados en oportunidad de accionar ante la Comisión Arbitral que posibiliten variar el razonamiento sostenido por la provincia de Santa Fe, ni se acompañan pruebas nuevas o diferentes de las rendidas en el procedimiento administrativo, las cuales se reiteraron al momento de interponerse la acción ante Comisión Arbitral.

En tal sentido, precisa que la apelación debe procurar corregir los perjuicios que le ocasiona a la apelante la resolución apelada, pero ello en las presentes actuaciones no ha logrado su objetivo, ya que el representante de la firma sólo se ha circunscripto a exponer los mismos argumentos que fueran planteados en oportunidad de acudir ante la Comisión Arbitral; los agravios que ahora plantea en el recurso de apelación, han sido acabadamente rebatidos por la jurisdicción, en oportunidad de contestar el traslado de las actuaciones ante la Comisión Arbitral.

En función de lo expuesto, observa que la firma incumple con lo dispuesto por el artículo 16 del Reglamento Procesal par a la Comisión Arbitral y Comisión Plenaria.

Que, no obstante ello, en forma subsidiaria, rebate los cuestionamientos efectuados por el apelante, siguiendo el orden en que fueron planteados.

Que respecto del primer agravio planteado por Citibank NA Argentina: incorrecta convalidación de la exclusión de la sumatoria total país de los resultados correspondientes a las diferencias de cambio de la cuenta 515027, trae a colación, tanto la parte pertinente de la Resolución General CA Nº 4/ 2014 como la aclaratoria Nota 580 del año 2014, emitida por la Comisión Arbitral ante una presentación de las asociaciones que nuclean a las entidades bancarias comprendidas en la Ley 21526, y sostiene que el contribuyente tiene la obligación de discriminar los resultados que devienen de la compraventa de los que provienen del revalúo, aunque sea de manera extracontable.

Por otra parte, advierte que la apelante incurre en una contradicción evidente entre lo planteado al respecto en el presente memorial y lo afirmado al interponer la acción ante la Comisión Arbitral; mientras en aquella oportunidad sostuvo que carecía de información para realizar la discriminación entre los resultados de la compraventa y el revalúo, ahora afirma que Citibank cuenta con elementos para realizar dicha discriminación extracontable en la cuenta N° 515027.

Por otro lado, indica que la apelante asegura que la inclusión total de la cuenta 521027 no alteró los parámetros de distribución de las cuentas Nº 510000 y, por ende, no se afectarían los lineamientos que deberían utilizarse para la distribución de los resultados de la misma, no afectando el coeficiente de atribución de la provincia de Santa Fe y/o de otras jurisdicciones locales; sin embargo, observa que esa afirmación no está respaldada por ningún elemento y/o prueba que pueda justificar la misma; son meras apreciaciones del contribuyente que no logran conmover lo resuelto por la Comisión Arbitral.

Que respecto del segundo agravio planteado por Citibank NA Argentina: incorrecta convalidación de la inclusión de los resultados relativos a venta de bienes de uso en la sumatoria total país de los períodos 2016 a 2019, señala que los resultados que devienen de la venta de bienes de uso, sin lugar a dudas, deben conformar la sumatoria, toda vez que no se encuentran específicamente excluidos de la sumatoria y, una vez determinado el coeficiente de atribución, se detraerán –de corresponder porque gozan de alguna franquicia local o constituyen ingresos no alcanzados por el gravamen local– de la base imponible de cada jurisdicción, utilizando el coeficiente de atribución determinado para la jurisdicción; lógicamente, en esa instancia se está frente a un tema de exclusiva potestad jurisdiccional, por lo que debe ratificarse lo resuelto por Comisión Arbitral en este punto.

Cita a favor de su posición la Resolución CP 4/2011 recaída en el Expediente CM N° 753/2008 Citibank NA c/ provincia de Santa.

Que respecto del tercer agravio planteado por Citibank NA Argentina: Incorrecto análisis de la composición de la cuenta 570021 a los fines de determinar los resultados excluidos de la sumatoria total país, advierte que al contestarse el traslado ante Comisión Arbitral, la jurisdicción avaló el criterio que establece que debe excluirse de la sumatoria cualquier previsión cuando implique el recupero de una pérdida; se pudo constatar, además, que en los períodos fiscales 2016, 2017 y 2019, la auditoría fiscal incluyó únicamente en la sumatoria los intereses correspondientes a los créditos recuperados.

En relación al periodo fiscal 2018, recuerda que la Comisión Arbitral ordenó a la jurisdicción que reliquide el ajuste, por no observarse los extremos mencionados en el párrafo anterior.

En efecto, considera que no existiendo motivos por los cuales la apelante pueda sentirse agraviada en relación al tratamiento de la cuenta 570021, deviene abstracto su planteo en relación a este punto, por lo que debe ratificarse la Resolución de Comisión Arbitral.

Que respecto del cuarto agravio planteado por Citibank NA Argentina: Improcedente inclusión en la sumatoria total país del período fiscal 2017 de resultados vinculados con actividades ejecutadas en sucursales que fueron cerradas o traspasadas a Santander, observa que en este punto la apelante se circunscribe a reiterar lo ya expuesto sobre el particular en oportunidad de recurrir ante Comisión Arbitral, sin aportar documentación alguna que permita respaldar las cifras detalladas en el Anexo "B", las cuales –según su postura– ratificarían los valores expuestos en el Informe Pericial.

Consecuentemente, entiende que lo alegado al respecto no difiere de lo ya planteado ante Comisión Arbitral, lo cual ha sido analizado y resuelto correctamente por la citada Comisión al dictar la Resolución N° 4/2025.

Que, finalmente, respecto del quinto agravio planteado por Citibank NA Argentina: Ilegitimidad del reclamo relativo a la conformación de la sumatoria de la provincia de Santa Fe de los períodos 2016 a 2019, expresa que los organismos del Convenio Multilateral, a través de innumerables pronunciamientos, han fijado criterio en cuanto a que si existe información contable y documental que permita atribuir sobre base cierta los saldos de las cuentas a cada jurisdicción, no es necesario efectuar ninguna estimación (vg. Resolución CA Nº 5/2020 y Resolución CP 4/2011, etc.).

Por otra parte, remarca que los organismos del Convenio Multilateral, tienen dicho también que si no es posible contar con la suficiente información –contable y documental– para atribuir con certeza los resultados contenidos en las cuentas de resultados correspondientes, se deben adoptar parámetros lógicos y razonables que sean suficientemente representativos; destaca que tales parámetros, en el marco de lo normado en la Resolución General CA Nº 4/2014 y sus modificatorias se encuentran contemplados adecuadamente en las previsiones del artículo 5° de la mencionada disposición reglamentaria del artículo 8º del Convenio Multilateral.

Se pregunta cuál es la documentación que posee la entidad bancaria para avalar su afirmación de que los resultados se derivaron de operaciones ejecutadas fuera del ámbito de la jurisdicción, y que no ha sido aportada durante el procedimiento de determinación de oficio al formular el descargo a la vista corrida

por el fisco provincial, en oportunidad de deducir el recurso de reconsideran contra la Resolución Nº 179-3/23 de API, al plantear el caso concreto ante la Comisión Arbitral o en oportunidad de presentar el memorial de apelación.

Recuerda la regla de la inversión de la carga probatoria en el procedimiento fiscal, siendo el contribuyente quien debe probar fehacientemente las razones por las que considera que el criterio sustentado en el acto que recurre resulta erróneo o no ajustado a derecho.

Conforme surge de lo actuado, dice que el contribuyente tuvo múltiples posibilidades de aportar y/u ofrecer todos los documentos y producir hechos tendientes a demostrar la veracidad de sus dichos en momento oportuno, lo cual no ha hecho.

Concluye, pues, que tampoco en esta instancia el contribuyente aporta documentación que permita diferenciar los saldos supuestamente asignables a sucursales de CABA con los correspondientes a la casa matriz, ni verificar que los importes consignados a las mismas realmente pertenecen exclusivamente a esa jurisdicción.

Que, a su vez, en respuesta al traslado del recurso de apelación interpuesto por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, la representación de la provincia de Santa Fe señala, en lo que respecta al cuestionamiento referido al nivel de apertura de las subcuentas utilizado por la jurisdicción para el cálculo de la sumatoria, señala, en primer término, que el planteo formulado por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires resulta improcedente, en tanto no se desprende del texto de la resolución impugnada que la cuestión que invoca como agravio haya sido objeto de análisis, consideración o controversia por parte de la Comisión Arbitral, conforme surge del acto cuestionado.

Que remarca que los Balances Consolidados de Sumas y Saldos y de las Sucursales, fueron aportados por la propia entidad a nivel 9 de apertura de cuentas, si bien no son los presentados ante el BCRA –nivel 6 de apertura–, son los que sirvieron de base para su confección, los cuales fueron conciliados con los balances de publicación; el procedimiento seguido por el fisco de la provincia de Santa Fe se sustenta en elementos suministrados por la propia entidad, con un mayor grado de desagregación contable de cuentas, permitieron obtener mayor información de las cuentas representativas de resultados.

Cita la Resolución CP Nº 3/2011 recaída en el Expediente CM Nº 750/2008 Banco Santander Río SA c/ provincia de Santa Fe y además, dice que la Resolución General 4/2014 y sus modificatorias, lo establece claramente, tanto en su tercer considerando como en el inciso 3º del artículo 1°

Que en virtud de lo expuesto, concluye que los agravios invocados por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires carecen de sustento fáctico y jurídico suficiente, y no logran conmover la validez ni la razonabilidad de la Resolución CA Nº 4/2025; las objeciones formuladas se basan en cuestiones meramente formales, apreciaciones abstractas y construcciones hipotéticas, sin vinculación concreta con el contenido del acto impugnado ni con las circunstancias particulares del caso, y no se corresponden con agravios en el sentido y con el alcance que indica el artículo 16 del Reglamento Procesal.

Que esta Comisión Plenaria observa que en el caso concreto se encuentra en discusión, conforme lo alegado por las partes, los siguientes aspectos:

-Incorrecta exclusión de la sumatoria total país de los resultados correspondientes a la cuenta 515027 “Diferencias de Cambio”, años 2016, 2017, 2018 y 2019.

- Incorrecta inclusión de los resultados relativos a venta de bienes de uso, años 2016, 2018 y 2019.

-Incorrecta incorporación en la sumatoria de resultados vinculados con el recupero de deudas, años 2016, 2018 y 2019.

-Improcedente inclusión de resultados vinculados con actividades ejecutadas en sucursales que fueron cerradas o traspasadas, año 2017.

-Ilegitimidad del reclamo relativo a la conformación de la sumatoria de la provincia de Santa Fe, años 2016, 2017, 2018 y 2019.

Dentro de este último punto se ubica el planteo efectuado por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en su recurso de apelación, vinculado al acabado cumplimiento del Convenio Multilateral y la Resolución General Nº 4/2014 y sus modificatorias.

Que respecto a la cuenta 515027 "Diferencias de Cambio", cabe señalar que el planteo fue rechazado por la Comisión Arbitral indicando que *"…La presentación de Citibank NA en relación a este punto carece de los requisitos necesarios e ineludibles para considerar a la misma como tal, no es autosuficiente, y se limita a efectuar una breve referencia del criterio adoptado por el fisco sin identificar cual es el error incurrido y la prueba de los mismos…"*.

La resolución en dicho punto ha sido ajustada a derecho. Citibank NA entra en contradicción con lo que afirmó ante la Comisión Arbitral: en su presentación primigenia dijo: "*Mi mandante incluyó dentro de la Sumatoria a los resultados de compraventa y también de revalúo porque carece de información para realizar una discriminación. Sin embargo, resalto que esa inclusión total no alteró los parámetros de distribución de las cuentas N° 510000 y, por ende, no se afectaron los lineamientos que deberían utilizarse para la distribución de los resultados de la cuenta N° 515027*"; y ahora afirma: "… Contrariamente a lo indicado por API, Citibank cuenta con elementos para realizar una discriminación extracontable de los resultados de compraventa y revalúo registrados en la cuenta N° 515027…".

El apelante no sólo no se hace cargo de los fundamentos de la resolución recurrida, sino que ahora realiza un planteo diferente y contradictorio, lo cual conduce inexorablemente al rechazo de este, por no cumplir la exigencia prevista por el artículo 16 del Reglamento Procesal.

Que respecto de los resultados relativos a venta de bienes de uso, la resolución de la Comisión Arbitral ha sido contundente: *…respecto de los resultados relativos a venta de bienes de uso, años 2016, 2018 y 2019, cabe destacar que ya en los años 2010 y 2011 los organismos de aplicación del CM al resolver un expediente entre las mismas partes estableció que los resultados por ventas de bienes de uso deben integrar la sumatoria, al no estar expresamente excluidos: RCA 4/2010, ratificada por RCP 4/2011 (V. además, RCA 6/2010, ratificada por RCP 5/2011 y RCP 3/2011)*".

La parte apelante no aborda los mencionados argumentos, ni los refuta, ni expone cuáles serían las circunstancias que distinguen el presente caso de los precedentes citados, correspondiendo por tanto el rechazo del planteamiento por incumplir con la exigencia establecida en el artículo 16 del Reglamento Procesal.

Que respecto de la incorporación en la sumatoria de resultados vinculados con el recupero de deudas, cuenta 570021, tanto la Comisión Arbitral como el propio fisco han reconocido que, en caso de acreditarse que las sumas registradas corresponden efectivamente al recupero de capital, corresponde su exclusión, siempre y cuando se demuestre fehacientemente que los importes contabilizados en dicha cuenta responden a ese concepto.

Es importante señalar que los agravios respecto a este punto son de carácter general y no hacen referencia a operaciones específicas registradas en la cuenta mencionada que respalden o acrediten las afirmaciones del contribuyente. Por ejemplo, para el año 2017 (fs. 145 Ac.Ad.) se registra en la cuenta 570021 "Recupero Int. Financial Loans", y una registración similar aparece en el año 2019; las demás registraciones no permiten determinar con certeza si corresponden efectivamente a un recupero de capital.

La pericial contable en este aspecto carece de valor probatorio, el perito indica "*Del análisis de los papeles de trabajo elaborados por Citibank para la determinación del ISIB en los ejercicios fiscales 2016, 2018 y 2019, he llegado a la conclusión de que en las declaraciones juradas del impuesto no se ha deducido ningún cargo por incobrabilidad (cuentas BCRA 530.000)*". El perito no revisó las registraciones contables ni la documentación de respaldo que sustenta los asientos, ni realizó un muestreo; en cambio, basó su trabajo en los papeles de trabajo elaborados y suministrados por Citibank NA: el análisis se efectuó sin examinar la documentación contable ni la respaldatoria, lo cual limita la validez técnica y probatoria del informe; por tanto, no se ha corroborado que todos los registros en la cuenta 570021 correspondan completamente al recupero de créditos.

Es dable destacar que, en materia probatoria, los organismos de aplicación del Convenio Multilateral realizan la valoración de la prueba a través del procedimiento de la sana crítica; en tal sentido, debe recordarse que es de aplicación supletoria el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (CPCCN) por la remisión que realiza el artículo 29 del Reglamento Procesal. El art. 386 del CPCCN establece: "*Salvo disposición legal en contrario, los jueces formarán su convicción respecto de la prueba, de conformidad con las reglas de la sana crítica. No tendrán el deber de expresar en la sentencia la valoración de todas las pruebas producidas, sino únicamente de las que fueren esenciales y decisivas para el fallo de la causa*".

En el caso concreto, asimismo, el banco pudo acompañar documentación al accionar ante la Comisión Arbitral y no lo hizo.

Por lo expuesto, corresponde en este aspecto confirmar la resolución de la Comisión Arbitral.

Que respecto a la inclusión de resultados vinculados con actividades ejecutadas en sucursales que fueron cerradas o traspasadas, la Comisión Arbitral al rechazar el tratamiento de este planteo por no reunir las exigencias del artículo 7º del Reglamento Procesal dijo: "*La accionante ha expuesto consideraciones muy generales carentes de toda precisión y prueba concreta y los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, en reiteradas ocasiones, se han expedido en el sentido de que las impugnaciones contra un acto deben ser claras, concretas y fundadas, debiéndose exponer claramente y con precisión los agravios (RCA 4/2021 y RCA 8/2021*)", y agregó: "*la acción ante la Comisión Arbitral constituye una vía de revisión limitada del acto administrativo; dicha limitación se circunscribe a los aspectos regidos por el CM y a los puntos puestos en debate por el accionante; para que ello ocurra, se exige a la accionante que exprese las razones de hecho y de derecho en que basa la acción*…".

El contribuyente, en el recurso examinado, continúa realizando una exposición genérica que dificulta cualquier labor de verificación; prueba de ello es que, en su propio recurso, recurre a la exposición de un caso hipotético y presenta un cuadro en el cual pretende reflejar los saldos trasladados.

En este punto, la pericia también presenta los mismos problemas que fueron reseñados en el punto anterior: el perito no ha revisado la documentación contable, no indica cuáles han sido las sucursales cerradas ni a qué sucursales se trasladó el saldo, y no expone cuáles han sido los registros contables que lo avalan.

Por ello, corresponde señalar que el recurso presentado no ha expresado, punto por punto, los agravios que le causa al apelante la disposición o resolución impugnada en este aspecto, dado que no rebate los motivos por los cuales la Comisión Arbitral rechazó el planteo.

Que, finalmente, respecto de los puntos que son materia de agravio, cabe pronunciarse sobre el reclamo relativo a la conformación de la sumatoria de la provincia de Santa Fe y el acabado cumplimiento del Convenio Multilateral y de la Resolución General Nº 4/2014.

Citibank NA en su recurso afirma: *"Citibank NO registra una contabilidad centralizada en la Ciudad de Buenos Aires. Por el contrario, asignó los resultados de sus operaciones a la jurisdicción provincial en donde aquellas se desarrollaron. Esto es así, al punto tal que, en los papeles de trabajo de la Resolución 179 y sus actos predecesores, se observa que Citibank atribuyó resultados de manera directa a la provincia de Santa Fe y/o a otras jurisdicciones provinciales y que no se limitó a realizar una asignación centralizada de esos resultados".*

Ciertamente, la resolución de la Comisión Arbitral, en este punto indicó "*Respecto de las restantes cuentas correspondientes a los años 2016, 2017, 2018 y 2019 no detalladas anteriormente y que son materia de agravio, cabe señalar que por su naturaleza deben ser distribuidas entre todas las jurisdicciones en las que la entidad tiene casas o filiales habilitadas, por lo que la asignación generalmente centralizada realizada por Citibank NA no puede convalidarse, y, entonces, la ausencia de documentación concreta, la falta de aporte de datos por parte del contribuyente, conduce a la consecuente aplicación del artículo 5º, inciso 5), de la RG N° 4/2014 y a convalidar el criterio del fisco en este punto*".

La Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en su recurso reseñado precedentemente, expone que la provincia de Santa Fe no ha seguido el procedimiento establecido por la Resolución General CA 4/2014,

destacando especialmente que el ajuste se realizó sobre subcuentas a nivel nueve y no sobre las cuentas a nivel seis.

En forma previa corresponde recordar que la provincia de Santa Fe utilizó el inciso 5) del artículo 5º de la mencionada resolución general.

De las actuaciones administrativas surge que ha existido un único requerimiento, el de fs. 4 Ac.Ad. y cabe destacar que el fisco no solicitó en dicho requerimiento documentación alguna en relación con las cuentas ajustadas por aplicación del inciso 5 del artículo 5º de la RG CA 4/2014, que se encuentra bajo análisis.

En dicho requerimiento solicitó al contribuyente:

"9) Nota en carácter de Declaración Jurada donde explique y justifique con la documental pertinente, el criterio adoptado con aquellas cuentas contables que poseen saldo únicamente en casa central y no atribuyó ingreso alguno a las distintas jurisdicciones donde posee sucursal o casa habilitada, correspondiente al período comprendido entre enero de 2016 y diciembre de 2019".

Del examen del expediente no surge ningún elemento o indicio que permita acreditar que las cuentas hayan tenido saldo contable únicamente en casa central, considerando el requerimiento de fs. 4, lo cual respalda lo afirmado por el contribuyente.

Como puede apreciarse de la lectura de la RG CA 4/2014, ésta sigue la línea establecida por el propio Convenio Multilateral en los artículos 27 y 30; esto implica que la primera forma de atribución de los ingresos, se basa en datos ciertos y que sólo cuando esto no sea posible se puede recurrir a la utilización de presunciones o parámetros.

Sentado ello, cabe recordar que la caracterización y utilización de una presunción, en general, es de exclusiva competencia local; sin embargo, el uso de un parámetro o presunción para la asignación de dichos ingresos a una o varias jurisdicciones forma parte de la competencia de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral (RCA 17/2018 en similar sentido RCA 20/2018, RCA 24/2018, RCA 35/2018, RCA 42/2018, RCA 48/2018, RCA 4/2019, RCA 22/2019, RCP 19/2019, RCP 20/2019 y RCA 20/2020).

En esa línea, cabe indicar que la RG CA 4/2014 ha dispuesto en su artículo 5º ciertas circunstancias en las que se puede utilizar un parámetro y, además, ha reglamentado el parámetro aplicable.

Sin duda, resulta entonces exigible a la jurisdicción que, cuando pretenda modificar la atribución de ingresos o gastos, solicite al contribuyente o a terceros los elementos necesarios a tal efecto, con el fin de determinar con certeza –y no en función de presunciones– la correcta atribución de ingresos y gastos.

Dicha exigencia se fundamenta en la estricta observancia, por parte de la determinación de oficio, de la realidad económica y la verdad material, conforme lo han acordado las jurisdicciones a través de los artículos 27 y 30 del CM.

El inciso 5) del artículo 5º solo corresponde aplicarse cuando los ingresos no puedan atribuirse de manera cierta a una jurisdicción determinada: aplicar los parámetros del artículo 5º de la RG CA 4/2014 únicamente por la circunstancia de que una cuenta carezca de saldo en una jurisdicción –en este caso, Santa Fe– resulta irrazonable.

En efecto, el indicio que utiliza Santa Fe, que una cuenta no tenga saldo en esa jurisdicción, no tiene ningún tipo de nexo lógico funcional con la presunción; en el mejor de los casos, el hecho de que una cuenta no tenga saldo en Santa Fe puede ser un indicio contingente que, para derivar en una presunción, debe estar acompañado de otra serie de indicios graves y concordantes que permitan arribar a dicha conclusión.

El inciso 5) del artículo 5º de la RG CA 4/2014 contiene una presunción de tipo legal que faculta al fisco a asignar ingresos en función del parámetro lógico, siempre que se cumpla el presupuesto base exigido por la norma.

Por lo tanto, para utilizar dicho parámetro, el fisco tiene la carga de acreditar que los intereses pasivos y las actualizaciones pasivas no contempladas no pueden atribuirse con certeza a una jurisdicción determinada, no basta con una mera afirmación en tal sentido; resulta indispensable que encauce su actuación hacia la demostración objetiva de tal imposibilidad.

La ausencia de esta acreditación impide la aplicación válida de la presunción prevista en el referido ordenamiento legal y, en consecuencia, corresponde hacer lugar al recurso en lo atinente a este punto, al no haberse cumplido con el presupuesto habilitante exigido por la norma.

Que, de acuerdo a lo expuesto precedentemente, se torna abstracta la resolución del recurso de apelación interpuesto por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Plenaria realizada el 18 de septiembre de 2025.

Por ello,

LA COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL DEL 18/8/77
RESUELVE:

ARTÍCULO 1º.- Declarar inadmisible el recurso de apelación interpuesto por Citibank NA Argentina con relación a los planteos vinculados a diferencias de cambio, resultados relativos a la venta de bienes de uso, resultados vinculados con el recupero de deudas y resultados vinculados con actividades ejecutadas en sucursales que fueron cerradas o traspasadas, de conformidad con lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2º.- Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por Citibank NA Argentina, dejando sin efecto la determinación de las cuentas ajustadas por la provincia de Santa Fe en función de la aplicación del artículo 5º, inciso 5, de la Resolución General N° 4/2014, de conformidad con lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 3º.- Declarar abstracto el recurso de apelación interpuesto por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, de conformidad con lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 4º.- Notificar a las partes interesadas, hacer saber a las demás jurisdicciones adheridas y archivar las actuaciones.

Firmado digitalmente por BIALE Fernando Mauricio
SECRETARIO

Firmado por FORNERO Javier Dario
PRESIDENTE