

NUEVA LEY DE PROMOCION INDUSTRIAL DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

El objeto del presente trabajo es efectuar un análisis detallado de los “Incentivos Fiscales” previstos en la nueva “Ley de Promoción Industrial de la Provincia de Buenos Aires (Nº 13.656 – B.O. 26/04/2007)”. Previamente expondremos una reseña de cómo estos instrumentos de la política fiscal pueden influir en la toma de decisiones del sector privado, cual es la importancia de los mismos para los Estados Provinciales, cuales son los fundamentos constitucionales que respaldan a este tipo de normas y que aspectos se deben tener en cuenta para su correcta aplicación. Por último efectuaremos las conclusiones correspondientes.

I. LOS INCENTIVOS FISCALES Y LAS DECISIONES DE INVERSION DEL SECTOR PRIVADO

Para entender como el Estado puede influir por medio de los “incentivos fiscales” en las decisiones de inversión del sector privado, previamente debemos analizar cuales son las variables que intervienen a la hora de aprobar o rechazar un proyecto de inversión.

Recordando las enseñanzas de Dornbusch y Fisher¹, los cuales siguen las teorías neoclásicas, podemos decir que las empresas para determinar cuánto capital van a utilizar para producir, y en consecuencia cuál será el nivel de inversión en el que incurrirán, deberán comparar la contribución que un aumento del capital va a suponer para sus ingresos con el costo de utilizar más capital. De esta manera llegamos a la conclusión de que si el valor del producto marginal del capital, el cual es el incremento del valor de la producción obtenido al utilizar una unidad más de capital, es superior al costo de su uso la empresa seguirá invirtiendo, dejando de hacerlo cuando ambos conceptos se igualen. En el momento de equilibrio se alcanzará el stock de capital deseado. Por lo tanto, el stock de capital deseado será mayor cuanto menor es el costo de su uso y mayor el nivel de producción esperado. Hasta acá, desde el punto de vista teórico, tenemos dos variables que influyen directamente en los niveles de inversión:

- Es costo del uso del capital.
- El volumen de producción esperado.

Para cuantificar el costo del uso del capital se parte del supuesto de que la empresa financia la compra del bien con capital de terceros, a un determinado tipo de interés. Por lo tanto si la empresa quiere utilizar una unidad adicional de capital deberá pagar un interés por cada peso que adquiera. Este supuesto es aplicable más allá que la empresa se financie con utilidades no distribuidas, puesto que siempre hubiera tenido la opción de prestar los fondos y ganar un interés en lugar de adquirir los activos productivos. De esta manera, la medida básica del costo del uso del capital es el interés real (interés nominal menos la inflación).

Desde el punto de vista práctico el empresario utiliza como metodología, para cuantificar los conceptos antes mencionados, el valor actual neto del flujo esperado de fondos del

¹ Rudiger Dornbusch y Stanley Fisher, Macroeconomía, Cuarta Edición, Edit. McGrawHills.

proyecto de inversión. La tasa que se utiliza para descontar el mismo es la que tendría que pagar para obtener un préstamo, y si el flujo es positivo entonces se estaría en condiciones de concretar el proyecto. Esta metodología es coincidente con el enfoque teórico que se describió en los párrafos precedentes. El stock de capital deseado será el stock que estará instalado en el momento de la puesta en marcha a escala industrial. Para establecer el flujo de caja neto esperado, tiene en cuenta los ingresos futuros en función de determinadas expectativas de producción.

Teniendo en cuenta la metodología utilizada por el empresario para tomar decisiones de inversión, y su teoría subyacente, podemos ver que en la práctica la misma está directamente influenciada por los siguientes factores:

- La eficiencia marginal de la propia inversión (todo lo que incida sobre los ingresos netos esperados).
- El costo marginal de los fondos destinados a financiarla (todo lo relativo a la tasa de descuento del flujo de fondos).

A través de la política monetaria y de la política fiscal, el Estado puede incidir en ambas variables con el objetivo de incentivar o desincentivar la inversión del sector privado. Ambos grupos conforman la política económica de una Nación.

La política monetaria incluye entre sus instrumentos aquellos que implican variaciones en la cantidad de dinero, en la tasa de interés y algunos controles sobre el sistema bancario.

Por su parte, los instrumentos de la política fiscal son aquellos relacionados con los tributos y con el gasto público. Dentro de este grupo de instrumentos aparecen los incentivos fiscales. Núñez² define a este tipo de herramientas como aquellas que, perteneciendo a la política fiscal, se caracterizan por la utilización de la tributación como un medio para orientar y estimular las inversiones hacia determinados sectores de la economía o regiones que el Estado le interesa promover, como asimismo para encauzar y corregir ciertos aspectos de la actividad económica del país. Llegamos así al concepto de extrafiscalidad, muy difundido en nuestra doctrina, el cual hace referencia a la utilización de los tributos sin fines recaudatorios.

Siguiendo con nuestro análisis es importante apreciar, tal cual surge del trabajo efectuado por Lagares Calvo³, como pueden ser utilizados los incentivos fiscales por parte del Estado para incidir en los factores que gobiernan las decisiones de inversión. De esta manera el gobierno posee instrumentos para:

- **Influir Sobre la Eficiencia Marginal de la Inversión:** para esto cuenta con todos aquellos incentivos fiscales que influyen directamente en la conformación del flujo de fondos neto de la inversión, así el Estado podría:

² Eduardo José Núñez, Los Incentivos Fiscales en el Derecho Tributario Argentino, Edit. La Ley.

³ Manuel J. Lagares Calvo, Incentivos Fiscales a la Inversión Privada, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda, España.

- Disminuir el costo de la inversión, es decir de los bienes de capital que se adquieren, permitiendo la deducción de una parte de la inversión efectuada o por medio de exenciones o reducciones de impuestos que recaen sobre los bienes de capital (ej. reducción o exención de Derechos Arancelarios para determinados bienes, reducciones de alícuota en el impuestos al Valor Agregado, exenciones en el impuesto de Sellos sobre contratos de locación de obra, etc.).
 - Aumentar el valor actual de los ingresos netos esperados por medio de la aplicación de exenciones que recaigan sobre la carga impositiva de los ingresos que produzca la inversión. Por ejemplo, un régimen de exención del impuesto sobre los Ingresos Brutos, al reducir la imposición sobre los ingresos que son producto de la inversión, permite mejorar el valor actual del flujo de fondos neto de la misma y por lo tanto su período de repago. Con el mismo objetivo, el Estado podría tratar reducir los costos de explotación a través de exenciones de impuestos que recaigan sobre las empresas suministradoras de bienes y servicios de la inversora (ej. exenciones en el impuesto de Sellos relativas a contratos de suministros de materias primas).
- **Influir en el Costo Marginal de los Fondos de Financiación:** para incidir sobre este factor de la inversión el Estado tiene como instrumentos más relevantes a aquellos provenientes de la política monetaria, mas allá de que la política fiscal tiene influencia sobre el nivel de la tasa de interés. Dentro de los incentivos fiscales que tiene a su disposición podemos citar a las exenciones sobre aquellos impuestos que gravan la instrumentación de préstamos financieros (ej. exenciones en el impuesto de Sellos) y a las medidas tendientes a incrementar la autofinanciación por parte de las compañías (ej. penalizaciones tributarias a la distribución de beneficios).

Si bien la mayor parte de nuestros ejemplos radicarón en exenciones, el Estado puede recurrir a otros instrumentos como ser: deducciones, desgravaciones, reducciones, suspensiones, reembolsos por inversión, créditos de impuesto, diferimientos, franquicias en el impuesto al valor agregado, etc. En general, con el objetivo de fomentar la inversión se deben utilizar en forma conjunta varias de estas herramientas y complementarlas con medidas de carácter no tributario relacionadas con el gasto público, como sería el otorgamiento de subvenciones, la compra de bienes por parte del Estado para asegurar márgenes de rentabilidad mínimos, créditos a tasa subsidiada, bonificaciones en los consumos de energía, etc. Todo esto se lleva a la práctica por medio de leyes. De esta manera una ley de promoción industrial⁴ no es más que un conjunto de normas que regulan la aplicación de los instrumentos antes citados con el objeto de estimular las inversiones productivas de algunos sectores de la economía que la política considera prioritarios.

Como corolario de este Apartado es importante resaltar que el Estado cuenta con excelentes instrumentos que le permiten influir en cada uno de los factores que determinan las decisiones de inversión de las empresas. Con lo cual, en épocas en donde es fundamental lograr un incremento de los niveles de inversión del sector privado para sostener el

⁴ Dora Paula Winkler, Régimen de Promoción Económica Industrial, Edit. Depalma.

crecimiento de la economía, se encuentra obligado a utilizar todas las herramientas de la política económica que tenga a su disposición y entre ellas, los incentivos fiscales.

II. LA IMPORTANCIA DE LOS INCENTIVOS FISCALES EN LOS ESTADOS PROVINCIALES

El poder promocional del Estado depende, en relación a los incentivos de carácter tributario, de los tributos que administre y de la presión fiscal que ejerza. Si bien en nuestro país hay tres niveles de gobierno, son el Estado Nacional y las Provincias, aquellos que cuentan con amplias potestades tributarias. Nuestra Constitución Nacional establece, salvo para algunos tributos, un modelo de concurrencia de fuentes como base del sistema tributario. Más allá de esto, y con el objetivo de coordinar el ejercicio de las potestades tributarias, se estableció por medio de la Ley de Coparticipación (Nº 23.548), la prohibición a las Provincias de establecer impuestos análogos a los nacionales coparticipables. Esta ley convenio fue receptada por el artículo 75, inciso 2º, de nuestra Carta Magna. De esta manera se dejó bajo la administración del Estado Nacional a aquellos impuestos más complejos y de mayor rendimiento recaudatorio, limitando a las Provincias al cobro de:

- Impuesto Sobre los Ingresos Brutos.
- Impuesto de Sellos.
- Impuesto Inmobiliario.
- Impuesto Automotor.
- Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes.
- Tasas Retributivas de Servicios.

Por su parte, por aplicación del Pacto Federal para la Promoción del Empleo, la Producción y el Crecimiento, se han establecido exenciones en el impuesto sobre los Ingresos Brutos sobre la mayor parte de las actividades industriales, limitando aún más el ejercicio efectivo de las potestades tributarias de las Provincias.

Todo esto se traduce en que la presión fiscal (Recaudación/P.B.I.) ejercida por este nivel de gobierno es de tan solo el 4%⁵. Este ratio es realmente bajo en especial si analizamos la experiencia que surge en otros países de organización federal. Por ejemplo, en la República Federativa del Brasil, la presión fiscal ejercida por los Estados llega al 8%⁶, permitiendo a los mismos aplicar incentivos fiscales atractivos para los inversores.

Ante esta situación podemos apreciar que es limitada la efectividad del uso de incentivos tributarios por parte de los Estados Provinciales, en especial en lo referente a actividades industriales. Además, por el tipo de tributos que administran, se deben circunscribir al otorgamiento de exenciones, no teniendo la posibilidad de utilizar otros tipos de instrumentos. Todo esto provoca que para incrementar su efecto promocional, las normas

⁵ La presión Tributaria Sobre el Sector Formal de la Economía, FIEL.

⁶ Dato del Banco Interamericano de Desarrollo, Departamento de Integración y Programas Regionales. Los Estados de la República Federativa del Brasil administran el I.C.M.S. (Impuesto a la Circulación de Mercaderías y Prestación de Servicios), el cual es un impuesto al valor agregado imperfecto cuya alícuota promedio es del 18%.

que establecen regímenes de promoción, deben indefectiblemente incluir incentivos de carácter no tributario. Es por esto que la mayor parte de las leyes de promoción actualmente vigentes a nivel provincial, cuentan con una serie de incentivos que exceden el ámbito de la tributación.

En resumen, dado el ejercicio efectivo de las potestades tributarias es el Estado Nacional quien cuenta con los instrumentos tributarios más eficaces para influir sobre las decisiones de inversión. Esta situación no debe provocar que las Provincias desistan en su esfuerzo por atraer inversiones, puesto que pueden potenciar a las normas promocionales incluyendo dentro de las mismas medidas relacionadas con el gasto público y ampliando los sectores a los cuales se les ofrece los beneficios. En tiempos en donde la rentabilidad de las compañías se ve fuertemente influida por las presiones en los costos y la creciente presión fiscal agregada, cualquier incentivo que permita mejorar el retorno de los proyectos de inversión puede influir en la localización de los mismos.

III. LA CONSTITUCIONALIDAD DE LOS INCENTIVOS FISCALES

En este apartado analizaremos cual es el sustento constitucional de los incentivos fiscales tanto a nivel nacional como provincial. También nos ocuparemos de cómo se relacionan este tipo de normas con un principio fundamental de la tributación, el de “igualdad”.

Como señala Guillermo Balzarotti⁷, la finalidad esencial de la actividad política es el logro del mayor bienestar individual y colectivo, compatible con los recursos disponibles y las opciones filosóficas que ha adoptado la sociedad. En el preámbulo de nuestra Constitución Nacional, el cual enumera los propósitos que persigue la comunidad a la cual esa Constitución esta dirigida, se expresa que ellos son, entre otros, “promover el bienestar general”. Este concepto fue consagrado en el propio texto constitucional en 1853, el cual establecía, en su artículo 67, inciso 16º, “la promoción de la introducción y establecimiento de nuevas industrias concesiones temporales de privilegios y recompensas de estímulos....”. Esta norma, denominada “cláusula de progreso”, le otorga al Congreso Nacional facultades para hacer concesiones de privilegio con el objeto de proveer a lo conducente a la prosperidad del país, con una única limitación vinculada a la temporalidad. Luego de la reforma del año 1994, la cláusula del progreso pasó a estar exteriorizada en el artículo 75, inciso 18º.

Por otra parte, los constituyentes se hicieron eco de estos antecedentes y en el artículo 75, inciso 19º, se sentó “... proveer lo conducente al desarrollo humano, al progreso económico con justicia social, a la productividad de la economía nacional, a la generación de empleo ,.... Promover políticas diferenciadas que tiendan a equilibrar el desigual desarrollo relativo de provincias y regiones...”

La propia Corte Suprema de Justicia de la Nación⁸ también receptó el fundamento jurídico de la cláusula constitucional, estimando que pueden otorgarse determinadas franquicias o estímulos a sujetos individuales teniendo presente el bien común y debiéndose aplicar en

⁷ Guillermo C. Balzarotti, Tratado de Tributación, Tomo II, Edit. Astrea.

⁸ C.S.J.N. Fallos 123:106; 157:28; 182:355

función del bienestar que ello genera en la comunidad. Y es el más alto Tribunal quien reconoce la no necesidad de lograr uniformidad en la legislación, puesto que no resulta violatorio del principio de igualdad previsto en el artículo 16, el hecho de que se otorguen excepciones o privilegios en beneficios de unos sin conceder idénticos beneficios a otros.

En similar sentido, la Procuración General del Tesoro de la Nación, en la causa “Alto Paraná S.A. s/ aplicación de la ley N° 21.894, reconoció que el beneficio promocional debe estar por encima de las leyes fiscales al expresar que “...en caso de tener que optar entre normas de fomento y de carácter fiscal ... parece razonable estar a favor de aquella que tutela la promoción pues, a diferencia de lo que acontece con las leyes fiscales, las normas de promoción y fomento tienden a cumplir en forma más inmediata un fin del Estado...”

Si nos situamos a nivel de los Estados Provinciales, es la misma Carta Magna quien en su artículo 125 faculta a los Gobiernos Provinciales a “promover su industria.... la introducción y establecimiento de nuevas industrias, la importación de capitales extranjeros ..., por leyes protectoras de estos fines, y con recursos propios”.

En concordancia con lo establecido por la Constitución Nacional, la Provincia de Buenos Aires, al dictar su propia Carta Magna y precisar las atribuciones del poder legislativo provincial definió, en su artículo 103, inciso 6°, que le corresponde al Poder Legislativo “...conceder privilegios por un tiempo limitado a los autores o inventores, perfeccionadores y primeros introductores de nuevas industrias para explotarse sólo en la Provincia, sin perjuicio de las atribuciones del Gobierno General”. Por su parte, en el inciso 13° del mismo artículo proclama “...dictar todas aquellas leyes necesarias para el mejor desempeño de las anteriores atribuciones y para todo asunto de interés público y general de la Provincia...”

Por último, también se recepta el principio en el artículo 39, inciso 1°, cuando se establece que la Provincia deberá “propiciar el pleno empleo, estimulando la creación de nuevas fuentes de trabajo....”.

Resumiendo, la utilización de incentivos fiscales esta ampliamente sustentada desde el punto de vista constitucional y así lo ha ratificado la jurisprudencia.

Pero, independientemente de todo lo expuesto en los párrafos anteriores, no podemos dejar de advertir que al utilizar normas que favorecen a determinados sectores del ámbito económico, por medio de exenciones, rebajas o subsidios, se produce una fuerte tensión con el principio constitucional de igualdad. La aplicación de un régimen de promoción provoca que dos sujetos que ostentan una misma capacidad contributiva, en aras del bienestar general, tributen en forma desigual, contradiciendo el mencionado principio.

Sobre este tema plantea Dino Jarach⁹, a modo de crítica, que el principio de igualdad ha perdido su carácter de principio fundamental en materia de impuestos, puesto que se ha abierto paso a la concepción de los incentivos tributarios. En vez, o además, de la igualdad como guía del legislador asoman los propósitos de premio o castigo de las actividades

⁹ Dino Jarach, Curso de Derecho Tributario, Tercera Edición, Edit. Liceo Profesional Cima.

económicas que se quieren promover o desalentar, respectivamente. Al lado del principio de igualdad como base de los impuestos asoman los propósitos de mantenimiento del pleno empleo y del crecimiento de la renta nacional. Termina diciendo el reconocido tributarista que, los regímenes de incentivos fiscales pueden contrariar el principio de igualdad concebido como principio de capacidad contributiva, en tales casos debe admitirse la conciliación de dicho principio con valores de interés público igualmente protegidos por las garantías constitucionales. Héctor Villegas¹⁰ agrega que al amparado del artículo 75, inciso 18, de la Constitución Nacional, el legislador puede disponer de distingos ante iguales capacidades contributivas, pero con un límite, y es que los mismos no sean arbitrarios.

De lo expuesto surge que el legislador que diseña la ley, y el poder ejecutivo que se encarga de su aplicación, deben seleccionar cuidadosamente a qué sectores se beneficia y cuál es el fin que se persigue, de manera de llegar a un profundo equilibrio entre la cláusula del progreso y el principio de igualdad.

IV. RECOMENDACIONES RESPECTO A LOS INCENTIVOS FISCALES

Tal cual señala Núñez¹¹ existen ciertos postulados básicos, planteados por la doctrina, a tener en cuenta con respecto a la utilización de los incentivos fiscales, estas recomendaciones son:

- Quién tiene la responsabilidad de la reglamentación y aplicación de este tipo de leyes está obligado a analizar profundamente cuales serán los sectores que gozaran de las liberalidades. Los regímenes deben ser selectivos y no generalizados. Este postulado se relaciona con las conclusiones a las que hemos arribado en el Apartado anterior.
- En cuanto a la extensión temporal de los incentivos fiscales, tales medidas deben disponerse por tiempo limitado para cumplir con lo establecido por el artículo 75, inciso 18º, de la Constitución Nacional. Desde el punto de vista económico, el establecer beneficios de carácter temporal permite, que el efecto buscado por el Estado pueda obtenerse más rápidamente que si se establecieran normas de carácter permanente. Un empresario, ante una desgravación de las inversiones de carácter temporal, va a tratar anticipar la concreción del proyecto de inversión para poder gozar de la medida.
- Las medidas que se adopten deben ser de una magnitud suficiente para lograr su efecto. Si las medidas son insuficientes no se alcanzarán los objetivos perseguidos. Un ejemplo palmario de insuficiencia en una norma de carácter promocional fue la Ley de la Provincia de Buenos Aires N° 10.547, antecesora de la actual Ley de Promoción Industrial, la cual, de acuerdo con lo expresado por la Honorable Cámara de Diputados de la Provincia, en los fundamentos de la nueva ley, carecía de poder promocional por la insuficiencia de beneficios que ofrecía, en especial después de la adhesión de la Provincia de Buenos Aires al Pacto Federal Para el

¹⁰ Héctor Belisario Villegas, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, 8ª Edición, Edit. Astrea

¹¹ Ver *supra* nota 2

Empleo, la Producción y el Crecimiento. Un indicador de esta situación es que la norma fue utilizada por menos de 100 empresas en sus casi 20 años de vigencia.

- Las franquicias fiscales deben ir acompañadas de sencillas y muy claras vías procedimentales, indispensables para alcanzar las metas buscadas, a fin de no introducir al contribuyente en una carrera de obstáculos, muchas veces infranqueables. Esto no quiere decir que el Estado no se haga de todos los elementos de juicio que sean pertinentes para efectuar un adecuado análisis previo al otorgamiento de los beneficios, pero no se puede caer en el extremo de disuadir al potencial beneficiario del régimen de la no conveniencia del mismo.
- Dado que las normas legislativas relativas a incentivos fiscales son leyes de carácter general y enunciativo, muchas veces incompletas, es importante una correcta y detallada reglamentación que evite futuros conflictos en la relación fisco-contribuyente. Además, el hecho de que existan reglas rígidas y claras evita discrecionalidades por parte de la Administración al momento del otorgamiento de los beneficios.
- Para evitar el uso ilegal de los incentivos fiscales, es imprescindible contar con una administración tributaria eficaz y transparente, y del mismo modo que exista un régimen sancionatorio severo y ejecutivo.
- El Estado debe controlar constantemente el esfuerzo fiscal en el que se incurre como consecuencia de las medidas promocionales. Se debe realizar un monitoreo constante de los resultados obtenidos por la aplicación de los beneficios impositivos y analizar si se están alcanzado los fines propuestos en la ley. Es importante que en el presupuesto anual se fije el cupo máximo del “gasto fiscal”, entendiendo que bajo esta denominación se incluye el costo de los incentivos fiscales, medidos en términos de renuncia de ingresos públicos.
- Los incentivos fiscales deben ir acompañados de otras medidas de carácter no fiscal. Estas medidas pueden consistir en estabilidad legislativa, beneficios crediticios, posibilidad de colocación de la producción, etc. Como ejemplo de esta recomendación podemos citar a las leyes nacionales N° 20.560 y N° 21.608 y las leyes de la Provincia de Buenos Aires N° 10.547 y N° 13.656 en las cuales los respectivos regímenes de promoción industrial contemplaban, y contemplan, distintos tipos de beneficios, no todos de carácter impositivo.
- El Estado y los beneficiarios de los regímenes deben honrar los compromisos asumidos. Como señala Héctor Villegas¹² el acogimiento a un régimen de promoción constituye un acto administrativo bilateral, con los alcances de un verdadero contrato, de donde surgen derechos y obligaciones para ambas partes. Sin embargo, nuestra historia esta plagada de modificaciones unilaterales de los contratos por parte del Estado, por ejemplo la suspensión de beneficios establecida por la Ley Nacional N° 23.697, siempre amparándose en las constantes situaciones

¹² Ver *supra* 10.

de emergencia económica. Esto, mas allá de violar el derecho de propiedad establecido en los artículos 14 y 17 de nuestra Constitución Nacional, provoca que el fin propuesto inicialmente, y por el cual se sacrificó al resto de la comunidad incrementando su carga tributaria, no se alcance y se desvirtúe en contiendas cuyos costos son pagados por toda la sociedad. El respeto a este tipo de contratos no debe ser sólo exigido al contribuyente sino que es el Estado quien debe liderar su cumplimiento. Hoy existe en la provincia de Buenos Aires intereses contrapuestos ya que aún subsiste la “emergencia económica” que conlleva en el impuesto sobre los Ingresos Brutos a la aplicación de una sobretasa para la industria no exenta y los servicios y paralelamente se sanciona una ley que busca como objetivo final la atracción de inversiones vinculadas con la industria y los servicios.

Como podemos apreciar, la totalidad de estos postulados son aplicables cualquiera sea el nivel de gobierno que quiera implementar un régimen promocional. Los incentivos fiscales constituyen un extraño híbrido, afectan los ingresos pero no son un impuesto y son un gasto, en cuanto a que la renuncia del ingreso del tesoro supone una inmediata aplicación a favor de quién es el beneficiario, aunque sin pago por parte del Estado. Esto genera que su aplicación y control muchas veces quede segmentado entre distintas reparticiones del Estado, existiendo divergencias en cuanto a la interpretación de las normas aplicables por parte de las mismas. Por lo tanto, cuanto más clara sea la reglamentación, más transparente los procedimientos de otorgamiento de los beneficios, más rígido el control presupuestario y más severas las “sanciones para ambas partes contratantes”, será menor la cantidad de litigios que se generen entre el fisco y los contribuyentes, lográndose alcanzar los objetivos previstos por el legislador al menor costo posible para la sociedad.

V. ASPECTOS GENERALES DE LA NUEVA LEY DE PROMOCIÓN INDUSTRIAL DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

El 14 de marzo de 2007, la Cámara de Diputados de la Provincia de Buenos Aires sancionó la “Nueva Ley de Promoción Industrial N° 13.656”. La misma fue publicada en el Boletín Oficial de fecha 26 de abril de 2007, no habiéndose reglamentado aún.

Como antecedente normativo directo encontramos a la ley N° 10.547 (B.O. 3/09/1987) la cual estuvo vigente hasta la sanción de la nueva ley promocional y estaba reglamentada por los Decretos N° 1.904/90 y N° 3.547/97.

Con la sanción de esta ley la Provincia de Buenos Aires tomó la decisión política de competir con el resto de las jurisdicciones provinciales en la carrera por atraer inversiones productivas. Dada la variedad de beneficios que contiene, y el amplio alcance en cuanto a los sectores beneficiados, constituye una excelente herramienta para incentivar la localización de inversiones dentro de ámbito de la provincia. Podemos encontrar, dentro de esta norma promocional, instrumentos que le permiten al Estado influir en cada una de las variables que participan a la hora de que el empresariado tome sus decisiones de inversión, siempre teniendo en cuenta los límites que existen para la aplicación de este tipo de herramientas a nivel provincial.

De ahora en más, el éxito de esta norma promocional depende de la reglamentación y de cómo sea llevada a la práctica por parte de la Autoridad de Aplicación, la cual deberá tener en cuenta cada uno de los postulados planteados en el apartado anterior.

a) Objetivos de la Ley

El objetivo central de la norma es incrementar las inversiones productivas del sector privado dentro del territorio de la Provincia de Buenos Aires. Más formalmente en el artículo 1° se enumeran todas finalidades, muchas de ellas ya establecidas en la ley N° 10.547. La novedad más relevante es que entre los objetivos de la nueva normativa se incluyó el de promover la radicación de “empresas que brinden servicios a la industria y resulten de importancia relevante para su desarrollo”. Esto permite que se incorporen una gran cantidad de sectores de apoyo a la industria excluidos por la ley anterior.

También dentro de las finalidades descriptas en el artículo 1° de la ley, el legislador se abocó a dos conceptos vinculados con la tecnología, que son el estímulo de la vinculación de la industria con el sistema provincial de innovación tecnológica y la mejora de la competitividad de la industria provincial mediante la incorporación de tecnología y la adopción de modernos métodos de gestión.

Por último queremos destacar que también se persigue el objetivo de promover la radicación de empresas en Parques Industriales, para lo cual se establece que podrán solicitar los beneficios aquellos que, desarrollando actividades comprendidas por la ley, o por su reglamentación en el caso de servicios de apoyo a la industria, trasladen sus plantas a un Parque Industrial.

b) Beneficios de la Nueva Ley de Promoción Industrial

En el siguiente cuadro se exponen la totalidad de los incentivos promocionales explicitados por la ley en su artículo 2°:

Incentivos Tributarios	Incentivos No Tributarios
<ul style="list-style-type: none">• Exención en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.• Exención en el Impuesto Inmobiliario.• Exención en el Impuesto de Sellos.• Exención en el Impuesto Automotor (beneficio solo para PyMES).• Exención con Respecto al Impuesto sobre los Ingresos Brutos Contenido en los Servicios Públicos.• Beneficios sobre Tasas y Derechos Municipales.	<ul style="list-style-type: none">• Acceso a Inmuebles de Dominio Privado del Estado.• Preferencia en las Licitaciones del Estado (con límites máximos de tolerancia).• Financiamiento Directo, Subsidio de Tasas y Garantías para la Construcción y/o Equipamiento de Plantas Industriales.• Participación en los Sistemas de Desarrollo Provinciales de Proveedores y de Promoción de la Oferta y Subcontratación Interindustrial e

Intraindustrial.

- Apoyo a la Obtención de Certificaciones de Calidad.
- Descuentos en las Prestaciones de Servicios Públicos.
- Capacitación de la Mano de Obra a Incorporar en los Nuevos Emprendimientos.

Con respecto a los incentivos tributarios, la nueva ley incorpora la exención en el impuesto de Sellos, Automotor y sobre los Ingresos Brutos incluidos en las facturas de servicios públicos, el resto de las exenciones ya estaban previstas en la ley anterior. El estudio detallado de todos los incentivos fiscales se efectuará en el Apartado VI.

El financiamiento de los beneficios de carácter no tributario vendrá de la mano del “Fondo Permanente de Promoción Industrial” tal como lo prevé el artículo 14 de la ley, cuyos recursos tendrán origen en el monto que establezca el presupuesto anual como contribución de rentas generales, los créditos otorgados por entidades del país o del extranjero con destino a inversiones relacionadas con la promoción industrial, las asignaciones presupuestarias o extra presupuestarias, entre otros. Es de destacar que este fondo ya estaba previsto en la ley N° 10.547, no habiendo tenido utilidad en sus 20 años de vigencia.

La extensión máxima de los beneficios fiscales, establecida por el artículo 7°, es de 10 años y estará regulada por el Plan de Desarrollo Industrial, el cual establecerá las regiones y actividades beneficiadas. Dicho plan será aprobado por el Poder Ejecutivo a propuesta de la Autoridad de Aplicación. Este instituto ya existía en la ley anterior surgiendo el último plan aprobado del Decreto Provincial N° 367/97. También se prevé, en forma excepcional, que la autoridad de aplicación incorpore actividades y Partidos que sean susceptibles de gozar de la cantidad de años máxima de los beneficios.

c) Actividades Promovidas

La ley N° 13.656 además de alcanzar a las actividades industriales, incorpora a una gran cantidad de sectores y/o actividades como potenciales beneficiarios del régimen, los cuales se encontraban excluidos durante la vigencia de la ley N° 10.547.

Con respecto al concepto de “actividad industrial” era el artículo 71, del Decreto 3.547/97, que lo definía como aquella actividad que logra la transformación física, química o físico-química en su forma o esencia, de materias primas o materiales en nuevos productos, a través de un proceso inducido, mediante la aplicación de técnicas de producción uniforme; la utilización de maquinarias o equipos, la repetición de operaciones o procesos unitarios, llevada a cabo en un establecimiento industrial. Esta definición estaba en consonancia con el Decreto Reglamentario de la Ley de Promoción Industrial Nacional N° 21.608.

Entre las actividades que se incorporan en la nueva ley podemos citar:

- La refuncionalización de predios industriales vacantes (artículo 16).
- La construcción de parques industriales (artículo 16).
- Actividades de apoyo a la industria:
 - Tratamiento de residuos industriales (artículo 34).
 - La instalación de centros de servicios empresariales tales como servicios compartidos, centros de llamada y soporte técnico, gestión administrativa de procesos y relación con los clientes y desarrollo de software (artículo 35).
 - Otras actividades de apoyo exclusivo a la industria y que estén radicadas en Parques o Sectores Industriales Planificados (artículo 36).

Es decir que dentro de las actividades alcanzadas se incluyen sectores de servicios los cuales carecían de beneficios impositivos y menos por vía de una norma de promoción industrial.

d) Comienzo de la Exención

El artículo 9 establece que la exención regirá a partir del primer día del mes siguiente al del acto administrativo que lo declare incluido con carácter provisorio o definitivo, según corresponda en el Régimen de Promoción Industrial. En caso de que la “puesta en marcha a escala industrial” ocurra con posterioridad al decreto de otorgamiento, el beneficio comenzará a tener vigencia a partir del primer día del mes siguiente al de su puesta en marcha.

En aras de disminuir los plazos para que el contribuyente goce de las medidas promocionales, el artículo 19 establece que la autoridad de aplicación podrá recomendar el otorgamiento de los beneficios de manera provisorio, en la medida que la información faltante no resulte sustancial, y sujeto a la constitución de garantías por parte del beneficiario. Este último requisito surge de la necesidad del Estado Provincial de garantizar la recaudación en aquellos casos donde los beneficios fiscales se hayan otorgado con carácter provisorio. Es importante que por medio del reglamento se limite la constitución de garantías solo a aquellos casos en donde el monto de los beneficios otorgados así lo ameriten. También sería importante que se defina que información es considerada sustancial y cual no, para evitar equívocos y discrecionalidades al momento del otorgamiento provisorio de los beneficios.

La aspiración de máxima del legislador es que en el plazo de 90 días el solicitante pueda comenzar a utilizar los beneficios, lo cual constituye, de llevarse a la práctica, un avance importante con relación a la ley anterior, donde los trámites para el otorgamiento de los mismos podían llegar a durar de dos a tres años.

e) Otros Aspectos a Tener en Cuenta de la Nueva Ley

- **Autoridad de Aplicación:** el artículo 30 establece que la autoridad de aplicación será el Ministerio de la Producción, por su parte, este organismo podrá delegar sus funciones en dependencias especializadas. Entendemos que esta dependencia será del “Dirección de Promoción Industrial”.

- **Régimen Sancionatorio:** se otorga al reglamentador la facultad de determinar el procedimiento para evaluar el efectivo incumplimiento total o parcial, de los compromisos asumidos y de las disposiciones establecidas por la ley. Es necesario que se establezca en forma clara y pormenorizada este procedimiento puesto que, cualquier laguna legal sobre el mismo puede dar lugar a conductas impropias por parte de los beneficiarios y a interpretaciones discrecionales por parte de los funcionarios que deben controlar el cumplimiento de los compromisos asumidos por parte del contribuyente. Además, lo gravoso de las sanciones ante la pérdida de los beneficios amerita un profundo estudio de los procedimientos de control. También se debería contemplar las vías recursivas aplicables o remitir a la legislación en donde las mismas se encuentren detalladas.

- **Aplicación de los Beneficios:** en el artículo 37 se establece que en el caso de ampliaciones de Plantas Industriales, preexistentes, los beneficios a otorgar corresponderán únicamente a la expansión producida. Se debería aclarar el alcance del término “expansión”. No se alcanza a comprender como se compatibiliza este requisito con la metodología de cálculo establecida en el artículo 8°, inciso a), punto 2, puesto que por más que no exista “expansión” podría surgir, de la aplicación del método, un monto a eximir. Además, también es complejo entender como se relaciona este requisito adicional con las dispensas en los impuestos Inmobiliario y de Sellos. Es conveniente que en la reglamentación se especifique como se va a aplicar este límite adicional de manera de evitar futuras controversias sobre la aplicación de las exenciones previstas por la ley.

VI. INCENTIVOS FISCALES DE LA LEY N° 13.656

Este capítulo tendrá por objeto el análisis detallado de cada uno de los incentivos fiscales previstos.

a) Exención en el Impuesto Sobre los Ingresos Brutos

Este incentivo fiscal, el cual permite reducir la carga impositiva que se producirá como consecuencia del incremento de los ingresos que generará el proyecto de inversión, es una clara herramienta que puede influir sobre la decisión empresarial de ejecutar un proyecto de inversión. Con respecto a la actividad industrial el alcance de este incentivo es limitado, puesto que por medio de las leyes N° 11.490 y N° 11.518 la Provincia de Buenos Aires, en adhesión a lo establecido por el Pacto Federal Para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, determinó un cronograma de exenciones en el impuesto sobre los Ingresos Brutos para este sector de la economía. Igualmente es de destacar que, a diferencia de lo sucedido en otras jurisdicciones provinciales, al día de hoy existen actividades industriales, de gran importancia para la comunidad, que no fueron incluidas dentro de tales beneficios. Más allá de esto la exención de este impuesto adquiere mayor relevancia promocional en el caso de las actividades de apoyo a la industria.

El artículo 8° de la ley N° 13.656, inc. a), establece las exenciones referentes al impuesto sobre los Ingresos Brutos. La forma de determinación de la cuantía de la exención varía según estemos ante una “Planta Nueva”, “Ampliación” o “Incorporación de un Nuevo Proceso Productivo”.

- **Planta Nueva:** en el punto 1°, del inciso mencionado, se establece que en el caso de tratarse de una “planta nueva” la exención será equivalente al 100% de la facturación originada en las actividades promocionadas.

El artículo 52 del Decreto 1.904/90 nos brindaba una definición general del concepto de “planta nueva”. Pero fue por el Decreto 3.547/97 que se aclaró el término. En el mismo se establecía que se entenderá por tal:

- La instalación de una nueva unidad de producción por una nueva empresa.
- La instalación de una nueva unidad de producción separada físicamente de otras existentes de la misma empresa.
- La instalación de una unidad de producción que posea continuidad física con otra existente de la misma empresa destinada a fabricar productos distintos de otra rama industrial.
- La instalación dentro de una unidad de producción ya existente destinada a fabricar productos de una rama industrial distinta a la que opera.
- El traslado de actividad industriales desde la Capital Federal como de otras provincias.

Esta definición es una réplica, con excepción del último punto, de la utilizada por el decreto reglamentario de la ley N° 21.608 (Régimen de Promoción Industrial Nacional).

Un tema que no fue resuelto en la reglamentación de la ley anterior, y que se debería tener en cuenta para otorgarle a la nueva ley la mayor amplitud promocional posible, es qué sucede en aquellos casos en que se instala una nueva unidad de producción, pero la misma se destina a la fabricación de productos intermedios. En este caso se estaría dentro de la definición de planta nueva pero nos encontraríamos con inconvenientes a la hora de valorizar el beneficio. Una decisión de inversión no siempre se relaciona con la construcción de líneas de producción que signifiquen la elaboración de nuevos productos, sino que también se relaciona con decisiones de integración de los procesos productivos. Este tipo de decisiones que coadyuvan a un incremento en la eficiencia en el uso de los recursos también deben de ser promovidas por el Estado, puesto que constituyen inversiones productivas genuinas.

Otro tema que debería tener en cuenta quien tenga a su cargo la reglamentación, es aclarar que la facturación se refiere al total de los ingresos brutos de la actividad, conforme a lo establecido por el Código Tributario de la Provincia de Buenos Aires, a los efectos del cálculo del impuesto sobre los Ingresos Brutos.

También sería conveniente contemplar el hecho de que si en la planta nueva se producen bienes de características idénticas o similares a los elaborados en otras unidades productivas (no promocionadas), a los fines de determinar el monto de la exención se pueda proporcionar las ventas por las unidades producidas en la planta nueva con relación a la producción total del bien en cuestión. Esto se vuelve sumamente útil cuando por los sistemas de información de la compañía se dificulta, en bienes similares, desagregar la venta por unidad productiva.

- **Ampliación de Planta:** en el punto 2º, del inciso a), se establece que en el caso de ampliaciones estará exento el porcentaje resultante del aumento de la capacidad teórica sobre la capacidad teórica de producción incrementada, medida en términos de facturación y de acuerdo a lo que determine la reglamentación. El cociente que se determine ($\text{Incremento de la Capacidad Teórica} / \text{Capacidad Teórica Total con Ampliación}$) se aplicará a la facturación real.

El Decreto 3.547/97 planteaba que se entenderá por “Ampliación” el incremento de la capacidad de producción instalada de la unidad productiva, manteniendo una continuidad física con las instalaciones existentes, para la producción de bienes iguales o complementarios de la misma rama industrial en la que operará. Por su parte, el Decreto 1.904/90, establecía, en su artículo 52, inciso e), que para que proceda la exención el incremento de la capacidad teórica de producción debía ser como mínimo del 50%, medido en términos de facturación. En la nueva ley el requisito cuantitativo de ampliación del 50% esta contemplado en el artículo 13, inciso c).

La reglamentación deberá prever en qué plazos se llevará a cabo el incremento de la capacidad teórica de producción, para alcanzar el 50% previsto. Esto implica prever, por ejemplo, un compromiso de producción dentro de un período de 1 a 3 años y dicho compromiso deberá estar vinculado con la inversión comprometida.

Por otra parte, es necesario reiterar que es importante tener en cuenta todas las consideraciones mencionados al tratar el tema de los bienes intermedios cuando nos referimos a plantas nuevas.

También se debería definir el concepto de “capacidad teórica de producción” y la forma en que la mencionada estimación debe cuantificarse y documentarse. Estas especificaciones darán como resultado evitar equívocos en la forma de determinar la exención por parte de los contribuyentes y de los agentes de fiscalización.

Con el sentido de clarificar conceptos sería conveniente establecer, en algún punto de la reglamentación, un glosario con aquellos términos claves para la determinación de las exenciones. Esto era previsto por el Decreto N° 3.547/97, en forma muy limitada y más profundamente por los decretos reglamentarios de las leyes de promocionales nacionales (ej. Decreto 719/73).

Teniendo en cuenta el objetivo previsto en la Constitución Provincial de promover el pleno empleo se debería, al momento de reglamentar, tener en cuenta la

posibilidad de incrementos en la producción o en la capacidad teórica de las plantas industriales producidos como consecuencias de incremento del personal empleado o el incremento de horas/hombre destinadas al proceso productivo objeto de la actividad promovida. En estos casos deberá preverse el mismo criterio definido en los párrafos anteriores vinculado a la modalidad de documentar los incrementos de la capacidad teórica total vinculado con un incremento de la mano de obra afectada.

Por último es importante señalar que el artículo 13, inciso c) establece que no serán consideradas como ampliaciones la adquisición de explotaciones ya establecidas o partes sociales.

- **Incorporación de un Nuevo Proceso Productivo:** en el punto 3º, del inciso a), se establece que en este caso estará exento el porcentaje resultante de la relación entre el aumento de la inversión sobre la inversión total incrementada. Este porcentaje se aplicará sobre la facturación real.

En el artículo 52, inciso f), del Decreto 1.904/90, se definía que en el caso de incorporación de un nuevo proceso productivo integral, debía demostrarse:

- Que es imprescindible en virtud de la obsolescencia técnica o económica de los ya existentes.
- Que permite diversificar la producción manteniendo las líneas actuales.
- Que el mismo conlleve un incremento significativo de la calidad sin aumento de costo o una disminución significativa de este sin desmedro de la calidad.
- Que se debía efectuar una inversión superior al 30% del valor de reposición actualizado del activo fijo existente.

Este último requisito cuantitativo esta contemplado por la ley actual en el artículo 13, inciso c).

El artículo 74 de Decreto 3.547/97 establecía que se entenderá por incorporación de nuevo proceso productivo el reemplazo de las formas y medios de producción existentes que presenten obsolescencia física o tecnológica por otros nuevos y de tecnología moderna.

Consideramos que sería conveniente que, mas allá de las definiciones que oportunamente se incluyeron en el artículo 52, inciso f), del decreto 1.904/90, se determine que también se entiende por “incorporación de un nuevo proceso productivo” a las inversiones destinadas a lograr un proceso de integración vertical que permita un incremento en la calidad sin incrementos en los costos o, una baja en los costos sin incrementos en la calidad o, simplemente la sustitución de insumos de origen extranjero. También, en este punto, la reglamentación estará determinada por las definiciones que se adopten con respecto a la producción de bienes intermedios, tal cual lo mencionado en nuestros comentarios anteriores.

Según el mencionado artículo 13, la determinación del 30% de inversión mínima se medirá en función del valor del activo fijo existente según libros a moneda constante o valor de mercado, el mayor de ambos. Claramente, al momento de la reglamentación se debería prescindir del uso del último término mencionado puesto que es de dificultosa cuantificación y documentación. Esta situación ya estaba prevista por el inciso f), del artículo 52, del decreto 1.904/90.

b) Exención en el Impuesto Sobre los Ingresos Brutos Incluido en la Facturación de Servicios Públicos

El último párrafo del artículo 8°, inciso a), incorpora una nueva herramienta de promoción. Esta se refiere a la exención del impuesto sobre los Ingresos Brutos incluido en la facturación de los servicios de energía eléctrica, comunicaciones, gas y agua en lo que hace exclusivamente a los consumos de la planta industrial promocionada.

Teniendo en cuenta el análisis efectuado en el Apartado I podemos ver que esta norma tiene como objetivo reducir los costos de explotación del proyecto de inversión mejorando el flujo de fondos del mismo de manera de hacerlo más atractivo.

La fuerte participación que tienen en las estructuras de costos de las empresas los servicios de energía eléctrica, comunicaciones, gas y agua, implicará que la aplicación efectiva de este párrafo se convierta en un elemento importante del régimen promocional. Más allá de esto, es necesario mencionar lo dificultoso que será en la práctica su implementación.

Un inconveniente que podría operar en la realidad es que ante el hecho de que los servicios, mencionados en la ley, sean prestados en predios en donde se desarrollen actividades promocionadas y otras que no están en dicha situación y, de la factura de los mismos, no se identifique en forma directa la actividad a la cual es aplicable la prestación. En estos casos se debería determinar alguna forma de prorrateo (ej. por unidades producidas, en el caso de Bienes Intermedios, o por facturación real, en el caso de bienes finales) para poder apropiar el importe del impuesto sobre los Ingresos Brutos incluido en la factura del prestador, a la actividad promocionada y poder usufructuar el beneficio. De la misma reglamentación debería surgir qué documentación sería necesaria para respaldar los cálculos para el prorrateo.

c) Exención en el Impuesto Inmobiliario

Con respecto a esta exención, que ya venía de la ley anterior, y que actualmente figura en el artículo 8, inciso b), se encuentra dividida de la misma forma que las exenciones referentes al impuesto sobre los Ingresos Brutos, siendo idénticos los requisitos cuantitativos requeridos para la inversión. De esta manera se establece que en el caso de una planta nueva será del 100% de las partidas inmobiliarias, para los inmuebles afectados a las actividades promovidas. Cuando se trate de ampliaciones de una planta existente, será del porcentaje correspondiente a los inmuebles incorporados de acuerdo al proyecto aprobado y por último, en el caso de incorporación de un nuevo proceso productivo, será del porcentaje del total correspondiente a los inmuebles incorporados de acuerdo al proyecto aprobado.

d) Exención en el Impuesto de Sellos

Otra novedad importante es la exención en el impuesto de Sellos, permitiendo corregir, aunque sea parcialmente, las consecuencias de uno de los impuestos más anacrónicos¹³ de nuestro sistema tributario. La norma establecida en el artículo 8º, inciso c), puntos 1º y 2º, determina que:

- Durante el período de construcción o montaje, de las instalaciones industriales alcanzadas por las exenciones impositivas mencionadas en el artículo 8º, la exención alcanzará a los contratos de locación de obras o servicios, suministro de energía eléctrica y de gas, seguros que cubran riesgos relacionados con la construcción o montaje de instalaciones industriales, siendo ambas partes contratantes beneficiadas por la norma promocional.
- Durante el período de promoción se eximirá de tributación a los contratos relacionados con la adquisición de materias primas e insumos, incluyendo los servicios públicos, vinculados a la actividad promovida, por todo el período de la promoción otorgada. Este beneficio solo alcanza a la lateralidad del industrial promovido, debiendo la otra parte contratante abonar su impuesto.

De esta manera podemos ver que el Estado trata de influir sobre el costo de la inversión, disminuyéndolo por medio de exenciones sobre los contratos de locación de obra y seguros de caución, y sobre el costo de explotación, al eximir parcialmente a la instrumentación de contratos de suministros de materias primas y servicios públicos.

Teniendo en cuenta que, en el caso de inversiones productivas, los contratos más significativos (ej. locaciones de obra, seguros de caución, etc.) son celebrados con anterioridad al comienzo de las obras, momento el cual podría ser coincidente con la presentación de la solicitud de promoción, pero difícilmente con la aprobación provisoria o definitiva, es importante establecer un procedimiento que haga aplicable el beneficio a los contratos que se encuentren en esta situación, de lo contrario sería dificultosa la aplicación de este beneficio.

Con respecto a la exención parcial, exteriorizada en el punto 2º del inciso bajo análisis, se debería contemplar la situación de aquellos contratos que documentan la provisión de, por ejemplo, materias primas que son utilizadas indistintamente en diferentes procesos productivos de la compañía. Es decir, se trata de insumos que son destinados a actividades promovidas y no promovidas en forma indistinta, no pudiendo surgir directamente del contrato una forma de apropiación a cada actividad. Por lo tanto, en la reglamentación se debería contemplar esta situación y determinar algún método de prorrateo para poder cuantificar el beneficio.

Muchos contribuyentes, actualmente beneficiados por la exención en el impuesto sobre los Ingresos Brutos, emanada del Pacto Fiscal, podrían verse seducidos de solicitar este

¹³ Fue instaurado por una Ordenanza Real en el año 1638.

beneficio, al momento de efectuar inversiones en la Provincia de Buenos Aires, puesto que les permitiría instrumentar correctamente sus contratos de modo que los mismos brinden la mayor cobertura legal posible sin costos impositivos adicionales.

e) Exención en el Impuesto Automotor

El último beneficio de carácter tributario, el cual esta previsto por el artículo 8, inciso d), es de aplicación exclusiva para las micro, pequeñas y medianas empresas industriales, las cuales podrán beneficiarse con una exención del Impuesto Automotor con las siguientes características:

- En el caso de tratarse de una “planta nueva” será del 100%, hasta cinco unidades, siempre que se destinen a las actividades promovidas.
- En el caso de “ampliación de una planta existente o en la incorporación de un nuevo proceso productivo”, será el porcentaje determinado en los puntos 2º y 3º del artículo 8º, inciso a), hasta 5 unidades, siempre que se destinen a las actividades promovidas.

En ambos casos los vehículos deben ser utilitarios y/o camiones.

VII. BENEFICIOS PARA LA NACIÓN Y LOS MUNICIPIOS

Como hemos mencionado el financiamiento de los beneficios previstos por la ley N° 13.656, vendrá de la mano del “fondo permanente de promoción industrial”, cuyos recursos no implican ningún esfuerzo fiscal para la Nación y sí, un verdadero beneficio para ella. El Estado Nacional verá incrementada su recaudación en mérito del esfuerzo hecho por aquellas empresas beneficiadas por la promoción industrial otorgada por la provincia, concibiendo así una importante razón para fomentar el otorgamiento de este tipo de beneficios desde el punto de vista de la Nación. Otra razón que justifica la existencia de un régimen de beneficios promocionales como el que estamos analizando a nivel provincial, es que al generar puestos de trabajo se produce una reducción de la demanda de cobertura social por parte de la Nación.

Existe otro beneficiario, además de la Nación, de la promoción industrial provincial y es el municipio donde se radicará o ampliará la planta industrial favorecida con el beneficio. En estos casos la norma prevé, en su artículo 29, la “adhesión comunal”, resultando relevante que por medio de la reglamentación se incentive a los municipios a adherir al régimen promocional. Para el municipio se produce tanto un mejoramiento en su recaudación como la reducción de sus gastos, ya que el sistema prevé la incorporación de mano de obra local, producto de los traslados de plantas o ampliaciones de las existentes, generándose oportunidades para las empresas satélites radicadas en los municipios donde, ahora, se radicará la nueva planta industrial o se procederá a su ampliación. En definitiva un nuevo beneficio para los municipios que no deberán dejarlo pasar por alto y más aún, aportar todos los medios necesarios para que las empresas se vean beneficiadas por la promoción industrial dentro de su ejido.

Nos detendremos en este Apartado a fin incursionar en las distintas modalidades por medio de las cuales un municipio puede hacer su aporte a la consecución de los objetivos previstos por la ley.

Como primera modalidad podemos traer como ejemplo las ya utilizadas por algunos municipios de la Provincia de Buenos Aires que habían adherido a la ley N° 10.547. En sus ordenanzas municipales preveían el otorgamiento de exenciones sobre las tasas de Habilitación de Comercios e Industrias, Inspección de Seguridad e Higiene, Inspección Veterinaria y Derechos de Construcción, en forma automática, una vez que el beneficiario hubiera obtenido el decreto provincial por el cual se le hubieran adjudicado los incentivos, y por el plazo en que los mismos hubieran sido concedidos.

Otra modalidad es la utilizada en la provincia de Santa Fe, la cual por intermedio de la ley N° 12.015, del 30/01/2002, permitió que los contribuyentes del impuesto sobre los Ingresos Brutos puedan deducir contra el impuesto determinado por cada anticipo, un crédito fiscal equivalente al Derecho de Registro e Inspección o bien la tan conocida Tasa de Seguridad e Higiene. Obviamente que el legislador debería tener en cuenta que el impuesto sobre los Ingresos Brutos gozará de exención y por lo tanto deberá facilitar el cómputo del crédito contra otras actividades que generan la gabela

Desde hace varios años las empresas ven incrementar, mes a mes, la presión fiscal ejercida por los fiscos municipales, situación la cual trae asociada, mas allá del importe del tributo en si mismo, un fuerte incremento en los costos de cumplimiento. Además gran parte de los tributos exigidos carecen de sustento constitucional respondiendo sólo a necesidades meramente recaudatorias. Esta situación entra en contradicción con el esfuerzo que intenta realizar la provincia al implementar un régimen promocional tan amplio desde el punto de vista sectorial. Con lo cual es un desafío en aquellos que tienen la responsabilidad de implementar la norma lograr el mayor grado de adhesión posible por parte de los municipios, los cuales, como vimos previamente, son grandes beneficiarios del presente régimen.

VIII. ACTIVIDADES DE APOYO A LA INDUSTRIA – LOS SERVICIOS

El poder promocional de la norma bajo análisis radica en incluir como potenciales beneficiarios de la misma a las actividades de apoyo a la industria. Como ya mencionamos, este sector de la economía no estaba alcanzado por la exención en el impuesto sobre los Ingresos Brutos emanada del Pacto Fiscal, con lo cual los incentivos tributarios que ofrece la ley N° 13.656 pasan a ser relevantes. Además, las exenciones que se otorguen a estos prestadores de servicios tienen un fuerte impacto en los costos de las empresas industriales. Estas actividades se encuentran mencionadas en los artículos 34, 35 y 36 de la ley. En el primero de ellos se incluye exclusivamente a las relacionadas con el tratamiento de residuos industriales. Por su parte, en el segundo se “enuncian” ciertas actividades a las cuales se les podrá dar un tratamiento equivalente al de una planta nueva, sin mayores requisitos. Por último, en el artículo 36, se determina que también estarán alcanzadas por los beneficios aquellas empresas que cumplan, en forma concomitante con los siguientes requisitos:

- Su actividad no se encuadre como industrial.

- No estén incluidas entre las mencionadas por los artículos 34 y 35.
- Se encuentren radicadas en un Parque o Sector Industrial Planificado.
- Posean especial relevancia dentro del quehacer industrial de otras empresas por los beneficios económicos que generen a través de su apoyo.

El análisis del cumplimiento de estos cuatro requisitos estará a cargo de la autoridad de aplicación y, de cumplirse con los mismos, la empresa gozará de los incentivos correspondientes a una planta nueva.

En este punto es fundamental que la reglamentación de la ley defina una lista enunciativa de las actividades de apoyo a la industria comprendidas por el artículo 36, evitando discrecionalidades por parte de la autoridad de aplicación al momento del otorgamiento del beneficio. Será un gran desafío para quien reglamente la norma, darle a este artículo el alcance necesario para que los servicios que apoyan a la industria se vean beneficiados y permitan trasladar tales beneficios a los costos de la industria que los contrata.

También sería conveniente desarrollar, dentro del reglamento, un capítulo específico en donde se establezca la forma de cuantificar los beneficios para este tipo de empresas no industriales. La correcta aplicación de los beneficios a este sector de la economía se convertirá en la clave del éxito de este nuevo régimen promocional. Si comparamos con otros Estados Provinciales difícilmente encontremos dentro de una norma de “promoción industrial” un concepto tan amplio de actividades, siendo este un diferencial que ofrecerá la Provincia de Buenos Aires.

No podemos dejar de mencionar que el objetivo económicamente más importante de la normativa bajo análisis, es la exención del impuesto sobre los Ingresos Brutos para quien resulte ser beneficiario de la misma, siendo este último un típico “impuesto en cascada” por lo que se hace necesario lograr su integración a efectos de amortiguar tal desproporción, y son los servicios un escalón más dentro de esa cascada que conlleva a la determinación de los costos industriales.

IX. CONCLUSIONES

La continua y fuerte expansión de la economía, para que sea sustentable en el tiempo, requiere de un aumento relevante de la inversión privada.

El contexto actual, en el cual el empresariado está tomando decisiones de inversión, se caracteriza por una fuerte presión en los costos con determinadas limitaciones para trasladar las mismas a los precios de venta. Esto provoca una erosión en los márgenes de rentabilidad de los activos productivos, incrementando la cantidad de años necesarios para el repago de una eventual inversión.

Relacionado con lo anterior también nos encontramos ante una presión fiscal sobre el sector formal de la economía, que mes a mes supera todos sus record históricos. En contraposición con esto podemos apreciar que existe, en los países más desarrollados del planeta, una

competencia fiscal, en particular en la Unión Europea, que traduce en bajas significativas del Impuesto a las Ganancias Corporativo.

Ante esta coyuntura es importante que el Estado actúe tratando de mitigar el impacto en la caída de la rentabilidad, puesto que la misma influye de manera desfavorable a la hora de decidirse por la concreción de proyectos productivos. Los incentivos fiscales son excelentes instrumentos con los cuales el Estado puede lograr este objetivo, puesto que le permiten influir en todas las variables que conforman las decisiones de inversión de las empresas

La Provincia de Buenos Aires ha advertido esta situación y legisló una norma que posee un gran potencial promocional, en especial por la amplitud sectorial de la misma. Estará en los funcionarios que tienen a cargo su reglamentación y su puesta en funcionamiento la responsabilidad sobre el cumplimiento de los objetivos previstos por el legislador.

Finalmente es importante citar al Dr. Vicente O. Díaz¹⁴ quien al ponderar este tipo de herramientas plantea que “necesidades sociales, corrección de desequilibrios regionales, y otros fines indelegables del accionar público, encuentran corrección predicables en normas tributarias dictadas de ex profeso con fines extrafiscales, las que actúan como incentivos para apoyar o disuadir determinadas conductas poblacionales, lo que autoriza a publicitar la función socioeconómica de la extrafiscalidad.”

¹⁴ Díaz Vicente Oscar, Las Opciones Estatales en el uso del Instrumento Impositivo La Ley 2005 -7

