

Incentivos tributarios para estimular la inversión en la República Argentina

I - Introducción (Opcional)

Los tributos, como es sabido, producen en la economía efectos adicionales a la mera transferencia de fondos del sector privado al sector público; esto significa que los tributos en muchos casos son utilizados para alcanzar ciertos objetivos económicos que difieren del recaudatorio.

Ahora bien, los medios con que se obtienen esos objetivos económicos, distintos al recaudatorio, pueden afectar diversos aspectos del tributo; así los relacionados con el aspecto objetivo o material pueden asumir la forma de exenciones, las relacionadas con el aspecto subjetivo pueden ser también exenciones de ese carácter, los relacionados con la base imponible pueden ser desgravaciones, los relacionados con el pago pueden consistir en diferimientos, créditos contra otro impuesto, entre otros.

Estos medios que genéricamente son denominados beneficios fiscales se caracterizan por alterar la estructura del tributo y tienen como fin promocionar ciertas actividades o beneficiar a ciertos sujetos; su costo fiscal es siempre una merma o postergación de la recaudación ya que estos beneficios implican, desde el punto de vista del Estado Nacional, un gasto fiscal. No obstante, el Estado Nacional, según el fin perseguido con dichos beneficios, puede considerar el otorgamiento de un beneficio fiscal como una inversión y no como incremento del gasto público, como por ejemplo cuando se hace para promover el desarrollo de determinada actividad en determinada zona geográfica del territorio.

Sin perjuicio de las consideraciones efectuadas en el párrafo precedente, debe tenerse en cuenta que al crear cualquier sistema de incentivo se reduce la recaudación fiscal y esto, necesariamente implica, que de mantener el Estado el mismo nivel de gasto público, deberá compensar dicha merma recaudatoria con mayores impuestos a otros sectores.

II - Diversos tipos de beneficios (Opcional)

En Argentina, los incentivos pueden asumir diversas formas. Una de ellas y considerando la forma de acceder a sus beneficios, permite clasificarlos en automáticos o discrecionales. Los primeros son los que requieren para su consecución cumplimentar ciertos requisitos, una vez cubiertos, el otorgamiento es automático; mientras que por parte de los segundos, además de la cobertura de los requisitos mencionados, se requiere el otorgamiento por parte de la administración.

En cualquiera de los casos, el beneficio concedido consiste en una disminución o postergación de impuesto y los medios habitualmente utilizados son desgravaciones, amortizaciones aceleradas o deducción de las inversiones realizadas, aunque también pueden consistir en diferimientos de impuesto, créditos contra otros impuestos e, incluso disminución de las alícuotas aplicables.

III - Control (Opcional)

Un aspecto importante en esta materia, que no siempre fue llevada a cabo en Argentina como comentaré más adelante, es la relativa al monitoreo de todo el proceso siendo uno de los aspectos fundamentales que coadyuvan al logro de los objetivos de promoción buscados.

El control de los incentivos debe realizarse en varias etapas:

- a) En primer lugar, su consideración como gastos fiscales hace que deba existir una previa autorización parlamentaria que los cuantifique y apruebe;
- b) Luego existe el control del organismo de aplicación, que verifica que el requirente cumpla con las condiciones necesarias para hacerse acreedor del beneficio;
- c) Por último, se debe observar el cumplimiento por el contribuyente de las obligaciones posteriores al otorgamiento de modo de establecer si cumple con las mismas.

Como seguidamente veremos, en Argentina este control no siempre ha existido sino que con el devenir de los años el Estado fue implementando paulatinamente el mismo mediante la adopción de diferentes medidas que en muchos casos, cuando no eran seguidas por las empresas promovidas hacían decaer el beneficio fiscal.

IV - Evolución de los Regímenes de Promoción vigentes en nuestro país

En Argentina, durante la **década del '70** se implementaron una serie de regímenes promocionales para actividades industriales y no industriales, cuyos objetivos estuvieron orientados a la radicación de nuevas actividades industriales, la ampliación y modernización de los proyectos productivos en marcha, el estímulo a la descentralización geográfica, el desarrollo nacional de la tecnología, el desarrollo de las economías regionales, y la consolidación de la industria nacional.

Dentro de ellos, los más importantes han sido los establecidos mediante las Leyes N° 19.640, 20.560 (derogada por la Ley 21.608), 21.608 y 22.021 que abordaremos seguidamente.

1 - Ley N° 19.640

Esta norma tuvo por objeto incrementar el nivel de actividad económica en el territorio de la provincia de Tierra del Fuego cumpliendo así un objetivo geopolítico y creando a su vez un adecuado marco para el desarrollo de una actividad económica estable, favoreciendo el crecimiento homogéneo de la población en un territorio extremadamente austral.

Estableció un régimen especial fiscal y aduanero de aplicación en el territorio de Tierra del Fuego, Antártica e Islas del Atlántico Sur mediante la constitución de un área franca y un área especial aduanera.

El régimen exime del pago de todo impuesto nacional que pudiere corresponder por los hechos, actividades u operaciones que se realicen en el territorio mencionado o por bienes existentes en dicho territorio explicitándose que en los casos de hechos,

actividades u operaciones relativas a bienes la exención prevista sólo procederá cuando dichos bienes se encuentren radicados en la jurisdicción amparada por la franquicia o se importaren a ésta.

En materia aduanera, se exime del pago de los derechos de exportación e importación a las mercaderías provenientes del área franca y aduanera especial como así también a aquellas que ingresen a dicho territorio.

Actualmente, el presente Régimen se encuentra vigente para aquellos proyectos ya iniciados y para nuevos proyectos siempre que los mismos se encuentren destinados a la producción de computadoras portátiles (notebook y netbook), moduladores o demoduladores de señales de comunicación (modems), tablet pc y cámaras fotográficas. Estos últimos podrán hacer uso del beneficio hasta el 31 de diciembre de 2023.

2 - Ley N° 21.608

La particularidad de esta ley es que crea un régimen general integrado por la ley, su decreto reglamentario general y decretos nacionales y provinciales dictados por cada jurisdicción, creándose, en consecuencia, regímenes sectoriales, regionales y especiales.

Este régimen promocional se caracterizó por otorgar determinados beneficios a aquellas firmas cuyos proyectos se dedicasen especialmente a las industrias que:

- a) fabricasen productos básicos o estratégicos;
- b) contribuyeran a la sustitución de importaciones o asegurasen exportaciones en condiciones convenientes para el país;
- c) se dedicasen a la transformación de materias primas zonales;
- d) tuvieran gran efecto multiplicador y se radicasen en áreas con altas tasas de desempleo o muy bajo producto bruto zonal, o altos índices de migración interna o donde razones de seguridad o consideraciones geopolíticas así lo aconsejasen;
- e) utilizasen avanzada tecnología y desarrollasen la investigación aplicada;
- f) fabricasen productos de acuerdo a normas o con niveles internacionales de calidad;
- g) proporcionaren beneficios sociales adicionales a sus empleados y obreros, siempre que no tuvieran origen ni financiamiento directo ni indirecto en las medidas promocionales que se otorgasen por esta ley.

Por su parte, los beneficios recaían en razón del bien a producir o por la naturaleza del mismo.

1) En función de los bienes:

- a) de capital: exención o reducción de derechos de importación sobre bienes de capital y sus repuestos cuando no se fabricasen localmente o cuando los que se fabricasen en el país no cumplieran las condiciones de calidad, de plazos de entrega o precios razonables;
- b) del dominio del Estado: facilidades para la compra, locación o comodato;
- c) bienes similares a importados: establecimiento de restricciones temporarias a la importación, durante el período de instalación y hasta la puesta en marcha del proyecto a fin de evitar perjudiciales acumulaciones de inventarios; y fijación de derechos de

importación, tendiendo a establecer escalas decrecientes de protección que estimulen el aumento de productividad y eficiencia del sector industrial correspondiente.

2) Según la naturaleza del beneficio:

- a) exención, reducción, suspensión, desgravación y diferimiento de tributos y amortizaciones aceleradas de bienes de uso, por períodos determinados, en forma total o parcial;
- b) fijación de incentivos a las exportaciones.

3) Según el sujeto o titular del proyecto a ser beneficiario:

- a) persona física residente en el país o de existencia ideal constituida o habilitada para operar en Argentina: podrá ser declarada comprendida en el régimen subexamen, acreditándose su condición de beneficiaria y su acceso a los beneficios descriptos en los puntos 1 y 2 anteriores;
- b) inversor extranjero o empresa local de capitales extranjeros: los beneficios previstos en el punto 2) a), sólo se otorgarán respondiendo a un criterio selectivo y a la posibilidad de orientar la inversión extranjera en forma programada. Asimismo, estos beneficios no producirán efectos en la medida en que ello pudiera resultar una transferencia de ingresos a fiscos extranjeros.

3 - Ley N° 22.021

Se estableció un régimen especial de franquicias tributarias para proyectos, principalmente, de inversión no industriales que tuvo por objeto estimular el desarrollo económico de las provincias de La Rioja, San Juan, Catamarca y San Luis atrayendo la radicación de capitales en los sectores agropecuario, industrial y turístico.

Las medidas de carácter promocional tuvieron naturaleza tributaria y consistieron en desgravaciones, exenciones y diferimientos cuya vigencia estuvo limitada a un plazo máximo de hasta quince ejercicios.

Particularmente los beneficios fueron:

- Para los inversionistas: opción de diferimiento del pago de las sumas que debieran abonar en concepto de Impuesto a las Ganancias, Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, Impuesto a los Bienes Personales e Impuesto al Valor Agregado o deducción del monto imponible a los efectos del cálculo del impuesto a las ganancias de las sumas efectivamente invertidas en el ejercicio fiscal como aportaciones directas de capital o integraciones por suscripción de acciones.
- Para la empresa promovida: exención del pago del Impuesto a las Ganancias por el término de 15 años, contados a partir de la fecha de puesta en marcha del proyecto, de acuerdo a una escala decreciente del 100% al 15%.

VI - Sistemas de control implementados

Hasta la década del '80, los regímenes de promoción industrial en la República Argentina han sufrido la falta de mecanismos adecuados de control por parte del Estado

Nacional. Esto implicaba, en la práctica, que quienes se acogían a un régimen promocional, utilizaban los beneficios derivados del mismo sin estar sometidos a ningún tipo de control por parte del Estado.

Consecuentemente, *hacia fines de la década del '80 y principios de la década del '90*, debido en parte a la presión de organismos internacionales, *comenzó a instrumentarse un sistema de control*. Este sistema de control es probablemente, con sus desarrollos posteriores, el mayor aporte de la experiencia argentina en materia de incentivos económicos con herramientas fiscales.

En este sentido, y como una de las primeras medidas adoptadas, en el *año 1989* se dictó la Ley N° 23.658 que sustituyó los beneficios tributarios que había hasta ese momento por un *sistema de bonos de crédito fiscal*. Dichos bonos tienen las siguientes características:

- Nominativos;
- No reintegrables;
- Intransferibles;
- Actualizables;
- Utilizables sólo para el pago de obligaciones tributarias;
- Pre imputados por ejercicio fiscal;
- Caducan automáticamente a los 30 meses de la fecha de su otorgamiento si no se utilizan contra obligaciones tributarias devengadas en el ejercicio pre imputado o en el inmediato siguiente;
- No generan saldos a favor del contribuyente.

En virtud de ello, las empresas beneficiarias de regímenes de promoción industrial otorgados por las leyes 21.608 y 22.021 (anteriormente mencionadas) debieron incorporarse al Régimen de Sustitución de Beneficios Fiscales establecido por la ley en trato a fin de poder continuar siendo beneficiadas por el régimen promocional respectivo.

Además, la mentada ley suspendió la concesión de nuevos beneficios y estableció la utilización del sistema de bonos de crédito fiscal como condición para el mantenimiento del beneficio.

En pocas palabras, con esta ley se pasó de un régimen en el cual las desgravaciones se usaban sin sujeción a cifras predeterminadas a uno que cuantificaba el monto de los beneficios, cuyo monto también estaba acotado por el grado de cumplimiento del proyecto.

Por otra parte, en el mismo año mediante el Decreto N° 311, se dispuso el *empadronamiento general de los proyectos promovidos* lo que obligó a las empresas a presentar copia de sus proyectos y de todos los actos administrativos inherentes al mismo.

Seguidamente, en el *año 1990* se dictó el Decreto 1355 mediante el cual se obligó a las empresas beneficiarias a presentar regularmente *declaraciones juradas informativas* acreditando el cumplimiento de los compromisos contraídos en materia de metas de producción.

Finalmente, una de las medidas más relevantes adoptadas en materia de control fue la implementación de la *utilización de una cuenta corriente computarizada*, administrada por la Dirección General Impositiva mediante el *Decreto 2054/92*. Por medio de este Decreto se reglamentó el Régimen de Sustitución de Beneficios promocionales al establecer que los beneficiarios del dicho régimen se harán acreedores de los bonos de crédito fiscal a través de una cuenta corriente.

De tal manera, además del control fiscal dado por la administración de la cuenta corriente, el Estado Nacional comienza a cruzar la información que tiene la Administración Fiscal con la que surge de la actividad propia de los proyectos generando así un mayor cumplimiento de las obligaciones fiscales de los beneficiarios de los proyectos, de sus proveedores y de sus clientes.

A partir de 1996, se abrió una nueva “ronda” de proyectos por la sanción del Decreto 804 que dispuso que los titulares de proyectos promovidos que hubieran formalizado su permanencia en el Régimen de Sustitución de Beneficios deben *presentar una declaración jurada*, en la forma, plazos y condiciones que establezca la Dirección General Impositiva donde se acredite el cumplimiento de las obligaciones promocionales desde el 1° de enero de 1992 y hasta el 31 de julio de 1996.

Por último, no puede dejar de mencionarse, la obligación que tienen hoy en día las empresas promovidas de utilizar el *sistema de factura electrónica* para sus operaciones la cual, sin ninguna duda, optimiza y acelera el ejercicio de las potestades de verificación del fisco. Esta obligación fue instaurada por medio de la *Resolución General N° 3056/2011* de la Administración Federal de Ingresos Públicos -AFIP- que establece que los titulares de proyectos promovidos deberán emitir comprobantes electrónicos originales a los fines de respaldar todas las operaciones de compraventa de cosas muebles, locaciones y prestaciones de servicios, locaciones de cosas y de obras y de las señas o anticipos que congelen precio, realizadas en el mercado interno.

Se encuentran excluidos de este régimen, según indica la Resolución de AFIP comentada, los sujetos exceptuados de emitir comprobantes conforme a situaciones especiales y/o a su actividad.

V - Regímenes Promocionales vigentes en Argentina

Actualmente, Argentina cuenta con un conjunto de Regímenes destinados a promover inversiones en diferentes actividades, que puede ser utilizado tanto por inversores locales como por inversores extranjeros.

Estos Regímenes, destinados a promover inversiones, pueden dividirse en las siguientes categorías:

- Incentivos a la inversión en bienes de capital e infraestructura;
- Incentivos sectoriales;
- Incentivos a la localización;
- Incentivos a la innovación y a desarrollo tecnológico;
- Incentivos al empleo;

- Financiamiento a la inversión y
- Promoción a las exportaciones.

Incentivos a la inversión en bienes de capital e infraestructura (Opcional)

Dentro de este tipo podemos citar los siguientes:

- Ley de promoción de inversiones en bienes de capital y obras de infraestructura;
- Reducción del arancel de importación de bienes de capital;
- Reducción del Impuesto al Valor Agregado;
- Incentivo a la producción de bienes de capital, informática, telecomunicaciones y maquinaria agrícola;
- Importación de bienes integrantes de grandes proyectos de inversión
- Impostación temporal de bienes de capital.

Incentivos sectoriales (Opcional)

Al igual que en el caso anterior, aquí también encontramos distintos regímenes de inversión, como por ejemplo:

- Régimen de promoción automotriz y autopartista;
- Régimen de promoción de la industria del software;
- Promoción del desarrollo y producción de la biotecnología moderna;
- Régimen de promoción de biocombustibles;
- Régimen de promoción de motocicletas y motopartes;
- Régimen forestal;
- Programas de incentivos a la exploración y explotación de hidrocarburos;
- Obras de infraestructura pública.

Incentivos a la localización (Opcional)

Dentro de esta categoría ubicamos a :

- Regímenes provinciales;
- Zonas Francas.

Incentivos a la innovación y al desarrollo tecnológico (Opcional)

En este caso, podemos mencionar como regímenes los siguientes:

- El Fondo Tecnológico Argentino;
- El Fondo Fiduciario de Promoción de la Industria del Software;
- El Fondo para la Investigación Científica y Tecnológica;
- El Consejo Federal de Ciencia y Tecnología;
- Promoción y Fomento de la innovación tecnológica.

Incentivos al empleo (Opcional)

Dentro de esta categoría se encuentran los siguientes regímenes:

- Programa de Regulación Impositiva y Promoción y Protección del Empleo;
- Programa de Inserción Laboral;
- Programa de Jóvenes “Más y Mejor trabajo”;
- Programas de capacitación para trabajadores.

Financiamiento a la inversión (Opcional)

En esta categoría existen distintos regímenes, a saber:

- Líneas de crédito del Banco de la Nación Argentina;
- Programa de Financiamiento Productivo del Bicentenario;
- Líneas de crédito del Banco de Inversión y Comercio Exterior;
- Líneas de crédito del Consejo Federal de Inversiones;
- Créditos a tasa subsidiada para micro, pequeñas y medianas empresas;
- Fondo Nacional de Desarrollo para la micro, pequeña y mediana empresa;
- Programa del Banco Nación para financiamiento de emprendimientos innovadores.

Promoción a las exportaciones (Opcional)

Por último en esta categoría podemos mencionar los siguientes incentivos:

- Draw Back;
- Reintegros a la exportación;
- Importación temporaria para perfeccionamiento industrial;
- Exportación de plantas “llave en mano”;
- Régimen de Aduana de Factoría;
- Régimen de Aduana domiciliaria;
- Reembolsos a las exportaciones desde puertos patagónicos.

VI - Palabras Finales

A modo de conclusión, y de acuerdo a lo expuesto en esta charla, podemos observar que en Argentina, si bien los regímenes promocionales han existido desde la década del '70, lo atinente al control de los mismos por parte del Estado se ha ido desarrollando hacia fin de la década del '80, habiendo transcurrido así cierto lapso de tiempo en el cual se otorgaban beneficios fiscales sin ejercer ningún tipo de control.

Desde entonces y hasta la actualidad, mediante la implementación de diversas medidas (empadronamiento, bonos de crédito fiscal, cuenta corriente computarizada, declaración jurada, factura electrónica) el Estado ha intentado controlar de la manera más eficaz posible a las empresas beneficiadas con estos regímenes, con el objeto de que reflejen una inversión y no un únicamente un incremento en el gasto público.

Todo lo atinente al control de las empresas promovidas es probablemente el mayor aporte de la experiencia argentina en materia de incentivos económicos con herramientas fiscales.