

TERMAS DE RÍO HONDO, 8 de junio de 2023.

RESOLUCIÓN CP N.º 5/2023

VISTO:

El Expte. C.M. N° 1650/2020 "Ford Argentina SCA c/ provincia de Buenos Aires", en el cual la provincia de Buenos Aires interpone recurso de apelación contra la Resolución CA N° 29/2022; y,

CONSIDERANDO:

Que dicho 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 apelante, en su recurso, señala –en síntesis– que la resolución apelada resulta contraria a muchos antecedentes emanados de la Comisión Arbitral y la Comisión Plenaria, que para el tiempo que abarca el ajuste realizado por el fisco (año 2013) a la empresa Ford Argentina SCA, edificaron un sólido criterio del organismos de aplicación del Convenio Multilateral, de la jurisprudencia administrativa del Tribunal Fiscal de Apelación de la provincia de Buenos Aires y de la Cámara en lo Contencioso Administrativo de la Ciudad de La Plata, que avala el criterio de no imputabilidad del gasto por regalías plasmado en el ajuste. Considera que el decisorio de la Comisión Arbitral incurre en vulneración de elementales principios de estabilidad y seguridad jurídica y, además, carece de motivación ya que resuelve en forma dogmática a través de un mero reenvío al dictado de la Resolución General N° 8/2020.

Que, expone, que Ford Argentina SCA abona regalías en concepto de licencia por medio de un contrato de información técnica, "know how" y capacitación para la fabricación de los modelos 2012 de los automóviles Ford Ranger y Ford Focus y la empresa considera dichos importes como gastos computables para el armado del coeficiente de gastos. Al respecto, considera que esa compra de "know how" realizada por Ford Argentina SCA puede ser asimilada a la compra de una "materia prima" debido a que corresponde su pago como consecuencia del desarrollo de actividad económica por parte del licenciante, no debiéndose tomar por lo tanto como un gasto computable a los efectos de la conformación del coeficiente unificado. Destaca que todos aquellos gastos que no tienen vinculación directa con la actividad de la empresa y que no puedan suministrar una pauta válida que permita dimensionar la magnitud de la actividad efectuada en una u otra jurisdicción, resultan gastos no computables; pero no por el simple hecho de encontrarse expresamente enunciados (o no) en el texto del Convenio Multilateral, sino porque no se cumple con el espíritu ni con los requisitos establecidos por los arts. 3° y 4° del referido régimen. Este es claramente, dice, el caso de los gastos relativos a regalías; las mismas no demuestran actividad de Ford Argentina SCA sino de un tercero; advierte que todo el trabajo que implica lograr la fabricación de ciertos modelos de vehículos e implique una ventaja competitiva frente al resto de las otras marcas que permita la obtención de mayores ventas no fue, realizado por Ford Argentina SCA; ésta sólo abona un precio por ese "valor agregado", pero fue otra la empresa que efectuó todas las tareas de asistencia técnica, capacitación y demás necesarias para lograr el posicionamiento de la marca; es por ello que afirma que las regalías podrían asimilarse al

costo de las materias primas adquiridas a terceros u otro componente del costo de las mercaderías vendidas; es decir, dentro de las materias primas adquiridas a terceros u otro componente de la mercaderías vendidas; es decir, dentro de las materias primas que se adquieren para la fabricación de un producto se incluye la "marca" o más precisamente el derecho a usarla; Ford Argentina SCA hasta podría no pagar dichas regalías y realizar igualmente su actividad: si adquiriera la titularidad de dicha marca y por ende no necesitara abonar nunca más ninguna regalía, el desarrollo de la actividad por parte de Ford Argentina SCA sería idéntico, sólo que, sin el pago de regalías, demostrando que las regalías no pueden considerarse un gasto propio y directo de la actividad, con entidad para representarla o que sirva como indicativo de la misma. En función de lo expuesto, sostiene que los gastos en concepto de "regalías" no deben computarse para la conformación del coeficiente de gastos, ya que no son gastos que provengan del ejercicio propio de la actividad desarrollada por el contribuyente, ni representan un parámetro válido que demuestre la importancia que tiene la actividad desarrollada por el contribuyente que las abona en una determinada jurisdicción. Cita, en apoyo de su posición, resoluciones de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, del Tribunal Fiscal de Apelaciones de la Provincia de Buenos Aires y de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo de La Plata. Recuerda, también, que el Convenio de Córdoba de 1988 disponía en su artículo 13 inciso k) que no se computarán como gasto "Los importes correspondientes al uso de marcas, patentes y similares"; esto significa decir que no se computarán los pagos –gastos- por regalías o royalties que se efectúan al titular de un derecho.

Que, asimismo, señala que la resolución apelada aplica retroactivamente una RGI cuya aplicación resulta obligatoria para los fiscos adherentes al CM y para los contribuyentes a partir del período fiscal 2020 (coeficientes que aplicarán a partir del 2021); Alega que el principio de irretroactividad significa que las leyes rigen para el futuro y 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, dice, dicha RGI como lo ha hecho en el caso el órgano Arbitral, violenta abiertamente el principio de legalidad y en este estado de cosas, se está afectando la seguridad jurídica. En definitiva, sostiene 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, contiene una norma expresa que indica explícitamente a partir de qué períodos fiscales se va a aplicar, conforme su artículo 5°, 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 CM y, por ello, resalta que una aplicación retroactiva de la norma general resulta injustificada y colisiona abiertamente con principios de derecho constitucional y las normas locales referidas en el acto determinativo que la firma cuestionó.

Que en respuesta al traslado corrido, Ford Argentina SCA señala que suscribió (como licenciataria) con Ford Motor Company y Ford Global Technologies LLC (como licenciantes) un contrato de información técnica, know how y capacitación -con vigencia entre el 1/1/2012 y el 31/12/2012- por medio del cual las licenciantes se obligaron a transferir a Ford Argentina SCA tecnología y asistencia técnica que resultaba indispensable para que FORD estuviera en condiciones de fabricar los modelos 2012 de los automóviles Ford Ranger y Ford Focus. Destaca que la tecnología transferida no podría ser utilizada sin la capacitación brindada, también en función de dichos contratos, al personal de Ford Argentina SCA y los pagos efectuados en concepto de regalías eran fundamentales y esenciales para la actividad de la empresa; de esta manera, Ford Argentina SCA no podía

producir sin la transferencia de tecnología realizada por FMC y FGT y, asimismo, los pagos se determinaban en base a un porcentaje (3%) de las ventas netas realizadas por Ford Argentina SCA de manera que los importes eran mayores cuando mayor era la actividad (ventas) realizada por Ford Argentina SCA. Sostiene que el art. 4° del Convenio Multilateral, los gastos deben tener una "relación directa" con la actividad gravada, lo cual constituye una derivación necesaria del principio que consagra el art. 3°, en el sentido de que se deben computar los gastos que se originan por el ejercicio de la actividad; para poder desarrollar su actividad, Ford Argentina SCA compra tecnología para "hacer" la fábrica (con sus plantas de estampado de chapas; de montaje de las piezas, conjuntos y subconjuntos de los vehículos y de pintura) que debe actualizarse permanentemente y "rehacerse" con el lanzamiento de cada nuevo modelo: también compra tecnología para fabricar automóviles y camionetas y sus partes como repuestos; finalmente compra asistencia técnica para mantener todo ello en funcionamiento permanente: por ello, constituyen gastos representativos de la actividad desplegada o que resulte imposible incorporarlo al proceso económico. Hacer hincapié en que toda la actividad productiva de Ford Argentina SCA se basa en la implementación del sistema corporativo global de producción; dicho sistema, utilizado por Ford Argentina SCA es usado mundialmente por todas las empresas subsidiarias de Ford Motor Company que producen vehículos: el aporte de tecnología y asistencia técnica necesaria e indispensable para poder llevar a cabo su actividad es precisamente el objeto de los contratos de licencia que originan los pagos considerados como gastos "computables" por Ford Argentina SCA a los efectos del cálculo del coeficiente de gastos del Convenio Multilateral, que es cuestionado por ARBA. Asimismo, alega que la enumeración de gastos no computables prevista en el art. 3° del Convenio Multilateral es de carácter taxativo; en todos los supuestos enumerados como gastos no computables se trata de erogaciones que no implican actividad propia sino de terceros y que no integran o no tienen relación directa con la actividad de la empresa. Destaca, en cambio, que el carácter meramente enunciativo empleado respecto de los gastos computables no sólo se desprende de la forma indicativa "así" empleada en el art. 3° del Convenio Multilateral, sino que surge asimismo de la expresión "y en general" que precede la frase "todo gasto de compra, administración, producción, comercialización" como así también de la expresión "etcétera" en final de la frase; todo lo cual claramente indica que se está en presencia de una enumeración a título meramente ejemplificativo: ninguno de dichos términos ("así", "en general" y "etcétera") se encuentra presente en la enumeración de los gastos no computables, en la cual, por el contrario, se escogió utilizar el imperativo "no se computarán" y se dispuso nombrar los casos puntuales que se consideran gastos no computables mediante incisos que se refieren a supuestos perfectamente delimitados.

Que, por otra parte, señala que de ninguna manera la Resolución CA Nro.29/2022 está haciendo una aplicación retroactiva de la RG 8/2020, sino poniendo de manifiesto que el criterio asumido a lo largo de varias resoluciones (que cita) quedó plasmado, posteriormente, en la RG 8/2020.

Que hace reserva del caso federal.

Que esta Comisión Plenaria observa que la cuestión controvertida está centrada en el carácter de gasto computable o no computable de las regalías.

Que cabe precisar que la Comisión Arbitral expuso en la Resolución N° 29/2022: -la RG 8/2020 –ratificada por la Comisión Plenaria a través de la Resolución N° 6/2021– interpretó, que a los fines de la aplicación del régimen general del Convenio Multilateral, los gastos efectuados en concepto de "regalías" se consideran computables;

- con anterioridad a dicha resolución general (RG 8/2020) no existía ninguna otra norma general que excluyera a las regalías como gastos no computables;
- la RG 8/2020 no contiene un cambio interpretativo que le confiere una nueva valoración jurídica a los presupuestos establecidos en el Convenio Multilateral;
- la RG 8/2020 es conteste con los últimos precedentes de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral que dejaron de lado el criterio plasmado en las resoluciones citadas por la provincia de Buenos Aires;
- la interpretación adoptada por Ford Argentina SCA, en el presente caso concreto, es la que terminó siendo finalmente receptada por la norma general.

Como podrá apreciarse, estas cinco premisas explican adecuadamente cuáles han sido los motivos que llevaron a la Comisión Arbitral a resolver el caso de la forma expuesta en la Resolución N° 6/2022.

Que, asimismo, la jurisdicción apelante funda la arbitrariedad de la resolución apelada en que la misma es contraria a la doctrina que emana de los pronunciamientos de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral. En este punto, no puede obviarse que el fisco apelante se ha limitado a citar los precedentes previos al año 2018, sin considerar las siguientes resoluciones dictadas con anterioridad a la vigencia de la Resolución General 8/2020.

Que, en efecto, y entrando ya a dilucidar la cuestión controvertida, esta Comisión Plenaria, a partir del precedente ADT Security Services SA c/ provincia de Buenos Aires, Resolución CP N° 1/2018, de fecha 8/3/2018, recaída en el Expte. CM N° 1289/2014, estableció el criterio, que permaneció invariable (entre otras, Res. CP. Nros. 24/2018, 26/2018, 16/2019, 23/2019), referido a que la computabilidad de un gasto, a los fines de la atribución de los ingresos brutos, lo es en relación a si el mismo mide el grado de actividad desplegado o desarrollado en cada jurisdicción, observando que en aquella situación, como en el presente, el monto pagado en concepto de regalías por uso de marca (o de licencias) se abona en función a los ingresos y, consecuentemente, se torna un claro cuantificador de la actividad desarrollada por el contribuyente.

Que, efectivamente, en el caso concreto, existe una relación directa entre el monto de las regalías pagadas por Ford Argentina SCA y su actividad desarrollada en cada jurisdicción, por lo cual, a mayor actividad (ventas) mayor será la erogación por tales conceptos.

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 9 de marzo de 2023.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1°.- No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la provincia de Buenos Aires contra la Resolución CA N° 29/2022, conforme 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.



FERNANDO MAURICIO BIALE
SECRETARIO



GABRIEL ARTURO LLAPUR
PRESIDENTE CP