

CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES, 13 de agosto de 2025.

RESOLUCIÓN CA N.º 17/2025

VISTO:

El Expte. CM N° 1796/2024 “British American Tobacco Argentina SAICyF (BATA) c/ provincia 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 Disposición Delegada SEATYS N° 6915, dictada por la ARBA; 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 que es una empresa que se dedica a la producción y venta de cigarrillos, cigarritos y tabaco para armar; se encuentra inscripta en el ISIB, Convenio Multilateral, y liquida el impuesto conforme las pautas del art. 2° del CM, régimen general.

Que indica que para el período 2019, además de sus ingresos por ventas, obtuvo ingresos derivados de la obtención de intereses por colocaciones de plazos fijos; estos nuevos ingresos no provienen de la venta de tabaco en provincia de Buenos Aires, sino de la inversión realizada en otra jurisdicción, aquella donde se encuentra radicada la cuenta bancaria; por lo tanto, tal como lo hizo con sus ingresos provenientes de la venta de sus manufacturas, también distribuyó estos ingresos asignándolos a la jurisdicción de donde provenían.

No resulta un hecho controvertido para las partes involucradas, dice, que las jurisdicciones donde se encuentran radicadas las cuentas son Ciudad Autónoma de Buenos Aires y provincia de Buenos Aires; tampoco es un hecho desconocido por las partes que BATA asignó los ingresos obtenidos en la cuenta ubicada en la provincia de Buenos Aires a aquella jurisdicción y los ingresos provenientes de la cuenta radicada en CABA a esta ciudad.

Que destaca que ARBA pretende que se distribuyan los ingresos por intereses de plazos fijos en función de la atribución realizada para el resto de los ingresos obtenidos por la empresa, sosteniendo que no era razonable asignar los ingresos donde se encuentra radicada la cuenta bancaria porque los rendimientos obtenidos provienen del desarrollo de las actividades por el mismo conjunto.

Al respecto, sostiene que los rendimientos por la colocación de los plazos fijos se obtienen de la operación financiera, es decir, de haber tomado la decisión de constituir un plazo fijo por determinado tiempo en una entidad bancaria; la actividad de BATA es venta al por mayor de cigarrillos y productos de tabaco, y de modo alguno puede subsumirse una actividad en la otra, porque sería equivalente a sostener que todos los ingresos de la empresa provienen de una sola actividad y, por lo tanto, no podría en un futuro obtener el alta en nuevas jurisdicciones, por el ejercicio de otra actividad, si así lo quisiera.

Que cita resoluciones de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral y señala que de la interpretación armónica del convenio y doctrina de la Comisión no es posible validar la interpretación propiciada por el fisco provincial; sino todo lo contrario, el ingreso debe asignarse al lugar del que proviene y así obró BATA.

Añade que el juez administrativo, para desconocer los criterios de atribución de la Comisión Arbitral, se valió de resoluciones del órgano arbitral que no guardan relación con el caso de BATA, ya que se trata de una decisión arribada en el caso de “BNP Paribas c/ provincia de Buenos Aires”, cuya contraparte es una entidad bancaria, que posee un régimen especial en ISIB porque liquida por art. 8°, no por régimen general: las entidades bancarias no calculan un coeficiente de ingresos y gastos para la atribución del ISIB, sino que realizan una sumatoria, en función de sus ingresos, intereses pasivos y actualizaciones pasivas (es decir, se toman todos los ingresos y todos los egresos de la entidad financiera).

Es evidente, alega, que el caso citado no es aplicable a BATA, porque rige solo para aquellos sujetos que revistan el carácter de entidades financieras ya que de ellas se entiende que los recursos que obtienen en una de sus sucursales son utilizados en otras jurisdicciones para realizar operaciones propias de su giro comercial; a BATA, por su parte, no le aplica esta regla; al contrario, surge claro y discriminado los ingresos que obtiene por ventas de sus manufacturas de aquellos que obtiene por los rendimientos de los plazos fijos. Agrega que incluso el criterio de atribución para las entidades financieras ha sido modificado, porque la resolución citada por el juez administrativo es anterior a la vigencia de la Resolución General N° 4/2014, en la que la Comisión Arbitral dispuso la atribución a cada jurisdicción conforme surja de la documentación respaldatoria, excepto aquellos supuestos con tratamiento específico en la misma norma; por lo tanto, incluso si se quisiera tratar a los ingresos por colocaciones por plazo fijo como si BATA fuera una entidad bancaria, debería estarse a la jurisdicción de dónde provienen porque no está discutido que provienen de CABA.

Asimismo, el fisco luego citó la Resolución N° 28/2015 dictada en el marco del caso “Corcisa SA c/ Ciudad Autónoma de Buenos Aires” en el que el contribuyente se agravio del cálculo del coeficiente realizado por la CABA que se atribuyó ingresos provenientes de Fondos de Marketing, COOP, Fondos product manager e intereses por plazos fijos tomados: no observa de la resolución citada que abone la postura del fisco; en efecto, la discusión no versaba sobre la atribución del ingreso a determinada jurisdicción, sino que el contribuyente consideraba que esos ingresos no provenían, según su postura, del ejercicio de una actividad habitual, y no debían ser computables para la determinación del coeficiente unificado de ingresos.

Que en tanto los ingresos reasignados fueron atribuidos a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, solicita se cite a esa jurisdicción, a fin de contestar lo que a derecho corresponda; ello así en tanto, de prosperar el reclamo fiscal, la jurisdicción de la CABA se verá afectada.

Que acompaña y ofrece prueba documental.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Buenos Aires señala que la fiscalización realizada sobre la firma British American Tobacco Argentina SAICyF no alteró los ingresos totales ni los ingresos computables declarados por la contribuyente, circunscribiéndose la cuestión exclusivamente a determinar el criterio de atribución aplicable a los ingresos obtenidos por la empresa en concepto de

intereses por colocaciones a plazo fijo durante el período fiscal 2019; es decir, el debate se dirige a desentrañar si resultó válido el criterio de atribución de los mismos utilizado por la empresa; a saber, asignación a la jurisdicción donde se encuentran radicadas las cuentas bancarias, o si la misma debió realizarse, como entiende el fisco, utilizando como parámetro razonable el porcentaje de ingresos asignado por la propia empresa en su actividad principal de ventas mayoristas por considerar que dichos rendimientos provinieron del desarrollo de la actividad de la contribuyente, en su conjunto, efectuada en todas las jurisdicciones; al respecto, señala que, conforme la actividad desarrollada por la firma, resulta efectivamente de aplicación el régimen general del Convenio Multilateral.

Que en dicho marco, y a los fines de comprender el criterio aplicado por la firma para realizar la asignación de dichos ingresos, señala que a fs. 60 del Expte. Adm., la empresa presentó una nota mediante la cual informó que: *“... se han considerado como ingresos computables a los efectos del armado del coeficiente de ingresos del período 2019 los ingresos provenientes de la venta de cigarrillos, cigarritos y tabaquerías y a los intereses bancarios. (...) mientras que los segundos fueron asignados a la jurisdicción donde se encuentra radicada la cuenta respectiva”*.

De esta manera, reitera, la Administración cuestionó la atribución de los ingresos por intereses bancarios, por entender que no es correcta su asignación únicamente a dos jurisdicciones (provincia de Buenos Aires y Ciudad Autónoma de Buenos Aires) según el detalle de sucursales aportado por la contribuyente, anexo a fs. 304 del Expte. Adm., con el único fundamento en que ahí se encuentran radicadas las cuentas bancarias.

Así, considera que estos rendimientos obtenidos provienen del desarrollo de la actividad de la empresa en su conjunto, y, debido a que no pudo determinarse de manera precisa la contribución en cada jurisdicción, se estimó razonable atribuirlos a todas las jurisdicciones donde la recurrente desarrolló actividad en función del porcentaje de ingresos de la actividad principal de venta realizada por la firma, obtenidos en cada una de ellas; en consecuencia, se asignó el 43,34% de dichos ingresos a la provincia de Buenos Aires, porcentaje que surgió de relacionar las ventas mayoristas asignadas a la provincia de Buenos Aires por la contribuyente para el cálculo del coeficiente en cuestión y el total de ingresos país de las mismas –montos declarados por la propia empresa en su CM05 (Ingresos asignados a Provincia de Buenos Aires/Ingresos país de ventas Mayoristas), obrante a fs. 138/140 del Expte. Adm.—.

Desde la realidad económica, entiende no luce razonable el criterio aplicado por la firma en orden a considerar que la totalidad de los ingresos devengados por la obtención de intereses por colocaciones de plazos fijos deben atribuirse únicamente a las dos jurisdicciones en las que se encuentran las sucursales de la entidad bancaria en que se realizaron las inversiones en plazos fijos (provincia de Buenos Aires y Ciudad Autónoma de Buenos Aires) porque esas inversiones son posibles por los ingresos que obtiene la empresa en el despliegue de toda su actividad; en efecto, estos recursos o excedentes, surgieron de una operatoria realizada por la firma en todas las jurisdicciones donde actuó, sin poder determinarse en forma precisa la contribución de cada una de ellas para realizar la inversión que genera el rendimiento en cuestión; por ello, el fisco estimó razonable y acorde al artículo 2° del Convenio Multilateral, distribuir los ingresos provenientes de los intereses a plazos fijos, tomando como parámetro para ello, el porcentaje de ingresos asignado por la propia contribuyente a esta jurisdicción en la actividad de ventas mayoristas.

Al respecto, recuerda que ante la falta de certeza para efectuar la atribución de ingresos, los organismos de aplicación del Convenio Multilateral tienen dicho, en distintos precedentes, que la misma debe efectuarse conforme a un parámetro que responda lo más equitativamente posible a la realidad de los hechos y, en este sentido, no puede reprocharse la metodología empleada por la provincia de Buenos Aires para la atribución de los mismos, por cuanto luce acorde a la realidad económica que trasunta la operatoria y que, como principio, es rector en la aplicación del Convenio Multilateral (artículo 27).

En este orden de ideas, con respecto a las alegaciones efectuadas por la recurrente, mediante las cuales intenta distorsionar cuál ha sido el tratamiento dispensado por la ARBA a dichos ingresos, interpretando que por haberse citado en el acto impugnado el antecedente “BNP Paribas c/ provincia de Buenos Aires”, se habría asimilado su actividad a la regulada en el artículo 8° del Convenio Multilateral (entidades financieras), señala que, contrariamente a lo argumentado por la contribuyente, la ARBA hizo referencia a dicho precedente en lo que respecta a la doctrina emanada del mismo, esto es la procedencia de utilizar parámetros razonables para determinar la realidad económica de los ingresos debatidos, como principio rector de interpretación de cualquier actividad, independientemente que se encuentre regulada por el régimen general o por un régimen especial.

Que, considerando que la problemática en debate no responde a una cuestión probatoria sino a la definición sobre el criterio de asignación de ingresos que corresponde aplicar en el marco del régimen general del Convenio Multilateral, sostiene que la determinación efectuada por la ARBA luce ajustada a derecho, manteniendo una distribución de ingresos acorde a la finalidad del Convenio Multilateral, como, así también, a la realidad económica de los hechos, actos y situaciones que efectivamente se realizaron y consonante con los antecedentes de los organismos de aplicación del citado Convenio.

En función de todo lo expuesto, concluye que el criterio sostenido por el fisco es el más razonable y compatible con los artículos 2°, 27 y 30 del Convenio Multilateral, en tanto considera la realidad económica subyacente de la actividad desarrollada por la firma, solicitando en consecuencia se rechace el recurso intentado, ratificando el ajuste efectuado por la provincia de Buenos Aires.

Que esta Comisión Arbitral observa, en primer término, como cuestión preliminar, que British American Tobacco Argentina SAICyF solicita que se cite a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a fin de contestar lo que por derecho corresponda.

Al respecto, esta Comisión Arbitral tiene dicho que de acuerdo a las disposiciones del Convenio Multilateral (arts. 22 y 25 y c.c. del Reglamento Procesal), en los casos previstos en el artículo 3°, inc. a), del Reglamento Procesal, actúa en calidad de parte ante la Comisión Arbitral únicamente el fisco que ha dictado la correspondiente resolución que configura la determinación impositiva... (RCA 36/2022).

Por lo tanto, y siguiendo dicho criterio, cabe rechazar dicho pedido de citación.

Que entrando en la cuestión de fondo del caso concreto, lo que está controvertido es la asignación de los intereses generados por plazos fijos bancarios, provenientes de cuentas bancarias pertenecientes a sucursales ubicadas en la provincia de Buenos Aires y en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

El contribuyente sostiene a fs. 60 del Expte. Adm. que: “... *se han considerado como ingresos computables a los efectos del armado del coeficiente de ingresos del período 2019 los ingresos provenientes de la venta de cigarrillos, cigarritos y tabaqueras y a los intereses bancarios (...) mientras que los segundos fueron asignados a la jurisdicción donde se encuentra radicada la cuenta respectiva*”.

Del informe final de fiscalización surge “...*Para el caso de la asignación de ingresos por plazo fijo la fiscalización entiende que se deben distribuir entre el total de las jurisdicciones. El contribuyente considera dichos ingresos computables en el cálculo del coeficiente, con asignación al lugar donde se encuentran radicadas las cuentas bancarias según nota de fs. 60, 304 y 423 donde se observa que de las 6 (seis) cuentas que posee la firma, 5 (cinco) se encuentran radicadas en CABA y 1 (una) en provincia de Buenos Aires. Esta fiscalización entiende que los ingresos por Intereses Plazo Fijos resultan computables (en concordancia con la Resolución General C.A. N° 3/2017), pero en virtud de que dichos rendimientos provendrían del desarrollo de la actividad del contribuyente en conjunto, no resulta razonable atribuirlo al lugar físico donde se encuentran radicada la cuenta bancaria –por no resultar un parámetro razonable–, sino asignarlos a todas las jurisdicciones donde el contribuyente desarrolla actividad. Por lo expuesto, se procedió a considerar los Ingresos de Plazo Fijo computables y se atribuyó en función del porcentaje de ingresos de la actividad principal de la firma. En consecuencia, se asignó el 43,34% de los ingresos de plazo fijo a la jurisdicción Buenos Aires, coeficiente que surge de relacionar el total de ingresos país de ventas mayoristas con el total de ventas mayoristas asignado a la provincia de Buenos Aires (ambos montos declarados por el contribuyente en el CM05), ver papeles de trabajo de fs. 570/571...*” (Ac. Ad. fs. 648 y vta).

Dicho criterio es el sostenido por la determinación de oficio y el fisco al contestar el traslado.

La cuestión tal como ha quedado trabada la controversia es de pleno derecho no existiendo debate sobre los hechos y, asimismo, tanto el fisco como el contribuyente coinciden en que los ingresos motivo de la controversia deben ser atribuidos de conformidad con el régimen general del Convenio Multilateral.

Que los ingresos provenientes de intereses de plazo fijo se originan en la colocación de una determinada suma de dinero en una entidad financiera, por un plazo determinado durante el cual dicha suma no puede ser retirada; esta colocación financiera es retribuida por la entidad tomadora al colocador, conforme a la tasa de interés pactada.

Como queda dicho, la actividad de British American Tobacco Argentina SAICYF, generadora de los ingresos controvertidos, consiste en prestar una suma de dinero determinada a una entidad financiera, a cambio de un interés, por un plazo establecido.

En consecuencia, la generación de dichos ingresos se encuentra determinada por la colocación financiera y, en el caso concreto, por el lugar en el cual el contribuyente pone a disposición de la entidad financiera los fondos.

De acuerdo con ello, los ingresos provienen de la jurisdicción en la que se efectiviza la colocación financiera, y es allí donde, como consecuencia de dicha operación, se genera el ingreso.

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 11 de junio de 2025.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1º.- Hacer lugar a la acción interpuesta por British American Tobacco Argentina SAICYF contra la Disposición Delegada SEATYS N° 6915, dictada por la ARBA, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

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

SECRETARIO

PRESIDENTE