



**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° 12679/15** "Banco de Valores SA c/ GCBA s/ impugnación de actos administrativos s/ recurso de apelación ordinario concedido".

**TRIBUNAL SUPERIOR:**

**I.- Objeto**

Vienen 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. 680, punto 2.

**II.- Antecedentes y síntesis de la cuestión debatida**

Surge de las constancias del expediente que las presentes actuaciones se iniciaron con la demanda promovida por el Banco de Valores S.A. contra el GCBA, con el fin de que se declare la nulidad de la Resolución N° 102/09 de la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos (Res. AGIP N° 102/09) y se deje sin efecto la determinación de oficio y la multa que fueran impuestas por la Resolución N° 3632/08 de la Dirección General de Rentas (Res. DGR N° 3632/08, cfr. fs. 1/20).

Téngase presente que mediante la Res. DGR N° 3632/08 se determinó, respecto de las declaraciones juradas del impuesto sobre los ingresos brutos (en adelante, ISIB) presentadas por la actora correspondientes al ejercicio fiscal 2002 y 2003, una diferencia nominal a favor del Fisco de \$ 328.956,07 y \$ 1.538.653,33 respectivamente, con más los accesorios correspondientes. Asimismo, se aplicó una multa de \$ 1.213.946 equivalente al 65% del importe nominal de deuda determinado por ambos períodos (cfr. fs. 1).

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'J' or similar character.

Con fecha 29 de junio de 2012, la Sra. jueza de grado resolvió hacer lugar parcialmente a la demanda (cfr. fs. 460). Para así decidir consideró, en lo que aquí interesa, que:

A) Sobre los ajustes practicados correspondientes al período 12/2002:

i) Las diferencias por cotización de títulos públicos y por tenencia no se hallaban gravadas de conformidad con lo dispuesto por el art. 126, incisos 2 y 8 del Código Fiscal -T.O 2002- (en lo que sigue, CF).

ii) En cuanto al Bono compensatorio que le fue otorgado a la entidad en el marco del Decreto del Poder Ejecutivo Nacional N° 905/02 (Decreto PEN N° 905/02), estimó, básicamente, que no debía integrar la base del ISIB, de conformidad con el art. 163 inc. 4 del CF, por cuanto constituía un subsidio entregado por el Estado Nacional a las entidades financieras.

B) Sobre los ajustes correspondientes al período 12/2003:

i) Las diferencias de cambio por operaciones varias integran la base imponible. En este sentido, estimó que la actora no había acreditado que este monto obedeciera al requisito de liquidez exigido por el Banco Central de la República Argentina (en adelante, BCRA) y que frente a la afirmación de la perito en punto a que no tenía los elementos de juicio necesarios para emitir una opinión al respecto, no había efectuado objeción alguna ni aportado elementos probatorios.

C) Sobre la multa:

i) Que debía graduarse conforme el ajuste final del monto determinado y teniéndose en cuenta el actuar de la actora en cuanto a querer ubicarse por fuera del 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"

Frente a dicha resolución, tanto la parte actora como el GCBA interpusieron recurso de apelación (cfr. fs. 464 y 501/512 y fs. 466 y 483/500, respectivamente).

Por su parte, la Sala III de la Cámara de Apelaciones del fuero Contencioso Administrativo y Tributario resolvió rechazar el recurso interpuesto por el GCBA, hacer lugar al recurso deducido por la parte actora y, en consecuencia, declarar la nulidad de la Res. DGR N° 3632/08 (cfr. fs. 567/597).

Para resolver de ese modo, los integrantes de la Sala, básicamente, sostuvieron:

a) Que el hecho de que la parte actora no haya brindado información no podía justificar el modo en que se llevó a cabo la determinación, esto es, sobre base cierta, porque si el GCBA consideró que la información suministrada no era veraz, debió haberla impugnado y determinar sobre base presunta. Es que, aun cuando los elementos aportados por la actora no permitieran acreditar que los registros contables se correspondan con los hechos, lo cierto es que la carga de la prueba la tenía el GCBA.

b) En cuanto al Bono compensatorio, sostuvieron que constituía un subsidio en los términos del art. 163 inciso 4° del CF.

c) Finalmente, sobre la multa concluyeron que la actora no omitió el pago total o parcial del impuesto, por lo que resultaba improcedente.

Ante ello 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. 603/604), que fue concedido a fs. 606 y vta.

Arribadas las actuaciones al Tribunal Superior de Justicia (TSJ), el

GCBA presentó el memorial (cfr. fs. 614/660). En dicha oportunidad formuló, centralmente, los siguientes agravios:

a) La determinación se llevó a cabo tomando el saldo de las cuentas de resultado, menos los intereses y actualizaciones pasivas, en virtud de que la actora no brindó la información requerida para proceder a la apertura de las cuentas. Ello importó que la determinación se practicara sobre base cierta y que, en tanto fue la actora quien alegó que existían sumas exentas, correspondía a ella probar lo pretendido (cfr. fs. 619/ 633 vta.).

Asimismo, sostuvo que el tribunal extiende las consideraciones de la perito, puesto que ésta solo se refirió a la forma en que la empresa utiliza las subcuentas, pero no explica cómo le consta que la nominación de las subcuentas responde a los conceptos contenidos en ellas, ni a la naturaleza de dichos conceptos (fs. 632, párrafo 2°).

b) Respecto del Bono compensatorio (cfr. fs. 635/650, punto III-2), estimó, básicamente, que no podía ser considerado un subsidio pues se trataba de un ingreso generado por el ejercicio de la actividad financiera realizada por la actora con anterioridad a su otorgamiento y, como tal, integrante de la base imponible del ISIB.

Contestado el correspondiente traslado (cfr. fs. 663/679 vta.) se dispuso correr vista a esta Fiscalía General (cfr. fs. 680, punto 2).

### **III.- Análisis de 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 definitiva.

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



**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"

legal (cfr., fs. 1 y fs. 603 vta.).

Por tanto, corresponde declararlo formalmente admisible.

**IV.- Sobre los agravios**

Arribado a esta instancia, corresponde que me avoque al tratamiento de los agravios delineados por el GCBA.

Las cuestiones a resolver aquí se circunscriben a determinar: a) si fue correcto el procedimiento de re-determinación de oficio llevado a cabo por el GCBA, b) si el Bono compensatorio debe integrar la base imponible del ISIB y c) si es procedente la multa impuesta por el GCBA.

a) En relación con el primer punto, entiendo que asiste razón al recurrente, básicamente, por las siguientes razones:

**Primero.** Previamente, cabe destacar que, en relación con la forma de calcular la base imponible para la determinación del impuesto a los ingresos brutos que propone la Alzada, esto es, que se sumen los ingresos financieros y se resten los egresos financieros, asiste razón al GCBA al expresar que el mencionado impuesto no grava réditos, sino ingresos brutos totales (cfr. doctrina TSJ, Expte. N°3136/04, "Asociación de la Banca Especializada, Asociación Civil", 16/03/05, voto del Dr. Julio B. J. Maier, considerando 3, al que adhieren los Dres. Ruiz y Lozano).

**Segundo.** Con respecto a la inversión de la carga probatoria, también asiste razón al recurrente en cuanto sostuvo que el Tribunal desconoció las constancias de la causa que demuestran que no hay mayores datos que los saldos contables, de manera que resulta imposible analizar la composición de las cuentas.



En este sentido, también acierta el GCBA al indicar que la Alzada extiende las consideraciones de la perito, puesto que, conforme se desprende del informe de fs. 427/430, ésta solo se refirió a la forma en que la empresa utiliza las subcuentas, pero no explica cómo le consta que la nominación de las subcuentas responde a los conceptos contenidos en ellas, ni a la naturaleza de dichos conceptos

En consecuencia, no se advierte el yerro del Fisco al proceder de conformidad con lo estipulado, en este punto, por el Informe Técnico N° 04-420/DGANFA/2008, según el cual cuando no se puede abrir el saldo de la cuenta por no existir respaldo contable, deberá gravarse el saldo de la misma para todos sus efectos sin detracción de concepto alguno.

En efecto, si bien los registros contables de la actora permitirían identificar la forma en que se utilizan las cuentas, ésta no aportó la documentación contable respaldatoria de las operaciones que se encontrarían registradas en ellas (y en las correspondientes subcuentas). Ello no implica -tal como sostuvo la Alzada a fs. 579, párrafo 2°- invertir la carga probatoria, sino que al tratarse de elementos que sólo estarían a disposición de la parte actora, es ésta quien debería haberlos aportados al proceso, a fin de acreditar los extremos invocados.

**Tercero.** Particularmente, en lo que refiere a la detracción o no del monto de la subcuenta N° 515027-034, en la que se encontrarían registradas diferencias de cambio correspondientes a la pesificación de los saldos de la cuenta "Requisitos de Liquidez" que el BCRA obligaba a constituir obligatoriamente en el Deutsche Bank de Nueva York, cabe destacar que, al resolver del modo en que lo hizo, la Cámara se basó únicamente en los dichos de la parte actora que se hayan huérfanos de sustento probatorio.

Esta cuestión fue específicamente advertida por la propia perito que, al contestar los requerimientos de la Sra. jueza de grado, destacó que no le era



**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"

posible aportar mayor información en relación con el modo de contabilización de la cuenta, debido a que "...debería realizar un mayor de la totalidad de las registraciones..." (cfr. fs. 429 vta.), esto es, un análisis particularizado de las transacciones llevadas a cabo que permitiera conocer los movimientos y saldos de cada cuenta en particular.

A lo dicho allí, cabe agregar que la Comunicación A 4043 del BCRA estipulaba a cargo de la entidad bancaria una serie de obligaciones para que se genere ese saldo deudor a su favor (cfr. fs. 655 y vta.). El cumplimiento de esas obligaciones, importaría demostrar la existencia -en manos de la parte actora- de un importante cúmulo de documentación que le hubiera permitido acreditar que efectivamente el monto de la subcuenta se corresponde con las diferencias aquí señaladas.

Sin embargo, nada de ello fue aportado en el presente proceso, lo que impone rechazar la demanda en este aspecto.

**Cuarto.** Por último, no puede perderse de vista que no se trata en el caso de debatir sobre la veracidad de la información aportada por la entidad (tal como parece entender la Alzada), sino sobre la ausencia de elementos contables que permitan acreditar que existen sumas que no pueden integrar la base del ISIB (cfr. fs. 579 vta.).

Lo hasta aquí expuesto resulta suficiente para descartar el criterio delineado por la Sala interviniente y, en consecuencia, rechazar la demanda en este aspecto.

**b)** En lo que respecta a la inclusión del "Bono compensatorio" entregado a la entidad en el marco de la pesificación asimétrica, la actora aportó documentación que permite corroborar su efectiva entrega por parte del BCRA.

A stylized, handwritten signature or mark, possibly a letter 'D' or a similar symbol, located in the bottom left corner of the page.

En este punto, cabe remitir a las consideraciones acerca de la naturaleza de la entrega de bonos y su correspondiente tratamiento respecto a su inclusión en la base imponible del ISIB, desarrolladas recientemente en el Dictamen FG N° 87-CAyT/16, de fecha 12 de febrero de 2016, en la causa “ING Bank N.V. Sociedad Extranjera c/ GCBA y otros s/ impugnación actos administrativos s/ recurso de apelación ordinario concedido”, Expte. N° 12617/15.

En el citado dictamen, en síntesis, se concluyó que no correspondía la inclusión de las sumas percibidas a consecuencia de esos bonos en la base imponible del ISIB porque no podría entenderse que la entrega de los mismos – y por consiguiente, los ingresos que estos generan– tengan origen en la actividad económica de la parte actora, toda vez que se originaron 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.

Esto determina que el recurso del GCBA deba ser rechazado en este punto.

c) Si bien es cierto que lo resuelto por la Cámara en relación con la multa dispuesta en sede administrativa no fue cuestionado directamente por el GCBA, el modo en que aquí se propone resolver exige aportar claridad sobre este punto.

En este sentido, advierto que al rechazar la demanda a excepción de lo que refiere al Bono compensatorio, corresponderá graduarla de conformidad con el ajuste final del monto determinado.

En virtud de todo lo expuesto, corresponde: 1) Hacer lugar parcialmente al recurso ordinario de apelación interpuesto por el GCBA; 2) Revocar la resolución recurrida y; 3) Rechazar la demanda a excepción de lo referido al Bono compensatorio y a la multa, de conformidad con lo expuesto en el apartado IV, puntos b) y c) de este dictamen.





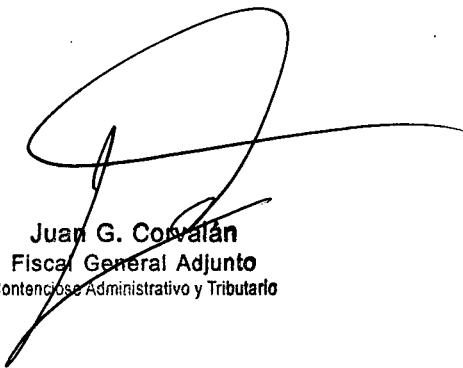
**Ministerio Público Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires  
Fiscalía General**

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

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

Fiscalía General, 21 de junio de 2016.

**DICTAMEN FG N° 445-CAyT/16**



**Juan G. Covalán**  
Fiscal General Adjunto  
Contencioso Administrativo y Tributario

Seguidamente se remitió al TSJ. Conste.

