

RESOLUCION N° 29/2011 (C.A.)

VISTO el EXPTE C.M. N° 853/2009 NUEVO BANCO DE ENTRE RIOS S.A. c/Provincia de Santa Fe, por el cual la firma de referencia interpone la acción prevista por el artículo 24 inciso b) del Convenio Multilateral contra la Resolución N° 280-2/2009, de fecha 10/08/2009, de la Administración Provincial de Impuestos de la Provincia de Santa Fe; y,

CONSIDERANDO

Que la presentación ha sido efectuada dando cumplimiento a las disposiciones legales y reglamentación respecto a las formalidades a cumplimentar, motivo por el cual corresponde su tratamiento.

Que la accionante, manifiesta que la API controvierte la estimación practicada por la firma, del coeficiente atribuido a la Provincia de Santa Fe en el marco del art. 8° del Convenio Multilateral, a partir de la detección de supuestas diferencias en la sumatoria que sirve como base para la determinación de tal coeficiente.

Desde el punto de vista conceptual estas diferencias se corresponden con:

1. Atribución jurisdiccional de los resultados de títulos públicos. La Administración asigna a los efectos de la sumatoria, los resultados de títulos públicos en proporción a los restantes ingresos financieros mientras que el Banco considera que deben asignarse a la jurisdicción donde tales operaciones se concretan.
2. Detracción de la base imponible de los resultados exentos. La Administración considera que una vez incorporados los ingresos exentos y no alcanzados en la sumatoria, los mismos deben ser detraídos en la determinación de la base de la jurisdicción donde los mismos se generan en lugar de distribuirlos como los ingresos gravados en función de los coeficientes unificados o en proporción de la sumatoria de cada jurisdicción.
3. Omisión de considerar actualizaciones por cláusulas CER y CVS. La Administración no considera a efectos de la determinación de la sumatoria, los resultados derivados de actualizaciones por cláusula CER y CVS mientras que si han sido considerados por el NBERSA.
- . Omisión de considerar actualizaciones por cláusulas CER de préstamos del BCRA. La Administración no considera, a efectos de la determinación de la sumatoria, los resultados derivados de actualizaciones por ese concepto.

Que la recurrente manifiesta que el criterio adoptado por el NBERSA en cuanto a los resultados por Títulos Públicos, es que los ingresos que participan de la sumatoria deben incluirse en aquellas jurisdicciones en que se hubiera llevado a cabo la actividad determinante de la generación del ingreso respectivo.

Que en su caso, los resultados de títulos públicos son esencialmente atribuibles a la jurisdicción de Entre Ríos, por cuanto las funciones y tareas vinculadas con la adquisición, gestión, administración, cobranza y venta de títulos públicos están concentrados en el sector de Títulos y de Tesorería ubicados en la casa central (Provincia de Entre Ríos) y que ninguna de tales actividades se despliega en las sucursales emplazadas en la Provincia de Santa Fe.

Que en cuanto a la detracción de ingresos exentos entre las distintas jurisdicciones por aplicación de las normas del Convenio Multilateral, sólo ha considerado la de aquellos ingresos por operaciones de títulos públicos registrados en sucursales de esa Provincia, con lo cual se está atribuyendo base imponible integrada por conceptos exentos en dicha jurisdicción y sobre tales conceptos exentos se pretende el cobro del impuesto, dado que no se excluyen con posterioridad.

Que la propia Provincia de Santa Fe se ha allanado en la Resolución N° 28/2007 (CA) al criterio del contribuyente, que es el mismo criterio que el adoptado por NBERSA en este punto.

Que aun considerando, en función del lugar de ocurrencia de las transacciones, los ingresos exentos en la determinación de la proporción atribuible a cada jurisdicción, tal proporción debe ser aplicada a la totalidad de los conceptos a distribuir entre ellas, dado que la mecánica del Convenio Multilateral consiste en asignar cada ingreso obtenido a cada una de las jurisdicciones intervinientes en función de su participación porcentual y no en función

del lugar de ocurrencia de los actos gravados o exentos.

Que en cuanto al cómputo de las actualizaciones de préstamos por cláusula CER y CVS, la jurisdicción ha tomado el criterio de excluir de la sumatoria los saldos de las citadas cuentas, las cuales se encuentran contablemente registradas en las cuentas 511.071 y 511.076 del Balance de Sumas y Saldos de NBERSA.

Que la cuenta 511.071 incluye las ganancias devengadas por la actualización de los capitales correspondientes a préstamos convertidos a pesos, ajustables con cláusula de Coeficiente de Estabilización de Referencia, en tanto la cuenta 511.076 incluye las ganancias devengadas por la actualización de los capitales correspondientes a préstamos convertidos a pesos, ajustables con cláusula Coeficiente de Variación de Salarios.

Que el art. 26 del Anexo de la Resolución General 1/2008 establece que, a los efectos de la aplicación del Régimen Especial para entidades financieras, se deberá tener en cuenta las pautas que allí se especifican y tal como se puede apreciar de la normativa expuesta, la misma no contiene, en lo que hace a las exclusiones vigentes para la conformación de la sumatoria, una mención expresa que avale el criterio asumido por la API respecto a los conceptos enunciados en este apartado.

Que la finalidad perseguida por los coeficientes CER y CVS es la de ajustar valores entre dos fechas distintas, es decir, que ambos contienen en su esencia la actualización de determinados conceptos, y por ello resulta improcedente el accionar del Fisco en cuanto a la exclusión de las cuentas en las que se imputan los resultados provenientes de la aplicación de estos coeficientes.

Que en cuanto a los Intereses y ajustes con cláusula CER -cuentas 521.074 “Intereses por adelantos con cláusula CER recibidos del B.C.R.A.” y 521.072 “Ajustes por otras obligaciones por intermediación financiera con cláusula CER”-, se desprende del Plan de Cuentas del BCRA que la cuenta 521.074 incluye las pérdidas devengadas por intereses sobre los capitales correspondientes a los adelantos con cláusula de ajuste según la variación del Coeficiente de Estabilización de Referencia recibidos del Banco Central de la República Argentina, en tanto que la cuenta 521.072 incluye las pérdidas devengadas por la actualización de los capitales correspondientes a otras obligaciones por intermediación financiera, ajustables con cláusula Coeficiente de Estabilización de Referencia.

Que de lo expuesto, se desprende que ambas cuentas contienen resultados correspondientes a actualizaciones derivadas de la aplicación de la cláusula CER y, en consecuencia, se remite a los comentarios efectuados en el punto anterior, en el sentido de constituir actualizaciones y por lo mismo deben ser incluidos en la sumatoria.

Que la jurisdicción de Santa Fe, en respuesta al traslado corrido, alega con relación a los cuestionamientos que tienen que ver con la sumatoria, que es necesario traer a colación lo establecido en el artículo 27 del Anexo de la Resolución General 2/10 (CA), de donde puede inferirse que deben incluirse en la sumatoria -al solo fin 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 resultados que obtengan los contribuyentes comprendidos en la Ley 21526 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*”, a “*... los intereses pasivos por préstamos consolidados por el BCRA a las entidades financieras*” y “*los ingresos correspondientes a jurisdicciones donde no se tenga casa habilitada por la respectiva autoridad de aplicación*”.

Que por lo expuesto, las cuentas de resultados de títulos públicos, al margen de la franquicia que tengan en cada jurisdicción, deben conformar dicha “sumatoria”.

Que respecto al planteo efectuado por la entidad referido a que tales resultados son íntegramente atribuibles a la jurisdicción de Entre Ríos, la propia Comisión Arbitral en la Resolución N° 13/2009 (Expte. 609/06 Bank Boston N.A. c/Provincia de Entre Ríos) sostuvo que era equivocado el criterio de la accionante de atribuir los ingresos siempre al lugar de la sede central de la entidad, por la circunstancia de que las proyecciones de los negocios, la detección de la necesidad, gestión o análisis o el centro de toma de decisiones allí se encuentren, por lo que de seguirse ese razonamiento, no se atiende a la naturaleza económica de la operación que trasciende a la sede central.

Que por lo expuesto, los resultados por operaciones con títulos públicos deben conformar la sumatoria total

del país y si bien puede resultar dificultoso atribuirlos a las jurisdicciones intervinientes, ello no imposibilita su inclusión, por lo que la jurisdicción los atribuyó a cada una de las provincias mediante un procedimiento razonable, consistente en una proporcionalidad obtenida en función de los ingresos financieros computables a cada jurisdicción.

Que luego del procedimiento así efectuado, los resultados en cuestión fueron detraídos de la base atribuible a esa jurisdicción, precisamente por constituir un ingreso exento a tenor de lo previsto en el inc. c) del art. 160 del Código Fiscal (t. 1997 y modificatorias).

Que en lo concerniente a la cuenta 511071 “Ajustes por préstamos con cláusula CER”, donde se contabilizan los resultados producto de la “compensación” recibida por la entidad (a fin de resarcir los efectos de la pasificación asimétrica), deviene fundamentalmente del ejercicio de una actividad financiera ejercida por la recurrente afectada por la crisis económica financiera de nuestro país en aquellos años y que, en definitiva, tuvo por finalidad neutralizar los graves efectos de la misma, erigiéndose dicha compensación en una retribución a la actividad financiera desarrollada, hecho que cuantifica su capacidad contributiva, que no es otra que el ejercicio de su actividad específica.

Que de igual forma debe procederse en relación a la Cuenta N° 51107 “Ajustes por préstamos con cláusula CVS” (Coeficiente por Variación de Salarios).

Que por ello, considera que tales ingresos deben conformar la sumatoria y la base imponible, por lo que no resulta acertado el procedimiento seguido por la inspección, correspondiendo, en consecuencia, acoger el planteo efectuado por el Banco.

Que las cuentas 521074 “Intereses por adelantos con cláusula CER” recibidos por el BCRA y 521072 “Ajustes por otras obligaciones por intermediación financiera con cláusula CER”, integran el rubro Egresos Financieros y, en consecuencia, deben integrar la sumatoria como sostiene la recurrente.

Que el Protocolo Adicional, que fuera invocado por el recurrente, será de aplicación cuando, por fiscalización, surjan diversas interpretaciones de la situación fiscal de un contribuyente sujeto a Convenio, y se determinen diferencias de gravamen por atribución en exceso o en defecto de base imponible, entre las jurisdicciones en las que el contribuyente desarrolla actividad.

Que en el caso, las diferencias se originan en un equivocado cálculo de los coeficientes bajo examen, hecho que no admite distintas interpretaciones, por cuanto fue la agraviada quien se apartó de lo sustentado, por la propia normativa, no existiendo posiciones divergentes, al respecto, con otros fiscos.

Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión observa que los puntos en conflicto son: 1. Atribución en la sumatoria de los resultados de títulos públicos, 2. Detracción de la base imponible de los resultados exentos; 3. Omisión de considerar actualizaciones por cláusulas CER y CVS y 4. Omisión de considerar actualizaciones por cláusulas CER de préstamos del BCRA.

Que en cuanto a los conflictos contenidos en los puntos 3. y 4., el Fisco ha admitido que le asiste razón a la accionante.

Que en lo que refiere a la jurisdicción a la cual corresponde atribuir los ingresos por Resultados de Títulos Públicos, éstos derivan o se producen como consecuencia de toda la actividad del contribuyente en las distintas jurisdicciones, sin que pueda precisarse con absoluta certeza de donde provienen, dada las características propias de la actividad desarrollada y su forma de contabilizar las operaciones.

Que la contribuyente utiliza como argumento para sostener su criterio, que la “... *actividad determinante de la generación del ingreso...*” se produce en un lugar determinado, lo cual no significa que, producto de la actividad global de la entidad, los ingresos puedan derivarse de otra jurisdicción en la cual desarrolla actividad y, consecuentemente, tiene el sustento territorial necesario para participar de la distribución de sus ingresos brutos.

Que es por ello que se considera que, ante la falta de certeza en la atribución de los resultados de Títulos Públicos, la misma puede efectuarse conforme a un parámetro que responda lo más equitativamente posible a la realidad de los hechos y, en ese sentido, se entiende razonable la metodología empleada por la Provincia de Santa Fe.

Que es importante destacar que, siguiendo el criterio antes expuesto, la Comisión Arbitral y la Comisión Plenaria han resuelto, recientemente, con los mismos argumentos, casos similares entre los cuales se pueden citar la Resolución (CA) N° 3/2010 y N° (CP) N° 3/2011 -BANCO SANTANDER RIO S.A. c/Provincia de Santa Fe-, entre otros antecedentes.

Que en cuanto al otro tema en discusión -la detracción de ingresos exentos, 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 una porción 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 sobre este particular se han expedido la Comisión Arbitral y Plenaria en la misma actuación a que se ha hecho referencia y en el mismo sentido que el expuesto precedentemente.

Que en relación a la aplicación de las disposiciones del Protocolo Adicional solicitada por la recurrente, en el caso no se encuentran reunidos los requisitos exigidos por las normas de aplicación (Resolución General N° 3/2007), por lo que no corresponde acceder a lo solicitado.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTÍCULO 1°.- Hacer lugar parcialmente al recurso interpuesto por el NUEVO BANCO DE ENTRE RIOS S.A contra la Resolución N° 280-2/2009 de la Administración Provincial de Impuestos de la Provincia de Santa Fe, de conformidad con los criterios detallados precedentemente.

ARTÍCULO 2°.- Notificar a las partes y a las demás jurisdicciones adheridas.

CR. ENRIQUE OMAR PACHECO - PROSECRETARIO

CRA. ALICIA COZZARIN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE