

CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES, 10 de mayo de 2023.

RESOLUCIÓN CA N.º 9/2023

VISTO:

El Expte. CM N° 1705/2022 “Consultores de Empresas División Servicios SRL c/ Ciudad Autónoma de Buenos Aires”, en el cual la firma de referencia promueve la acción prevista en el art. 24, inc. b) del Convenio Multilateral contra la Resolución 2021-2435-GCABA-DGR, dictada por la Dirección General de Rentas dependiente de la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos del Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; 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 la accionante señala –en síntesis– que el fisco de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires verificó y confirmó la exactitud de los ingresos directos obtenidos por Consultores de Empresas División Servicios SRL por su actividad de “Dotación de personal” en dicha jurisdicción y el coeficiente unificado de ingresos y gastos utilizado para atribuir a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires los ingresos brutos que le corresponden en función del Convenio Multilateral. Dice que el fisco esgrime como fundamento de su determinación de oficio que, de conformidad con las Leyes Tarifarias para los períodos fiscales 2015 y 2016 (ley 5238, art. 52, inc. 37 y ley 5496, art. 47, inc. 37, respectivamente), la firma habría tributado “*incorrectamente a la alícuota del 3%*”, toda vez que habiendo superado sus ingresos brutos anuales la suma \$ 49.000.000.-, “*le corresponde aplicar la alícuota del 5%*” de conformidad con la normativa citada. Alega que el monto de ingresos brutos computable para que se produzca el incremento de la alícuota aplicable, necesariamente debe responder a la definición que de la base imponible de los ingresos brutos que realiza el Código Fiscal, que es, precisamente, el que mide la magnitud de su manifestación de riqueza (capacidad contributiva) en el ámbito de su competencia tributaria espacial e indica que no confunde “ingresos brutos anuales” y “base imponible”, como pretende infundadamente el fisco local demandado; de lo que se trata es de que al referirse el Código Fiscal a “ingresos brutos anuales” ellos son (y sólo pueden ser) los ingresos brutos anuales atribuibles a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires por el Convenio Multilateral. Sostiene que las Leyes Tarifarias en las que el organismo fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires funda su errada pretensión (art. 52 de la ley 5.238, que se mantiene inalterable en el art. 47 de la ley 5.496) establecen que “cuando las actividades sean realizadas por contribuyentes y/o responsables con ingresos brutos anuales en el ejercicio fiscal anterior inferiores a \$ 49.000.000 establécese la tasa del 3,00 %. Cuando estos ingresos brutos superen los \$ 49.000.000 establécese una tasa del 5,00 %, (...)”. En definitiva, dice que los ingresos brutos a los que se refieren las leyes tarifarias citadas, no son otros que el monto total de ingresos devengado por el ejercicio de la actividad gravada en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y no los ingresos obtenidos por el contribuyente en todo el territorio del país. Ejemplifica diciendo que si el contribuyente “NN” se dedica a la “dotación de personal” solo en la Ciudad Autónoma

de Buenos Aires y obtiene allí ingresos brutos anuales por \$ 46.065.003,96, debe pagar a ese organismo fiscal \$ 1.381.950,11 en concepto de IIBB; en cambio, cuando "Consultores de Empresas División Servicios" se dedica a la "Dotación de personal en varias jurisdicciones pero en la CABA obtiene ingresos brutos anuales por \$ 46.065.003,96, debe pagar a ese organismo fiscal \$2.303.250,19 en concepto de IIBB para el mismo período: Misma jurisdicción mismo período misma actividad, misma base imponible, pero importe tributario 66% superior para uno de los contribuyentes sólo por ser contribuyente de Convenio Multilateral.

Que, asimismo, dentro de sus agravios el contribuyente realiza planteos encaminados a sostener que la resolución del fisco carecía de la fundamentación suficiente; alega violación del art. 9º, 2, inc. d) de la ley 23.548 de Coparticipación Federal de Impuestos, de la garantía de igualdad y de la cláusula del comercio de la Constitución Nacional, y cita fallos de la CSJN.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires señala que la Comisión Arbitral resulta incompetente para el tratamiento de la presentación efectuada. En primer lugar, la administración fiscal convalidó el monto de los ingresos exteriorizados y las bases imponibles atribuidas mediante los respectivos coeficientes unificados para cada período (tal como surge de las planillas de diferencias de verificación obrantes en IF-2020-29250774-GCABA-DGR); la determinación simplemente incrementó la alícuota aplicable llevándola del 3% al 5% toda vez que los ingresos brutos anuales superan la cifra de \$ 49.000.000; únicamente se está gravando la parte de ingresos brutos atribuibles a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en un todo de acuerdo con las disposiciones del Convenio Multilateral, a una alícuota superior tal como lo establece la normativa en atención al principio de capacidad contributiva; y la Comisión Arbitral no tiene potestad para expedirse sobre la forma en que las jurisdicciones realizan sus verificaciones impositivas y no existiendo en el presente ajuste de la base imponible por los períodos objeto del traslado conferido; ninguna duda cabe que la misma resulta, a todas luces, incompetente para entender en el asunto. Reitera que la determinación impositiva que la firma cuestiona no ha modificado los coeficientes de ingresos y gastos que el contribuyente determinará para los períodos objeto de la presente, por lo que, al no estar en discusión la distribución de los ingresos brutos del contribuyente, la cuestión planteada por Consultores de Empresas División Servicios SRL escapa a la competencia de la Comisión Arbitral. Cita resoluciones de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral que avalaría su pretensión.

Que esta Comisión Arbitral observa que las cuestiones a resolver pueden sintetizarse en: i. falta de competencia de la Comisión Arbitral planteada por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; ii. falta de fundamentación de la resolución recurrida; y iii. discriminación de los contribuyentes de Convenio Multilateral –violación a su artículo 32– (estos últimos dos puntos planteados por el accionante).

Que respecto del punto i., el planteo articulado por la accionante no está destinado a discutir la facultad de establecer y fijar las alícuotas del tributo, sino que él mismo plantea la existencia de una conducta discriminatoria por parte del fisco con relación a los contribuyentes del Convenio Multilateral que sería violatoria del artículo 32 del mismo. En tal sentido, evaluar e interpretar si existe o no un tratamiento discriminatorio en violación al artículo 32 es un aspecto que cae dentro de la competencia determinada por

el artículo 24, inc. b), del Convenio Multilateral; por lo tanto, no interesa si en el caso concreto no se alteraron los coeficientes de asignación de ingresos sino que resulta relevante evaluar si la Ciudad Autónoma de Buenos Aires al realizar la determinación y en aplicación de su normativa dio un tratamiento diferencial al contribuyente de Convenio con respecto a iguales actividades que se desarrollen, en todas sus etapas, dentro de la Ciudad. Es por ello que corresponde desestimar el planteo de incompetencia planteado por la CABA.

Que respecto del punto ii., el contribuyente, en sus agravios, realiza planteos encaminados a sostener que la resolución del fisco carecía de la fundamentación suficiente. Sobre este punto, cabe resaltar que desde hace tiempo tiene dicho esta Comisión que *"...la falta de fundamentos de la resolución determinativa del fisco involucrado o de la expresión concreta de los cargos contra el contribuyente en la misma de forma de permitir el adecuado descargo de éste, son cuestiones puramente locales y extrañas a la competencia de esta Comisión..."* (RCA 12/1996, Expte. N°155 Guipeba SA c/ provincia de Santa Fe. Es por ello que esta Comisión Arbitral carece de competencia para analizar dichos planteos.

Que respecto del punto iii., el artículo 32 del Convenio Multilateral establece: "Las jurisdicciones adheridas no podrán aplicar a las actividades comprendidas en el presente Convenio, alícuotas o recargos que impliquen un tratamiento diferencial con respecto a iguales actividades que se desarrollen, en todas sus etapas, dentro de una misma jurisdicción". En primer lugar, corresponde señalar que en forma reiterada los organismos de aplicación del Convenio Multilateral han interpretado que la limitación establecida por el artículo 32 sólo comprende a "alícuotas o recargos" y no se extiende a otros supuestos (V. RCP 7/1995, RCA 04/1996, RCA 09/2000, RCP 30/2014, entre otras). Entonces, puede afirmarse que existirá un tratamiento diferencial si un contribuyente de Convenio debe tributar una alícuota mayor o un recargo por el sólo hecho de revestir tal condición.

Que, asimismo, cabe resaltar que el contribuyente de Convenio Multilateral, al igual que el contribuyente local, es uno y único y esta unicidad jurídica y patrimonial es la que ha impedido escindir alguna de las actividades que realiza el contribuyente para darle un tratamiento como local (V. RCA 05/2013, RCA 01/2012 y RCA 14/2011). De esta forma, puede concluirse que por el principio de unicidad del contribuyente no es posible afirmar que el mero hecho de tomar la totalidad de sus ingresos implique un tratamiento discriminatorio.

Que, por lo demás, cabe resaltar que el artículo 2° del Convenio Multilateral establece que "los ingresos brutos totales del contribuyente, originados por las actividades objeto del presente Convenio, se distribuirán entre todas las jurisdicciones"; entonces, no cabe duda que la finalidad del Convenio es que el contribuyente no sufra una doble imposición, para ello cada una de las jurisdicciones resigna porciones de base imponible de manera que el total de los ingresos del contribuyente se distribuyen entre todas aquellas en las que desarrolla actividad; pero ello no puede implicar fraccionar a un contribuyente de forma tal en que existan tantas capacidades contributivas como jurisdicciones habilitadas. Se entiende que la progresividad de una alícuota no está –prima facie– destinada a gravar ingresos extrajurisdiccionales cuando ella es establecida de acuerdo al total de ingresos del contribuyente; distinto sería el caso del agravamiento por la mera circunstancia de tener actividad en otras jurisdicciones.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Arbitral realizada el 12 de abril de 2023.

Por ello,

**LA COMISIÓN ARBITRAL  
CONVENIO MULTILATERAL DEL 18/8/77  
RESUELVE:**

**ARTÍCULO 1°.-** Declarar la incompetencia de la Comisión Arbitral en relación al planteo del accionante referido a la presunta falta de fundamentación de la Resolución 2021-2435-GCABA-DGR dictada por la Dirección General de Rentas dependiente de la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos del Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

**ARTÍCULO 2°.-** No hacer lugar a la acción interpuesta por Consultores de Empresas División Servicios SRL contra la Resolución 2021-2435-GCABA-DGR dictada por la Dirección General de Rentas dependiente de la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos del Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

**ARTÍCULO 3°.-** Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás jurisdicciones adheridas.



**SECRETARIO**

**PRESIDENTE**