

RESOLUCIÓN N° 32/2006 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 531/2005 por el cual la firma CITIBANK N.A. interpone acción en los términos del artículo 24 inc. b) del Convenio Multilateral, contra la Resolución N° 569-8/2005 dictada por la Administración Provincial de Rentas de la Provincia de Santa Fe; y

CONSIDERANDO:

Que están reunidos los requisitos que habilitan el tratamiento del caso en el marco de lo establecido por el artículo 24 inc. b) del Convenio Multilateral.

Que la firma recurrente, expresa en su recurso las siguientes consideraciones:

- La Administración Fiscal ha procedido a recalcular los coeficientes de distribución de la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, incorporando a la sumatoria no sólo los importes gravados sino también los importes exentos y no gravados, y excluyendo de la misma, a su vez, algunos conceptos de egresos financieros deducibles. Una vez obtenidos así los coeficientes para cada Jurisdicción, los aplica sobre una base imponible que incluye “ingresos gravados, exentos y no gravados”, lo que lógicamente, arroja un resultado mayor para la Provincia de Santa Fe, puesto que hace cargar toda la incidencia de los ingresos exentos en la Jurisdicción que los generó que, en este caso, es la Ciudad de Buenos Aires.
- Se encontró así con dos situaciones: a) una errónea aplicación de los criterios que emanan de la Resolución General N° 11, y b) con una distinta atribución interjurisdiccional resultante de la inexistencia de un criterio que contemple la eliminación de la base imponible de la Provincia de Santa Fe del monto atribuible a ingresos exentos, no gravados o de fuente extranjera, lo que pone a la empresa, claramente, en el ámbito del Protocolo Adicional.
- A través de las Resoluciones Generales Nros. 11, 13, 26 y 29 se ha estructurado un mecanismo de distribución de la base imponible entre las Jurisdicciones en las que una entidad financiera tiene casas habilitadas, que atienden a la naturaleza de la actividad de las entidades, que se manifiesta tanto a través de la captación cuanto de la colocación de los recursos financieros, y tal es el sentido con el que fue definido el concepto de “ingresos” contenido en el artículo 8° del Convenio Multilateral como la suma constituida por la “materia gravada” en todas las Jurisdicciones.
- La posición del Organismo Fiscal constituye un claro apartamiento de la recta interpretación que debe asignarse a la norma en cuestión, que no sólo fue seguida por la firma sino por la totalidad de las entidades financieras, por otros Fiscos y la doctrina, por lo que se considera correcto el tratamiento dispensado a la distribución de la base imponible entre las distintas Jurisdicciones en las que ha ejercido

su actividad, conforme a la Resolución General N° 11 de la Comisión Arbitral.

- El principio de legalidad y sus consecuentes postulados de seguridad y certeza tienen una concreta vinculación con la jerarquía de las normas, en cuanto a aquéllo que está reservado a un determinado escalón no puede ser materia de una regla de rango inferior. Y esta escala está contenida en el artículo 31 de la Constitución Nacional.
- No ha existido omisión alguna de base imponible, sino una asignación jurisdiccional no compartida por el Fisco de la Provincia de Santa Fe, conflicto éste que, como queda dicho, debe resolverse en los términos del Protocolo Adicional, al quedar claramente comprendido en el artículo 1º, párrafo primero, puesto que se trata de una “diferencia de gravamen por atribución en exceso o en defecto de base imponible, entre las Jurisdicciones en las que el contribuyente desarrolla su actividad”.

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

- Según la Resolución General de la Comisión Arbitral N° 11, para el caso de las Entidades Financieras a que alude el artículo 8º del Convenio Multilateral, 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 aquellos 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 así como a “...los resultados que obtengan los contribuyentes comprendidos en la ley N° 21.526 y sus modificaciones 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 la Resolución General N° 29.
- Puede observarse de la simple lectura de las disposiciones complementarias del Convenio Multilateral, que las cuentas de resultados 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 conceptos 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 aplicable a los ingresos, facultad que, de seguirse el procedimiento postulado por la quejosa, se vería menoscabada.
- Consecuentemente con lo expuesto, 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 exentos o no alcanzados con el tributo, los que para el caso, estarán conformados por los derivados de los títulos públicos, arribándose de esta manera a la base imponible neta sobre los que se aplicará la correspondiente alícuota.

- Sobre la base de lo apuntado precedentemente, se desprende que el razonamiento sostenido por la entidad bancaria no se ajusta a los lineamientos que estipula la normativa vigente, al haber aplicado parcialmente la Resolución General N° 11, motivo por el cual no cabe hacer lugar al recurso incoado.
- 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 la Comisión Arbitral se expidió con el criterio sustentado por Santa Fe.

Que puesta al análisis del tema, esta Comisión observa que la norma vigente contenida en el Convenio Multilateral que se considera vulnerada expresa: “En los casos de contribuyentes comprendidos en el régimen de la ley de entidades financieras, cada fisco podrá gravar la parte de ingresos que le correspondan en proporción a la sumatoria de ingresos, intereses pasivos y actualizaciones pasivas de cada Jurisdicción en la que la entidad tuviera casas o filiales habilitadas por la Autoridad de Aplicación, respecto de iguales conceptos de todo el país”.

Que mediante el artículo 21 de la Resolución General N° 1/2006 (ex R. G. N° 11 modificada por la R.G. N° 13) se especifica que “Los ingresos a que refiere el primer párrafo del artículo son la base imponible bruta de cada una de las entidades, constituida por la materia gravada en todas las Jurisdicciones en que opera.”, mientras que el apartado 2 del mismo 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 bruta de las distintas Jurisdicciones adheridas.

Que la sumatoria que prevé la norma del Convenio, y que se encuentra reglamentada por la antes mencionada Resolución General, 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 surge del artículo 8° el Convenio Multilateral. Por otra parte, aquellos ingresos que no se deben considerar en la sumatoria están

especificados expresamente en la norma reglamentaria.

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 los conceptos que el Fisco ha considerado que no integran la base imponible gravada, producto de exenciones, deducciones, etc.

Que 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 ingresos 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 no corresponde su implementación por no reunirse los requisitos necesarios para su procedencia conforme a las disposiciones del mismo y sus normas complementarias.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello:

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - No hacer lugar a la acción promovida por la firma CITIBANK N.A. contra los términos de la Resolución N° 569-8/2005, de la Administración Provincial de Impuestos de la Provincia de Santa Fe, de conformidad con los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTICULO 2º) - Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás Jurisdicciones adheridas.

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

DR. ROMAN GUILLERMO JÁUREGUI - PRESIDENTE