SAN SALVADOR DE JUJUY, 12 de junio de 2025.

RESOLUCIÓN CP N.° 11/2025

VISTO:

El Expte. CM N° 1760/2023 “Vinisa Fueguina SRL c/ provincia de Buenos Aires”, en el cual la provincia de Buenos Aires interpone recurso de apelación contra la Resolución CA N° 22/2024; y,

CONSIDERANDO:

Que el recurso de apelación interpuesto por la provincia de Buenos Aires se ha presentado conforme a las exigencias formales previstas en las normas legales y reglamentarias, motivo por el cual corresponde su tratamiento (art. 25 del Convenio Multilateral).

Que la provincia de Buenos Aires, en su recurso, señala –en síntesis– que la ARBA ha realizado un ajuste a la firma de referencia, el que consistió en la modificación del coeficiente de gastos aplicable durante el período fiscal 2016 considerando como “gasto no computable” –a los efectos del armado del coeficiente unificado normado en el artículo 2º del Convenio Multilateral–, a los importes que Vinisa Fueguina SRL abona en concepto de regalías, por el uso de ciertos derechos de propiedad intelectual relativos al diseño, distribución, promoción y venta de los productos y las aplicaciones PET (polietileno tereftalato).

Sostiene, como ya lo ha hecho en casos anteriores, que las citadas “regalías” resultan gastos no computables en los términos del artículo 3º del mentado Convenio, no debiendo formar parte del cálculo del coeficiente de gastos.

Que indica que si bien el fisco observa respetuosamente la postura asumida en la Resolución General CA N° 8/2020, la literalidad de la misma denota que por razones de vigencia (artículo 5°), no es aplicable al caso sub exámine. No desconoce la realidad y comprende que lo que se logró con el dictado de dicha resolución fue encausar una problemática, definiendo la computabilidad, e incluso observa que en los propios considerandos se expresa que fue necesario su dictado justamente por la disparidad de criterios, con el objeto de generar seguridad jurídica a los contribuyentes y a los fiscos intervinientes, pero la aplicación de dicha RG o, en su defecto, la utilización de la misma como fundamento para resolver el presente caso, es contraria a derecho por la aplicación retroactiva del criterio definido en ella.

Que expone que Vinisa Fueguina SRL abona una licencia por el uso de ciertos derechos de propiedad intelectual relativos al diseño, distribución, promoción y venta de los productos y las aplicaciones PET (polietileno tereftalato) y considera dichos importes como gastos computables para el armado del coeficiente de gastos. Refiere la conceptualización jurídica de las “regalías” y, a la vez, cita jurisprudencia de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Buenos Aires y de la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de La Plata, y concluye que en el ámbito de la COMARB, hasta el año 2018 todos los casos concretos que se resolvieron sobre esta temática fueron considerados por unanimidad por la “no computabilidad”, hasta que, en dicho año, se vislumbra un comportamiento errático y dispar de los organismos de

aplicación del Convenio, resolviendo en varios casos concretos que dichas erogaciones resultan “computables” para el cálculo del coeficiente de gastos.

Que agrega que la Resolución CA N° 22/2024 carece de motivación y aplica retroactivamente la Resolución General CA N° 8/2020 cuya obligatoriedad –para los fiscos adherentes al Convenio Multilateral y para los contribuyentes– rige a partir del período fiscal 2020 (coeficientes que se aplicarán a partir del 2021).

Resalta que la motivación de las resoluciones dictadas por los organismos del Convenio Multilateral resulta un elemento esencial para su validez ya que ella es la que permite a las jurisdicciones y a los contribuyentes comprender cabalmente cuáles han sido las causas y los motivos por los cuales se resolvió un caso concreto; en otras palabras, las circunstancias fácticas y jurídicas que llevaron a decidir la cuestión de la forma en que se ha realizado. Afirma que la Resolución CA N° 22/2024 carece de todo fundamento legal, se remite al dictado de la Resolución General CA N° 8/2020, siendo dicho argumento vacío de contenido.

Por otra parte, señala que las leyes no tienen efecto retroactivo, salvo que en forma expresa se disponga lo contrario, no importando si es de orden público o no; en el caso, la Resolución General CA N° 8/2020, explícitamente dispone un plazo hacia el futuro, a partir del cual la misma tendrá vigencia y resultará obligatoria para todas las jurisdicciones en los términos del art. 24, inc. a) del CM

Sostiene que el principio de irretroactividad significa que las leyes rigen para el futuro, la nueva legislación no puede volver sobre situaciones o relaciones jurídicas ya terminadas ni sobre efectos ya producidos de situaciones o relaciones aún existentes; aplicar dicha Resolución General, como lo ha hecho en el caso el órgano Arbitral, violenta abiertamente el principio de legalidad.

La irretroactividad, añade, es el fenómeno que produce que las normas no tengan efectos hacia atrás en el tiempo y de esta manera se asegura que dichos efectos comiencen en el momento de su entrada en vigor, con la finalidad de dotar al ordenamiento jurídico de seguridad; en otras palabras, permite que las personas puedan tener confianza en las leyes vigentes y celebren sus acuerdos y negocios en base a ellas, eliminando la incertidumbre que generaría una posible variación de la legislación respecto a hechos ya realizados y que ya no pueden ser cambiados o eliminados.

Alega que es evidente que surge una confusión cuando los organismos de aplicación del Convenio Multilateral han tenido las dos posiciones contrarias, en distintos momentos y, por ello, fue necesaria una resolución general interpretativa, la cual define el criterio con aplicabilidad desde el momento de su entrada en vigencia; no debe perderse de vista, además, que la obligatoriedad de dicha norma se circunscribe a los casos que se verifiquen con posterioridad a su vigencia.

Reitera que ello no significa que se desconozca la aplicación obligatoria de la resolución interpretativa a partir del año 2020, sino simplemente apelar a que se comprenda que el criterio que la Agencia sostenía durante la realización de la fiscalización lo fue, justamente, ateniéndose a los antecedentes que existían en dicho momento, coincidente con el de los órganos del Convenio; lo que aquí se está planteando es que, en virtud de la inexistencia de una norma general y obligatoria, se haga lugar al recurso presentado, toda vez que la jurisdicción fue consistente con el criterio vigente en los diversos pronunciamientos de los organismos de aplicación durante los períodos fiscalizados en ese entonces, cuando no se encontraba vigente aun la Resolución General CA N° 8/2020; es decir, con anterioridad a dicha Resolución General no existía un criterio concreto y claro respecto de que sea uniforme el criterio de la computabilidad o no de las regalías.

Por lo tanto, entiende que, hacia atrás, es decir en el momento de fiscalizarse el presente caso, al resolverse, debe considerarse especialmente el contexto en que se dieron las circunstancias fácticas y jurídicas para llevar adelante dicho ajuste por parte del fisco y resolver con el criterio que se estime resulte más razonable y acorde con el caso concreto, es decir, entendiendo los gastos por regalías como "no computables".

En definitiva, concluye que las leyes y la Resolución General CA N° 8/2020 reúnen los caracteres de generalidad y obligatoriedad, en tanto ley en sentido material –salvo expresa disposición de retroactividad– ocasionan efectos únicamente a los hechos o situaciones que se produzcan con posterioridad a su entrada en vigencia; máxime, cuando como el caso, contienen una norma expresa que indica explícitamente a partir de qué períodos fiscales se va a aplicar, conforme el artículo 5° antes citado, esto es, la propia norma establece su ámbito de vigencia, no lo deja librado al criterio de cada sujeto pasivo obligado y/o fisco adherente al Convenio Multilateral, y por ello es de resaltar que una aplicación retroactiva de la norma general resulta injustificada y colisiona abiertamente con principios de derecho constitucional.

Que esta Comisión Plenaria observa que la cuestión controvertida, tal como ha quedado planteado el conflicto ante la Comisión Arbitral, se ha centrado en el carácter de gasto computable o no computable de las regalías, configurando una cuestión de puro derecho, sin que exista debate sobre su alcance, el quantum de las regalías ni su vinculación con los ingresos derivados de la actividad desarrollada por Vinisa Fueguina SRL.

De lo expuesto precedentemente, los puntos centrales de la apelación son: las regalías no resultan un gasto computable y la Resolución CA N° 22/2024 carece de motivación y aplica retroactivamente la Resolución General CA N° 8/2020, cuya obligatoriedad para los fiscos adherentes al Convenio Multilateral y para los contribuyentes rige a partir del período fiscal 2020 (coeficientes que se aplicarán a partir de 2021).

Que, siguiendo un orden lógico, corresponde abordar en primer término el segundo agravio dado que, en caso de haberse verificado arbitrariedad por parte de la Comisión Arbitral, correspondería que las actuaciones vuelvan a dicha instancia para que dicte un nuevo acto ajustado a derecho.

Que, al respecto, corresponde señalar que la motivación de las resoluciones dictadas por los organismos del Convenio Multilateral constituye un elemento esencial para su validez, ya que es el fundamento que permite a las jurisdicciones y a los contribuyentes comprender cabalmente las causas y los motivos por los cuales se resolvió un caso concreto; dicho de otro modo, la motivación debe reflejar con claridad las circunstancias fácticas y jurídicas que llevaron a adoptar una determinada decisión; la ausencia de motivación no solo compromete la validez del acto administrativo, sino que además se vincula con la arbitrariedad.

En el caso concreto, se observa que la Resolución CA N° 22/2022 posee una motivación adecuada y suficiente, resultando inexacto sostener su inexistencia o insuficiencia. En efecto, los considerandos exponen de manera clara y detallada los aspectos fácticos y jurídicos que fundamentan la decisión adoptada, brindando un marco lógico y razonado que permite comprender los criterios seguidos por la Comisión Arbitral; existe una explicación suficiente y debidamente fundada de los motivos que llevaron a la Comisión Arbitral a resolver el caso en la forma expuesta en la resolución apelada, cumpliendo con el principio de legalidad y garantizando la transparencia en el acto administrativo. Si bien la recurrente puede estar o no de acuerdo con dichos fundamentos, lo cierto es que la resolución se encuentra adecuadamente motivada y no presenta vicios que afecten su validez.

Asimismo, el fisco fundamenta la supuesta arbitrariedad de la resolución de la Comisión Arbitral N° 22/2024, omitiendo considerar las siguientes resoluciones, todas ellas dictadas antes de la entrada en vigencia de la Resolución General de la Comisión Arbitral N° 8/2020; a saber: RCA 17/2020 Expte. 1553/2018 Whirlpool argentina SRL c/ provincia de Santa Fe; RCP 23/2019 Expte. 1461/2017 Whirlpool argentina SRL c/ provincia de Buenos Aires; RCP 16/2019 Expte. 1440/2016 ADT Security Services SA c/ provincia de Buenos Aires; RCA 6/2019 Expte. 1461/2017 Whirlpool Argentina SRL c/ provincia de Buenos Aires; RCA 45/2018 Expte. 1440/2016 ADT Security Services SA c/ provincia de Buenos Aires; RCP 26/2018 Expte. 1347/2015 Cepas Argentinas SA c/ provincia de Buenos Aires; RCP 24/2018 Expte. 1295/2014 Whirlpool Argentina SRL SA c/ provincia de Buenos Aires; RCP 1/2018 Expte 1289/2014 ADT Security Services SA c/ provincia de Buenos Aires.

Cabe añadir que el expediente administrativo se inicia el 11/03/2021, casi treinta y seis meses después de que los organismos del Convenio Multilateral establecieran por primera vez que las regalías tenían el carácter de computables; como dato relevante, antes del dictado de la determinación de oficio, ya se habían emitido ocho resoluciones de los organismos del Convenio que confirmaban la computabilidad de las regalías como gasto.

Por otra parte, en cuanto a la presunta aplicación retroactiva de la Resolución General CA N° 8/2020, en violación de lo dispuesto en su artículo 5º, cabe destacar que la Comisión Arbitral explica claramente que no aplicó dicha resolución, sino que basó su decisión en los precedentes previos a su entrada en vigor.

De lo expuesto, surge con claridad que no es cierto que la Comisión Arbitral haya aplicado la Resolución General de la Comisión Arbitral N° 8/2020 de manera retroactiva; por el contrario, dejó expresamente asentada su inaplicabilidad hacia el pasado.

Sin perjuicio de ello, la Comisión Arbitral destacó que:

-No existía ninguna otra norma general que excluyera a las regalías como gastos no computables.

-La Resolución General CA N° 8/2020 no implica un cambio interpretativo que altere la valoración jurídica de los presupuestos establecidos en el Convenio Multilateral.

-No existía contradicción entre la Resolución General CA N° 8/2020 y los últimos precedentes de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, los cuales ya habían dejado sin efecto el criterio adoptado en las resoluciones citadas por la provincia de Buenos Aires.

En función de lo expuesto, en el caso concreto no ha existido arbitrariedad por parte de la Comisión Arbitral.

Que, asimismo, los argumentos del fisco vinculados a la computabilidad de las regalías han sido analizados en casos que, a juicio de esta asesoría, son sustancialmente coincidentes con el presente, tales como: ADT Security Services SA (RCP 1/2018), Whirlpool Argentina SA (RCP 24/2018), Cepas Argentinas SA (RCP 26/2018), ADT Security Services SA (RCA 45/2018) ADT Security Services SA RCP 16/2019 y Whirlpool Argentina SA (RCP 23/2019).

En estos precedentes, los organismos del Convenio Multilateral concluyeron que para que las regalías sean computables debe existir una relación directa entre las regalías pagadas y la actividad desarrollada.

Con posterioridad, los organismos del Convenio han mantenido un criterio similar en los siguientes pronunciamientos: RCA 06/2022, RCA 09/2022, RCA 12/2022, RCA 29/2022, RCA 36/2022, RCP 22/2022, RCP 23/2022, RCP 25/2022, RCP 26/2022, RCA 18/2023, entre otros.

En el caso concreto, las regalías en cuestión, conforme lo ha manifestado el contribuyente, corresponden a licencias de uso sobre derechos de propiedad intelectual relativos al diseño, distribución, promoción y venta de productos y aplicaciones PET; y, en consecuencia, esta Comisión no encuentra motivo para apartarse de las conclusiones alcanzadas en los casos citados, que han reconocido la computabilidad de las regalías.

Que, por lo expuesto, se confirma la resolución apelada.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Plenaria realizada el 13 de marzo de 2025.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1º.- No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la provincia de Buenos Aires contra la Resolución CA N° 22/2024, de acuerdo a lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2º.- Notificar a las partes interesadas, hacer saber a las demás jurisdicciones adheridas y archivar las actuaciones.

Firmado digitalmente por
BIALE Fernando Mauricio

**SECRETARIO** **PRESIDENTE**