



**Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
Fiscalía General**

2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"

Expte. N° 12617/15 "ING Bank N.V. Sociedad Extranjera c/ GCBA y otros s/ impugnación de actos administrativos s/ recurso de apelación ordinario concedido".

TRIBUNAL SUPERIOR:

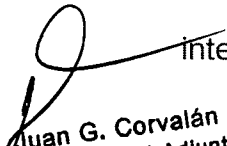
I.- Objeto

Llegan las presentes actuaciones a esta Fiscalía General a fin de dictaminar sobre el recurso de apelación ordinario concedido al Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (en adelante GCBA), de conformidad con lo dispuesto a fs. 588, punto 2.

II.- Antecedentes y síntesis de la cuestión debatida

De las constancias de la causa surge que la presente causa se elevó a conocimiento del Tribunal en virtud del recurso de apelación ordinario interpuesto por el representante del GCBA, en el que este se agraviaba de la decisión de la Sala I de la Excma. Cámara de Apelaciones del fuero Contencioso y Tributario (cfr., fs. 471/479 vta) en tanto confirmó la sentencia de primera instancia (cfr., fs. 391/407 vta.) por la que se entendió que los ingresos derivados del bono compensador previsto en el Decreto N° 905/02 - otorgado a las entidades financieras, con motivo de la pesificación asimétrica - no integran la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos (ISIB);

Para así resolver la Sala interviniente entendió que el Bono no podía integrar la base imponible del ISIB por dos motivos:


Juan G. Corvalán
Fiscal General Adjunto
Contencioso Administrativo y Tributario

a) Por cuanto el art. 126 inc. 2° del Código Fiscal



Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
Fiscalía General

2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"

(T.O. 2002) declara exentos los ingresos provenientes de toda operación sobre bonos que emita el Estado nacional (cfr., fs.477).

b) El Bono constituye un subsidio que fue instituido por razones de interés general en el contexto de una gravísima crisis socioeconómica, sin que se previera una contraprestación directa a favor del Estado emisor. En virtud de ello, resulta aplicable la exención prevista en el art. 163 inc. 2° del Código Fiscal (cfr., fs. 477 vta./478).

Ante dicha decisión, el GCBA dedujo recurso de apelación ordinaria en los términos de los arts. 38 de la Ley N° 402 y 26 inc. 6 de la Ley N° 7 (cfr., fs. 501/502) y recurso de inconstitucionalidad (cfr. fs. 504/530).

La Sala interviniente concedió el recurso de apelación ordinario y denegó el de inconstitucionalidad, esto último por no fundarse un caso constitucional (cfr., fs. 538/540 vta.).

Arribadas las actuaciones al TSJ, el GCBA presentó el memorial (cfr., fs. 550/573). En esencia, los argumentos que sustentan los agravios son los siguientes:

- i. La decisión de la Cámara vulnera el derecho de defensa, el principio de legalidad y el principio de reserva de la Ley Tributaria.
- ii. Se aparta del precedente "Autogon" del TSJ.
- iii. Afecta la percepción de la renta pública.
- iv. Vulnera el principio de división de poderes y el principio de congruencia.

Con respecto al primer grupo de agravios el recurrente sostuvo que la decisión violenta el principio de legalidad pues una exención prevista para operaciones sobre bonos se extendió a las rentas producidas por ellos. Agrega, además, que violenta el principio de legalidad calificar al bono como "subsidio" puesto que implica desatender la norma que describe el hecho imponible



**Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
Fiscalía General**

2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"
seleccionado por el legislador (cfr., fs. 559 vta./564).

Finalmente, con respecto al derecho de defensa y al principio de reserva de la Ley tributaria sostiene que se encontraría vulnerado desde que la Sala no fundó por qué considera que la operación sobre bonos es una operación sobre títulos.

Con respecto al segundo agravio sostiene que el TSJ en el precedente "Autogon" ha resuelto que un bono -de similares características al que nos ocupa- debe integrar la base imponible de determinación del impuesto sobre los ingresos brutos (cfr., fs. 567/568).


Con respecto al tercer argumento sostiene que se priva al GCBA de percibir una legítima deuda determinada sin advertir que el contribuyente no fue reconocido como exento del pago del ISIB (cfr., fs. 571).

Finalmente, con relación al cuarto tipo de agravios sostiene que la sentencia resulta contradictoria, pues considera que el ingreso del bono se encuentra alcanzado por la exención del artículo 126 inc. 2 del Código Fiscal y por otro considera que se encuentra excluido de la base imponible por el artículo 163. Inc. 4, del mismo cuerpo legal (cfr., fs.564). Además, sostiene que la decisión violenta la división de poderes desde que, en su criterio, la Sala se erige en legislador y crea una exención -no prevista normativamente- para el caso concreto (cfr., fs. 571).

Contestado el correspondiente traslado (cfr. fs. 576/587 vta.) se dispuso correr vista a esta Fiscalía General.

III.- Análisis de la admisibilidad

Son condiciones de admisibilidad del recurso ordinario: 1) que la Ciudad sea parte; 2) que el valor disputado -sin sus accesorios- sea superior a \$ 700.000 y; 3) que el recurso se dirija contra una sentencia


Juan G. Corvalán
Fiscal General Adjunto
Contencioso Administrativo y Tributario



**Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
Fiscalía General**

2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"

En el caso, el recurso fue interpuesto en legal tiempo y forma, contra una sentencia definitiva y el monto debatido en último término supera el mínimo legal (cfr., fs. 3 vta.).

Por todo lo expuesto, corresponde declararlo formalmente admisible.

IV.- El tratamiento de los agravios

El tratamiento de los agravios introducidos por el GCBA requiere determinar, previamente, si el bono compensador instituido por el por el Decreto Nacional N° 905/2002 constituye un ingreso por el que corresponda abonar el ISIB.

En efecto, como surge de su lectura de los agravios del recurrente - reseñados en acápite II- estos en su gran mayoría se encaminan a demostrar que debe incluirse en la base imponible del ISIB las sumas percibidas a consecuencia de los bonos compensatorios.

Adelanto que, en mi criterio, el recurso debe ser rechazado, esencialmente por tres argumentos.

Primero. La cuestión que aquí se plantea ha sido analizada por esta Fiscalía General en autos: Expte. N° 12419/15 "Banco Creedicoop Cooperativo Limitado c/GCBA s/ impugnación de actos administrativos s/recurso de apelación ordinario concedido".

En ese dictamen, se concluyó que la entrega de esos bonos se encontraba subsumida en las previsiones del artículo 163, inc. 3 del Cód. Fiscal (T.O. 2002), en tanto dispone que los *reintegros de capital* de toda operación de tipo financiero, cualquiera sea la modalidad o forma de instrumentación adoptada, no integran la base imponible del ISIB.

Ello, en virtud de entender que la entrega de los bonos respondió a un resarcimiento total, único y definitivo a las entidades financieras en virtud de los



**Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
Fiscalía General**

2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"

efectos patrimoniales negativos generados por la transformación a pesos a diferentes tipos de cambio de los créditos y obligaciones denominados en moneda extranjera (artículo 28 del Decreto 905/2002). Y por tanto, constituyen un reintegro del capital sobre préstamos.

Segundo. Aún cuando el Tribunal no compartiera el criterio del Dictamen citado más arriba, tampoco podría considerarse incluido tal ingreso en la base imponible del ISIB, por resultar su entrega asimilable a un subsidio tal y como fuera señalado por la jueza de grado (cfr., fs. 398 vta.).

En tal sentido, no puede perderse de vista que el Estado Nacional entregó los bonos *sin contraprestación alguna* y -como se señala en los propios considerados del Decreto Nacional N° 905/2002- para solventar el desequilibrio en el sistema financiero, resultante de la diferencia de cambio producida por la pesificación asimétrica.

Esto implica que, más allá de que pueda encontrarse subsumida la conducta desplegada por el Estado en lo previsto en los artículos 126, inc. 2° o 163 inc. 2 o inc. 3 CF (T.O. 2002), lo cierto es que no podría entenderse que la entrega de esos bonos -y por consiguiente, los ingresos que estos generen- sea un ingreso generado por la actividad económica del actor. En efecto, el ingreso tuvo origen en *una decisión estatal* en pos de proteger un interés general, más allá de la forma con la que, en concreto, el estado haya instrumentado la ayuda (cfr., Navarrine, Susana C., Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, p. 97, párr. 3, La Ley 2a. Ed., 2012).

Tercero. Tampoco resultaría aplicable para resolver la cuestión sobre la que aquí se dictamina lo resuelto por el TSJ en los precedentes: Expte. N° 7239/10 "Autogon S.A. c/GCBA" (15/12/2010) y Expte. N° 9806/13 "SVA S.A.C.I.F.I. c/GCBA" (4/03/2015)".



Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
Fiscalía General

2016 "Año del Bicentenario de la Declaración de Independencia de la República Argentina"

Recuérdese que en ambos precedentes el Tribunal resolvió que los ingresos provenientes de un tipo de "bono" emitido por el Estado Nacional forman parte de la base imponible del ISIB.

No obstante, para resolver la cuestión el Tribunal tuvo en cuenta -más allá del *nomen iuris* que se le haya asignado al ingreso - quien fue el *beneficiario directo* de la medida de fomento.

De allí que -el voto de mayoría- concluyó que las sumas percibidas por las empresas citadas en virtud del bono integran la base imponible del ISIB dado que los beneficiarios directos fueron -en esa oportunidad- los tenedores de vehículos usados y no, por el contrario, las empresas actoras de los citados precedentes.

En cambio, el caso traído a decisión tiene una base jurídica y fáctica distinta, pues la finalidad de la medida implementada con relación a las entidades financieras -según la propia normativa- fue establecer medidas compensatorias que eviten desequilibrios en las entidades financieras, constituyéndolas así en las beneficiarias directas de los esfuerzos del Estado Nacional.


Por todo lo expuesto, corresponde rechazar el recurso de apelación ordinario interpuesto por el GCBA.


Se suscribe el presente de conformidad con la delegación establecida por el artículo 6° de la Resolución FG N° 214/2015.

Fiscalía General, 12 de febrero de 2016.

Dictamen FG N° 87-CAYT/16

Seguidamente se remitió al TSJ. Conste.


Juan G. Corvalán
Fiscal General Adjunto
Contencioso Administrativo y Tributario


M. de las Nieves Macchiavelli
Secretaría General
Secretaría Judicial
Fiscalía General - C.A.B.A.