

Expte. N° 13-04786917-4 “HSBC Bank Argentina S.A. c/ Administración Tributaria Mendoza (A.T.M) s/ A.P.A.”

Sala Primera

EXCMA. SUPREMA CORTE:

I- Las constancias de autos

i.- La demanda

En los presentes autos, HSBC Bank Argentina S.A. solicita se revoque la Resolución N° 052/2019 dictada por el Administrador General de la Administración Tributaria Mendoza, mediante la cual se confirmó la Resolución N° 160/17 de la Dirección General de Rentas y ordene la devolución del importe de \$ 42.107.291,24 con más los intereses correspondientes de acuerdo a la tasa activa del Banco de la Nación Argentina para plazos fijos a 30 días.

Expresa que el 15.06.2015 la Dirección General de Rentas notificó el Acta de Inicio de Inspección relativa al Impuesto de Sellos, emplazándola para que en el plazo de 15 días ratifique, rectifique y/o pague los anticipos y/o saldos de declaraciones juradas vencidas correspondientes a los períodos fiscales comprendidos entre 01/2013 y 04/2015.

Refiere que el 18.05.2016 fue notificada del Acta de Determinación de Impuesto de Sellos S-0109 mediante la cual se impugnó la base imponible y las alícuotas declaradas por HSBC, vinculadas con los contratos de operaciones de descuento bancario celebrados durante los períodos fiscales 01/2013 a 04/2015, considerando que calificaban como operaciones monetarias en los términos del inc. c) del art. 201 del Código Fiscal y como cesiones de derechos y acciones en los términos de art. 222 del mismo cuerpo normativo.

Indica que no desarrolló ningún fundamento técnico jurídico que respalde dicho proceder, por lo que se planteó la nulidad del acto administrativo por vicio de motivación y por afectar el derecho de defensa.

Manifiesta que el 09.06.2016 presentó el descargo, en el cual se rechazó el ajuste propuesto por la ATM. Se hizo lugar parcialmente al descargo, por omitir computar los pagos efectuados por HSBC, en

concepto de IS respecto de los instrumentos objeto del ajuste, determinándose de oficio la obligación tributaria en el IS, período 01/2013 a 04/2015 por la suma de \$ 28.868.993,05 (\$4.977.415,97 en concepto de capital; \$18.795.827,03 en concepto de multa; \$5.030.814,44 en concepto de intereses y \$64.935,61 en concepto de participación art. 17 del Código Fiscal).

Arguye que ATM omitió considerar las defensas e hizo referencia en modo genérico al art. 201 del Código Fiscal, sin indicar en cuál de los 5 incisos encuadran a su criterio las operaciones cuestionadas.

Agrega que el 07.12.2016 presentó recurso de revocatoria rechazando la pretensión fiscal, el cual fuera rechazado por Resolución N° 160, contradiciendo la ATM su criterio inicial, sosteniendo que el hecho imponible no encuadra en el inc. c) del art. 201, por no constituir la operatoria una “operación monetaria” y consideró a los contratos celebrados como cesiones onerosas de derechos (art. 222 del Código Fiscal), cuando se trata de contratos de asistencia crediticia que revisten las características de contratos de préstamo encuadrados en el art. 223 del Código Fiscal.

Entiende que en la presente causa debe definirse si corresponde calificar a los contratos de descuento bancario como cesiones de derecho o como operaciones de crédito.

Sostiene que ATM funda su pretensión en una interpretación atada al *nomen iuris* sin reparar en la estructura y verdadera naturaleza jurídica de los contratos gravados; efectúa una incorrecta aplicación del principio instrumental y aplica una alícuota improcedente para los períodos 2013 y 2014.

Aduce violación a los principios constitucionales de certeza, seguridad jurídica, buena fe y razonabilidad.

## ii.- La contestación de demanda

A fs. 76/89 la Administración Tributaria Mendoza demandada, por intermedio de apoderado contesta demanda y solicita su rechazo.

Refiere como antecedentes que las actuaciones se iniciaron mediante la notificación a la actora del acta de inicio de inspección N° S-109, con el objeto de fiscalizar la correcta determinación y pago de las declaraciones juardas de agente de retención del Impuesto de Sellos, respecto a las

diversas operaciones de cesiones de derechos y acciones de facturas por períodos 01/2013 a 04/2015.

Indica que se detectó inconsistencias en las declaraciones presentadas, en base a considerar como que operaciones de descuento bancario- si bien se instrumentan como cesiones de derechos- no serían tales, sino operaciones de préstamo, existiendo por tanto error en la conformación de la base imponible y en la alícuota correspondiente.

Aclara que el criterio de ATM siempre ha sido claro, estas operaciones debieron tributar como una cesión de derechos y se debió aplicar la alícuota prevista para ello en la ley impositiva vigente.

Interpreta que en el caso las operaciones llevadas a cabo se instrumentan mediante cesiones de crédito, por lo que el hecho imponible se genera con la confección del contrato de cesión, independientemente de la operación que subyace a la operatoria de la actora.

Resalta que el contrato de descuento bancario fue tipificado en la legislación argentina (art. 1409 del Código Civil y Comercial de la Nación).

Expresa que la legislación tributaria de la Provincia no contiene previsiones especiales para la figura del Contrato de Descuento Bancario, se aplican las normas generales sobre la base imponible y alícuota aplicable, por lo que si la operatoria requiere necesariamente la cesión de un crédito, a cambio de una contraprestación y ello se efectúa mediante instrumento escrito, no se advierte ninguna razón que impida encuadrar a esa cesión en las disposiciones del art. 222 del Código Fiscal, siendo la base imponible el importe de la cesión, el cual no puede ser inferior al valor nominal consignado en las facturas cedidas.

Recalca que abroquelarse en las similitudes del contrato de descuento bancario con el mutuo, constituye no sólo el apartamiento de una norma expresa que subsume el caso, sino la extensión del alcance de una norma tributaria por analogía, procedimiento que el Código Fiscal prohíbe expresamente.

Interpreta que la actora confunde dos categorías diferentes: el contrato y el instrumento, cuando esto último es lo gravado en el caso.

Sostiene que la cesión de derechos que se pro-

duzca como acto de ejecución de un contrato de Descuento Bancario constituye en sí misma una cesión de derechos y por ello el Impuesto de Sellos es ineludible, lo que no implica desconocer ni la naturaleza, ni la categoría jurídica de la operatoria involucrada.

A fs. 93/101 contesta Fiscalía de Estado y solicita el rechazo de la demanda.

Manifiesta que resulta evidente la invocación y aplicación concreta y específica de las disposiciones de la cesión de derechos y acciones del antiguo CC referidas de manera expresa por la actora en los documentos alcanzados por el impuesto de sellos, por lo que no puede la actora desconocer el sometimiento a un régimen jurídico determinado y luego desconocerlo violando el principio de buena fe.

Sostiene que también deviene en inadmisibles el pedido de devolución, cuestionamiento de intereses y multas aplicadas, que la accionante incluye en su pretensión en tanto aparece como subsidiario al pedido de nulidad principal.

## II- Consideraciones

Este Ministerio considera que no se ha visto afectado el derecho de defensa en el trámite administrativo que conlleve la nulidad, toda vez que la actora ha tenido la oportunidad de plantear todos los argumentos en los que fundó la resistencia al gravamen.

En orden a la materia de fondo, vistas las circunstancias fácticas del caso en estudio y la normativa aplicable, la transferencia económica de bienes, necesaria para considerar gravado el acto instrumentado (v. LS 131-270) que conlleva la cesión de derechos y acciones de facturas, aparece como un acto autónomo, y por lo tanto se dan los requisitos según los cuales el acto de que se trata se encuentra sometido al tributo reclamado (v. fs. 17/28 del AEV 9399-D-2016-01130).

Este Ministerio concuerda con la postura de la accionada, que se ve corroborada por los antecedentes de autos, encontrándose debidamente constatado que la actora celebró contratos de cesión de derechos y acciones de facturas, los cuales se encuentran gravados por el Impuesto de Sellos, por configurar el hecho imponible previsto en el art. 201 inc. a) del Código Fiscal y su base imponible debe determinarse de conformidad con el art. 222 del citado cuerpo legal y aplicando sobre ella la alícuota general establecida en las leyes

impositivas de cada año.

De lo expuesto surge que no hay actuar ilegítimo por parte de la Administración quien hizo estricta aplicación de las normas que regulan la conducta a seguir en los supuestos de determinación del impuesto de referencia y para la actividad que realiza la actora.

Expresa Gordillo que en el caso de que la conducta a seguir por el administrador esté predeterminada por una norma "... *la ley sustituye al criterio del órgano administrativo y predetermina qué es lo conveniente al interés público, en tales casos el administrador no tiene otro camino que obedecer a la ley y prescindir de su apreciación personal sobre el mérito del acto. Su conducta, en consecuencia, está predeterminada por una regla de Derecho; no tiene él libertad para elegir entre más de una decisión: su actitud sólo puede ser una, aunque esa sea una realidad inconveniente. En este caso la actividad administrativa está reglada: el orden jurídico dispone que ante tal o cual situación de hecho él debe tomar tal o cual decisión; el administrador no tiene elección posible: su conducta le está dictada con antelación por la regla de derecho...*" (GORDILLO, Agustín A., "Tratado de Derecho Administrativo", TI, VIII.19, [www.gordillo.com](http://www.gordillo.com)).

En suma la resolución que se pretende impugnar se ajusta a derecho, no se avizora voluntarista, ni adolece de vicios sino que resulta adecuada a los hechos comprobados y debidamente fundada.

Por lo expuesto, resultando legítima la decisión resistida, este Ministerio considera que procede que V.E. desestime la demanda.

Despacho, 3 de noviembre de 2020.



Dr. HÉCTOR PRAGASANE  
Fiscal Adjunto Civil  
Procuración General