

RESOLUCIÓN N° 3/2010 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 750/2008 por el cual la firma BANCO SANTANDER RIO S.A. acciona contra la Resolución N° 12-5/2008 dictada por la Administración Provincial de Impuestos de la Provincia de Santa Fe y;

CONSIDERANDO:

Que la acción ha sido interpuesta en tiempo y forma conforme a las disposiciones legales y reglamentarias que rigen sobre la materia, por lo cual corresponde su tratamiento.

Que el Banco Santander Río S.A. manifiesta que la determinación le causa agravios por cuanto el ajuste se realiza en base a una errónea aplicación de las disposiciones de las Resoluciones Generales 11, 13, 26 y 29 de la Comisión Arbitral que establecen la forma de cálculo de la sumatoria para determinar la distribución de bases imponibles entre las distintas jurisdicciones.

Que la Administración Provincial de Impuestos (API) incorpora como materia gravada los importes correspondientes a operaciones que se encuentran fuera del ámbito de imposición local o asigna resultados a jurisdicciones en las que no se han desarrollado las respectivas operaciones, lo que constituye un claro apartamiento del Fisco respecto de la recta interpretación que debe asignarse a la normativa señalada, en tanto el Banco considera como materia gravada a aquellos importes representativos de los conceptos u operaciones sujetos al impuesto .

Que considera que la interpretación efectuada por la API constituye una violación al principio de legalidad en la tributación y sus consecuentes postulados de seguridad y certeza.

Que la API incorpora en la sumatoria y en la base imponible los resultados por títulos públicos y, posteriormente, deduce de la base imponible de Santa Fe el total de las cuentas que reflejan tales resultados, aplicando el nuevo coeficiente de distribución determinado por la API para Santa Fe.

Que no corresponde incluir en la sumatoria, como lo hace la API a los resultados de títulos públicos emitidos por el Estado Nacional, dado que éstos son instrumentos del gobierno federal para el desempeño de sus funciones específicas y no pueden estar sujetos a tributos locales, señalando jurisprudencia de la CSJN.

Que también cita doctrina de Spisso, donde se destaca que los bonos emitidos por el Estado Nacional representan un claro caso de inmunidad de imposición y gozan de un status de no sujeción.

Que asimismo, la API observó que existen cuentas que tienen saldo a nivel nacional pero no lo tienen a nivel de la Provincia de Santa Fe, por lo que procedió a la elaboración de un coeficiente de atribución de base imponible para Santa Fe dejando de lado las registraciones contables del Banco. Por tal motivo, determinó coeficientes de participación de la Provincia de Santa Fe respecto del total del Banco, asignando resultados a esa jurisdicción que modificaron el coeficiente de atribución de base imponible. Realiza un detalle de las cuentas sobre las que aplicó el coeficiente aleatorio de distribución.

Que el Banco determinó los coeficientes de atribución conforme la registración contable, de acuerdo a la ubicación geográfica de la Casa en las que las operaciones fueron cursadas, esto es, por radicación territorial de la actividad generadora del ingreso.

Que las cuentas sobre las que se aplicó el coeficiente aleatorio de distribución son:

511009: Intereses por otros créditos por intermediación financiera

511013: Intereses por otros préstamos de títulos públicos

511021: Resultado por títulos públicos

511041: Resultado por obligaciones negociables

511052: Intereses por préstamos con otras garantías prendarias

511056: Resultado por certif. de participación en fideicomisos financieros

511057: Resultado por otros títulos privados

511058: Resultado por otros créditos por intermediación financiera

511059: Resultado por préstamos garantizados – Decreto 1387/01

511075: Ajustes por títulos públicos con cláusula CER

511072: Ajustes por otros créditos por intermediación financiera con cláusula CER

511073: Ajustes por contratos de locación financiera con cláusula CER

511086: Resultado por permutas de tasas de interés

511087: Resultado por títulos de deuda de fideicomisos financieros

515006: Intereses por otros préstamos de títulos públicos

515009: Intereses por otros créditos por intermediación financiera

515021: Resultado por títulos públicos

515031: Primas por ventas de moneda extranjera

515041: Resultado por obligaciones negociables

515052: Intereses por prestamos con otras garantías prendarias

515056: Resultado por certif. de participación en fideicomisos financieros

515057: Resultado por otros títulos privados

515058: Resultados por otros créditos por intermediación financiera

515059: Resultados por prestamos garantizados – Decreto 1387/01

515086: Resultado por permutas de tasas de interés

521001: Intereses por obligaciones subordinadas

521009: Intereses por otras obligaciones por intermediación financiera

521013: Intereses por depósitos de títulos públicos

521072: Ajustes por otras obligaciones por intermediación financiera con cláusula CER

521073: Ajustes por obligaciones subordinadas con cláusula CER

521081: Ajustes por depósitos reprogramados a canjearse por títulos públicos

525001: Intereses por obligaciones subordinadas

525002: Intereses por depósitos de títulos públicos

525009: Intereses por otras obligaciones por intermediación financiera

Que contrariamente a lo afirmado por la inspección, el Banco entiende que corresponde que los ingresos sean tenidos en cuenta e imputados a la jurisdicción en la que se encuentra la casa interviniente en la operación, conforme al criterio de Giuliani Fonrouge y Navarrine (Impuesto sobre los Ingresos Brutos, ed. Depalma, 1962). Cita también al respecto doctrina de Enrique Bulit Goñi.

Que apartarse de la realidad económica y jurídica de las operaciones constituye una arbitrariedad que descalifica la determinación practicada, pues el hecho de que las entidades obtengan los recursos afectados a su actividad de intermediación financiera de sujetos del país o del exterior, es indistinto pues lo relevante es el lugar donde desarrollan su actividad y no el de donde provienen los fondos. En el caso particular, la actividad se ha desarrollado en la Ciudad Autónoma, jurisdicción a la cual cabe asignar los ingresos de referencia. Al respecto destaca doctrina de Gordillo, en Tratado de Derecho Administrativo.

Que respecto a la aplicación del Protocolo Adicional, sin perjuicio del planteo realizado, el Banco sostiene que no ha incurrido en omisión de base imponible en las jurisdicciones en las que ejerce actividad, por lo que en caso de un pronunciamiento adverso, solicita la aplicación del Protocolo Adicional al Convenio Multilateral.

Que esta Comisión Arbitral, como una medida de mejor proveer requirió el aporte de las actuaciones administrativas en función de las cuales se dictó la Resolución cuestionada.

Que agregado el expediente administrativo a estas actuaciones se observa que a fs. 1075/1080 existe informe del inspector actuante, donde se detalla el cálculo de la base imponible bruta atribuible a la Provincia de Santa Fe. De esta base se detraerán las deducciones particulares de dicho Fisco.

Que en dicho informe se explica que se confeccionaron las planillas de saldos acumulados anuales de las sucursales de Santa Fe, para luego obtener los saldos acumulados anuales correspondientes a la Provincia. Que consta además, que se confeccionaron cuadros denominados “Determinación de coeficientes que indican la proporción de ingresos financieros por intereses por préstamo de dinero y de egresos financieros por intereses por depósitos en Santa Fe, con relación al total país”, donde se calculan coeficientes de participación de las sucursales de Santa Fe respecto al banco en su conjunto, en lo que hace a los resultados de operaciones de préstamos y depósito de dinero, ya sea en pesos o en oro y moneda extranjera. Tales coeficientes sirven para tener una pauta lógica de la importancia económica de las sucursales de Santa Fe, respecto del movimiento económico total de la entidad financiera.

Que a fs. 1150/1155 obra Informe N° 581/2008 de la Dirección General Técnica y Jurídica y compartido por el Administrador Provincial de Impuestos (fs.1156) y en lo atinente al tema de la determinación del coeficiente de distribución, expresa que la fiscalización fundó su tarea considerando las normas y disposiciones fiscales vigentes, según lo establecido en el artículo 23 del Anexo de la Resolución General N° 1/08 de la Comisión Arbitral -artículo 8° del Convenio Multilateral-, transcribiendo los términos del mismo, de lo que infiere que deben incluirse en la “sumatoria” –al sólo fin de la obtención de las proporciones atribuibles a los fiscos- todos los conceptos allí enunciados y excluirse sólo aquellos que son taxativamente citados.

Que continúa, que las cuentas de resultados mencionadas –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, resultando ello coherente con las atribuciones propias de cada fisco de determinar el tratamiento fiscal aplicable a los ingresos.

Que señala que los resultados por títulos públicos, exentos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Provincia de Santa Fe, deben conformar la sumatoria total país y si bien puede resultar dificultoso atribuir dichos resultados a las jurisdicciones intervinientes, ello no enerva la posibilidad de incluirlos en la sumatoria de cada jurisdicción, por lo que el Fisco procedió a asignarlos mediante un procedimiento razonable que consistió en una proporcionalidad, obtenida en función de los ingresos financieros computables a cada provincia –caso de los resultados por títulos-.

Que en lo que concierne a los resultados provenientes del ajuste de títulos públicos –Cuentas 511075 y 515021- indica que los mismos encuadran en el inciso c) del artículo 160 del Código Fiscal, por lo que debieron en primer término computarse en el coeficiente atribuible a la Provincia de Santa Fe y deducirse a posteriori de la

base asignada a Santa Fe por la exención vigente, reconociendo por ende que le asiste razón a la agraviada.

Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión observa que la cuestión controvertida por la recurrente se centra en dos puntos: 1) la inclusión en la sumatoria, a los efectos de la elaboración del coeficiente distributivo, del resultado por títulos públicos; y 2) la confección del coeficiente de distribución que efectúa el Fisco de varias cuentas enumeradas en su presentación.

Que el artículo 8° del Convenio prevé en el caso de las entidades financieras, que los Fiscos podrán gravar la parte de ingresos que les corresponda en proporción a la sumatoria de los “ingresos, intereses pasivos y actualizaciones pasivas” de cada jurisdicción en que la entidad tuviere casas o filiales habilitadas. A su vez, el artículo 26 del Anexo a la Resolución General N° 2/09 determina que los “ingresos” a que alude el 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.

Que como se afirma en la propia presentación, deben considerarse como materia gravada aquellos importes representativos de los conceptos alcanzados por el impuesto. De manera que las exenciones, deducciones y otros conceptos que no integran la base imponible y se encuentran previstas en el Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe deben considerarse independientemente a los conceptos que integran la sumatoria a que se refiere el artículo 8° del Convenio Multilateral, y de sus normas complementarias.

Que los resultados de títulos públicos se encuentran exentos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Provincia de Santa Fe (art. 160 inciso c) del Código Fiscal), como también en la mayoría de las jurisdicciones donde el Banco ejerce actividad. Va de suyo entonces que están exentos precisamente porque se encuentran alcanzados por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y en consecuencia, deben conformar la sumatoria a los efectos de la distribución de los ingresos.

Que respecto del lugar al que corresponde asignar los resultados de títulos públicos, esta Comisión considera razonable que se distribuyan entre las distintas jurisdicciones, independientemente de que estén concentradas en la Capital Federal las funciones y tareas vinculadas con la adquisición, gestión, administración, cobranzas y ventas de títulos públicos, desde el momento que tales operaciones son el resultado del accionar de la entidad financiera en el país.

Que en cuanto al segundo aspecto, el Fisco ha determinado ingresos asignables a la Provincia de Santa Fe a partir de ciertas cuentas cuya información le suministrara el Banco y ha extendido tales resultados para elaborar los coeficientes para las 35 cuentas que integran el ajuste. Que nada puede objetar esta Comisión a tal proceder desde el momento que el Banco no lo ha desvirtuado limitándose a observaciones de carácter general.

Que cabe especial consideración a lo previsto en el Convenio Multilateral respecto a la realidad económica de los hechos, actos y situaciones que efectivamente se realicen –artículo 27-, por lo que es razonable asignar a la Provincia de Santa Fe los ingresos en cuestión, dado que la entidad financiera ha desarrollado actividades dentro de dicha Provincia, donde la entidad posee sucursal, en relación con las operaciones que dieran origen a la determinación de diferencias de base imponible.

Que los Organismos de Aplicación del Convenio Multilateral se han expedido al respecto, pudiendo citarse las Resoluciones Nos. 19/05, 60/05, 65/05 y 28/07 de la Comisión Arbitral y Nos. 6/06, 22/06 y 27/06 de la Comisión Plenaria.

Que respecto de la observancia del Protocolo Adicional pretendido por la recurrente, en el presente caso no se cumplen los requisitos exigidos para que dicho mecanismo sea aplicado, considerando que no se ha producido interpretación encontrada entre dos o más Fiscos respecto de la distribución de base imponible entre las Jurisdicciones en las que el contribuyente desarrolla sus actividades, como así tampoco que se haya acompañado la prueba documental que exige el artículo 2° de la Resolución General N° 3/2007 actual art. N° 31 de la Resolución General N° 2/2009 (ORG) – que demuestre que haya sido inducido a error por parte de alguno de los Fiscos involucrados

Que Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello:

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTÍCULO 1º) - Rechazar la acción interpuesta por el BANCO SANTANDER RIO S.A., de conformidad con lo establecido en los considerandos de la presente.

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

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

CRA. ALICIA COZZARIN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE

E