

Tesis

**Regímenes promocionales
Autoridad de Aplicación**

(Especialidad en Tributación)

Facultad de Ciencias Económicas
Universidad Nacional de Río Cuarto

Director de Tesis: Cr. Alfredo Collosa

Autor: Cr. Pedro Julián Valsecchi

Regímenes promocionales. Autoridad de Aplicación

I. Introducción

En este trabajo nos proponemos analizar las normas concernidas a los procedimientos establecidos en la fiscalización de empresas beneficiadas con regímenes de promoción en nuestro país, en las que toma superlativa importancia el concepto de Autoridad de Aplicación.

El diferente desarrollo socioeconómico en las diversas regiones, es una de las características de la República Argentina, disparidad que también se manifiesta en la desigual distribución de la población, pudiéndose observar que más de un tercio de la población vive en el Gran Buenos Aires.

En los diversos regímenes, ya sean de promoción industrial, regional, sectorial o de cualquier otro tipo, el Estado se ha manifestado a través de la regulación económica, haciendo uso de la potestad que tiene para dictar normas en procura de satisfacer un interés general, regulando los derechos individuales, con la intención de generar el desarrollo económico y social de una determinada región o sector, especialmente las más postergadas, para lo cual concede beneficios impositivos, tratando de atraer importantes capitales.

Con estos incentivos tributarios, se intenta mostrar a la región o al sector como una opción más competitiva, frente a las diversas alternativas de inversión y para lograrlo las promueve, las fomenta, las privilegia.

La idea generadora es que el Estado proteja, fomente o promueva determinadas actividades que desarrollan los particulares, para que resulte beneficiada toda la comunidad, primando el concepto del bien común.

Sin intentar agotar definiciones, compartimos lo expresado por Dora Winkler cuando caracteriza a la promoción industrial como *“el conjunto de normas existentes para la regulación y estímulo de los sectores económicos considerados prioritarios por la política económica estatal”*. (1)

Las diversas leyes de promoción otorgan subsidios, subvenciones, préstamos, reintegros, reembolsos aduaneros, desgravaciones, diferimientos de impuestos, exenciones impositivas, protecciones aduaneras y otros estímulos, como mecanismos de atracción a los inversores.

En razón de que existen en juego fondos públicos, es obligación del Estado verificar el destino y la utilización que se da a los mismos, por lo que es una actividad sometida al control estatal. Justamente al ejercerlo, uno de los problemas que se suscita es establecer a qué autoridad le compete ejercer ese control y como consecuencia de ello dictaminar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones contraídas.

(1) Régimen de Promoción Económica Industrial, Editorial Depalma, Bs.As., 1983

II. La Autoridad de Aplicación

A lo largo de muchos años de existencia de regímenes de promoción muy diversos, se han originado litigios, diferendos, interpretaciones, dudas con respecto a los pasos procesales, lo que hizo necesario se estableciera una norma aclaratoria, que contemplara los intereses del fisco y de los contribuyentes beneficiados, normando el procedimiento que debía seguirse.

Como se observa en el breve repaso de algunos regímenes de promoción, en todos se designa a un ente público, nacional o provincial, como "Autoridad de Aplicación". Intentaremos aclarar este concepto, ya que esta investidura tiene muy importantes potestades. Para ello, comencemos estableciendo el significado de autoridad.

Observemos el pensamiento de Giovanni Sartori, cuando señala *"que los que están en posición de la autoridad hacen cumplir, confirman o sancionan una línea de acción o de pensamiento"*.⁽²⁾

Por su parte la filósofa política alemana de origen judío Hannah Arendt, resalta su importancia cuando expresa que *"El término autoridad tiene origen romano y era comúnmente concebido como parte de una trilogía que incluía la religión y la tradición"*.⁽³⁾

La Enciclopedia Universal Ilustrada señala que se *"entiende por autoridad el que por si solo, o como individuo de alguna corporación, ejerce jurisdicción propia. Poder que tiene sobre otro, que le está subordinado"* (4). Justamente, este ejercicio de jurisdicción o actos de mando, en virtud de facultades propias, es lo que lo caracteriza.

Si nos remitimos a la Enciclopedia Internacional de las Ciencias Sociales (5), comienza señalando la formulación clásica del concepto de autoridad.

Para Sócrates, la relación contractual del ciudadano adulto y su Estado, apenas presenta otra opción que no sea la obediencia total, hasta el punto del propio sacrificio.

Tengamos en cuenta que Sócrates, en el final de su vida, acepta la legitimidad del veredicto del jurado que lo condena a muerte, y sin estar de acuerdo, reconoce la autoridad del quien lo juzga y acepta beber una solución en base a cicuta, que le quita la vida.

Siguiendo este pensamiento, si referimos la autoridad como atributo de una persona o cargo, le faculta a dar órdenes. Si la referimos a la cualidad de una orden, hace que la orden se cumpla. Distingue y destaca a la autoridad legítima, en la que *"los superiores saben que tienen derecho a mandar; los inferiores sienten la obligación de obedecer"*.

La Enciclopedia Internacional de las Ciencias Sociales citada, indica que el análisis más fructífero del concepto de autoridad, del siglo XX, es el de Max Weber en el año 1922, en el que distingue tres tipos de autoridad:

a) Legal-racional; b) Tradicional; c) Carismática. En los casos b) y c) la obligación es debida a

(2) La Política: Lógica y Método en Ciencias Sociales, 1989, Pág. 230

(3) La condición humana y la vida del espíritu, 1968, Pág. 121-125

(4) Enciclopedia Universal Ilustrada, Espasa Calpe, Pág. 1184

(5) Enciclopedia Internacional de las Ciencias Sociales, Pág. 648/651

una persona, el jefe tradicional, el héroe o el profeta. En el caso de autoridad legal, la autoridad se basa en el respeto al conjunto impersonal de ordenaciones legalmente estatuidas.

Tanto en la sociología como en la ciencia política, el tratamiento de la autoridad frecuentemente se vincula con otros conceptos, como los de poder, influencia y liderazgo.

En la medida en que es legítima, toda autoridad se sustenta en las leyes, por eso no es un poder coercitivo. La relación de autoridad es una relación de órdenes y obediencia en la cual la autoridad tiene el derecho de mandar y los otros la obligación de obedecer. Sin obediencia, no existe la autoridad. Si la maestra ordena a los alumnos que hagan silencio y éstos no lo cumplen, no se está ejerciendo la autoridad que formalmente detenta ese rol.

Cuando una persona deja el cargo que ocupaba, entrega también la autoridad que el mismo representa, porque la autoridad permanece con el cargo y será ejercida por el nuevo titular, que desde su nombramiento adquiere la autoridad que ese cargo tiene asignado.

“La autoridad no intenta presentar argumentos razonados o compartidos, porque es una estructura cuya razón y legitimidad es reconocida tanto por los que mandan como por los que obedecen y donde cada uno tiene un lugar jerárquicamente definido”, al decir de Annah Arendt. (6)

En este sentido tiene un significado muy importante el estatus que ocupa quien da la orden, el que debe ser ejercido manteniendo cierta distancia entre los que mandan y los que obedecen, que suele manifestarse en un conjunto de rituales en las ceremonias o el uso de cetros y coronas.

La realidad política suele mostrarnos que la noción de autoridad se encuentra divorciada del verdadero centro del poder, por lo que se diferencia el concepto de autoridad formal y autoridad real, como es el caso de la monarquía española, donde el rey no toma las decisiones políticas, limitándose a participar en las ceremonias.

Resulta de suma importancia fortalecer el principio de autoridad, como paso necesario de convivencia, que afianza el principio de seguridad jurídica.

Como muy bien lo señala la Dra Agustina O' Donnell, en los regímenes de promoción, la Autoridad de Aplicación tiene las siguientes potestades: *“a) la de elegir y designar a los beneficiarios y en consecuencia, dictar los actos administrativos particulares de concesión de las franquicias, b) la de verificar y controlar el cumplimiento de los compromisos asumidos por los beneficiarios, tanto en lo referido al plan de inversiones y de producción, como a los plazos y condiciones que se fijaron en la relación, c) la de decidir la suspensión temporal de la promoción, y por último, d) la de decidir su finalización por cumplimiento, o a la inversa, de disponer los incumplimientos y sancionar las consecuencias del mismo”*(7)

En la generalidad de las leyes de promoción, otorgadas a una provincia, las atribuciones de la

(6) La Condición humana, Editorial Paidós Ibérica, 2005 ; ¿Qué es la Política ? Editorial Paidós Ibérica, Pág. 138, 1997.

(7) Dra Agustina O' Donnell, XXX Jornadas Tributarias – Mar del Plata – noviembre del 2000.

Autoridad de Aplicación han recaído en el Poder Ejecutivo Provincial, según lo establece, por ejemplo, el artículo 19 de la Ley 22.021 y el Decreto 3319/79, artículo 24.

A la Autoridad de Aplicación le concierne el otorgamiento de los beneficios a los proyectos que se postulan para adherir al régimen promocional; es la autoridad que expide los certificados de puesta en marcha; es quien aprueba la reasignación de proyectos; interpreta, merita y dictamina sobre las peticiones de los sujetos; dicta las resoluciones que dan por finalizado el período de duración y vigencia de los beneficios; interpreta la correcta aplicación de los beneficios, incluyendo la decisión e imposición de las sanciones más graves que prevén los regímenes de promoción, como es el decaimiento de los beneficios y la obligación de abonar la suma de los tributos no ingresados durante el período promocionado.

Ello es así aún cuando dichos beneficios se traduzcan en ventajas sobre impuestos nacionales, en los que a efectos de su ejecución, se establece la intervención de la Administración Federal de Ingresos Públicos, pero dicha designación de modo alguno altera o modifica las atribuciones legalmente conferidas a la Autoridad de Aplicación. Esta es la opinión del Dr. David Halperin (8)

Hector C. Morón dice que *“dichas sanciones por aplicación del principio del paralelismo de las competencias, sólo pueden ser decididas por el mismo órgano que aprobó el proyecto, vale decir por la Autoridad de Aplicación”*. (9)

Similar concepto tiene Miguel Marienhoff, señalando que resolver de tal modo implica la revocación del acto administrativo, ya sea por razones de legitimidad u oportunidad, mérito o conveniencia, que por aplicación del principio antes mencionado, corresponde al órgano del que emanó el acto a revocar, en la medida que es éste el único habilitado para valorar el interés público o las causas sustanciales para emitir tal declaración. (10)

III. Algunas normas de Promoción en Argentina.

Como se ha repetido muchas veces, la facultad del Estado para establecer estímulos de las actividades económicas en nuestro país, comenzó siendo establecida en la Constitución Nacional de 1853, en su artículo 67, inc. 16 (hoy art. 75, inc 18), cuando delegaron en el Poder Legislativo de la Nación *“...la promoción de introducción y establecimiento de nuevas industrias,... por leyes protectoras de estos fines y por concesiones temporales de privilegios y recompensas de estímulo”*. A este párrafo constitucional, se lo conoce como la “cláusula progreso”.

(8)“Algunas cuestiones vinculadas con las sanciones en el régimen promocional”, DTE, T. XIII, p. 404/405.

(9)“La incompetencia de la DGI en materia de sanciones por incumplimiento al régimen de promoción industrial”, DT, T. IV, pag. 100

(10) (Tratado de Derecho Administrativo T. II, Ed. Abeledo-Perrot, Bs.As., 1993, p. 595).

Este criterio siguió vigente cuando se reformó la Constitución en 1994, al encomendar al Congreso de la Nación, "*... promover políticas diferenciadas que tiendan a equilibrar el desigual desarrollo relativo de provincias y regiones*".

Haciendo uso de estas atribuciones que le confiere la Constitución Nacional, se han sancionado leyes que instituyen regímenes de promoción, sean sectoriales o regionales.

Una de las primeras normas específicas, surge a mediados de la década de 1940, cuando el gobierno militar dicta el Decreto 14.630/44, que otorgaba beneficios a las industrias declaradas de interés nacional por el Poder Ejecutivo. En su texto se observa con claridad el antagonismo de la incipiente industria y el agro, cuando dice que "no obstaculiza la producción agropecuaria".

Las industrias favorecidas serían las que elaboraran las materias primas nacionales y las relacionadas con la defensa nacional. No debemos olvidar la inquietante situación de finales de la Segunda Guerra Mundial.

Si bien no contenía normas sobre promoción regional, las empresas beneficiarias tenían la obligación de aceptar la ubicación que determinara el Ministerio de Agricultura, que a tal fin tenía un "plan de política industrial". Esta exigencia regía para los casos que se tratase de "nuevos establecimientos". Designaba como autoridad de aplicación al Ministerio de Agricultura de la Nación, ya que en esos años no se había creado una Secretaría o Ministerio de Industria. Los principales beneficios que ofrecía esta norma legal eran subsidios especiales a empresas cuyas actividades interesaran a la defensa nacional, aunque no establecía montos ni criterios para otorgarlos. Fijaba también protección aduanera a la producción local de bienes, concediendo cupos de importación para insumos importados. Indicaba sin precisión, que "auspiciará y fomentará aquellas industrias que posibiliten el máximo aprovechamiento de los recursos naturales y de la producción primaria". Esta norma rigió hasta el año 1958.

Recordemos que en el año 1944 se crea el Banco de Crédito Industrial cuyo objetivo era financiar a mediano y largo plazo al sector fabril, siendo de gran utilidad para nacientes industrias, como Acindar, Siderca, Vasalli.

En 1946 se crea el IAPI, Instituto Argentino para la Promoción del Intercambio, que centralizaría parte del comercio exterior del país, muy influenciado políticamente, cuyo resultado final fue poco feliz.

En el año 1946 se establece el Primer Plan Quinquenal y en el año 1952 el Segundo Plan Quinquenal que señalaban previsiones para el desarrollo económico e industrial en general, todo de manera muy genérica, sin establecer normas promocionales específicas.

En la práctica no hubo ninguna asignación de recursos para la industria privada. Una ínfima proporción de la formidable inversión total del Segundo Plan Quinquenal fue para el sector industrial, menos del 6% del total, pero destinado a empresas estatales.

Recién en 1956 se dictaron normas referidas específicamente a la promoción industrial regional de una manera orgánica, salvo lo resuelto en algunas tibias medidas referidas a la Patagonia.

En el año 1958 se promulgan la Ley N° 14.780 conocida como de “Radicación de Capitales Extranjeros” y la Ley N° 14.781 de “promoción industrial”. Estas dos leyes rigieron hasta 1970, cuando fueron derogadas y se instituye un nuevo régimen de promoción industrial, al sancionarse la Ley N° 18.587. Pero como no fueron reglamentadas no tuvieron incidencia.

Tampoco se dictó el decreto reglamentario de la Ley N° 19.904, por lo que se continuó aplicando lo establecido en el Dto. 3.113/64

Entre los años 1959 y 1964, se dictan varios decretos tendientes a la promoción tanto de sectores industriales, como de regiones industriales.

El Decreto N° 3.113/64, estuvo destinado a favorecer zonas alejadas del Gran Buenos Aires, otorgando incentivos a la Patagonia, al Noroeste y al Noreste del país.

El concepto de región va tomando mayor importancia para lograr el desarrollo socioeconómico y el 30 de septiembre de 1966 el gobierno de la denominada Revolución Libertadora, dicta la Ley 16.964 y su reglamentación, creando el Consejo Nacional de Desarrollo (CONADE) y divide al país en ocho regiones, Patagonia, Comahue, Cuyo, Centro, Noroeste, Noreste, Pampeana y Área Metropolitana.

Varias son las leyes que se dictaron durante los años de los gobiernos militares, entre ellas la Ley 21.608, la Ley 22.021, el Decreto 3.319, que mas adelante desarrollaremos. Estas leyes permitieron la instalación de industrias en diferentes regiones del país muy relegadas.

A partir de 1983, con el arribo de la democracia, se produce un cambio de rumbo en el país, con dispares resultados y donde la inflación fue un flagelo de temer.

La situación de la economía argentina hacia los finales de la presidencia del Dr Raúl Alfonsín, presentaba un cuadro de suma gravedad, que generaba una situación social muy difícil.

En este marco de emergencia socioeconómico, se sanciona la Ley 23.658 el 29 de diciembre de 1988, que establece un Régimen de Sustitución de beneficios promocionales, que reemplaza el sistema que hasta entonces regía, estableciendo una nueva modalidad.

A los beneficiarios se les entregaban bonos nominativos e intransferibles, que solo podían utilizarse en la cancelación de obligaciones fiscales.

Una particularidad de esta Ley 23.658, es que fue de aplicación exclusiva para las actividades industriales amparadas por las leyes 22.021, 22.702 y 22.973, que correspondían a Catamarca, San Luis, La Rioja y San Juan.

Una controversia interpretativa surgió con relación a lo legislado en su artículo 18, porque designaba como Autoridad de Aplicación al Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos de la Nación. Debe entenderse y así lo consideró la doctrina, que esto solamente se limitó al *“otorgamiento, entrega o transferencia de los Bonos”*, pero no supuso la exclusión de

las Provincias, como Autoridad de Aplicación en todo lo relacionado con el otorgamiento de los beneficios, ni tampoco en el control del cumplimiento en sí mismo.

A tal punto esto debe ser así considerado, que la propia Ley disponía que cuando las autoridades provinciales constataran algún incumplimiento de los compromisos asumidos, debían comunicarlo a la Nación, para que se aplicara el artículo 23 de la Ley, procediéndose a la suspensión de la entrega de los Bonos.

En 1.994 se reforma la Constitución Nacional, estableciendo nuevos conceptos de "región", y aquí compartimos lo señalado por María Angélica Gelli, cuando dice que *"la regionalización se constituye en un instrumento de los entes locales para solucionar problemas comunes, maximizando las ventajas comparativas de cada una de las provincias que acuerdan crear una región en materia económica y social"*. (11)

Veamos algunas normas que regularon la promoción en nuestro país.

III.- 1 Decreto N° 14.630/44

Uno de los primeros antecedentes de la promoción industrial lo constituye la norma que el gobierno militar dicta en el año 1944, es el Decreto 14.630/44, que otorgaba beneficios a las industrias declaradas de interés nacional por el Poder Ejecutivo.

Este decreto no establecía normas sobre promoción regional, pero exigía que los nuevos establecimientos industriales que se acogieran a estos beneficios, se instalaran en ubicaciones que establecería el entonces Ministerio de Agricultura, siguiendo un plan de política industrial.

Fueron las primeras intenciones de atraer capitales en regiones menos desarrolladas, pero en la práctica, fue muy poco lo que se hizo.

Hasta 1.956 no hubo legislación específica de carácter general y orgánica de la promoción industrial, excepción hecha de algunas medidas de desarrollo para la Patagonia

III.- 2 Leyes 14.780 y 14.781

Terminada la Segunda Guerra Mundial nuestro país se vio obligado a comenzar un incipiente desarrollo industrial para satisfacer las necesidades internas que no podían ser abastecidas desde el exterior por la guerra, es lo que se conoce como "etapa de sustitución de importaciones". La gran contienda había obligado a producir todo tipo de bienes que antes del conflicto se importaban.

(11) Constitución de la Nación Argentina comentada y concordada. La Ley, 2005.

En 1948, se dicta el decreto 3347/48 que establecía la fiscalización oficial de las inversiones extranjeras. Eran medidas muy limitadas porque solo regía para radicaciones en actividades industriales y no contemplaba a las inversiones extranjeras de divisas líquidas.

Se creó la Comisión Nacional de Radicación de Industrias que era una especie de autoridad de aplicación, ya que era la encargada de dar su visto bueno a las propuestas presentadas y proponerlas al Poder Ejecutivo. El objetivo era estimular la radicación de capitales en el sector industrial seleccionado.

Con el mismo propósito de favorecer el ingreso de bienes de capital, fue dictada la Ley 14.122 en 1953, que rigió hasta el año 1956. Básicamente esta ley simplificaba los engorrosos procedimientos anteriores. Constituyó la primera norma completa y que intentó darle un marco de acción al capital extranjero en nuestro país.

Comprendía a capitales extranjeros que se destinaran a nuevas plantas industriales o actividades mineras; permitía el ingreso de capitales en divisas, equipos, patentes o bienes inmateriales necesarios para la actividad; esos capitales tenían igual tratamiento que los nacionales; fue creada la Comisión Interministerial de Inversiones Extranjeras, que aconsejaba al Poder Ejecutivo; permitía transferir al exterior utilidades líquidas, hasta el 8% del capital invertido, por año; permitía repatriar el capital después de diez años de permanencia. Dos años más tarde, en 1955 se estableció un mercado libre de cambios, lo que afectaba estas disposiciones, siendo finalmente derogada en 1957.

No obstante en algunos sectores los avances fueron significativos, por ejemplo el sector químico, con un importante desarrollo en la producción de materias básicas. También se desarrolló el sector metal mecánico produciendo maquinarias, equipos, heladeras, radios, motocicletas.

Con las nuevas reglas se atrajo capitales del exterior, lográndose importantes acuerdos con Fiat, Kaiser y otros, que dan comienzo a la producción de tractores y automóviles en el país. Se instaló SOMISA, un alto horno que abasteció el consumo de hierros y chapas, aunque funcionaba con mineral de hierro importado. También era insuficiente la producción de energía eléctrica, lo que constituía una grave restricción para la industria.

Es en este marco, cuando en 1958, en la presidencia de Arturo Frondizi, se sanciona la Ley 14.780 que establecía ventajas y seguridades al capital extranjero, surgiendo algunos intentos de promoción industrial que favorecían sectores y no regiones. Esta ley es llamada comúnmente de "Radicación de Capitales Extranjeros"

Los sectores beneficiados fueron el siderúrgico, el celulósico, el automotriz, entre otros.

La Ley 14.781 establecía normas para la Promoción Industrial, de una manera incipiente.

III.- 3 Ley 18.587

La Ley 18.587 dictada en 1.970, instituye un nuevo régimen de Promoción Industrial, derogando las leyes 14.780 y 14.781.

En el mensaje de la Ley se expresa que la acción de fomento será dirigida a zonas y actividades específicas, indicando que el Estado Nacional, acompañará estas nuevas inversiones, con un planeamiento y concreción de la obra pública de infraestructura regional.

Lamentablemente la incidencia de esta ley fue nula, ya que nunca fue reglamentada. Lo mismo ocurrió con la ley 19.904 de 1.972. Este mal manejo jurídico, hizo que continuara aplicándose el Decreto 3.113 de 1.964.

III.- 4 Ley 19.640

En mayo de 1972 se sanciona la Ley 19.640 mediante la cual se establece un régimen especial fiscal y aduanero para el Territorio Nacional de la Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sud, atendiendo todo lo relativo a su aislamiento, condiciones de vida y grado de actividad económica.

Dentro de una muy larga lista, la ley prevé la eximición del pago de todo impuesto nacional a todas las actividades u operaciones que se realicen en el Territorio Nacional de la Tierra del Fuego, Antártica e Islas del Atlántico Sur.

Se crea un “area aduanera especial” que comprende toda la zona referida en el párrafo anterior, eximiéndole del pago de los “depósitos previos” y de todo otro requisito cambiario. Se les otorgaba la exención total de los derechos de importación, entre otros muchos beneficios.

III.- 5 Ley 20.560

El 14 de noviembre de 1973 se sanciona la Ley 20.560 que establece un sistema de promoción industrial para *“la expansión, el estímulo, la descentralización, la descentralización geográfica y la consolidación de la industria de propiedad nacional”*.

Las medidas de promoción fueron enumeradas en su art. 3º, las que consistían en *“aportes directos del Estado mediante certificados de promoción industrial, no reembolsables y nominativos, los que serán transferibles, por simple endoso por única vez, con la intervención de la autoridad de aplicación y descontables en el Banco Nacional de Desarrollo....”*.

Estos certificados debían ser utilizados para el pago del Impuesto a los Réditos y del Impuesto

a las Ventas. Tenían una duración de diez años, tras lo cual caducaban.

El monto de estos certificados tenía limitaciones, no pudiendo exceder el cincuenta por ciento de alguno de los siguientes conceptos a elección de la empresa: inversión fija en equipo nacional; la inversión en obra civil; capital financiero; gastos de investigación y desarrollo.

Se prohibía la instalación de nuevas industrias en un radio de sesenta kilómetros de la Capital Federal.

A efectos de considerar a las posibles beneficiarias como de capital nacional, se establecía entre otros requisitos que el 80% de sus directivos y el 90% de sus profesionales técnicos y/o ejecutivos, sean argentinos, domiciliados legalmente en el país y habilitados para ejercer su profesión conforme a la legislación nacional vigente.

Su artículo 19º establece que la autoridad de aplicación de esta ley y su reglamentación, es el Ministerio de Economía de la Nación, autorizando a crear delegaciones regionales de esta autoridad de aplicación, las que integrarán algunos representantes provinciales.

El criterio de esos momentos, presidencia del General Perón, era de centralización, por lo que la intervención de las provincias era muy escasa.

Los beneficiarios debían firmar un contrato con la autoridad de aplicación (art. 21º), que entraba en vigencia a partir de su aprobación por decreto del Poder Ejecutivo Nacional.

Esta norma fue derogada el 27 de julio de 1977, por la Ley Nº 21.608 en su artículo 25º.

III.- 6 Ley 21.608

Consideremos ahora la Ley de Promoción Industrial Nº 21.608, publicada el 27 de julio de 1977, que tuvo por objeto expandir la capacidad industrial del país y el fortalecimiento de la empresa privada, procurando una equilibrada instalación de industrias en el interior del país, facilitando el traslado de industrias ubicadas en zonas de alta concentración urbana. Propiciaba además la instalación de actividades industriales en zonas de fronteras.

El artículo 4º fija los beneficios que prevé, y si bien los habitualmente utilizados son las desgravaciones y los diferimientos de impuestos y la exención de derechos de importación de bienes de uso, la enumeración de medidas posibles es considerable.

Podemos citar: exención, reducción, suspensión de impuestos; amortizaciones aceleradas para bienes de uso; exención de derechos de importación de bienes de capital; facilidades para la compra o locación de bienes del Estado; establecimiento de restricciones temporarias a la importación de bienes similares a los que produzca el proyecto; fijación de incentivos a la exportación de los bienes a producir, entre otros.

Su artículo 8º establece que la “*Secretaría de Estado de Desarrollo Industrial del Ministerio de Economía, actuará como Autoridad de Aplicación de la presente Ley.*” En algunos casos especiales intervendrán otros Ministerios u organismos del Estado.

También se establece que el Banco Nacional de Desarrollo será el agente financiero del “*Sistema de Promoción Industrial.* (Art. 9º).

En sus artículos 11 al 15 fija los procedimientos promocionales, estableciendo normas atinentes a otorgar medidas de carácter promocional, fijando los casos en los que se necesita la aprobación del Poder Ejecutivo Nacional para acordarlos.

“Artículo 11: El reglamento general establecerá los procedimientos para otorgar medidas de carácter promocional sobre la base de un criterio programado y selectivo. En los siguientes casos, se requerirá la aprobación del Poder Ejecutivo Nacional para acordar los beneficios promocionales:

a) Cuando se tratare de una industria relativa a la defensa y seguridad nacional o de una industria a instalarse en zonas de seguridad, el proyecto deberá tener intervención y dictamen previo del Ministerio de Defensa.

b) Cuando el beneficiario fuera un inversor extranjero o una empresa local de capital extranjero. En este caso el proyecto deberá ser también evaluado en lo pertinente por la Autoridad de Aplicación de la Ley 21.382; y

c) Cuando el monto del proyecto, según lo establezca el decreto Reglamentario, lo exija.

El Ministerio de Economía o la Autoridad de Aplicación en los demás casos están autorizados para resolver con carácter definitivo el otorgamiento de los beneficios, según lo disponga la reglamentación. El reglamento general deberá prever un procedimiento especial que permita realizar una evaluación ágil de las presentaciones, la caducidad del trámite de las no impulsadas por los presentantes y un rápido otorgamiento de los beneficios cuando corresponda.”

Como se observa, los casos que se encuentren encuadrados en los tres ítems anteriormente citados, a), b) y c), es el Ministerio de Economía de la Nación el que resuelve el otorgamiento de los beneficios. En los restantes proyectos, es la Autoridad de Aplicación, la que se encuentra autorizada para resolver. En ambos casos las resoluciones tienen carácter definitivo en el otorgamiento de los beneficios.

Por su parte el artículo 14º de la Ley es muy claro cuando establece que todas las modificaciones esenciales de los proyectos de promoción y también las que modifiquen variaciones en los montos máximos acordados para el equipamiento con bienes del exterior,

son de competencia de la autoridad que otorgó los beneficios originalmente. Las modificaciones restantes son de incumbencia de la Autoridad de Aplicación.

Mas adelante la Ley trata las sanciones por incumplimiento, artículos 16º al 18º.

Se excluye de los beneficios de esta ley a las industrias promocionadas que se instalen en un radio de sesenta kilómetros a partir del kilómetro cero de la Capital Federal y las ciudades de Córdoba y Rosario.

El Artículo 16º otorga a la Autoridad de Aplicación, amplias facultades para verificar y evaluar el cumplimiento de las obligaciones de la beneficiaria, estando facultada para imponer sanciones.

También establece que la Autoridad de Aplicación deberá informar por trimestre calendario al Ministerio de Economía sobre el resultado de las verificaciones y sanciones que eventualmente hubiesen correspondido.

Este artículo tiene suma importancia en el reconocimiento de las facultades de la Autoridad de Aplicación.

En su Artículo 17º se establecen las sanciones por incumplimiento, las que deben ser impuestas por la Autoridad de Aplicación.

El Artículo 21º fija en diez años la prescripción de las acciones para exigir el cumplimiento de las obligaciones y la aplicación de sanciones por incumplimiento. Señala que el término se contará a partir del momento en que el cumplimiento debió hacerse efectivo. En lo relativo a suspensión e interrupción de la prescripción, rige la Ley 11.683.

El Artículo 25º deroga la Ley 20.560, manteniendo vigentes los regímenes de promoción industrial vigentes a la fecha de promulgación de esta Ley.

III.- 7 Decreto 2.541/77

El Decreto 2.541/77 es el reglamentario general de la Ley 21.608, fue dictado el 26 de agosto de 1977 disponiendo las normas a las que deberán adecuarse los decretos a dictarse, que establezcan regímenes de promoción sectoriales, regionales y especiales, como lo indica la referida ley de promoción en su artículo 11º, cuando dice el “reglamento general establecerá los procedimientos para otorgar medidas de carácter promocional sobre la base de un criterio programado y selectivo”.

El artículo 1º del Decreto establece las normas a las que deberán adecuarse los decretos para la aplicación de la Ley 21.608.

En su artículo 3º se establece que los decretos sectoriales, regionales o especiales deberán reunir determinadas condiciones cuando dice: “Los decretos sectoriales, regionales y especiales deberán definir:

- a) determinación, cuantificación y duración de los beneficios máximos a otorgar, teniendo en cuenta los objetivos fijados en el Capítulo I de la ley;*
- b) carácter de los beneficiarios y requisitos que deberán cumplir;*
- c) limitaciones y exclusiones;*
- d) previsiones que deberán tomar los beneficiarios a los efectos de asegurar condiciones adecuadas de vida y evitar la contaminación del medio ambiente;*
- e) fijación de los criterios de evaluación para el otorgamiento y graduación de los beneficios;*
- f) fecha de finalización.*

Su artículo 4º fija los requisitos que deben cumplir los decretos reglamentarios para regímenes sectoriales, debiendo observar que tiendan al desarrollo, regulación y reordenamiento del sector.

En el artículo 5º, se refiere a los regímenes regionales, estableciendo que cuando se determine la promoción de las distintas áreas geográficas deberán tener especialmente en cuenta la distancia a los centros consumidores y proveedores a fin, procurando el crecimiento equilibrado del país, determinando algunos indicadores que deberán ser evaluados: grado de desarrollo; densidad de población; dotación de servicios actuales y necesidades en materia de infraestructura; producto bruto por persona; contaminación ambiental.

El artículo 6º refiere a las medidas de promoción para regímenes especiales.

Este Decreto define qué se entiende por “actividad industrial”, “nueva actividad industrial”, “modernización”, “especialización”, “integración”, “fusión”, “reestructuración”, “perfeccionamiento”, “traslado”, “capital propio”. Fija que en cuanto a términos, se considerarán días corridos. Señala que la Autoridad de Aplicación puede “ampliar, aclarar o interpretar los conceptos precedentes por resolución fundada” (art. 7º)

El art. 9º le fija un término de ciento veinte días a la Autoridad de Aplicación para que se expida, cuando le sean presentadas solicitudes de acogimiento a beneficios promocionales.

El artículo 18º fija los montos que establecen a quien compete la autorización de los proyectos. No se concederán medidas de promoción para ampliación, reestructuración, fusión o modernización, para actividades que se desarrollen en el ámbito de la ciudad de Buenos Aires.

El Ministerio de Economía y la Autoridad de Aplicación quedan facultados para actualizar los montos de los proyectos que hubieren aprobado. (art.34)

El Decreto contiene un Anexo I, con la Nómima de Actividades Industriales, detallando los distintos Grupos y la descripción de los mismos.

También incluye un Anexo II, con los Procedimientos en Infracciones al Régimen de Promoción Industrial, el que fue derogado por el Decreto 805/88.

III.- 8 Ley Nº 22.021

El 26 de junio de 1979 se sanciona la Ley Nº 22.021, publicada en el Boletín Oficial el 4 de julio de 1979, que establece un régimen de franquicias tributarias cuyo objeto es promover el desarrollo económico de la Provincia de La Rioja, otorgando por tipo de actividad ventajas tributarias con la intención de atraer capitales en los sectores industrial, agropecuario y turístico. Básicamente las ventajas tributarias consisten en desgravaciones, exenciones y diferimientos de impuestos, cuya vigencia se limita a quince años.

Para el sector agropecuario se permite la deducción de la materia imponible del Impuesto a las Ganancias, del 100% de las inversiones detalladas en el artículo 1º, pudiéndose citar, incrementos de existencias de hacienda en explotaciones de cría, sea por compra o retención de la propia producción, adquisición de maquinaria agrícola, elementos de tracción o transporte, electrificación rural, inseminación, riego, lo invertido en praderas permanentes, vivienda única para el productor y el personal, desmontes, nivelación, entre otras. Estas inversiones quedan exentas del pago del impuesto al capital de las empresas, por plazo de quince años.

El artículo 2º exceptuaba del pago del impuesto a las Ganancias a los beneficios provenientes de explotaciones agrícola ganaderas realizadas en predios adquiridos mediante el Régimen de Saneamiento de la Propiedad Rural Indivisa y del Minifundio de la Provincia de La Rioja, por un término de quince años a contar desde su adjudicación.

El mismo tratamiento se ofrece a nuevas empresas agropecuarias, amparadas por el régimen de saneamiento del minifundio, o que incorporen tierras a la producción por riego con agua del subsuelo.

Las actividades turísticas desgravan del impuesto a las Ganancias el 100% de los montos invertidos en equipamiento e instalaciones y en la construcción de hoteles y restaurantes.

También prevé la promoción para el sector de las industrias ya instaladas, otorgándoles una exención del impuesto a las Ganancias, igual al 200% de las utilidades que se reinviertan, con las limitaciones que se detallan. Mas adelante veremos que también se les favorece con la exención por quince años del impuesto al capital de las empresas.

Para las nuevas industrias a instalarse se les ofrece exenciones por quince años del pago del impuesto a las Ganancias, Capitales, liberación del pago del IVA, exención de derechos de importación, todo con las limitaciones fijadas.

Las empresas que realicen las inversiones enumeradas en el artículo 1º, podrán deducir el 50% de lo pagado como mano de obra y servicios personales y sus cargas sociales, además de haber deducido el 100% como gasto.

El artículo 3º establecía como exentas del pago del impuesto a las Ganancias a las utilidades originadas en explotaciones industriales en las ramas que promueva el Poder Ejecutivo, con las limitaciones de años allí fijadas.

El artículo 5º exceptuaba del pago de Ganancias, a las utilidades provenientes de actividades industriales, en los conceptos del artículo 1º, realizadas en la Provincia de La Rioja, no comprendidas en los artículos anteriores, que se reinviertan en hasta dos ejercicios fiscales al que se generen.

Su artículo 8º disponía que las explotaciones industriales a que hemos hecho referencia, tendrán las siguientes franquicias en el impuesto al Valor Agregado:

Liberación por sus ventas durante quince ejercicios a partir de su puesta en marcha. Similar beneficio tendrán los productores de materias primas o semielaboradas, productores de bienes de uso, especificando la metodología, estableciendo que la empresa beneficiaria facturará el monto del IVA devengado por sus ventas, teniendo el carácter de impuesto tributado, a los fines de que se constituya en crédito fiscal en las etapas subsiguientes.

El artículo 11º se refería a los inversionistas de empresas comprendidas en los artículos 2º y 3º, los que podían optar por alguna de las siguientes franquicias, por los montos de inversión que autorice la Autoridad de Aplicación.

- a) Diferimiento del pago de las sumas que deba abonar en impuestos a las Ganancias, Capitales, Patrimonio Neto, Impuesto al Valor Agregado, incluyendo sus anticipos. Podrá diferir el 75% de la aportación directa de capital. La Autoridad de Aplicación podrá exigir garantías, previa consulta a la Dirección General Impositiva. Los montos diferidos no devengarán intereses y serán cancelados en cinco anualidades consecutivas a partir del sexto ejercicio posterior a la puesta en marcha, debiendo actualizarse los importes según lo establece la Ley 11.683. Como durante muchos años no hubo actualización, estos montos fueron cancelados a valores históricos.
- b) Dedución del monto imponible antes de calcular el impuesto a las Ganancias, por las sumas realmente invertidas como aportaciones de capital, debiendo mantener estas inversiones por cinco años en el patrimonio

El artículo 12º señala los casos en que para obtener los beneficios se requiere la presentación de un proyecto ante la Autoridad de Aplicación, que es la encargada de otorgar *“las deducciones, exenciones y diferimientos y en su caso la medida de los mismos teniendo en cuenta las características de la explotación, las inversiones a efectuar, el nivel de producción,*

la mano de obra a ocupar, y demás circunstancias que coadyuven al desarrollo económico y social de la Provincia”.

Siguiendo con el mismo lineamiento, el artículo 14º establece que las empresas beneficiadas deben cumplir lo comprometido en el proyecto, siendo la Autoridad de Aplicación la que debe verificar el *“cumplimiento del plan de inversiones y de producción o explotación, y los plazos y condiciones establecidos en la respectiva autorización”.*

El artículo 15º señala las consecuencias del incumplimiento total o parcial de las obligaciones comprometidas, indicando que las empresas quedan automáticamente en mora, pudiendo perder total o parcialmente los beneficios.

Su artículo 16º indica que la Autoridad de Aplicación tiene *“amplias facultades para verificar y evaluar el cumplimiento de las obligaciones de la beneficiaria”,* quedando también facultada para *“imponer las sanciones que se establecen en el artículo siguiente”.*

En su artículo 17º se enumeran las sanciones a que se harán pasibles las empresas que incumplan sus obligaciones, estableciendo una escala de multas según la gravedad de la infracción.

El cobro judicial de las multas impuestas se hará por la vía de la ejecución fiscal, para lo que el organismo competente emitirá la boleta de deuda que corresponda.

Como se observa, la Ley le otorga muy importantes facultades a la Autoridad de Aplicación, pudiéndose esquematizar como las principales a las siguientes:

- Es la encargada de la evaluación del proyecto y adjudicación de los beneficios promocionales (art. 12º).
- Debe verificar el cumplimiento de los compromisos asumidos en cuanto a inversiones comprometidas, montos de producción, plazos y demás obligaciones (art. 14º).
- Es quien debe verificar el cumplimiento de los compromisos asumidos en cuanto a inversiones comprometidas, montos de producción, plazos y demás obligaciones (art. 14º).
- Determina las consecuencias ante el incumplimiento total o parcial de las obligaciones comprometidas, estableciendo el porcentaje de pérdida de los beneficios (art. 15º).
- Se encarga de verificar y evaluar el cumplimiento de las obligaciones de la empresa beneficiaria, con facultades para imponer sanciones (art. 16º).

- Es quien interpreta y establece las sanciones por incumplimiento, estableciendo las multas según la gravedad de la infracción. Para el cobro de las multas interviene el organismo fiscal nacional (art. 17º).

El artículo 19º es el que establece que la potestad de la Autoridad de Aplicación está en manos de las provincias, cuando dice:

Artículo 19: “Actuarán como autoridad de aplicación de la presente ley los poderes ejecutivos de las provincias de La Rioja, Catamarca o San Luis, según corresponda, excepto respecto de los proyectos industriales, en cuyo caso serán autoridades de aplicación el Ministerio de Economía de la Nación y/o los poderes provinciales antes mencionados, de acuerdo con las siguientes normas”

Significa que las provincias actuarán como Autoridad de Aplicación para todos los proyectos no industriales, sin limitación de monto. Pero para los proyectos industriales se establecen tres incisos en los que se diferencian según los montos de inversión de cada proyecto.

El inciso a), que comprende proyectos menores a 1.500.000.000 de pesos, la Autoridad de Aplicación es la provincia respectiva, que es la que dicta la norma que establece los beneficios.

El inciso b), que incluye a proyectos industriales cuyo monto se encuentre comprendido entre 1.500.000.000 y hasta 3.000.000.000 de pesos, indica que la provincia realizará la evaluación de proyecto presentado y comunicará el resultado a la Secretaría de Industria y Minería de la Nación, debiendo esperar el informe de esta Secretaría nacional, para poder dictar el acto administrativo provincial, que establecerá los beneficios promocionales.

El inciso c), está referido a los proyectos cuyo monto supere los 3.000.000.000 de pesos, en los que provincia realiza la evolución del proyecto presentado, el que deberá comunicarlo a la Secretaría de Industria y Minería de la Nación, que es la que resolverá por sí sola, o propondrá al Ministerio de Economía de la Nación, el dictado del acto administrativo, que establece los beneficios acordados.

Esta norma estableció un mecanismo de actualización de los referidos importes, aplicando los índices del artículo 82 de la Ley del Impuesto a las Ganancias.

Contempla también la necesidad de un dictamen previo del Ministerio de Defensa, para todos los casos de explotaciones que se instalen en zonas de frontera.

En la realidad de los hechos, solo en los casos de proyectos industriales inferiores a los 1.500.000.000 de pesos, la Autoridad de Aplicación es la provincia. Para las situaciones de proyectos comprendidos en los incisos b) y c), la última palabra la tiene la Nación.

Naturalmente que casi todos los proyectos industriales se ajustaron a lo establecido en el inciso a), por lo que la Autoridad de Aplicación está en manos exclusiva de las provincias.

Debemos señalar que en el caso ARCAMAT S.A. donde se le consulta a la Procuración del Tesoro de la Nación, sobre el temperamento que corresponde adoptar con relación a la flexibilización del proyecto de promoción industrial dispuesta por la Disposición N° 50/99 de la Subsecretaría de Comercio e Industria de la Provincia de Catamarca, no pudo expedirse en razón de que en el expediente, no se estableció con claridad el monto de la inversión inicial y en definitiva no pudo encuadrarse el inciso que le correspondía.

Muchas de las discrepancias interpretativas se han centrado en lo relativo a la Autoridad de Aplicación, o bien que la AFIP no realizó la denuncia que le indica el primer párrafo del Art. 143 de la Ley de Procedimiento, o que lo hizo de manera defectuosa.

El artículo 20° establecía que los beneficiarios de esta Ley 22.021 no podrán usufructuar ventajas de otros regímenes de promoción, con excepción de los establecidos por Ley 21.695.

El artículo 21 establece en diez años el plazo para la prescripción de las acciones para exigir el cumplimiento de las obligaciones del beneficiario del proyecto de promoción, término que se contará desde el momento en que el cumplimiento debía hacerse efectivo.

Corresponde señalar que la Ley 22.021 en junio de 1979 estableció los beneficios promocionales únicamente para la Provincia de La Rioja, los que en diciembre de 1982 mediante Ley 22.072 fueron extendidos a las Provincias de Catamarca y San Luis, norma que además, sustituyó el artículo 1º, 2º, 5º, 7º, 8º y 19º de la Ley 22.021, habiéndose derogado el artículo 6º. En noviembre de 1983 la Ley 22.973 extendió a la Provincia de San Juan el régimen de promoción de las leyes 22.021 y 22.072.

III.- 9 Decreto N° 3.319/79

El 3 de enero de 1980, se publica el Decreto N° 3.319, que reglamenta la Ley N° 22.021 de Desarrollo Económico de la Provincia de La Rioja, modificada por las Leyes N° 22.702 y N° 22.973, disponiendo las normas para su aplicación.

En su artículo 2º define que a los efectos de esta ley, se entiende “*por explotación industrial, aquella que logra la transformación física, química o físico-química, en su forma o esencia de materias primas o materiales o beneficia minerales 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, llevado a cabo en un establecimiento industrial.*” En un Anexo I, se enumeran las ramas de explotaciones industriales promocionadas.

Esta definición tomará mucha importancia en múltiples procedimientos realizados por la AFIP, en los que cuestionaba la labor que desarrollaban algunas industrias promocionadas, considerando que lo realizado en esas fábricas no constituía un proceso industrial.

El criterio que ha primado es que si la actividad esta descrita y aprobada por la Autoridad de Aplicación al momento de concederle los beneficios promocionales, esa actividad no puede ser cuestionada por la AFIP, ya que no es de su competencia ese control, sino que se encuentra en el ámbito de la Autoridad de Aplicación

Como en su artículo 3º especifica que se encuentran comprendidas *“las nuevas instalaciones industriales y, la ampliación, modernización, especialización, integración, fusión, reestructuración, perfeccionamiento y traslado de las existentes”*, en el artículo 4º se definen cada uno de los conceptos de nueva planta industrial, ampliación, modernización, etc.

Cuando define el concepto de traslado para esta ley, especifica que son industrias existentes dentro de un radio de sesenta kilómetros de la Capital Federal, que pueden trasladarse a las provincias de La Rioja, Catamarca, San Luis o San Juan y gozar de los beneficios de la promoción industrial.

Su artículo 5º fija el concepto de *“nueva explotación agrícola-ganadera”* a que se refiere el último párrafo de del artículo segundo de la ley.

Se definen conceptos de “bienes de uso”, asimilándolo a los bienes amortizables considerados en el Impuesto a las Ganancias.

Luego determina los pasos que debe seguir la Autoridad de Aplicación para la concesión de los beneficios promocionales, las garantías que los beneficiarios deben presentar ante la Dirección General Impositiva, estableciendo procedimientos concretos a tal fin.

A los efectos de nuestro trabajo, debemos destacar cuando define quien es Autoridad de Aplicación a los efectos de esta Ley, para lo que transcribimos los artículos 24º y 19º.

“Artículo 24º, (modificado por Dto. 3270/83): Para lo dispuesto en los artículos precedentes se entenderá que son Autoridades de Aplicación los Poderes Ejecutivos de las Provincias de La Rioja, Catamarca, San Luis o San Juan, respectivamente o el Ministerio de Economía de la Nación, conforme lo previsto en el artículo 19 de la Ley y tendrán a su cargo el ejercicio de las facultades a que se refiere la Ley y a su interpretación; asimismo todo lo referente a las normas y requisitos a que deberán sujetarse la presentación y evaluación de los respectivos proyectos, como los procedimientos necesarios para la aplicación de la Ley y el presente decreto, se regulará mediante las disposiciones que dicte la Autoridad Provincial pertinente”.

“ARTICULO 19.- En cada proyecto la Autoridad de Aplicación calculará el costo fiscal teórico que surja de la aplicación de los beneficios establecidos por la ley, para cada uno de los años

en que tenga efecto el régimen promocional y hasta el término del plazo de vigencia de dichos beneficios, comunicándolo a la Secretaría de Estado de Hacienda de la Nación.”

El decreto reglamentario define que son Autoridades de Aplicación los Poderes Ejecutivos de las provincias, o el Ministerio de Economía de la Nación para algunos tipos de proyectos, existiendo algunos en los que deba intervenir el Ministerio de Defensa, la Secretaría de Industria y Minería u otro organismo nacional.

Le otorga a la Autoridad de Aplicación facultades para evaluar los proyectos que se presenten, interpretar la Ley 22.021, sus modificaciones y reglamentaciones, pudiendo dictar los requisitos y normas que deberán cumplir los beneficiarios. Es también quien establece los procedimientos para la aplicación de esta Ley y su Decreto Reglamentario. Todo lo referente a la interpretación de la Ley y su Decreto Reglamentario está regido por las disposiciones que imponga la Autoridad de Aplicación. Así lo ratificaron distintos dictámenes e interpretaciones, como por ejemplo el Dictamen N° 90 del año 2003 de la Procuración del Tesoro de la Nación que le reconoce a la Autoridad de Aplicación la facultad para adecuar las obligaciones de las empresas promocionadas cuando los proyectos se tornen inviables en los términos que fueron aprobados originariamente, y continúa diciendo, *“no existen impedimentos de índole legal que obstaculice la reformulación o flexibilización de esos proyectos, toda vez que el objetivo último de la ley promocional radica en la consecución del bien común y su logro debe y puede ser armonizado con las cambiantes y a veces graves circunstancias que plantea la realidad...”*

En otro dictamen la Procuración del Tesoro de la Nación se expresó admitiendo la procedencia de modificaciones parciales a un proyecto, señalando que constituye *“una facultad discrecional de la Autoridad de Aplicación, la que puede determinar también la medida en que otorgará los beneficios teniendo como fin el bien común, circunstancia que debe meritarse la Autoridad de Aplicación con el fin de ponderar como juega el interés particular del beneficiario directo e inmediato.* (Dictámenes 200:14)

En igual sentido dictaminó el mismo Organismo nacional cuando fue consultado sobre la procedencia de la Disposición N° 50/99 de la Subsecretaría de Comercio e Industria de la Provincia de Catamarca, que flexibilizaba el proyecto de promoción industrial a la empresa ARCAMAT S.A., admitiéndola por la Administración nacional, señalando que constituye una facultad que tiene la Autoridad de Aplicación, siendo una atribución de *“carácter discrecional sujetas a criterios de prudencia política análogos a los que ejercita la Autoridad de Aplicación al otorgar la promoción y graduar las obligaciones de la promovida...”*

En los artículos 10º a 18º, están señaladas algunas de las facultades de la Autoridad de Aplicación.

El artículo 19 del presente Decreto, señala que la Autoridad de Aplicación provincial debe calcular el costo fiscal teórico de cada proyecto que apruebe, para cada uno de los años de vigencia del mismo, y comunicarlo a la Secretaría de Estado de Hacienda de la Nación para su imputación en la partida presupuestaria correspondiente.

No deja dudas del reconocimiento que la Nación hace a los Poderes Ejecutivos provinciales, cuando los establece como Autoridad de Aplicación, otorgándole tan importantes facultades.

Al final del Decreto 3.319 se encuentra un Anexo A, con once artículos que especifica la nómina de las actividades industriales susceptibles de ser incluidas en los beneficios de esta promoción industrial. La descripción de los grandes grupos sigue los lineamientos del Nomenclador Arancelario de Importación (NADI).

III.- 10 Ley Nº 22.702

La Ley 22.702 fue sancionada el 29 de diciembre de 1982 y en su artículo 1º extiende a las Provincias de Catamarca y San Luis los beneficios del Régimen promocional que había establecido la Ley 22.021 para la Provincia de La Rioja.

Pero además de ampliarlo a estas nuevas provincias, le introduce algunas modificaciones, algunas de las cuales afectan a la Provincia de San Luis.

El artículo 2º, sustituye el artículo 1º de la Ley 22.021, siendo sus modificaciones más importantes las siguientes:

- Pueden deducirse del impuesto a las Ganancias las inversiones agrícolas ganaderas allí detalladas, únicamente para explotaciones ubicadas en las Provincias de Catamarca y La Rioja, no estando autorizada esta deducción para las que ubiquen en la Provincia de San Luis. Igual tratamiento para las inversiones en maquinaria agrícola, tractores, elementos de transporte, excluidos automóviles, equipos de lucha contra incendio, equipos de refrigeración, electrificación, galpones, silos, secadores y elevadores de campaña, alambrados, cercas, mangas, corrales, básculas, aguadas, molinos, elementos de riego, perforaciones, praderas permanentes, cortinas vegetales contra viento, reproductores machos, vivienda única construida en el establecimiento para el productor y el personal y su familia, desmonte, nivelación, fijación de médanos. Se incluyen viñedos, montes frutales, ágave, sisal y otros allí detallados.
- Las ramas industriales que determine el Poder Ejecutivo nacional, el 100% de lo invertido en maquinarias, equipos, instalaciones, cuando sean bienes nuevos.
- Las sumas invertidas en equipamientos e instalaciones turísticas, construcción y ampliación de hoteles y restaurantes, con las limitaciones que fija la Ley.

- Las tres Provincias, La Rioja, Catamarca y San Luis, fueron incluidas para la deducción del 50% de los montos abonados en sueldos, honorarios y cargas sociales, además de ser deducido el 100% como gasto. Para San Luis no está permitida esta deducción en explotaciones agrícola ganaderas ubicadas en esa Provincia.

También fueron sustituidos los artículos 5º, 7º, 8º y 10º de la Ley 22.021, adaptándolos para que las dos nuevas provincias incorporadas pudieran gozar de las franquicias y ventajas tributarias, en el impuesto a los Capitales, liberación del pago de IVA, y demás ventajas impositivas contempladas en la Ley 22.021.

Fue derogado el artículo 6º de la Ley 22.021 por haber perdido vigencia.

Se sustituyó el artículo 19º incorporando como Autoridad de Aplicación de la presente Ley a los poderes ejecutivos de las provincias de Catamarca y San Luis, con las mismas limitaciones de montos fijados en la Ley 22.021

III.- 11 Ley 22.973

El 11 de noviembre de 1983 se dicta la Ley 22.973 que amplía a la Provincia de San Juan, los beneficios del régimen de promoción que tenía La Rioja establecido por la Ley 22.021, Catamarca y San Luis según lo dispuesto por la Ley 22.702.

Su artículo 1º dice, *“Extiéndese a la Provincia de San Juan el régimen promocional establecido por la Ley 22.021 de desarrollo económico de la Provincia de La Rioja, con las modificaciones introducidas por la Ley 22.702 y por la presente ley”*.

Su artículo 2º establece el período durante el que tendrá estos beneficios la Provincia de San Juan, fijándolo entre el 1 de enero de 1983 y el 31 de diciembre de 1992.

Su artículo 4º designa al poder ejecutivo de la Provincia de San Juan como Autoridad de Aplicación del régimen promocional referido en la presente ley.

III.- 12 Ley Nº 23.614

El 26 de Agosto de 1988 se promulga la Ley 23.614, que viene a establecer un nuevo y único sistema nacional de promoción industrial, intentando expandir, reconvertir y modernizar los existentes, derogando las leyes 21.608, 22.021, 22.702 y 22.973. La derogación de estas cuatro leyes de promoción, quedó establecida en su artículo 55º que señalaba que quedaban derogadas a partir de la entrada en vigencia de los decretos reglamentarios a los que alude el artículo 56º. Puesto que estos decretos no fueron reglamentados nunca, las cuatro leyes

enumeradas continúan vigentes.

En su artículo 1º señala que el sistema estaba constituido por la ley, su decreto reglamentario general, las normas legales que se sancionarán fijando tasas máximas de incentivo a utilizar, un decreto de promoción regional de carácter sectorial, un decreto de promoción para proyectos prioritarios, un decreto para la promoción selectiva de inversiones y reinversión de utilidades y la normativa que se dictare con arreglo a las disposiciones anteriores.

Estos decretos que hubieran permitido conformar un mapa de promoción, fueron muy limitadamente dictados.

Su artículo 2º enumera los objetivos que el nuevo sistema industrial propuesto perseguía y serían llevados a cabo mediante la utilización de los mecanismos que instituía la referida Ley, intentando lograr un despliegue armónico y dinámico de la actividad productora en todo el territorio nacional.

Dentro de sus amplios objetivos podemos citar: apoyar y fortalecer la industria nacional; priorizar la constitución y desarrollo de empresas industriales de capital nacional; apoyar la expansión de pequeñas y medianas industrias; propender al desarrollo científico y tecnológico del país estimulando la utilización de tecnologías de avanzada; apoyar la reconversión de las industrias existentes para mejorar su productividad; impulsar el pleno empleo de los recursos humanos; preservar el medio ambiente;

Los incentivos promocionales se establecieron en los artículos 5º al 12º, que autorizaban a dictar los decretos de promoción regional, fijando los estímulos para los inversionistas y empresas, entre los que se destaca la provisión de bonos de crédito fiscal nominativos y transferibles una sola vez, por un monto del 40% de la inversión estipulada en el proyecto, con los que podían pagarse obligaciones tributarias de los principales impuestos nacionales. Tenía una serie de requisitos para poder utilizarlos, por ejemplo, la titularidad de la inversión debía permanecer en manos de los beneficiarios durante un mínimo de tres años contados a partir de la puesta en marcha del proyecto. Si esto no se respetara se daba por no cumplido el compromiso de inversión, aplicándose el artículo 48º de esta Ley.

Si la titularidad se extendía a la totalidad del plazo de vigencia del proyecto, los bonos tomaban el carácter de no reintegrables. Y si luego de cumplido el plazo de tres años los bonos eran transferidos, se establecía una tabla de escala para que sean reembolsados según los años de permanencia en la titularidad.

Los bonos eran nominativos e intransferibles, no pudiendo su uso generar saldos a favor. Se emitían con una preimputación por el ejercicio comercial y su utilización está referida a tributos devengados en cada uno de los ejercicios. Los bonos no utilizados caducaban automáticamente. Estos bonos podían ser utilizados en la proporción en la que cumplieran las

unidades de producción comprometidas en el proyecto.

También establecía exenciones en derechos de importación para bienes de capital destinados al proyecto no producidos en el país, acordaba créditos a mediano y largo plazo.

Las empresas podían beneficiarse con bonos de crédito fiscal no reintegrables que se podían imputar al pago de obligaciones tributarias originadas en los proyectos promovidos, en los impuestos a las Ganancias, Capitales e Impuesto al Valor Agregado, con excepción del generado por importaciones.

El artículo 6º establecía que estos estímulos promocionales a las empresas tendrían una duración máxima de doce ejercicios comerciales, contados a partir de la puesta en marcha del proyecto. La Autoridad de Aplicación debía expedir una constancia de cumplimiento de los compromisos, como condición necesaria para la utilización de estos beneficios.

En su artículo 8º se establecía que el Congreso de la Nación fijaría las tasas máximas de incentivo a utilizar, fijando criterios y prioridades sectoriales a las que debería ajustarse la promoción en las diversas zonas, para lo cual tendría en cuenta diversos criterios, entre los que se pueden resaltar: mayor población con necesidades básicas insatisfechas; mayor distancia del kilómetro cero; menor densidad de población; mayores tasas de desempleo; menor población ocupada en el sector industrial.

En los artículos 13º al 16º se definieron los “*regímenes de proyectos prioritarios*”, fijando los estímulos para cada caso, enumerando ventajas para inversionistas y a las empresas. A los primeros se les asigna la provisión de bonos de crédito fiscal nominativos y transferibles por un primer y único endoso, por un monto de hasta el treinta por ciento de la inversión estipulada en el proyecto. A los segundos, se los beneficia con un bono de crédito fiscal no reintegrable, que pueden imputarse al pago de obligaciones tributarias originadas en el proyecto promovido, relacionado con el impuesto a las Ganancias y Capitales.

Se establece que estos estímulos tendrán una duración máxima de ocho ejercicios comerciales a contar desde la puesta en marcha. Para poder utilizarlos deberán contar con una constancia de cumplimiento de compromisos extendida por la Autoridad de Aplicación.

Los artículos 17º y 18º refieren a regímenes de promoción selectiva de inversión y de reinversión de utilidades, para lo que estipula el otorgamiento de bonos de crédito fiscal no reintegrables para empresas que desarrollen actividades industriales, extractivas, de producción primaria o de construcción de inmuebles, otorgados hasta el 15% de la inversión en bienes muebles amortizables nuevos, nacionales. Similares beneficios para empresas industriales que inviertan en la construcción de viviendas destinadas al personal, con las limitaciones que se establecen.

Igual beneficio se ofrece a las empresas que por resolución del estado deban realizar el traslado forzoso de sus instalaciones industriales, por un monto de hasta el 15% de la inversión en inmuebles.

El artículo 25º exige que las inversiones previstas en los proyectos, para poder gozar de los beneficios establecidos en esta Ley, deben ser nuevos sin uso, pero deja en manos de la Autoridad de Aplicación el establecimiento de una excepción, en casos de equipos usados importados, entrados al país por primera vez y que constituyan un avance tecnológico significativo.

El artículo 31º fijaba que la Secretaría de Industria y Comercio Exterior será la Autoridad de Aplicación de la presente Ley, otorgándole amplias facultades para supervisar el cumplimiento de los compromisos asumidos por los promocionados.

Señalaba también que “queda reservada a su exclusiva competencia la interpretación de las disposiciones de esta ley y la de los decretos que en su consecuencia se dicten, en materias en las que no existiera pronunciamiento del Poder Ejecutivo Nacional.”

Se crea el Consejo Federal de Promoción Industrial, que preside el Secretario de Industria y Comercio Exterior y un representante de cada una de las jurisdicciones adheridas a la presente ley. La misión del referido Consejo es de naturaleza consultiva, con las funciones que le fija el artículo 33º.

Los artículos 36º y 37º de la Ley, establecen las condiciones en que los beneficios deben ser otorgados por decreto del Poder Ejecutivo, por las jurisdicciones en la que se instalen los proyectos o las autoridades de aplicación fijando además los montos que determinan uno u otro proceder.

La normativa de procedimiento para el otorgamiento de los beneficios promocionales, será fijada por el “decreto reglamentario general”, según lo prevé el artículo 38º.

La Ley marca lineamientos que debe respetar el decreto, el que debe prever la forma en que se dará preferencia a empresas de capital nacional, debiendo fijar obligaciones mínimas, tales como personal ocupado, monto de inversiones, entre otras.

Las infracciones y sanciones están previstas en los artículos 46º al 50º, otorgándole a las Autoridades de Aplicación, según el caso, las *“más amplias facultades para verificar y evaluar el cumplimiento de las obligaciones”*, pudiendo imponer las sanciones que prevé la Ley y su decreto reglamentario general.

Si la Autoridad de Aplicación comprobara la incorrecta asignación de beneficios o el indebido otorgamiento de certificados de cumplimiento, por parte de alguna autoridad local en ejercicio de facultades delegadas, puede imponer las sanciones que establece el decreto reglamentario general, llegando hasta la caducidad de los beneficios promocionales, quedando suspendidas las facultades de los organismos locales para la aprobación de nuevos proyectos.

Antes de imponer las sanciones, la Autoridad de Aplicación debe ponerlas en conocimiento de las jurisdicciones locales, a la que le acuerda cinco días hábiles para pedir la revisión ante el Consejo Federal de Promoción Industrial, el que deberá sesionar en Sesión Plenaria, con quórum de dos terceras partes.

En su artículo 48º establece las diversas sanciones para los incumplimientos, desde los meramente formales y reiterados con una multa del uno por ciento del monto de inversión, hasta la caducidad total de los beneficios otorgados.

El artículo 50º establece la prescripción de las acciones por parte del Fisco, a los diez años, señalando que el término se contará desde el momento en que el cumplimiento debió hacerse efectivo. La suspensión e interrupción de la prescripción se rige por lo dispuesto por la Ley 11.683.

El artículo 55º es tajante cuando deroga las leyes 21.608, 22.021, 22.702, 22.973, sus modificaciones, decretos reglamentarios, resoluciones y demás normas complementarias, a partir de la entrada en vigencia de los decretos reglamentarios, los que nunca fueron dictados.

Corresponde aclarar que la derogación impide nuevos otorgamientos, pero no produce efectos en los proyectos que se hubieran perfeccionados con anterioridad a la sanción de esta Ley.

También regla el citado artículo que para los casos de proyectos ya otorgados, las autoridades que concedieron los beneficios promocionales, mantendrán su carácter de Autoridad de Aplicación.

En su artículo 56º se establece que si dentro de los sesenta días corridos desde la promulgación de la ley, el Poder Ejecutivo nacional no dictara el decreto reglamentario general, el decreto de promoción regional de carácter sectorial y el decreto de promoción selectiva de inversiones, la concesión de los beneficios de promoción regional que disponen las leyes 21.608, 22.021, 22.702 y 22.973, queda reservada a la jurisdicción de localización del proyecto, excepto los casos previstos en el artículo 11 de esta ley.

El artículo siguiente regla que estos proyectos aprobados según el artículo 56º, solo pueden gozar de una única prórroga para su puesta en marcha, por parte de la autoridad que otorgó los beneficios. Para las siguientes ampliaciones de plazos de puesta en marcha, deberá ser establecida por un decreto del Poder Ejecutivo Nacional.

En su artículo 58º se refiere específicamente a los actos administrativos de la provincia de San Luis, dictados con posterioridad a la sanción de la presente Ley y amparados por la Ley 22.702, estableciendo limitaciones para la concesión de beneficios, no pudiendo exceder los doce ejercicios contados a partir de su puesta en marcha. Su aprobación queda sujeta a los mecanismos de publicidad y oposición que establece el artículo 40º. Tampoco podrá acordar tasas de liberación en el Impuesto al Valor Agregado superiores al ochenta por ciento, entre otras limitaciones.

En muchos de sus artículos se hace referencia a diversos decretos que debían reglamentar la Ley, que no se dictaron, por lo que muchas de sus disposiciones no pudieron aplicarse nunca.

III.- 13 Decreto 805/88

El 25 de septiembre de 1988 se dicta el Decreto 805/88 que establece el Reglamento para la investigación de infracciones al régimen de promoción industrial, que constituye su Anexo I, (art. 1º), derogando su similar, que fuera instituido en el Anexo II, del Decreto 2541/77, (art. 2º), al que reemplaza.

El artículo 3º establece que los presumarios y los sumarios en trámite, se regirán por las disposiciones hasta entonces aplicables.

Comentemos ahora el referido Anexo I, que en su primer artículo señala que las sanciones previstas en el artículo 17º de la Ley 21.608, serán impuestas por la Autoridad de Aplicación, previo sumario, el que deberá respetar el procedimiento establecido en este Anexo I.

Las actuaciones presumariales se iniciarán por denuncia o de oficio. (art.2º). Estas denuncias deben presentarse a la Dirección General de Asuntos Jurídicos de la Secretaría de Industria y Comercio Exterior, la que dará intervención a la Dirección Nacional de Contralor Industrial, para que efectúe las inspecciones. (art. 4º).

El artículo 5º señala que la actuaciones presumariales se iniciarán de oficio cuando el Secretario de Industria y Comercio Exterior, los Subsecretarios, el Director General de Asuntos Jurídicos y/o el Director Nacional de Contralor Industrial, dispongan la realización de inspecciones por incumplimientos *“o cuando de las informaciones presentadas por dichas beneficiarias surgiera la presunción de la existencia de alguna infracción”*. Es la Dirección

Nacional de Contralor Industrial quien realiza la inspección, y si correspondiere, propondrá la aplicación de sanciones, girando las actuaciones a la Dirección General de Asuntos Jurídicos.

Desde el artículo 8º se establecen los procedimientos para la instrucción del sumario, designándose al Instructor Sumariante. Si de la inspección y pruebas aportadas por la beneficiaria surgen "semiplena prueba" de incumplimientos, se eleven las actuaciones a la Subsecretaría de Gestión y Modernización Industrial, que "*deberá suspender preventivamente los beneficios promocionales conferidos a la sumariada*".

Desde el artículo 9º al 16º, se establecen diversos procedimientos a los que deben ajustarse el Instructor y la empresa demandada.

Desde el artículo 17º al 19º, el Anexo trata de las notificaciones, estableciendo que salvo las comprendidas en el artículo 18º, todas serán automáticas.

El artículo 20º trata de la rebeldía, estableciendo los casos en que la imputada será declarada rebelde, por no comparecer en los términos señalados.

Como puede observarse, este Decreto 805/88 dictado en septiembre de 1988, ignoró el incipiente procedimiento establecido por el artículo 18º de la Ley 22.021 del 4 de julio de 1979, desconociendo también lo establecido por el artículo 30º de la Ley 23.314 el 8 de mayo de 1986.

III.- 14 Ley 23.658

Con fecha 29 de diciembre de 1988 se sanciona la muy larga Ley 23.658, que legisla sobre muy diversos temas y que en lo concerniente a promoción industrial dispone la sustitución del sistema de utilización de beneficios tributarios que habían instituido las Leyes N° 20.560, 21.608, 22.021 y sus modificaciones.

Sus grandes temas son:

Título I, Bono para el saneamiento financiero provincial. (Art. 1º a 10º).

Se autoriza al Poder Ejecutivo Nacional a emitir un título que llama "Bono para el Saneamiento Financiero Provincial", para refinanciar las enormes deudas de las provincias, a un plazo de veinticuatro meses, pagadero en cuatro cuotas trimestrales a partir del mes quince, cuyo valor será ajustado.

Título II, Bono de crédito fiscal para promoción industrial. (art. 11º a 24º). Lo trataremos con detalle mas adelante.

Título III. Modificaciones a la legislación tributaria.

Modifica el Impuesto a las Ganancias (Art. 25º), Impuesto sobre los Capitales (Art. 26º), Contribución especial sobre el capital de Cooperativas (Art. 27º), Impuesto al Patrimonio Neto (Art. 28º), Impuesto al Valor Agregado (Art. 29º, 30º y 31º), Impuestos Internos (Art. 32º y 33º), modifica la Ley 11.683 de Procedimiento Tributario (Art. 34º), modifica el Impuesto sobre Debito (Art. 35º y 36º, modifica el Impuesto a los Sellos (Art.37º).

Título IV, establece un impuesto sobre Intereses y Ajustes en Depósitos a Plazo Fijo (Art. 38º a 40º).

Título V, crea el Bono Federal (Art.41º a 50º).

En lo concerniente al Título II referido a la promoción industrial, el art. 11º dice que a partir de la entrada en vigencia de la presente ley y hasta tanto entre en vigor de los decretos reglamentarios a que alude el artículo 56º de la ley 23.614, se suspende el otorgamiento de nuevos beneficios de carácter promocional que acordaban las leyes 21.608, 22.021, 22.702, 22.973 y sus modificatorias, que se refieran exclusivamente a actividades industriales, es decir que continúa vigente lo concerniente a otras actividades que no sean industriales.

Los proyectos en trámite a la fecha de entrada en vigencia de esta Ley, no están alcanzados. (art. 11).

El artículo 12º sustituye de pleno derecho el sistema de utilización de los beneficios tributarios oportunamente otorgados por las leyes 21.608, 22.021, 22.702, 22.973 y 20.560, estableciendo un régimen de sustitución de estos beneficios, siendo reemplazados por la entrega de bonos nominativos endosables e intransferibles, cuyo nombre fue "Bonos de Crédito Fiscal" que podían ser únicamente utilizados para el pago de obligaciones tributarias del sujeto beneficiario de la promoción, estableciéndose varias limitantes a su uso.

La forma del usufructo del beneficio se exterioriza con los bonos que emite la AFIP y el artículo 14º de la Ley establece las características que tienen.

Artículo 14º: *"De conformidad con el régimen que se instituye por el presente Título, la utilización de los beneficios tributarios referidos en el artículo 12 se hará mediante la utilización de Bonos de Crédito Fiscal, los que tendrán las siguientes características:*

- a) Nominativos.*
- b) No reintegrables.*
- c) Intransferibles.*
- d) Actualizables según la variación habida en el índice de precios al por mayor no agropecuario nacional, suministrado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, entre el penúltimo mes anterior al de su otorgamiento y el correspondiente al penúltimo mes anterior al vencimiento de la obligación a cancelar con ellos.*

- e) *Utilizables sólo para el pago de obligaciones tributarias respecto de las cuales se hubiera calculado el costo fiscal teórico a que se refieren las respectivas normas de promoción, correspondiente a cada proyecto promovido, a los efectos de su respectiva imputación en el cupo fiscal de cada jurisdicción. En los casos contemplados en el artículo 21 de la ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones, los Bonos de Crédito Fiscal no serán considerados medios de pago del referido impuesto.*
- f) *Preimputados por ejercicio comercial, limitando su utilización para el pago de las obligaciones tributarias devengadas durante su transcurso durante el ejercicio inmediato siguiente, no pudiendo excederse del último ejercicio comprendido en los beneficios promocionales, conforme lo establecido en el inciso anterior.*
- g) *Caducarán automáticamente a los 30 (treinta) meses de la fecha de otorgamiento si no se utilizan contra las obligaciones tributarias devengadas en el ejercicio al que fueron preimputados o en el inmediato siguiente, no pudiendo excederse del último ejercicio comprendido en los beneficios promocionales.*
- h) *Su uso no podrá generar saldos a favor del contribuyente.*
- i) *El importe de los bonos recibidos, su actualización y el importe de los que caduquen en las condiciones del inciso g), no se computarán para la determinación del impuesto a las ganancias.*

Como vemos, el monto máximo del valor nominal total de estos Bonos de Crédito Fiscal para cada proyecto debía determinarse por cada año que le restara para gozar los beneficios, importe que resultará del costo fiscal teórico calculado al momento de adjudicación del beneficio, el que será actualizado por la variación del índice de precios al por mayor, no agropecuario, del INDEC.

El artículo 18º estableció que la Autoridad de Aplicación será el Ministerio de Economía de la Nación, a cuyo cargo estará el otorgamiento y entrega o transferencia de los referidos bonos.

Aquí se plantearon diversas posiciones con relación a la Autoridad de Aplicación, generándose una controversia con relación a lo legislado.

Debe entenderse y así lo consideró la doctrina, que esto solamente se limitó al "otorgamiento, entrega o transferencia de los Bonos", pero no supuso la exclusión de las Provincias, como Autoridad de Aplicación en todo lo relacionado con el otorgamiento de los beneficios, ni tampoco en el control del cumplimiento en sí mismo.

Avalando esta posición la Ley establece que cuando las autoridades provinciales constataran algún incumplimiento de los compromisos asumidos, debían comunicarlo a la Nación, para que se proceda a la suspensión de la entrega de los Bonos.

El mismo artículo creaba una Comisión Asesora que presidía la Secretaría de Hacienda de la Nación e integraban las distintas Autoridades de Aplicación provincial de los distintos proyectos.

En el artículo 20º dispuso el empadronamiento general de todos los proyectos promovidos, requiriendo información para proceder a la sustitución de los beneficios.

El artículo 34º se refiere a las modificaciones a la Ley 11.683 de Procedimiento Tributario, sustituyendo o incorporando artículos de la referida Ley.

El apartado 15) del artículo 34º, sustituye el artículo incorporado a continuación del 129º (T.O 1978), que había legislado el artículo 30º de la Ley 23.314. El desarrollo de este ítem, será tratado mas adelante, cuando consideremos el artículo 143 de la Ley 11.683.

III.- 15 Ley N° 24.196

La Ley N° 24.196 tuvo por objeto el fortalecimiento y desarrollo de los sectores productivos mineros, intentando atraer inversiones que son fundamentales para determinar el potencial minero. Para ello deben realizarse prospecciones, exploraciones y la definición de los recursos, actividad que requiere enormes inversiones de alto riesgo, lo que se repite todas las explotaciones de minería. Estos proyectos generalmente se ubican en regiones de muy escaso desarrollo, con mínimas obras de infraestructura, sin caminos, transporte y energía.

La Ley 24.196 vino a llenar un vacío legal muy importante, especificando en su artículo 2º los sujetos que pueden acogerse a este Régimen de Inversiones. Su artículo 3º especifica quienes no pueden acogerse. Luego se detallan las actividades comprendidas, pudiendo citar la prospección, exploración, desarrollo, procesos de trituración, molienda, pelletización, sinterización, briqueteo, aserrado, pulido, lustrado, quedando excluidos hidrocarburos líquidos y gaseosos, fabricación de cementos, el proceso de fabricación de cerámicas, arenas, cantos rodados.

En cuanto al tratamiento fiscal de las inversiones en este Régimen, gozarán de las siguientes ventajas:

Estabilidad fiscal por el término de treinta años, lo que significa que estas empresas no podrán ver afectada en más su carga tributaria total, determinada al momento de la presentación del proyecto, como consecuencia de aumentos en contribuciones y tasas (Art. 8º), no estando alcanzado el IVA (Art. 9º). La Autoridad de Aplicación emitirá un certificado con las contribuciones tributarias y tasas aplicables a cada proyecto (Art. 10).

Con referencia al impuesto a las Ganancias se establece que puede deducirse del balance impositivo el 100% de los gastos invertidos en el proyecto, con independencia que hayan sido tomados como gastos (Art. 12º).

También estarán exentos del Impuesto sobre los Activos y de los derechos de importación.

Su artículo 22º limita a las provincias que adhieran a esta Ley, en cuanto que no podrán cobrar un porcentaje superior al tres por ciento sobre el valor "boca de mina" del material extraído, en concepto de regalía.

Esta Ley como todas las de promoción, establece quien es la Autoridad de Aplicación, señalando que es la Secretaría de Minería de la Nación, acordándole facultades para ampliar los plazos y aceptar modificaciones.

III.- 16 Decreto 435/90.

En el año 1990 el Poder Ejecutivo nacional dicta varios decretos referidos a la promoción industrial que son muy contradictorios.

Uno muy amplio es el Dto. 435/90, que fijaba un programa de estabilización económica y de reforma del Estado, cambiando el rumbo de la política económica nacional.

Entre sus muchas disposiciones, establecía la prohibición al Banco Central para financiar el déficit operativo del Tesoro Nacional (art. 1º), disolvía el Banco Hipotecario Nacional (art. 2º), declaraba vencido el plazo de todas las deudas de entidades financieras con el Banco Central (art. 3º), disolvía el Banco Nacional de Desarrollo (art. 4º), suspendía por sesenta días el pago de todas las contrataciones de obras públicas, como así también los ajustes y variación de costos (art. 13º), establecía nuevas normas para los empleados de la Administración Pública nacional, fijaba normas de salarios públicos, congelaba vacantes, establecía nuevas alícuotas en el impuesto sobre capitales, modificaba la Ley de Impuestos a los Sellos, establecía nuevo régimen de actualización para el ingreso de tributos, suspendía temporalmente la vigencia de varios decretos relacionados con el comercio exterior y otras disposiciones.

Sus artículos 53º a 56º están referidos a la promoción industrial, dando un giro inesperado y absurdo, cambiando de manos las facultades de la Autoridad de Aplicación de los proyectos de promoción industrial, que hasta ese momento correspondía a las provincias, como lo hemos comentado anteriormente y que este Decreto 435/90, abruptamente lo puso en manos de las autoridades nacionales.

Veamos lo que dicen estos artículos a los que hacemos referencia, comenzando por el artículo 53º:

“Artículo 53º. A partir de la entrada en vigencia del presente actuará como autoridad de aplicación de los regímenes de promoción instituidos por las Leyes 20.560, 21.608, 22.021, 22.702, 22973 y 23.614, y sus respectivas modificaciones decretos y normas complementarias, en todos aquellos aspectos que resulten de aplicación exclusiva a las actividades industriales, la actual Secretaría de Ingresos Públicos, con la intervención que, por razones de competencia, la Ley de ministerios o Leyes especiales determinen para otros ministerios u organismos del Estado.”

El texto designa a la Secretaría de Ingresos Públicos para actuar como Autoridad de Aplicación en todos los regímenes de promoción industrial comprendidos en las seis leyes citadas, debiéndose auxiliar con otros ministerios u organismos que por razones de competencia los involucre.

Estas seis leyes abarcaban proyectos de todo tipo, pero esta modificación solo afecta a los de carácter industrial, es decir que los demás proyectos, agropecuarios, de turismo y otros, no están alcanzados por esta modificación.

El artículo 54º señala:

“Artículo 54º. A los fines del artículo anterior la actual Secretaría de Ingresos Públicos tendrá amplias facultades para supervisar el cumplimiento de los compromisos asumidos por beneficiarios de actos administrativos particulares dictados al amparo de las normas mencionadas en el artículo anterior, ya sea con anterioridad a la entrada en vigencia del presente o que se dicten en el futuro, así como la correcta asignación de los beneficios promocionales acordados por dichos actos. Queda reservada a su exclusiva competencia la interpretación de las disposiciones de las Leyes de creación de cada uno de los regímenes aludidos y la de las normas que en su consecuencia se hayan dictado o se dicten en el futuro.”

Este artículo 54 otorga a la Secretaria de Ingresos Públicos con “amplias facultades” poder supervisar el cumplimiento de los compromisos que tomaron las empresas promovidas. Y con esta atribución puede revisar todo lo actuado por las anteriores Autoridades de Aplicación, desde el inicio hasta la fecha, y también abarcará a las futuras, burlando torpemente el principio de seguridad jurídica.

Cientos eran las empresas que habían invertido en las diversa regiones, al amparo de una norma particular, generalmente un decreto provincial que le otorgaba beneficios y le exigía determinadas exigencias de producción, empleo de mano de obra, volúmenes de producción. De pronto este decreto los deja en la absoluta inseguridad, ya que ahora otra Autoridad de Aplicación, viene a controlar el cumplimiento de sus obligaciones y como esta “nueva Autoridad de Aplicación”, también tiene facultades para revisar “la correcta asignación de los beneficios promocionales acordados por dichos actos”, claro resulta que toda la inversión realizada queda

absolutamente en el aire, dando por tierra aquello que decíamos en el comienzo de este trabajo cuando comentábamos que era imprescindible establecer a qué autoridad le compete ejercer ese control, y como consecuencia de ello dictaminar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones contraídas.

No es ésta una norma que afiance la seguridad jurídica, por el contrario, imaginemos al empresario que luego de años de invertir en el desarrollo del proyecto aprobado por una Autoridad de Aplicación que tenía potestad para hacerlo, de pronto surge alguien que tiene facultades para revisar todo, desde el comienzo, revisando, por ejemplo, si fueron correctamente asignados los beneficios promocionales, pudiendo llegar a determinar que todos los beneficios quedaban decaídos desde el inicio, a pesar de haber cumplido estrictamente lo comprometido en el proyecto.

El último párrafo del artículo 54º confirma la inconsistencia de esta norma, cuando establece que queda reservada a la exclusiva competencia de esa Secretaría de Estado *“la interpretación de las disposiciones de las Leyes de creación de cada uno de los regímenes aludidos y la de las normas que en su consecuencia se hayan dictado o se dicten en el futuro.”*

En el artículo 55º se señala:

“Artículo 55º. Las dependencias u organismos públicos a los que las normas citadas en el artículo 53 hayan otorgado la facultad de actuar como autoridad de aplicación o de concesión de beneficios de los respectivos regímenes cesarán en su función como tales a partir de la entrada en vigencia del presente. Sin perjuicio de ello, continuarán ejerciendo las funciones de evaluación de los proyectos y propuesta de otorgamiento de beneficios y las demás funciones que, para el cumplimiento de las normas promocionales, pueda delegarle la actual Secretaría de Ingresos Públicos.”

Como consecuencia de haber perdido las facultades que tenían las Autoridades de Aplicación provinciales, ya que *“cesan en sus funciones”*, siguen solo con una función de evaluación de proyectos, que deben proponer a la Secretaría de Ingresos Públicos.

El artículo 56º establece:

“Artículo 56º. La actual Secretaría de Ingresos Públicos, en el ejercicio de las funciones establecidas en el presente, podrá requerir a las dependencias u organismos públicos a que se refiere el artículo anterior, toda la información que considere necesaria para el cumplimiento de tales funciones.”

Simplemente es una disposición que posibilita el cumplimiento de los artículos anteriormente citados.

Fue tan grotesco lo que establecía este Decreto, que prontamente lo anularon.

III.- 17 Decreto 850/90

El Decreto 850/90 es muy breve y fue dictado a los sesenta días del Dto. 435/90, dejando sin efecto todo lo relativo a la promoción industrial.

Tan absurdos fueron estos cambios establecidos por el Dto. 435/90 en lo relativo a la Autoridad de Aplicación, que rápidamente dictaron el Dto. 850/90, que retrotrajo todo a la situación previamente existente, restituyendo a las Autoridades de Aplicación provinciales las facultades concedidas a la Subsecretaría de Finanzas Públicas.

Veamos su texto, que consta solo de dos artículos resolutivos.

“Artículo 1º - Restituyese a las autoridades de aplicación que hayan otorgado los beneficios de los regímenes de promoción industrial, instituidos por las leyes 22021, 22702 y 22973, las facultades concedidas a la Subsecretaría de Finanzas Públicas del Ministerio de Economía de la Nación, a través del artículo 54 del decreto 435/90”.

Art. 2º - A los fines del artículo anterior la actual Subsecretaría de Finanzas Públicas, tendrá facultades para fiscalizar la correcta utilización de los beneficios otorgados a las empresas promovidas.”

Simplemente decir que todo quedó como estaba legislado con anterioridad al DTO 435/90.

III.- 18 Decreto Nº 1.033/91

Como lo expresa en su “Considerando”, este Decreto 1.033/91 venía a “*instrumentar el sistema previsto en la Ley Nº 23.658*”, porque “*se hace necesario establecer un trato diferencial según el nivel de cumplimiento de los proyectos oportunamente aprobados*”.

Las empresas que optaran por la sustitución del uso de los beneficios que habían obtenido bajo el amparo de las Leyes Nº 20.560, 21.608, 22.021 y sus modificaciones, deberán acreditar el cumplimiento de sus anteriores obligaciones promocionales, según lo establece el Decreto Nº 1.355/90, debiendo haber cumplido previamente con las exigencias de “*principio de ejecución y puesta en marcha*” dispuesto por el Decreto Nº 1.930/90, en su Art.5º.

El Decreto 1.033/91 en su Art. 2º establece lo que debe entenderse por principio de ejecución, fijando una “*inversión física en obras de ingeniería no inferior al diez por ciento (10%) del total comprometido por tal concepto*”, debiendo cumplir además, con el cronograma de inversiones a que se hubiera comprometido en su proyecto original.

Para los casos en que se hubiese determinado algún grado de cumplimiento menor a lo comprometido, demérito, los Bonos de Crédito Fiscal serán cuantificados en función del cálculo

del costo fiscal remanente, proporcional al demérito sufrido, aplicándose por ejercicio fiscal y para cada impuesto.

Su Art. 5º faculta al Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos a establecer la escala de demérito y las normas para determinar el Costo Fiscal Remanente.

El Art. 6º indica que la sustitución del uso de los beneficios promocionales establecidos en la Ley Nº 23.658, entrará en vigencia a partir de la entrega de los bonos correspondientes, manteniendo vigentes lo dispuesto en el Título II de la Ley 23.658. Hasta tanto ello ocurra, las empresas recibirán certificados de Crédito Fiscal, por un valor directamente relacionado al grado de cumplimiento, no pudiendo superar al monto del impuesto al valor agregado abonado a sus proveedores.

III.- 19 Decreto 2.054/92

El Decreto 2.054/92 implementó el mecanismo de sustitución de beneficios dispuesto por la ley Nº 23.658 en su Título II, autorizando a las empresas promocionadas a optar por desvincularse del régimen de promoción *“si por distintas circunstancias se desinteresen de permanecer dentro del régimen de promoción industrial”* o continuar bajo las nuevas condiciones impuestas.

También dispuso la instrumentación del sistema mediante una cuenta corriente computarizada, que administraría la AFIP, todo lo cual quedó establecido en la Resolución del Ministerio de Economía Nº 1.280/92.

La norma es clara y no ofrece otra opción que permanecer en el sistema bajo el nuevo régimen, o desvincularse del sistema de promoción. Se implementa un sistema coercitivo. O se acepta el sistema de los bonos o se desvinculan.

Quienes optaran por desvincularse debían someterse a un cálculo bastante complejo entre beneficios ya gozados y los montos todavía no utilizados, cancelando las diferencias si las hubiere.

A los que optaran por permanecer en el sistema, se le sustituían los beneficios que tenía vigentes y les otorgaban Bonos de Crédito Fiscal, a través de una Cuenta Corriente Computarizada que, según lo establecía su artículo 8, sería administrada por la AFIP, en aquellos tiempos Dirección General Impositiva.

Lo que hacía la DGI, era acreditar el importe de los Bonos de Crédito Fiscal, en la cuenta corriente de cada uno de los beneficiarios, atribución que le había sido delegada por el Ministerio de Economía, Obras y Servicios Públicos

Debe destacarse que una vez más, en esta norma se ratifica que las facultades de Autoridad de Aplicación en el régimen de promoción, está en manos de las provincias, manteniendo el alcance de la Ley 22.021.

Por su parte, la administración y control de la cuenta corriente computarizada, establecida por el Dto. 2.054/92, Art. 8, queda reservada a la AFIP

Varias interpretaciones de la Dirección de Asuntos Técnicos y Jurídicos de la D.G.I., confirman esta posición, como lo resuelto en los Dictámenes D.A.T. y J. 40/85 y el de la D.A.L. del 7/6/99, referido a "Lonera Munro Catamarca S.A."

Si bien las facultades otorgadas a la AFIP no sobrepasan la administración de la cuenta corriente computarizada, la realidad es que es que el papel del organismo recaudador en el control y mantenimiento del derecho al goce de los beneficios impositivos promocionales, se han ampliado significativamente.

En todas las normas analizadas se desprende que a la AFIP, se le confirieron facultades únicamente referidas a la administración de la Cuenta Corriente Computarizadas.

III.- 20 Decreto 804/96

Este Decreto establece que empresas que optaron y formalizaron su permanencia en el régimen de promoción, aceptando la sustitución de beneficios promocionales, según lo establecido en el Título I del Decreto N° 2054 de 1992, regulatorio del Título II de la Ley N° 23.658, deberán presentar el respectivo empadronamiento de los proyectos promovidos, con determinación del grado de cumplimiento y de utilización de bonos de crédito fiscal, entre el 1 de diciembre de 1992 y el 31 de julio de 1996, ya que las diversas Autoridades de Aplicación, sean nacionales o provinciales, habían aprobado reformulaciones, modificaciones a los proyectos y reorganizaciones empresarias, disposiciones legales que este Decreto venía a convalidar.

A tal efecto los titulares deberán presentar una declaración jurada con las especificaciones que estableció la Dirección General Impositiva, según el Art. N° 1, en la que deberán acreditar el grado de cumplimiento de las obligaciones promocionales en el período ya citado.

También otorgaba a las Autoridades de Aplicación nacional o provincial, facultad para establecer nuevos plazos para la puesta en marcha de aquellos proyectos que tenían un significativo grado de avance, de manera especial a los que tuviesen un sesgo exportador

Su Art. 2° imponía los requisitos para que las reformulaciones y modificaciones de proyectos y las reorganizaciones de empresas promovidas, autorizadas por las respectivas Autoridades de Aplicación antes del 31 de mayo de 1996 quedaran convalidadas, debiendo haber sido

publicado en el Boletín Oficial respectivo hasta el 1 de julio de 1996 y que la empresa promovida lo haya comunicado a la Dirección General Impositiva, dentro de los treinta días de publicado.

La Autoridad de Aplicación que corresponda puede autorizar nuevos plazos para la puesta en marcha de proyectos industriales cuyo vencimiento debía operar antes de la publicación del presente decreto, con la condición que dicha fecha se hubieren realizado inversiones por un treinta por ciento del total comprometido, tanto en adquisición de bienes de capital y/o realización de obras físicas, debiendo acreditar esta circunstancia antes del 30 de septiembre de 1996.

Este Decreto estableció que se considerarán presentadas en término las presentaciones que requería el Decreto 311/89 y el artículo 7º del Decreto Nº 2054/92, si correspondiere, si fueran presentadas hasta la fecha que estableció la D.G.I.

También estableció condiciones especiales para la empresa que exporte total o parcialmente la producción promovida.

Podemos decir que con la instrumentación del Decreto 804/96, a los efectos promocionales, se reconoce como válidas a las reformulaciones y modificaciones de proyectos, como así también a las reorganizaciones de empresas promovidas, con la condición que hayan sido publicados en los Boletines Oficiales respectivos hasta el 1 de julio de 1996 y que la empresa lo haya comunicado a la Dirección General Impositiva, dentro de los treinta días corridos desde su publicación.

III.- 21 Ley 25.080

El 16 de diciembre de 1998 se sanciona la Ley 25.080 que instituye un régimen de promoción de las inversiones en emprendimientos forestales, de ampliación de bosques existentes y nuevos proyectos forestoindustriales.

Estamos frente a una norma que promociona “la implantación de bosques, su mantenimiento, el manejo, el riego, la protección y la cosecha de los mismos, incluyendo las actividades de investigación y desarrollo, así como las de industrialización de la madera, cuando el conjunto de todas ellas formen parte de un emprendimiento forestal o forestoindustrial” (Art. 3º)

En su Artículo 6º establece que este régimen de promoción será de aplicación en las provincias que se adhieran expresamente, mediante una ley.

Esta norma les otorga a los beneficiarios una “estabilidad fiscal” por el término de treinta años, que puede ser ampliado a cincuenta años.

Su artículo 8º define: *“La estabilidad fiscal significa que las personas físicas o jurídicas sujetas al marco del presente régimen de inversiones, no podrán ver incrementada la carga tributaria total, determinada al momento de la presentación, como consecuencia de aumentos en los impuestos o tasas, cualquiera fuera su denominación en el ámbito nacional y en los ámbitos provinciales y municipales, o la creación de otras nuevas que los alcancen como sujeto de derecho de los mismos. Las disposiciones de este artículo no serán aplicables al impuesto al Valor Agregado, el que a los fines de las actividades incluidas en el régimen se ajustará al tratamiento impositivo general, sin perjuicio de los dispuesto en el artículo 10º de la presente ley”*.

Por su parte el artículo 10º indica que la AFIP procederá a la devolución del IVA que corresponda a la compra o importación de bienes, locaciones, prestaciones de servicios, destinados a la inversión forestal del proyecto.

La Ley establece un procedimiento especial para el Impuesto a las Ganancias para los titulares de las inversiones forestales, estableciendo porcentajes y alternativas varias.

El artículo 12º exime a las empresas titulares de las plantaciones forestales, de *“todo impuesto patrimonial vigente o a crearse que grave a los activos o patrimonios afectados a los emprendimientos forestales”*.

Su artículo 13º señala que el incremento del valor anual que se origine en el crecimiento de las plantaciones forestales en pie, se contabilizará incrementando el valor del inventario, pero esta capitalización solo tendrá efectos contables, *“careciendo por tanto de incidencia tributaria alguna, tanto nacional como provincial o municipal”*.

Su artículo 17º se refiere al *“apoyo económico no reintegrable a los bosques implantados”*, señalando que los titulares de estos proyectos pueden recibir montos de dinero no reintegrable según una escala que para explotaciones menores a 300 hectáreas es del 80% de los costos de implantación, según lo establezca la Autoridad de Aplicación, que también tiene facultades para aumentar el porcentaje cuando se trate de especies nativas o exóticas de alto valor comercial.

Su artículo 23º fija que la Autoridad de Aplicación de la presente Ley es la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentación del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Público, pudiendo descentralizar funciones en las provincias.

Como se observa, estamos frente a una ley de promoción de inversiones en bosques cultivados, que ofrece enormes ventajas económicas.

III.- 22 Decreto N° 1.606-mp-2003 (Provincia San Luis)

Hace varios años, el 21 de octubre de 2003, la Provincia de San Luis estableció mediante el Decreto N° 1606-mp-2003, las normas para todas las actuaciones que inicie la AFIP, con respecto a la evaluación del grado de cumplimiento de los beneficiarios y/o sus inversionistas y que con motivo de esa evaluación, la Provincia dicte o ejecute algún Acto Administrativo-Tributario, que afecte los beneficios otorgados.

Este decreto en su Art. N° 1, establece que *“Art.1.- En cumplimiento de lo dispuesto por el Artículo N 143 de la Ley N 11.683 para regímenes de Promoción, se consideran comprendidas por las obligaciones emanadas de este decreto todas las actuaciones iniciadas por la AFIP respecto a proyectos que se encontraren en curso de ejecución, en los que deba evaluarse el grado de cumplimiento de los compromisos asumidos por las beneficiarias y/o sus inversionistas, y con motivo de esa evaluación, se dicte y/o ejecute algún Acto Administrativo - Tributario que afecte los beneficios obtenidos y/o gozados”*.

En su artículo segundo, señala que es el Ministerio del Progreso, Sub-Programa Fiscalización, Seguimiento, Información y Fomento de Nuevas Inversiones Industriales, ante quien deben ser sustanciadas las denuncias que realice la AFIP ante la Autoridad de Aplicación, en cumplimiento del Art. 143 de la Ley 11.653.

Textualmente dice el segundo artículo del decreto de marras: *“Art.2.- Las denuncias que formule la AFIP ante la Autoridad de Aplicación, por aplicación del Artículo 143º de la Ley N 11.683 serán sustanciadas ante el Sub-Programa Fiscalización, Seguimiento, Información y Fomento de Nuevas Inversiones Industriales, del Ministerio del Progreso”*.

En la redacción del tercer artículo, se señala que las denuncias que formule la AFIP, para ser consideradas admisibles por la Autoridad de Aplicación, deben ser fundadas, acompañando los elementos probatorios del supuesto incumplimiento, adjuntando también el descargo formulado por el supuesto infractor.

Cuando señala que AFIP debe adjuntar el descargo del beneficiado denunciado, tengamos presente que el siguiente artículo establece que la Autoridad de Aplicación correrá vista a la empresa denunciada, para que haga su descargo, acordándole un plazo de quince días.

Estas disposiciones provinciales se fundamentan en la discrecionalidad que tiene la Autoridad de Aplicación, que está facultada *“para merituar los desvíos, ampliaciones y modificaciones de los proyectos presentados por las empresas beneficiarias, para los proyectos en vías de ejecución, de acuerdo a la normativa que los originó”*.

Otro fundamento significativo es *“lo dispuesto por el Artículo 14 de la Ley N° 22.021, los derechos y obligaciones emergentes de las normas particulares, como así también los compromisos asumidos por los beneficiarios en el proyecto presentado y sus modificaciones, serán pasibles de aceptarse o rechazarse en beneficio del interés provincial para propender a la consolidación económica y permanencia de la mano de obra ocupada”*, que constituyeron las razones del otorgamiento del beneficio promocional.

El artículo cuarto establece que la Autoridad de Aplicación dará al trámite el carácter de muy urgente, pudiendo solicitar la documentación respaldatoria para aceptar la denuncia de la AFIP

Su texto dice: *“Art.4.- La Autoridad de Aplicación hará trámite con carácter de muy urgente y podrá solicitar la documentación respaldatoria que considere pertinente para aceptar la denuncia, corriendo vista al denunciado quien tendrá Quince (15) días de plazo para producir el descargo”*.

En su quinto artículo se señala que para computar los noventa días de plazo establecidos en el Artículo 143 de la Ley 11.683, se considerará iniciado el trámite de la denuncia de la AFIP, cuando sea declarada admisible la denuncia, es decir, habiendo cumplimentado lo reglado en el artículo tercero del referido decreto.

Vencido este plazo de noventa días, la AFIP queda facultada a iniciar lo atinente al segundo párrafo del Art. 143 de la Ley de Procedimiento.

La redacción del quinto artículo dice: *“Art.5º.- A los efectos del equitativo cómputo de los plazos establecidos en el primer párrafo del Artículo 143º de la Ley N 11.683, se considerará iniciado el trámite de denuncia ante la Autoridad de Aplicación, a partir del Acto Administrativo que declare formalmente admisible la denuncia”*.

Estos plazos a los que se refiere el artículo quinto, correrán desde la notificación a la AFIP y al beneficiario denunciado, según lo establece su artículo sexto.

El decreto también establece que la Autoridad de Aplicación podrá sancionar a la empresa promovida, mediante un Acto Administrativo fundado, cuando sean constatados los incumplimientos (Art. 7º).

Para el caso en que se desestimara la denuncia presentada por la AFIP, la Autoridad de Aplicación mantendrá los beneficios acordados a la empresa, para lo que notificará lo resuelto, dando cumplimiento a lo dispuesto en el Artículo 143º de la Ley N 11.683 "in fine".

III.-23 Artículo 143 de la Ley 11.683

Al comienzo de este trabajo dijimos que en la promoción industrial existían fondos públicos en juego y en consecuencia la obligación de verificar la correcta utilización de esos fondos.

Señalamos también que debía establecerse cual era la Autoridad a la que le correspondía ejercer el control del cumplimiento de las obligaciones contraídas y cual el procedimiento que debe seguirse para ejercerlo.

Con anterioridad a la vigencia del artículo 143º de la Ley 11.683 (T.O. 1998), los derechos y garantías de los presuntos infractores, estaban contemplados en el breve artículo 18º de la Ley 22.021, que fue publicada en el Boletín Oficial el 4 de julio de 1979, cuando señala:

“ARTICULO 18.- Las sanciones establecidas por el artículo anterior serán impuestas conforme a un procedimiento que asegure el derecho de defensa que determinará la reglamentación y podrán apelarse por ante el juez competente, dentro de los diez (10) días hábiles de la notificación de las mismas”.

Las empresas promocionadas no disponían de normas claras que establecieran los procedimientos que garantizaran su defensa. Resultaba muy ambiguo esto de que las sanciones serán *impuestas “conforme a un procedimiento que asegure el derecho de defensa que determinará la reglamentación”*, porque el Decreto 3.319 no especificó el procedimiento.

Hubieron de transcurrir siete años para que la Ley 23.314, publicada el 8 de mayo de 1986, que introdujo múltiples modificaciones de la Ley 11.683 y sus modificaciones, dispusiera en su artículo 30º, incorporar un artículo sin número a continuación del 129º de la Ley 11.683 (T.O. 1978), cuyo texto en forma parcial es el artículo 143º de la Ley de Procedimiento Tributario en su ordenamiento actual.

El referido artículo 30º de la Ley 23.314 en su primer párrafo dice: *“En los regímenes de promoción industriales, regionales, sectoriales o de otra clase que concedan beneficios impositivos de cualquier índole, las respectivas autoridades de aplicación estarán obligadas a recibir, considerar y resolver en términos de preferente o urgente despacho según las circunstancias, las denuncias que formule la Dirección ante las mismas y que se refieran al presunto incumplimiento por parte de los responsables de las cláusulas legales o contractuales de las cuales dependieron los beneficios aludidos.”*

Claramente establece la obligación de las Autoridades de Aplicación, para recibir, considerar y resolver de manera perentoria, las denuncias sobre incumplimientos que también obligatoriamente debe realizar la Dirección. Con esta Ley aparece la obligación de la Dirección General Impositiva, a formular una denuncia ante la autoridad de aplicación. Son los primeros esbozos para un procedimiento tributario en materia de promoción. Este texto se mantiene sin cambios en el artículo 143º de la Ley 11.683 (T. O. 1998).

El segundo párrafo del artículo 30º de la Ley 23.314 rige: *“La Dirección no tendrá facultades para resolver la caducidad total o parcial de las medidas de carácter promocional, que permanecerán como atributo de los organismos de aplicación vigentes. Sin embargo, cuando en uso de las facultades que le acuerda esta ley, la Dirección constate el incumplimiento de las cláusulas a que se refiere el primer párrafo de este artículo -previa vista por quince (15) días al organismo de aplicación respectivo- deberá proceder a la determinación y percepción de los impuestos no ingresados con motivo de la promoción acordada, con más su actualización e intereses.”*

Se establece que el Organismo Fiscal nacional no tiene facultad para disponer la caducidad, total o parcial, de los beneficios promocionales, reiterando una vez más, que esta es una facultad de las Autoridades de Aplicación.

No obstante que la ley no le reconoce a la Dirección ninguna facultad para disponer la caducidad de los beneficios, dice que cuando la Dirección constata el incumplimiento de compromisos asumidos por la empresa promocionada y previa vista por quince días a la Autoridad de Aplicación, debe proceder a la determinación y percepción de los impuestos no ingresados, más actualizaciones e intereses. Esta redacción fue cambiada en el texto del actual artículo 143º, por la Ley 23.658, incorporando modificaciones sustanciales que mas adelante analizaremos.

El tercer párrafo del Art. 30º de la citada ley, dice: *“La determinación prevista en el párrafo anterior, en relación con los incumplimientos que la originan, sólo podrá recurrirse cuando la autoridad de aplicación, en uso de las facultades que le son propias y mediante resolución fundada, decidiera mantener los beneficios promocionales por los períodos a que se refiere la mencionada determinación. Dicho recurso deberá interponerse, exclusivamente, por la vía establecida en el artículo 81º de esta ley y las sumas repetidas se actualizarán desde la fecha en que fueron ingresadas.”*

Esta norma indica que la determinación que realiza la Dirección relacionada con los incumplimientos, únicamente puede recurrirse cuando la Autoridad de Aplicación mediante resolución fundada, decidiera mantener los beneficios. Para tal recurso debe seguirse la vía del artículo 81º de la Ley de Procedimiento, indicando que de ocurrir, las sumas que se repitan, serán actualizadas desde la fecha en que se ingresaron.

Tampoco este tercer párrafo del Art.30º se ha mantenido en el actual artículo 143º, el que fue modificado por la citada Ley 23.658, sancionada el 29 de diciembre de 1988 y que modifica el artículo incorporado a continuación del 129º de la Ley 11.683 (T.O. 1978).

Esa norma dispone en su artículo 34º, inciso 15), la sustitución del referido artículo. Con estas modificaciones queda redactado el actual texto, que luego en 1998 se establece un nuevo ordenamiento, donde toma el número de artículo 143º de la Ley 11.683, cuyo texto dice:

“Capítulo XVI

REGÍMENES DE PROMOCION

ARTICULO 143 — En los regímenes de promoción industriales, regionales, y sectoriales o de otra clase que conceden beneficios impositivos de cualquier índole, las respectivas autoridades de aplicación estarán obligadas a recibir, considerar y resolver en términos de preferente o urgente despacho según las circunstancias, las denuncias que formule la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS ante las mismas y que se refieran al presunto incumplimiento por parte de los responsables de las cláusulas legales o contractuales de las cuales dependieren los beneficios aludidos. Transcurrido un plazo de noventa (90) días sin haberse producido la resolución de la autoridad de aplicación, la ADMINISTRACION FEDERAL quedará habilitada para iniciar el procedimiento dispuesto en el párrafo siguiente, sin perjuicio de observar los recaudos en él establecidos.

Cuando en uso de las facultades que le otorga esta ley la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS compruebe el incumplimiento de las cláusulas a que se refiere el primer párrafo de este artículo, podrá considerar a los fines exclusivamente tributarios, como caducos, total o parcialmente, los beneficios impositivos acordados, debiendo, en dicho caso, previa vista por QUINCE (15) días al Organismo de aplicación respectivo, proceder a la determinación y percepción de los impuestos no ingresados con motivo de la promoción acordada, con más su actualización e intereses.

Asimismo, deberá intimar a los inversionistas simultáneamente y sin necesidad de aplicar el procedimiento normado en los artículos 16 y siguientes, el ingreso de los impuestos diferidos

en la empresa cuyos beneficios se consideran caducos. En caso de incumplimiento la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS deberá proceder conforme lo establecido por el Capítulo XI de este Título.

La determinación e intimación previstas en el párrafo anterior, en relación con los incumplimientos que la originan, serán procedentes, aun cuando subsistan formalmente los actos administrativos mediante los cuales la autoridad de aplicación haya acordado los beneficios tributarios, y sólo podrá recurrirse cuando dicha autoridad, en uso de las facultades que le son propias y mediante resolución debidamente fundada, decidiera mantener los beneficios promocionales por los períodos a que se refiere la mencionada determinación. Dicho recurso deberá interponerse, exclusivamente, por la vía establecida en el artículo 81 y las sumas repetidas se actualizarán desde la fecha en que fueron ingresadas.”

Este artículo 143º, establece el procedimiento que deben seguir los distintos actores de los regímenes de promoción de cualquier tipo, sean industriales, regionales, sectoriales o de otra clase, cuando se analice el cumplimiento de las obligaciones de los beneficiarios.

Queda establecido que la Administración Federal de Ingresos Públicos y las Autoridades de Aplicación, deben actuar en forma conjunta.

La AFIP antes de resolver sobre sanciones, caducidades, decaimientos de beneficios, aplicando el segundo párrafo del artículo de marras, está compelida a formular la denuncia del presunto incumplimiento, ante la Autoridad de Aplicación, la que debe contestar perentoriamente.

La AFIP debe necesariamente formular la denuncia ante la Autoridad de Aplicación cuando estime que la empresa promocionada ha incumplido alguna de las cláusulas comprometidas en el proyecto. No es necesario que haya comprobado la infracción. Con la sola presunción o sospecha, el Fisco está obligado a realizar la denuncia ante la Autoridad de Aplicación.

Hemos comentado con anterioridad el Dictamen que la D.A.L. emite en 1999, cuando se expide en el caso B.Y. S.A., en el que dice al referirse al artículo 143º de la Ley 11.683: *“El referido precepto legal regula el mecanismo que la Administración Federal de Ingresos Públicos debe observar en el ejercicio de sus facultades de verificación cuando se encuentre en curso una fiscalización a empresas que se hallan al amparo de beneficios promocionales.”*

También es taxativo cuando dice: *“De presumirse en tales empresas algún tipo de diferencia impositiva por el presunto incumplimiento por parte de los responsables de las cláusulas*

legales o contractuales de las cuales dependieren los beneficios tributarios, deberá comunicarlo, con el carácter de denuncia, ante la autoridad de aplicación del respectivo régimen promocional”.

Este procedimiento es el que siempre debe seguir la Administración Federal, aún en situaciones extremas, como en el caso en que constate la inactividad de una planta industrial promocionada.

Debe recordarse aquí que el Decreto 3.319/79, reglamentario de la Ley 22.021 y sus modificaciones, estableció una vez más que son Autoridades de Aplicación los Poderes Ejecutivos de las provincias, o para algunos casos, el Ministerio de Economía de la Nación, estableciendo que la Autoridad de Aplicación, es quien tiene el ejercicio de las facultades que le otorga la Ley y a su interpretación, facultándolas a dictar las normas y requisitos que deben cumplir los futuros beneficiarios, siendo también la encargada de la evaluación de los proyectos. Le faculta para establecer los procedimientos para la aplicación de esta Ley y su Decreto Reglamentario. (Art. 19º y 24).

Se establece que todo lo referente a interpretar la Ley y su Decreto Reglamentario, se rige por las disposiciones que dicte la Autoridad de Aplicación que es de manera exclusiva y excluyente quien está facultado para hacerlo.

Varias interpretaciones y dictámenes avalan este concepto. Por ejemplo el Dictamen Nº 90 del 18 de febrero de 2003 de la Procuración del Tesoro de la Nación que dice: *“Esta procuración del Tesoro ha tenido oportunidad de señalar que aunque los decretos promocionales contengan expresiones relativas a que el incumplimiento de los planes industriales hace caducar de pleno derecho los beneficios, ello no impide la apreciación discrecional de las circunstancias, motivaciones que invocase la interesada como determinantes o justificativas de ese incumplimiento dado que, no estimado así, significaría dar por sentado que ningún plan industrial elaborado al amparo de un régimen promocional es susceptible de alterarse a través del tiempo pese a la conveniencia de continuarlo con variaciones que aconsejen estudios técnicos complementarios posteriores a su aprobación, o bien de no continuarlo.*

Si de esos informes técnicos resulta que los proyectos promocionales se han tornado inviables en los términos que fueron aprobados por los actos originarios, no existen impedimentos de índole legal que obstaculice la reformulación o flexibilización de esos proyectos, toda vez que el objetivo último de la ley promocional radica en la consecución del bien común y su logro debe y puede ser armonizado con las cambiantes y a veces graves circunstancias que plantea la realidad, como es el caso de la situación de emergencia declarada por la Ley Nº 25.561”.

Se reconoce entonces que la Autoridad de Aplicación tiene facultades para modificar las obligaciones contraídas, pudiendo reformular o flexibilizar el proyecto original, con los respaldos técnicos que correspondan.

En otra oportunidad la Procuración del Tesoro de la Nación se expresó en el sentido de que *“admitir la procedencia de las modificaciones parciales a un proyecto de promoción constituye una facultad discrecional de la Autoridad de Aplicación, la que puede determinar también la medida en que otorgará los beneficios teniendo como fin el bien común, circunstancia que debe meritar la Autoridad de Aplicación con el fin de ponderar como juega el interés particular del beneficiario directo e inmediato. (Dictámenes 200:14)*

Similar interpretación ha mantenido la Procuración del Tesoro de la Nación cuando dictaminó que la Autoridad de Aplicación dispone de competencia para evaluar la procedencia y autorizar la flexibilización de las obligaciones impuestas a la promocionada, medidas que no siempre deben calificarse como una reformulación del proyecto promocional originario sino, mas bien, como el ejercicio de las atribuciones con que cuentan las Autoridades de Aplicación de los regímenes promocionales para adecuar los proyectos aprobados a las cambiantes circunstancias de la realidad con el fin de superar los obstáculos que ella pueda plantear al logro del bien común que la acción de fomento persigue. Estas facultades constituyen, en esencia, atribuciones de carácter discrecional sujetas a criterios de prudencia política análogos a los que ejercita la Autoridad de Aplicación al otorgar la promoción y graduar las obligaciones de la promovida en proporción al esfuerzo que ella compromete, al costo fiscal asignado y al interés público en juego. Esta fue la respuesta de la Procuración del Tesoro de la Nación cuando fue consultada tratando de establecer si la Disposición N° 50/99 de la Subsecretaría de Comercio e Industria de la Provincia de Catamarca, que otorga una flexibilización del proyecto de promoción industrial a la empresa ARCAMAT S.A., puede ser admitida por la Administración nacional (Dictámenes 239: 216)

Estas facultades se encuentran ratificadas por la Ley N° 23.614, artículo 55, in fine, al establecer que en todos los actos administrativos que fueron dictados amparados por las anteriores leyes de promoción, las autoridades que concedieron los beneficios se mantienen como Autoridad de Aplicación.

Veamos el citado último párrafo del artículo 55º: *“ En todos los casos de actos administrativos dictados al amparo de las normas aludidas en el primer párrafo del presente artículo, la autoridad de concesión de los beneficios mantendrá el carácter de Autoridad de Aplicación de los mismos”.*

Este mismo artículo 55 de la Ley 23.614 en su primer párrafo disponía: *“A partir de la entrada en vigencia de los decretos reglamentarios a los que alude el artículo 56º, quedan derogadas las disposiciones de facto, 21.608, 22.021, 22.702, 22.973 y sus respectivas modificaciones, sus decretos reglamentarios, resoluciones y demás normas complementarias, en todos aquellos aspectos que resulten de aplicación a las actividades industriales. La derogación de la disposición de facto 21.608 no invalida la vigencia de las derogaciones de los anteriores regímenes de promoción industrial dispuestas por la citada norma y sus precedentes”*.

Como se observa, a partir de la entrada en vigencia de los decretos reglamentarios quedaban derogadas las leyes nº 21.608, 22.021, 22.702 y 22.973 y sus modificaciones, en todo lo referido únicamente a actividades industriales. Pero, como no fueron dictadas las reglamentaciones, las citadas leyes se mantuvieron en vigencia.

Queda claro que la Autoridad de Aplicación tiene facultades para modificar o flexibilizar un proyecto que anteriormente hubiere aprobado, gozando de absoluta discrecionalidad para hacerlo debiendo observar que esta modificación cumpla con:

- Lo establecido por la Ley Nº 23.658.
- Se haya dictado por norma correspondiente.
- Se haya comunicado a la Administración Federal de Ingresos Públicos.
- Se encuentre publicada oportunamente en el Boletín Oficial, si por jerarquía de la norma correspondiere.

Cumplidos estos requisitos, la AFIP debe aceptar los alcances de lo dispuesto por la Autoridad de Aplicación, ya que de otra manera estaría irrumpiendo injustificadamente en el ámbito de las competencias que son privativas de la Autoridad de Aplicación.

A manera de síntesis podemos señalar que los Poderes Ejecutivos provinciales reúnen el carácter de Autoridades de Aplicación de la Ley 22.021 y tienen facultad ya sea en el control sobre el desarrollo de los proyectos, como también son de su exclusivo resorte las eventuales modificaciones que deban autorizarse.

El primer párrafo del Art. 143º establece que las Autoridades de Aplicación están obligadas a *“recibir, considerar y resolver”* en términos perentorios las denuncias que la AFIP formule, referidas al presunto incumplimiento por parte de los responsables de las cláusulas contractuales.

La Ley otorga a la Autoridad de Aplicación un plazo de 90 días para producir la Resolución contestando a la AFIP y en el supuesto de que se venciera el referido plazo sin que esta se

expidiese, la AFIP queda habilitada a iniciar el procedimiento que establece en el segundo párrafo de la ley.

Volviendo al Dictamen de la D.A.L. citado, vemos que ratifica el plazo de noventa días para que la Autoridad de Aplicación se expida respecto de la denuncia recibida, plazo luego del cual y si no se ha producido la aludida resolución de la Autoridad de Aplicación, la AFIP queda autorizada a iniciar la determinación de oficio que corresponda.

Es taxativa la obligatoriedad de la AFIP de formular esta denuncia a la Autoridad de Aplicación como condición previa y necesaria para dar paso al segundo párrafo del artículo 143º.

La denuncia a la que se alude, debe tener claramente ese carácter y no se cumple con este requisito si no está formalmente realizado, es decir que no se trata de un mero requerimiento o consulta que la AFIP pueda hacer a la Autoridad de Aplicación, como es el procedimiento que erróneamente utilizó la AFIP en el caso B.Y. S.A., donde lo requerido por la AFIP a la Autoridad de Aplicación de Catamarca, no reunía el carácter de denuncia, sino que simplemente se trataba de una consulta.

El referido Dictamen de la D.A.L. es muy claro cuando dice: *“Desde dicha perspectiva se considera que a la nota en cuestión no debe otorgársele el carácter de denuncia, en los términos del primer párrafo del artículo 143 de la Ley Nº 11.683, texto ordenado en 1998 y su modificación”*.

En algunas jurisdicciones provinciales, como es el caso de San Luis, se han establecido precisas normas encausando estos procedimientos, como lo regido por el Decreto Nº 1.606-mp-2003.

Este Decreto abarca a *“todas las actuaciones iniciadas por la AFIP respecto a proyectos que se encontraren en curso de ejecución, en los que deba evaluarse el grado de cumplimiento de los compromisos asumidos por las beneficiarias y/o sus inversionistas, y con motivo de esa evaluación, se dicte y/o ejecute algún Acto Administrativo -Tributario que afecte los beneficios obtenidos y/o gozados”*.

Es decir que las denuncias que formule la AFIP ante la Autoridad de Aplicación de la Provincia de San Luis, se encuentran abarcadas por este Decreto, debiendo seguir el procedimiento allí señalado.

Su artículo 2º establece que el Ministerio del Progreso, Sub-Programa Fiscalización, Seguimiento, Información y Fomento de Nuevas Inversiones Industriales, es el organismo provincial que la Autoridad de Aplicación ha delegado y ante quien la AFIP debe presentar la denuncia que formule dando cumplimiento a lo establecido en el artículo 143 de la Ley Nº 11.683.

Está indicando con toda precisión ante qué organismo provincial debe presentarse la denuncia de referencia.

En otro artículo se especifica que para ser consideradas admisibles estas denuncias deben ser fundadas y deben acompañarse con elementos que prueben el incumplimiento y adjuntarse el descargo del supuesto infractor.

Resulta muy importante el procedimiento a seguir por la AFIP, ya que los noventa días establecidos en el artículo 143º, se computarán desde la notificación a la AFIP y al beneficiario denunciado, que la denuncia ha sido declarada admisible por la Autoridad de Aplicación, lo que se formalizará con un Acto Administrativo que declare formalmente admisible la denuncia.

El espíritu del artículo 143º es jerarquizar a la Autoridad de Aplicación, obligando a la AFIP a realizar la denuncia del presunto incumplimiento del contribuyente, antes de proceder a la determinación y percepción de las obligaciones supuestamente incumplidas.

Una de las dos condiciones siguientes debe cumplirse para que a la AFIP le quede expedita al segundo párrafo de la ley:

1. Que la Autoridad de Aplicación produzca la resolución contestando la obligatoria denuncia de la AFIP, indicándole que la presunción es correcta.
2. Que transcurra el plazo de noventa días establecidos sin que la Autoridad de Aplicación se expida.

En el segundo párrafo del Art. 143º se indica que luego de ocurrida una de las dos condiciones señaladas y cuando la AFIP compruebe, aquí no es suficiente que presuma, el incumplimiento de los compromisos por parte de la empresa promocionada, podrá determinar como caducos total o parcialmente los beneficios impositivos acordados. Esto solo es a los fines exclusivamente tributarios.

Con relación al decaimiento de los beneficios que se acordaron en el proyecto, es únicamente la Autoridad de Aplicación la que puede hacerlo.

Recordemos lo dispuesto por el artículo 14º de la Ley 21.608, cuando establece que todas las modificaciones esenciales de los proyectos de promoción y también las que modifiquen variaciones en los montos máximos acordados para el equipamiento con bienes del exterior, son de competencia de la autoridad que otorgó los beneficios originalmente.

El Artículo 16º de la citada Ley 21.608 otorga a la Autoridad de Aplicación provincial, amplias facultades para verificar y evaluar el cumplimiento de las obligaciones de la beneficiaria, estando facultada para imponer sanciones.

Luego de que la Administración Federal determine la infracción, debe hacer una vista previa a la Autoridad de Aplicación por quince días. Transcurrido dicho plazo, procederá a la determinación y percepción de los impuestos no ingresados.

El procedimiento es claro y taxativo, primero debe dar vista a la Autoridad de Aplicación por quince días para quedar habilitada a comunicar al contribuyente la determinación y percepción de los impuestos.

En el tercer párrafo se establece que cumplidos estos pasos, la AFIP debe intimar simultáneamente a los inversionistas de las empresas promocionadas, el ingreso de los impuestos diferidos de dichas empresas, que considera caducos.

Para este procedimiento no debe, necesariamente, aplicar el artículo 16 y siguientes de la Ley de Procedimiento.

El cuarto párrafo del Art. 143º señala que lo determinado e intimado por AFIP referido al incumplimiento que origina la deuda es procedente, aún cuando subsistan los Actos administrativos emanados por la Autoridad de Aplicación y únicamente podrán recurrirse cuando dicha Autoridad emita Resolución fundada decidiendo mantener los beneficios promocionales. Este recurso debe ser interpuesto exclusivamente por la vía del Art 81 y si resultaran sumas repetidas se actualizarán desde la fecha en que fueron ingresadas.

IV. Jurisprudencia

IV.- 1 Dictamen Nº 31/99 de la D.A.L.

En el año 1999, la D.A.L. emite el Dictamen Nº 31/99, con fecha 1 de junio, en el caso de B.Y. S.A., una empresa beneficiaria del Régimen de Beneficio Fiscal para actividades mineras instaurado por las Leyes Nros. 22.095 y 24.196.

Comienza interpretando el procedimiento que establece el Art. 143º, cuando dice

“a) El artículo 143 de la Ley de Procedimiento Tributario contempla, en su primer párrafo, que ante la detección por el Organismo Fiscal de presuntos incumplimientos por parte del responsable de aquéllas de cláusulas contractuales o legales de las cuales dependieran los beneficios impositivos acordados, dicho ente deberá formular la correspondiente denuncia ante la autoridad de aplicación del régimen de que se trate. Previendo, asimismo, que transcurridos noventa (90) días desde la presentación de la referida denuncia sin que la autoridad de aplicación haya emitido resolución, la Administración Federal de Ingresos Públicos se encuentra en condiciones de iniciar lo dispuesto por el 2º párrafo del referido artículo.

b) El segundo párrafo del referido artículo faculta al Organismo Fiscal para que -a los fines exclusivamente tributarios- considere caducos, total o parcialmente, los beneficios acordados cuando compruebe efectivamente el incumplimiento de las cláusulas contractuales o legales de las cuales dependieran los beneficios impositivos; debiendo, ante dicha circunstancia, previa vista por quince (15) días al Organismo de aplicación pertinente, iniciar el procedimiento

determinativo de oficio de impuesto no ingresado con motivo de la promoción acordada, con más su actualización e intereses.”

Se trata de un caso en que la AFIP realiza una inspección a la empresa, *“inscripta ante la Dirección de Inversiones y Normativa Minera, que es la autoridad de aplicación y detenta asimismo el contralor respecto del régimen mencionado.”*

Obsérvese que el Dictamen de la D.A.L. reconoce a la Dirección de Inversiones y Normativa Minera de Catamarca, como la Autoridad de Aplicación, estableciendo que es la que *“detenta asimismo el contralor respecto del régimen mencionado.”* Son dos conceptos de suma importancia en esta disputa interpretativa del referido artículo.

El Dictamen continúa, *“En virtud de ello se cursó nota a la referida dependencia solicitándole información respecto de antecedentes de la documentación relativa a las inscripciones y presentaciones realizadas por B. Y. S.A. ante la misma.”*

Luego, con la contestación de la precitada Dirección, la inspección interviniente concluyó que la contribuyente en cuestión no habría contado con la capacidad productiva necesaria para la explotación, producción y traslado de la mercadería supuestamente vendida a sus clientes, motivo por el cual se entendió que correspondía el inicio del procedimiento determinativo de oficio de impuesto (cfr. fs. 8).

Ante ello, surgieron dudas con respecto a la interpretación y aplicación de lo dispuesto por el artículo 143 de la ley de rito.”

Luego de transcribir el primero y segundo párrafo del Artículo 143 de la Ley 11.683, dice que *“El referido precepto legal regula el mecanismo que la Administración Federal de Ingresos Públicos debe observar en el ejercicio de sus facultades de verificación cuando se encuentre en curso una fiscalización a empresas que se hallan al amparo de beneficios promocionales.”*

Es terminante al señalar que, si se presumiese algún incumplimiento del que pudieren resultar diferencias impositivas, por parte de las empresas beneficiarias, debe denunciarlo ante la Autoridad de Aplicación provincial. Este es un procedimiento taxativo para el Fisco.

El Dictamen dice, *“En primer término establece que de presumirse en tales empresas algún tipo de diferencia impositiva por el presunto incumplimiento por parte de los responsables de las cláusulas legales o contractuales de las cuales dependieren los beneficios tributarios, deberá comunicarlo, con el carácter de denuncia, ante la autoridad de aplicación del respectivo régimen promocional”.*

Ratifica un plazo de noventa días para que la Autoridad de Aplicación se expida respecto de la denuncia recibida, plazo luego del cual, y si no se ha producido la aludida resolución de la Autoridad de Aplicación, la AFIP queda autorizada a iniciar la determinación de oficio que corresponda.

Confirma que el segundo párrafo establece que cuando se compruebe el incumplimiento de las cláusulas contractuales promocionales podrá, *“considerar a los fines estrictamente tributarios, caducos -total o parcialmente- las franquicias otorgadas, procediendo, previa vista por quince (15) días al organismo de aplicación correspondiente, a la determinación y percepción de los impuestos no ingresados con motivo de la promoción acordada”*.

El Dictamen interpreta claramente que el primer párrafo obliga a la Autoridad de Aplicación a *“recibir, considerar y resolver las denuncias que formule el Fisco, vinculadas con el presunto incumplimiento por parte de los responsables de las cláusulas legales o contractuales de las cuales dependieren los beneficios impositivos.”*

Significa que cuando el Organismo Fiscal presuma alguna anormalidad en el cumplimiento de las obligaciones, por parte del beneficiario de la promoción, debe formular la denuncia a la Autoridad de Aplicación y ésta debe *“recibir, considerar y resolver las denuncias que formule el Fisco”*.

De lo anterior se desprende que para realizar la denuncia ante la Autoridad de Aplicación, el Fisco no necesariamente debe haber comprobado el incumplimiento contractual por parte del responsable, sino que simplemente ante la presunción o sospecha de anormalidad, está obligado a realizar la referida denuncia.

El segundo párrafo del Artículo 143º faculta a la AFIP, a los fines exclusivamente tributarios, a que considere parcial o totalmente caducos los beneficios acordados, cuando compruebe efectivamente el incumplimiento de las cláusulas contractuales, previa vista por quince días a la Autoridad de Aplicación.

Obsérvese que para realizar la denuncia, es suficiente la presunción o sospecha por parte del Organismo Fiscal, pero para el segundo párrafo, debe haber comprobado el incumplimiento.

Este Dictamen interpretó, a nuestro criterio erróneamente, *“que el segundo párrafo del artículo 143º de la Ley de Procedimiento Tributario opera de manera independiente respecto del primero, motivo por el cual no resulta condición previa para la iniciación del procedimiento determinativo de oficio de impuesto la denuncia ante la autoridad de aplicación del régimen promocional.”*

El Órgano Fiscal tiene la obligación de cumplir ineludiblemente con el primer párrafo del artículo, como paso previo para habilitar el segundo párrafo, lo que se ha visto corroborado con fallos posteriores.

También resulta importante tener en cuenta lo que este Dictamen de la D.A.L. establece al referirse a la manera en que la AFIP debe formular la denuncia ante la Autoridad de Aplicación, que no es una mera nota pidiendo alguna información respecto a una empresa, con el fin de efectuar una verificación o fiscalización.

Claramente señala que *“Desde dicha perspectiva se considera que a la nota en cuestión no debe otorgársele el carácter de denuncia, en los términos del primer párrafo del artículo 143 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y su modificación”*.

IV.- 2 Procuración del Tesoro de la Nación. Caso Arcamat S.A.

Consideremos ahora el caso en que la Secretaría de Ingresos Públicos de la Nación consulta a la Procuración del Tesoro de la Nación, a efectos de establecer si la Disposición N° 50/99 de la Subsecretaría de Comercio e Industria de la Provincia de Catamarca, que otorga una flexibilización del proyecto de promoción industrial a la empresa ARCAMAT S.A., puede ser admitida por la Administración nacional.

Una vez más entra en consideración la facultad que tiene la Autoridad de Aplicación provincial y le consulta si esa Disposición, no se trata de un decreto provincial, *“puede ser admitido por la Administración nacional en el marco de sus facultades de supervisión y correcta asignación de los beneficios promocionales o debe ser convalidado por un acto de características similares al Decreto de necesidad y urgencia N° 804/96 (B.O. 24-7-96) que convalidó la reformulación del proyecto promocional de la empresa efectuada por el Decreto N° 216/96 de la misma Provincia”*.

Ésta y otras Disposiciones provinciales que flexibilizaban las obligaciones en materia de producción y personal, fueron puestas en conocimiento de la AFIP, agencia Catamarca.

El caso se origina cuando la AFIP realiza una fiscalización a Arcamat S.A., advirtiendo que la empresa no se ajustaba al número de empleados, ni el cupo de producción, a lo que se había obligado en el Decreto provincial N° 216/96, que le dio origen, sino que esta obligación había sido sensiblemente reducida por la Disposición N° 50 del año 1999, de la Subsecretaría de Comercio e Industria de la provincia de Catamarca.

La Asesoría Legal de la DGI expresa que la reducción de los mínimos de personal ocupado y de producción anual, *“afectó sin fundamento el costo fiscal teórico asignado a ese proyecto”*.

Agregando *“que esa flexibilización de las condiciones del proyecto implican una reformulación*

de las condiciones promocionales originarias; un exceso de bonos de crédito fiscal imputados o a imputar en la cuenta corriente respectiva y, a la vez, el otorgamiento de nuevos beneficios que se encuentran vedados por el artículo 11 de la Ley N° 23.658 (B.O. 10-01-89) Y posteriores normas presupuestarias”

Se consultó para establecer cuales eran las facultades de la Autoridad de Aplicación provincial y la Dirección Nacional de Impuestos se expidió diciendo que antes de la vigencia del Decreto N° 804/96, regía el Decreto N° 2054/92, que impedía a las provincias reformular proyectos promocionales, pero del párrafo tercero del Considerando del Decreto N° 804/96, se desprende que viene a convalidar y sanear los actos administrativos emitidos por las autoridades provinciales con anterioridad al 31 de mayo de 1996.

No obstante su opinión era que lo resuelto por la Disposición SSCI 50/99 generaba un caos y constituía un manejo discrecional de las obligaciones de la empresa y trastorna la tarea de fiscalización que el Dto N° 839/97 le otorga a la AFIP, por lo que sugiere que esa Disposición provincial debía ser convalidada por un decreto de necesidad y urgencia.

Concluye diciendo que *la “Disposición SSCI. N° 50/99 constituyó una liberalidad incompatible con el propósito que inspiró el Decreto N° 804/96 y posibilitó eludir la sanción que implicaba el incumplimiento de obligaciones promocionales, razón por la cual ese acto administrativo provincial requiere, para revestir validez, ser convalidado por un acto de naturaleza similar al Decreto N° 804/96”.*

Posteriormente interviene la Dirección de Legales del Área de Industria, Comercio Y Minería del Ministerio de Economía, sosteniendo que la Autoridad de Aplicación provincial *“se hallaba facultada para reducir las obligaciones impuestas a la empresa en su proyecto promocional toda vez que aquélla gozaba de competencia para controlar los incumplimientos promocionales y que, al no haber mediado una indebida afectación del costo fiscal teórico no resulta necesario sanear el acto mediante una norma de necesidad y urgencia”.*

A pesar de ello, cuando las actuaciones vuelven a la Dirección Nacional de Impuestos, ésta considera que *“la flexibilización en las obligaciones de la promocionada producían efectos no deseados, prolongando el indebido aprovechamiento de los beneficios mediante el uso excesivo de los bonos de crédito fiscal”.*

Señaló también que no solo era una medida impropia que viola el fundamento y el propósito del Decreto 804/96, sino que *“evidencia además el propósito de la autoridad provincial de mantener o aumentar el quantum de los beneficios promocionales otorgados a pesar del incumplimiento de la promocionada y de la excesiva afectación de créditos fiscales que esos incumplimientos aparejan”.*

Cuando nuevamente interviene la Dirección de Legales del Área de Industria, Comercio y

Minería del Ministerio de Economía, considera *“que no resulta necesario dictar un decreto de necesidad y urgencia para validar la flexibilización del proyecto promocional de Arcamat S.A. dispuesta por las autoridades provinciales, por considerar que éstas cuentan con competencia suficiente para controlar los proyectos aprobados”*.

También recordó que el *“Decreto N° 850/90 restituyó a las Autoridades de Aplicación que hubieran otorgado los beneficios de los regímenes de promoción industrial instituidos por las Leyes N° 22.021, N° 22.702 y N° 22.973 (B.O. 17-11-83), las facultades que el artículo 54 del Decreto N° 435/90 concedió a la Secretaría de Hacienda (B.O. 6-3-90)”*.

Luego recuerda el artículo 12 de la Ley N° 22.021, cuyos alcances fueron extendidos a las provincias de Catamarca y San Luis por la Ley N°22.702, los beneficios previstos requerían previa presentación del proyecto ante la Autoridad de Aplicación, que otorgará las exenciones y diferimientos, fijando la medida de los mismos.

Sigue analizando el artículo 14 de la misma ley, que faculta a Autoridad de Aplicación a *“verificar el cumplimiento del plan de inversiones y de producción o explotación, y los plazos y condiciones establecidos en la respectiva autorización.”*

El artículo 16 de la Ley 22.021, dice que la Autoridad de Aplicación tiene amplias facultades para verificar y evaluar el cumplimiento de las obligaciones de la beneficiaria, pudiendo imponer las sanciones previstas.

El artículo 19 de la misma ley, como ya lo hemos comentado cuando consideramos expresamente el análisis de la Ley 22.021, fijó que actuarán como Autoridades de Aplicación los poderes ejecutivos de las provincias, para todos los proyectos no industriales, y para los proyectos industriales con las limitaciones que ya hemos comentado, estableciendo una escala.

Luego considera lo establecido en el artículo 24 del Decreto N° 3319/79, modificado por su similar N° 3270/83, reglamentario de la Ley N° 22.021, modificada por la Ley N° 22.702, cuando establece: *“Para lo dispuesto en los artículos precedentes se entenderá que son Autoridades de Aplicación los Poderes Ejecutivos de las Provincias de La Rioja, Catamarca, San Luis o San Juan, respectivamente o el Ministerio de Economía de la Nación, conforme lo previsto en el artículo 19 de la Ley y tendrán a su cargo el ejercicio de las facultades a que se refiere la Ley y a su interpretación; asimismo todo lo referente a las normas y requisitos a que deberán sujetarse la presentación y evaluación de los respectivos proyectos, como los procedimientos necesarios para la aplicación de la Ley y el presente decreto, se regulará mediante las disposiciones que dicte la Autoridad Provincial pertinente.”*

Adquiere significativa importancia el expreso reconocimiento que este decreto le otorga a las Autoridades de Aplicación provinciales, concediéndoles *“el ejercicio de las facultades a que se*

refiere la Ley y a su interpretación”.

También recae en las Autoridades de Aplicación de las provincias, todo lo referente a las normas y requisitos que deben cumplir los proyectos que se presenten, como así también son de su incumbencia los procedimientos para la aplicación de esa Ley y su Decreto reglamentario, lo que quedará regulado según las disposiciones que establezca la Autoridad de Aplicación provincial.

Si bien el artículo 55 de la Ley 23.614 dispone que a partir de la entrada en vigencia de los decretos reglamentarios, se derogan las leyes 21.608, 22.021, 22.702 Y 22.973 y sus respectivas modificaciones, sin embargo estas disposiciones no producen efectos para los proyectos de promoción otorgados con anterioridad a la presente ley. En todos estos casos, se mantienen las facultades de las Autoridades de Aplicación que otorgaron los beneficios.

El artículo 56 establece que si dentro de los sesenta días corridos de promulgada la ley, el Poder Ejecutivo nacional no dictara el *”decreto reglamentario general de promoción regional de carácter sectorial y el decreto para la promoción selectiva de inversiones y reinversión de utilidades a que alude el artículo 1, la concesión de los beneficios de promoción regional previstos en las disposiciones de facto 21.608, 22.021, 22.702 Y 22.973 queda reservada a la jurisdicción de localización del proyecto, con excepción de los supuestos previstos en el artículo 11, inciso a) y b) de la disposición de facto 21.608.”*

Por otra parte la Ley 23.658 en su artículo 11º dispone que a partir de la entrada en vigencia de esta Ley y hasta que entren en vigencia los decretos reglamentarios aludidos por el artículo 56º de la Ley 23.614, se suspende el otorgamiento nuevos beneficios promocionales industriales, contenidos en las leyes 21.608, 22.021, 22.702 y 22.973. También se suspende el sistema de utilización de esos beneficios.

IV.- 3 Tribunal Fiscal de la Nación. Caso Sidermet S.A., 2003.

Analizaremos ahora lo resuelto por el Tribunal Fiscal de la Nación, Sala D, el 15 de diciembre de 2003, en el caso del Expte. 17.686-I, caratulado “Sidermet S.A. s/recurso de apelación – impuestos a las ganancias y al valor agregado”.

Se trata de un recurso de apelación contra la resolución dictada por la Región 7 de la AFIP, por la que se disponía de pleno derecho el decaimiento de los beneficios promocionales. Esa resolución *también “dispone la baja de los saldos de impuestos que se hallaren acreditados a su nombre en las cuentas corrientes computarizadas según lo normado por el art. 2, último párrafo de la Res. Gral. D.G.I. 4.222 y le intima la devolución de los tributos utilizados con motivo de la promoción acordada, con más la actualización e intereses correspondientes, sin*

perjuicio de las sanciones que pudieren corresponder de acuerdo con la ley promocional respectiva y requiere el pago inmediato de los impuestos diferidos por la empresa y/o sus inversionistas, ordenando el reintegro actualizado al balance impositivo de las sumas desgravadas en el impuesto a las ganancias por sus inversionistas, e intima a la empresa a aportar en el plazo de quince días las constancias de cumplimiento del empadronamiento dispuesto por la Res. Gral. D.G.I. 4191”.

Mas adelante reconoce que la Autoridad de Aplicación es la provincia de San Luis, y que ésta, como así también la D.G.I., *“a través de diversas inspecciones, pudieron observar y cotejar que cumplió con cada uno de los requisitos exigidos por el Dto. 3.811/85 y aclara que a fin de poner en marcha el proyecto promovido la recurrente compró el terreno, construyó un galpón, se compraron las maquinarias necesarias para la producción y contrató al personal”.*

Señala que por la crisis industrial de esos años, la Empresa *“debió presentarse en concurso preventivo de acreedores habiéndosele secuestrado sus máquinas pero, sin perjuicio de ello, pudo continuar cumpliendo con las obligaciones como empresa promovida y por dicha circunstancia es que al momento en que los inspectores realizaron la fiscalización encontraron sólo algunas máquinas y no la totalidad de las mismas, poniendo de resalto que con el esfuerzo realizado, la empresa logró levantar el concurso preventivo sin que durante ese tiempo los controles de la autoridad de aplicación y la Justicia hubieran objetado el proyecto promovido, ni la D.G.I. se hubiera presentado a verificar acreencia alguna a su favor”.*

Luego de detalladas consideraciones, analiza los artículos 14º a 17º de la Ley 22.021, y centra su atención en el Art. 143º de la Ley de Procedimiento, señalando que *“Con esta redacción quedaron ampliadas las facultades otorgadas al Gobierno nacional en la supervisión y contralor del cumplimiento de las obligaciones asumidas por los beneficiarios de los regímenes promocionales, sin cercenar por ello, la aptitud conferida por la Ley 22.021 a las autoridades provinciales investidas como organismos de aplicación, aun cuando los mismos deberán ahora atender de modo preferencial las denuncias que se formulen, referidas a presuntos incumplimientos por parte de los beneficiarios y sólo después de transcurridos 90 días sin que dicha autoridad se expida, recién entonces el Fisco nacional podrá iniciar el procedimiento de determinación fiscal y exigir el pago de los impuestos en los casos que corresponda, previa vista por 15 días al organismo de aplicación respectivo.”*

Resulta de suma importancia la redacción que los miembros de la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación utilizan cuando dicen *“y sólo después de transcurridos 90 días sin que dicha autoridad se expida, recién entonces el Fisco nacional podrá iniciar el procedimiento de determinación fiscal y exigir.....”.*

El Tribunal Fiscal ratifica el procedimiento que exige a la AFIP denunciar ante la Autoridad de Aplicación provincial, su sospecha de incumplimiento por parte del beneficiario del régimen de promoción, para *“recién entonces”*, proceder a la determinación de las sanciones previstas en el segundo párrafo del Art. 143 de la Ley de Procedimiento fiscal, estando obligado previamente a dar vista a la Autoridad de Aplicación por quince días.

Establecido el marco legal del caso analizado, señala que en *“el art. 19 de la Ley 22.021 se dispone que actuarán como autoridad de aplicación de dicha ley los Poderes Ejecutivos de las provincias de La Rioja, Catamarca o San Luis, según corresponda, excepto respecto de los proyectos industriales, en cuyo caso serán autoridades de aplicación el Ministerio de Economía de la Nación y/o los poderes provinciales antes mencionados, de acuerdo con una escala de valores de inversión”*.

Continúa señalando, *“En la actualidad la situación no ha variado, ya que luego del breve interregno que significó el Dto. 435/90, por el que se instituyó como autoridad de aplicación a la Subsecretaría de Finanzas Públicas de la Nación, posteriormente al Dto. 850/90 retrotrajo a la situación que existía con anterioridad”*.

El Tribunal Fiscal de la Nación, en este caso de Sidermet S.A., ratifica a la Provincia de San Luis como Autoridad de Aplicación, cuando dice, *“Conforme lo que precede, no quedan dudas de que la autoridad de aplicación con capacidad para decidir la suerte de los beneficios impositivos otorgados en el marco de la Ley 22.021, en el caso de San Luis es el Poder Ejecutivo provincial, según lo dispuesto por el Dto. Local 2.032/99, aun cuando no en forma excluyente después de entrar en vigencia la Ley 23.314, porque una vez transcurrido el plazo de 90 días establecido en la Ley de Procedimiento Fiscal, sin que el ente provincial resuelva los casos de incumplimiento que se le denuncian, la vía determinativa y ejecutiva, a cargo del organismo fiscal nacional, se halla expedita”*.

Posteriormente el Tribunal Fiscal de la Nación analiza el Dto. 2.054/92, que mas adelante comentamos, indicando que implementó un mecanismo de sustitución de beneficios dispuesto por la ley, autorizando a las empresas a permanecer en el régimen de promoción bajo nuevas condiciones, o desvincularse del régimen. Juntamente instrumentó el sistema de cuenta corriente computarizada, administrada por la Dirección General Impositiva. Este mecanismo fue reglamentado por la Resolución 1.280/92 del Ministerio de Economía de la Nación.

El Tribunal Fiscal es tajante cuando dice *“También está claro que las facultades de autoridad de aplicación del régimen promocional, con el alcance que le acuerda la Ley 22.021, continúan a cargo de los organismos provinciales designados oportunamente, en tanto que la administración de la cuenta corriente computarizada –implementada por el art. 8º del Dto.*

2.054/92–, se reserva –por vía de delegación, al organismo recaudador nacional, es decir, a la D.G.I.”

Este mismo criterio interpretativo lo mantuvo la Dirección de Asuntos Técnicos y Jurídicos de la D.G.I., en el Dictamen D.A.T. y J. 40/85.

Con posterioridad nuevamente se ratifica esta interpretación en el Dictamen de la D.A.L. en el caso “Lonera Munro Catamarca S.A.” en el año 1.999, que por separado comentamos.

Continúa analizando el Dto. 2.054/92 señalando que *“indica que las facultades otorgadas a la Dirección no superan el marco de la administración de la cuenta corriente computarizada”*.

Luego el Tribunal Fiscal señala que, *“no quedan dudas de que la autoridad de aplicación con capacidad para decidir la suerte de los beneficios impositivos otorgados en el marco de la Ley 22.021, en el caso de San Luis es el Poder Ejecutivo provincial”*

V. Conclusión

Luego de lo expuesto en las páginas anteriores, resulta muy clara la importancia de la Autoridad de Aplicación en todo lo concerniente a los regímenes promocionales y es de decisiva relevancia al momento de una fiscalización.

Ha quedado demostrado que la Autoridad de Aplicación a estos efectos, está en manos del Poder Ejecutivo de la Provincia, contando con las más amplias facultades y con las limitaciones del monto de los proyectos.

La Ley 22.021 otorga a las Autoridades de Aplicación provinciales, importantísimas facultades, de cuyo texto se desprende que es la encargada de la recepción y evaluación de los proyectos, siendo la que adjudica los beneficios promocionales (art. 12º); debiendo verificar el cumplimiento de los compromisos asumidos en todo lo relativo a inversiones comprometidas, montos de producción, plazos (art. 14º); establece los porcentajes de pérdida de beneficios por incumplimiento de las obligaciones (art. 15º); está facultada para verificar y evaluar el cumplimiento de las obligaciones de la empresa beneficiaria, pudiendo sancionar a la empresa (art. 16º); interpreta y determina las sanciones, fijando las multas, debiendo dar intervención a la AFIP para el cobro de las mismas (art. 17º);

Como ya lo hemos comentado, el artículo 19º de la Ley 22.021, establece que la potestad de la Autoridad de Aplicación recae en los poderes ejecutivos de las provincias, para todos los proyectos no industriales sin limitación de monto y para los industriales según sea el monto de inversión del proyecto.

Esta ley en el artículo 24º, modificado por el Dto. 3270/83, establece que son Autoridades de Aplicación los poderes Ejecutivos de las Provincias de La Rioja, Catamarca, San Luis o San Juan, respectivamente o el Ministerio de Economía de la Nación, conforme lo previsto en el

artículo 19 de la Ley, siendo también quien tiene a su cargo la interpretación de esta ley, debiendo fijar los requisitos que deben seguir los beneficiarios.

Hemos visto que este criterio ha sido ratificado en diversos fallos, dictámenes e interpretaciones, como el Dictamen N° 90 del año 2003 de la Procuración del Tesoro de la Nación, similar criterio quedó establecido en otro dictamen de la Procuración del Tesoro de la Nación, cuando admite la procedencia de modificaciones parciales a un proyecto, señalando que constituye “una facultad discrecional de la Autoridad de Aplicación, la que puede determinar también la medida en que otorgará los beneficios teniendo como fin el bien común, circunstancia que debe meritarse a la Autoridad de Aplicación con el fin de ponderar como juega el interés particular del beneficiario directo e inmediato. (Dictámenes 200:14)

De la misma manera dictaminó el citado Organismo, cuando se lo consultó sobre la procedencia de la Disposición N° 50/99 de la Subsecretaría de Comercio e Industria de la Provincia de Catamarca, caso ARCAMAT S.A., que flexibilizó el proyecto de promoción industrial, dejando establecido una vez más que constituye una facultad que tiene la Autoridad de Aplicación, y que es una atribución de *“carácter discrecional sujetas a criterios de prudencia política análogos a los que ejercita la Autoridad de Aplicación al otorgar la promoción y graduar las obligaciones de la promovida...”*.

Otra muestra de que la Nación siempre reconoció que las facultades de la Autoridad de Aplicación recaían en los Poderes Ejecutivos provinciales, es el dictado del Dto 435/90, que en sus artículos 53° a 56° dan un giro inexplicable en lo referente a promoción industrial, cambiando de mano las facultades de la Autoridad de Aplicación, que hasta ese momento correspondía a los Poderes Ejecutivos de las provincias y que este decreto pone en manos de la Secretaría de Ingresos Públicos de la Nación. Bueno es resaltar que si se cambia de mano, es porque se reconoce que hasta ese momento estaba en manos de los Poderes Ejecutivos provinciales.

Fue tan desatinado este decreto en lo referido a promoción industrial, que pronto dictaron el Dto 850/90, que retrotrajo todo a la situación previamente existente, restituyendo a las Autoridades de Aplicación provinciales las facultades concedidas a la Subsecretaría de Finanzas Públicas.

Con el dictado del Dto 2.054/92 que implementó el mecanismo de sustitución de beneficios se ratifica que las facultades de Autoridad de Aplicación en el régimen de promoción, está en manos de las provincias, manteniendo el alcance de la Ley 22.021, reservando a la Administración Federal de Ingresos Públicos la administración y control de la cuenta corriente computarizada

Como ya lo comentamos, el artículo 143º de la Ley 11.683 (T. O. 1998) establece el procedimiento que deben seguir los distintos actores de los regímenes de promoción, cuando se analice el cumplimiento de las obligaciones de los beneficiarios.

Cuando este artículo le indica a la AFIP que cuando estime que una empresa promocionada no ha cumplido alguna de las cláusulas comprometidas en el proyecto, primero debe necesariamente formular la denuncia ante la Autoridad de Aplicación, está indicándole que no puede determinar como caducos total o parcialmente los beneficios impositivos acordados, sin haber cumplimentado el primer párrafo del artículo 143º, existe un reconocimiento a la Autoridad de Aplicación, que es la única que determina si hay o no incumplimiento por parte de la empresa promocionada.

Se ratifica el criterio cuando en el año 1999 la D.A.L. emite el Dictamen N° 31/99, en el caso de B.Y. S.A., empresa amparada por Régimen de Beneficio Fiscal para actividades mineras, Leyes Nros. 22.095 y 24.196, que interpreta el procedimiento del Art. 143º. También el Tribunal Fiscal de la Nación en el año 2.003 mantiene este criterio.

El Tribunal Fiscal de la Nación cuando analiza el Dto. 2.054/92, dice *“También está claro que las facultades de autoridad de aplicación del régimen promocional, con el alcance que le acuerda la Ley 22.021, continúan a cargo de los organismos provinciales designados oportunamente, en tanto que la administración de la cuenta corriente computarizada – implementada por el art. 8º del Dto. 2.054/92–, se reserva –por vía de delegación, al organismo recaudador nacional, es decir, a la D.G.I.”*

La misma opinión fue expresado por la la Dirección de Asuntos Técnicos y Jurídicos de la D.G.I., en el Dictamen D.A.T. y J. 40/85.

Por todo lo expuesto, podemos concluir confirmando que la Autoridad de Aplicación en los regímenes promocionales amparados por la Ley 22.021, sin lugar a dudas recae en los poderes ejecutivos de las provincias.

Y a manera de segunda conclusión, señalamos que en todos los casos de intervención de la AFIP, cuando presuma algún incumplimiento de las obligaciones contraídas por las empresas beneficiarias, como condición sine qua non, debe como primer paso, formular la denuncia de su presunción ante la Autoridad de Aplicación provincial, que es la que determinará si existe o no el incumplimiento por parte de los responsables.

VI. Propuestas

Al observar el sinnúmero de dificultades en los procedimientos iniciados por la AFIP, bueno sería establecer criterios y procedimientos unificados entre las provincias y la Nación, que permita a ambos un mejor desempeño en el cumplimiento del control de la promoción.

La realidad nos muestra que las provincias no tienen un criterio unificado al momento de proceder ante una denuncia de la AFIP.

Intentando avanzar en este sentido y buscando la unificación de criterios provinciales con la AFIP, varias fueron los acercamientos y reuniones que no llegaron a buen puerto.

Este resultado negativo obedece, entre otros motivos, a las asimetrías entre las provincias, que defendían cada una, su prioridad de desarrollo.

También debe señalarse la existencia de diferentes problemas políticos entre las provincias y la nación, que no permitió unificar criterios provinciales para plantearlos ante la nación.

Entre los años 1997 y 1999, se intentó avanzar en la unificación de criterios, para lo que se creó la Unión Industrial Regional, que integraban las cuatro Uniones Industriales de cada provincias y la Nación, sin que se arribara a ninguna conclusión.

Entendemos que entre las muchas razones de este nuevo fracaso, pueden destacarse estas tres.

- La relación de cada provincia con la Nación. Claramente estas provincias no tenían la misma vinculación política con el gobierno nacional.
- La prioridad productiva de cada provincia. Por ejemplo, San Juan y Catamarca tenían y tienen, un claro enfoque hacia el desarrollo minero, con el claro ejemplo de Bajo la Alumbraera. San Luis tiene un enfoque de desarrollo industrial.
- La importancia promocional en cada provincia. La Rioja, San Juan y Catamarca, le dieron relevancia a la promoción agropecuaria. San Luis a la Promoción industrial. Justamente debido a este perfil industrial de la promoción en San Luis, esta provincia debió enfrentar una problemática distinta, debiendo generar infinidad de normas interpretativas de lo que significa Autoridad de Aplicación. Las otras provincias no.

Nueva Ley

Cuando se analizan los importantes logros alcanzados en las provincias promocionadas, surge la necesidad de plantear una nueva ley de promoción, que priorice las ventajas comparativas

de cada provincia o región, estableciendo ventajas impositivas que promuevan el desarrollo económico y social, tendiendo al bien común.

Este criterio se ha extendido en muchas regiones del mundo, intentando desarrollar aquellos sectores o regiones menos favorecidas, en muchos casos con excelentes resultados de desarrollo regional o sectorial.