

ESPECIALIZACIÓN EN TRIBUTACIÓN

TRABAJO INTEGRADOR FINAL

*Régimen de Promoción de la Economía del
Conocimiento: Antecedentes y situación actual en
Argentina.*

Autora: Cra. Magali Mendez Spensieri

Director: Mg. Marcos Tomas Zocaro

Co-directora: Mg. Alejandra Pereyra

La Plata, Julio 2021

Contenido

1. INTRODUCCIÓN.....	4
2. ¿QUÉ ES LA ECONOMÍA DEL CONOCIMIENTO?	5
2.1. Categorizaciones de la EdC	7
2.2. La Economía del Conocimiento en números.....	9
3. FUNDAMENTOS DE LOS INCENTIVOS FISCALES.....	13
3.1. Los incentivos fiscales en Argentina	14
4. ANTECEDENTES: LA LEY DE PROMOCION DE LA INDUSTRIA DEL SOFTWARE.....	16
5. REGIMEN DE PROMOCIÓN DE LA ECONOMIA DEL CONOCIMIENTO – LEY N° 27.506.....	22
5.1. Aspectos generales del Régimen aprobado mediante Ley N° 27.506	24
5.1.1. Objetivos y ámbito de aplicación. Vigencia.....	24
5.1.2. Registro de Beneficiarios. Autoridad de Aplicación.....	25
5.1.3. Actividades comprendidas	25
5.1.4. Sujetos alcanzados.....	26
5.1.5. El requisito de la actividad principal.....	27
5.1.6. Requisitos adicionales	28
5.2. Incentivos fiscales y previsionales.....	29
5.3. Tratamiento aplicable a los beneficiarios de la Ley N° 25.922	35
5.4. Aporte para el financiamiento.....	36
5.5. Suspensión de la aplicación del régimen: La Resolución N° 30/20 del Ministerio de Desarrollo Productivo (B.O. 20/01/20).....	36
6. EL NUEVO REGIMEN DE PROMOCIÓN DE LA ECONOMIA DEL CONOCIMIENTO A LA LUZ DE LA REFORMA INTRODUCIDA POR LA LEY N° 27.570	38
6.1. Aspectos generales.....	46
6.1.1. Objetivos y ámbito de aplicación. Nueva vigencia.....	46
6.1.2. Nueva Autoridad de Aplicación.....	47
6.2. Rubros y actividades incluidas	48
6.3. Sujetos alcanzados	51
6.4. Requisitos para acceder al Régimen	53
6.4.1. El requisito de la actividad principal.....	53

6.4.2. Requisitos adicionales	57
6.4.3. Microempresas	62
6.5. Revalidación bienal y mantenimiento de la condición de beneficiario	65
6.6. Beneficios fiscales y previsionales	68
6.6.1. De la estabilidad fiscal a la estabilidad de los beneficios	68
6.6.2. Contribuciones patronales: otorgamiento de un bono de crédito fiscal intransferible.....	72
6.6.3. Reducción de Impuesto a las Ganancias	78
6.6.4. Impuestos análogos pagados en el exterior: del crédito fiscal al gasto deducible.	80
6.6.5. Certificado de exclusión de retenciones y percepciones del IVA	83
6.6.6. Eliminación de los Derechos de Exportación	88
6.6.7. Transferencia de beneficios tributarios	89
6.7. Tratamiento aplicable a los beneficiarios de la Ley n° 25.922.....	91
6.8. Régimen informativo y sancionatorio.....	93
6.8.1. Régimen informativo.....	93
6.8.2. Régimen sancionatorio.....	94
6.9. Fondo Fiduciario para la Promoción de la Economía del Conocimiento	96
6.10. Concurrencia con beneficios previstos en otras leyes	98
7. ANALISIS COMPARATIVO.....	99
8. OPERATIVIDAD DEL RÉGIMEN	101
8.1. Inscripción en el Registro Nacional de Beneficiarios del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento	101
8.2. Certificado de exclusión de los regímenes de retención y percepción del IVA	103
8.3. Revalidación anual.....	104
8.4. Bono de crédito fiscal	104
8.5. Derechos de exportación de cero por ciento (0%).....	105
9. CONCLUSIONES.....	107
10. APENDICE I: DICCIONARIO DE LA ECONOMÍA DEL CONOCIMIENTO..	111
11. BIBLIOGRAFÍA	113

1. INTRODUCCIÓN

En el presente trabajo se abordará el Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento introducido por la Ley N° 27.506, sancionada por el Congreso de la Nación y publicada en el Boletín Oficial el 10 de junio de 2019; y su posterior modificación introducida por la Ley N° 27.570 (B.O. 26/10/2020).

Sucintamente, este Régimen tiene por objetivo promover aquellas actividades que apliquen el uso del conocimiento y la digitalización de la información apoyado en los avances de la ciencia y de las tecnologías, a la obtención de bienes, prestación de servicios y/o mejoras de procesos; a través del otorgamiento de incentivos fiscales y previsionales. Como veremos seguidamente, los rubros promovidos se refieren a actividades dinámicas e innovadoras con potencialidad de incrementar las exportaciones, generar empleo de calidad y contribuir al desarrollo regional; constituyéndose en un sector clave para el desarrollo estratégico del país a largo plazo.

Previo a la descripción y estudio del tema planteado, realizaremos un resumen de los antecedentes normativos vinculados a este nuevo Régimen; en particular traeremos a colación los aspectos destacados de la Ley de Promoción de la Industria del Software, Ley N° 25.922 (B.O. 09/09/2004).

Asimismo, nos referiremos a los cambios introducidos por la Ley N° 27.570, publicada en el Boletín Oficial el 26 de octubre de 2020, finalizando con una sucinta comparación de la situación actual respecto del régimen originalmente aprobado en 2019.

En función de lo expuesto, el presente trabajo procura acercar a sus lectores los fundamentos y lineamientos generales de este Régimen de Promoción, profundizando en los incentivos fiscales y previsionales que regula la ley, y otros aspectos salientes para estas actividades pertenecientes a la Economía del Conocimiento.

2. ¿QUÉ ES LA ECONOMÍA DEL CONOCIMIENTO?

Innovación, tecnología, desarrollo, capital humano, talento profesional; son algunas de las palabras en las que podríamos pensar cuando hablamos de Economía del Conocimiento (EdC).

En las últimas dos décadas, hubo una irrupción de nuevas tecnologías y comunicaciones: aparecieron la inteligencia artificial, la biotecnología, la nanotecnología, la nanociencia, la robótica avanzada, la computación en la nube, el big data; en fin, una serie de desarrollos tecnológicos que comenzaron a explotar a comienzos del siglo XXI y que se fueron desarrollando, generando una verdadera revolución en la economía mundial. De esta manera, el fenómeno de la EdC empezó a corporizarse en empresas y comenzó a haber un sector económico decidido a impulsar estos fenómenos.

Desde un punto de vista teórico, muchos autores han estudiado la génesis y el desarrollo del capital intelectual en la Economía del Conocimiento.

Bueno, Salmador y Merino (2008) sostenían que, en el entorno socioeconómico de la Economía del Conocimiento, la principal fuente de ventaja competitiva sostenible de las organizaciones residía fundamentalmente en sus activos de naturaleza intangible, reflejados en su capital intelectual.

En el libro *El capital intelectual* de Edvinsson y Malone (como se cita en Bueno, Salmador y Merino, 2008), el capital intelectual hace referencia al valor resultante del conjunto de intangibles creados por la empresa. Se define así como un capital intangible por su naturaleza, basado en el conocimiento o en el intelecto humano y desarrollado en la organización; y ha sido percibido como un capital oculto dado que la contabilidad no lo reflejaba en las partidas de los estados contables.

Son varios los esfuerzos que se han llevado a cabo desde el punto de vista académico, con el objetivo de definir conceptualmente al capital intelectual, de forma integral en el nuevo campo económico-empresarial de la Economía del Conocimiento.

En este sentido, adherimos a la definición de Bueno, Salmador y Merino (2008):

Acumulación de conocimiento que crea valor o riqueza cognitiva poseída por una organización, compuesta por un conjunto de activos de naturaleza intangible o recursos y capacidades basados en conocimiento, que cuando se ponen en

acción, según determinada estrategia, en combinación con el capital físico o tangible, es capaz de producir bienes y servicios y de generar ventajas competitivas o competencias esenciales para la organización en el mercado. (p. 53)

El término Economía del Conocimiento fue acuñado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, definiéndola como aquella que se basa en la creación, difusión y uso del conocimiento y la información (OCDE, 1996).

De manera similar, Kok (2004) señala que, en las economías del conocimiento, la información y el saber acumulado tienen un papel preponderante en la creación de riqueza de su sistema productivo.

Esencialmente, podríamos decir que la EdC está conformada por actividades que se caracterizan por la innovación, el uso intensivo de tecnologías y capital humano altamente calificado. Por sus particularidades intrínsecas, estas actividades son altamente dinámicas y tienen el potencial de incrementar transversalmente la productividad en todos los sectores económicos: mejoran procesos, aumentan la eficiencia, reducen costos y generan innovación.

Hoy por hoy, un conjunto de desarrollos y tecnologías, como el big data, el internet de las cosas, el machine learning, la realidad virtual, la impresión 3D, los sensores, y los servicios basados en la nube, están impactando vertiginosamente en la forma de producir bienes y servicios, en el mercado laboral y en los modelos de negocio, transformando todos los sectores de la economía.

Este fenómeno marcado por la digitalización implica, por ejemplo, la aplicación de la biotecnología en la agricultura para incrementar el rendimiento del cultivo y potenciar la resistencia a plagas, la nanotecnología desarrollada para la creación de materiales utilizados en implantes, la utilización de impresión 3D en la industria automotriz y sin ir más lejos todos los software y aplicaciones móviles que impactan en nuestra vida cotidiana, transformando nuestra forma de comunicarnos y de ser consumidores y usuarios de productos y servicios.

Estos son apenas unos exigüos ejemplos de cómo el desarrollo de este ecosistema tiene un impacto muy fuerte en el resto de la economía y cómo estas actividades abren un abanico enorme de posibilidades a todos los sectores productivos de nuestro país.

2.1. Categorizaciones de la EdC

Más allá de la conceptualización teórica del capital intelectual, la definición de las actividades económicas que constituyen la Economía del Conocimiento da lugar a ciertas consideraciones; en primer lugar, porque no existe una clasificación única o estandarizada a nivel nacional o internacional. En segundo lugar, porque se suma el desarrollo reciente de muchas actividades intensivas en conocimiento, cuyas características se van modificando con el progreso tecnológico y los nuevos modelos de negocio, haciendo que las nomenclaturas existentes queden obsoletas rápidamente. Y en tercer lugar, porque la naturaleza transversal de la Economía del Conocimiento implica que éstas puedan ser llevadas a cabo por empresas que tradicionalmente se ubican en otros sectores.

Esto implica que, aun cuando se puedan definir conceptualmente qué actividades conforman la economía del conocimiento, en muchos casos no se pueden vincular directamente a las categorías definidas en los clasificadores o nomencladores de actividad vigentes en Argentina, como el CLAE (Clasificador de Actividades Económicas).

En este sentido, la ex Secretaría de la Transformación Productiva del Ministerio de Producción y Trabajo de la Nación elaboró en diciembre 2019 un documento¹ donde presenta una mirada estructural sobre la Economía del Conocimiento en Argentina, agrupando estas actividades en cuatro grandes categorías:

1. **Servicios basados en Conocimiento:** Incluye servicios como software, audiovisuales, profesionales y geológicos, entre otros (como financieros, de investigación y desarrollo, y de salud).
2. **Bioeconomía:** Comprende el conjunto de actividades asociadas a la producción sostenible de bienes y servicios a través del uso o transformación de recursos biológicos. Atraviesa transversalmente gran parte de la matriz productiva, tanto sectores primarios como industriales.

¹ Secretaría de la Transformación Productiva, Ministerio de Producción y Trabajo de la Nación (Diciembre, 2019). “*Argentina Productiva - Economía del Conocimiento*”. Recuperado el 3 de noviembre de 2020, de <https://biblioteca.produccion.gob.ar/>.

3. Industria Espacial: Abarca la producción de satélites, lanzadores, servicios de telecomunicaciones, sistemas de observación de la Tierra y sistemas de navegación por satélite, entre otros productos y servicios.

4. Nuevas tecnologías e industria 4.0:

- La **industria 4.0** se basa en la incorporación de nuevas tecnologías como robótica avanzada, inteligencia artificial, big data, internet de las cosas (IoT) e impresión 3D.
- La **nanotecnología** es el estudio y la aplicación de tecnologías extremadamente pequeñas. Su rango de aplicación abarca a toda la economía, desde servicios hasta la industria manufacturera. En Argentina tiene oportunidades de desarrollo en medicina, energía, TICs y agro.
- La **investigación y desarrollo experimental** engloba tres actividades: investigación básica (sin aplicación), investigación aplicada (con un objetivo práctico específico) y desarrollo (para producir nuevos materiales, sistemas y servicios, o mejorar los existentes).

En síntesis, cuando hablamos de “*Economía del Conocimiento*”, nos estamos refiriendo a aquellas actividades productivas (tanto de servicios como de productos) que se caracterizan por la innovación, el uso intensivo de tecnologías y capital humano altamente calificado, fomentando el emprendedurismo dinámico o de alto impacto en nuestro país.

Y no solo nos estamos refiriendo a la industria del software, como tradicionalmente se consideró, sino que también alcanza a la industria audiovisual, comunicaciones, la tecnología satelital y nuclear, la nanotecnología, la biotecnología, la inteligencia artificial e incluso a los centros de exportación de servicios profesionales, entre otros.

2.2. La Economía del Conocimiento en números.

Antes de continuar avanzado hacia los aspectos particulares del Régimen, queremos poner de manifiesto cuánto representa en números este sector para nuestro país, teniendo en consideración las palabras vertidas precedentemente, vinculadas a la dificultad de poder establecer una clasificación única a nivel nacional e internacional debido a que se trata de actividades que impactan transversalmente en otros sectores, así como también por la volatilidad y vertiginosidad con la que van desarrollándose como consecuencia de los avances científicos, tecnológicos y digitales.

De acuerdo al informe publicado por el Observatorio de la Economía del Conocimiento², elaborado por la ex Secretaría de la Transformación Productiva del Ministerio de Producción y Trabajo de la Nación en diciembre de 2019³, el sector de “Servicios Basados en Conocimiento” (SBC) representaba en el primer semestre de 2019 el tercer complejo exportador del país (con USD 3.382 millones de exportaciones), detrás el complejo cerealero/oleaginoso y el automotriz.

De acuerdo a este informe, las exportaciones de SBC crecieron un 140% entre 2006 y 2018 y superaron los USD 6.000 millones al año a partir del 2011; alcanzando su pico máximo en 2017. Debemos destacar que este desarrollo ha sido prácticamente espontáneo; solo existió un único régimen de promoción durante todo ese periodo: La Ley de Promoción de la Industria del Software, Ley N° 25.922 (B.O. 09/09/2004) que solo abarcaba a un sector del segmento de SBC.

En cuanto al empleo, las empresas de SBC emplean al 13% de los trabajadores registrados del sector privado del país y se caracterizan por salarios relativamente más altos que el promedio de la economía. De acuerdo a este informe, con excepción de los servicios empresariales, los restantes segmentos tuvieron salarios superiores al promedio de la economía en 2018: servicios financieros (+168%), servicios informáticos (+49%), servicios geológicos (+56%) y audiovisual (+6%). Las empresas de servicios profesionales son las principales empleadoras del sector, con el 62% del empleado total privado registrado de SBC en 2018.

² Es el organismo que monitorea y analiza la evolución de los Servicios Basados en el Conocimiento (SBC)

³ Secretaría de la Transformación Productiva, Ministerio de Producción y Trabajo de la Nación (Diciembre, 2019). “*Argentina Productiva - Economía del Conocimiento*”. Recuperado el 3 de noviembre de 2020, de <https://biblioteca.produccion.gob.ar/>.

Otro punto a destacar de este sector es que representa una actividad federal, con presencia en casi todas las jurisdicciones provinciales: de acuerdo al informe citado precedentemente, el sector involucra más de 73.000 empresas, 99% de las cuales son pymes. Muchas de éstas se encuentran agrupadas en clústers, siendo las provincias de Buenos Aires y Córdoba las que alojan la mayor cantidad de ellos. Asimismo, en 2018 la tasa de crecimiento promedio del total de empresas de SBC fue del 7%, mientras que para el resto de la economía fue del 5,5%. El segmento de más rápido crecimiento fue el de software y servicios informáticos (2,2% para el 2018).

No obstante, en un informe⁴ presentado por Argencon, entidad que nuclea a empresas prestadoras de servicios de la EdC; se visualiza que las exportaciones de SBC registraron en el 2° trimestre del 2020 el noveno trimestre consecutivo de caída, a partir del 2° trimestre de 2018. Esto se debe a una conjunción de factores: en primer lugar, la incertidumbre normativa respecto de la ley que se aplicaría a las empresas del sector, la inestabilidad macroeconómica y cambiaria, la existencia de derechos de exportación sobre estos servicios y la creciente competencia regional y global.

De acuerdo a los datos del INDEC, la caída por rubro en las exportaciones de los SBC ha sido la siguiente:

EXPORTACIONES 2019/2020 – En millones de USD			
EXPORTACIONES ARGENTINAS DE SBC	2019	2020	% Variación
Cargos por el uso de la propiedad intelectual	272	214	-21,32%
Servicios de telecomunicaciones, informática y de información	1.979	1816	-8,24%
Otros servicios empresariales	3.800	3691	-2,87%
Servicios personales, culturales y recreativos	456	349	-23,46%
EXPORTACIONES SERVICIOS BASADOS EN CONOCIMIENTO	6.506	6.070	-6,70%
TOTAL EXPORTACIONES	79.289	64.181	
EXPORTACIONES SBC/TOTAL EXPORTACIONES	8,2%	9,4%	

Fuente: Elaboración propia con datos del INDEC⁵

⁴ Argencon (2020). “Estudios económicos sobre la industria del conocimiento. El conocimiento, fundamento de un modelo de país sustentable”. Recuperado el 15 de octubre de 2020, de <https://www.argencon.org/argenconomics/>

⁵ INDEC (2020). “Estimaciones de las cuentas internacionales para el período 1° trimestre de 2006 al 4° trimestre de 2020”. Recuperado el 30 de marzo de 2021 de https://www.indec.gob.ar/ftp/cuadros/economia/cin_IV_2020.xls

Con estos valores, las exportaciones acumuladas en los cuatro trimestres del 2020 totalizan USD 6.070 millones, lo cual representa un 6,7% menos que el mismo periodo del año anterior. El dato más duro de este estancamiento es la pérdida de ingreso de divisas al país. Como se observa, las exportaciones de SBC representan el 9,4% de las exportaciones nacionales.

Recientemente, María de los Ángeles Apólito, actual Subsecretaria de Economía del Conocimiento del Ministerio de Desarrollo Productivo sostuvo en una conferencia desarrollada en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires que: *“la EdC es considerada un factor clave para el modelo de desarrollo productivo que se está impulsando desde Gobierno Nacional”* (Consejo Profesional de Ciencias Económicas CABA, 2020)

En este contexto, la subsecretaria Apólito describió los aportes de la EdC en el paradigma actual: i) Aumentar las exportaciones de bienes y servicios basados en conocimiento; ii) Alentar la generación de empleo de alta calificación y reducir la brecha de género; iii) Fomentar el aumento de valor agregado en la producción de bienes y servicios de todo el país; iv) Aumentar la colaboración público-privada para garantizar la incorporación de tecnología.

En cuanto al objetivo macroeconómico de exportaciones, la Licenciada Apólito sostuvo que las mismas crecieron a una tasa anual acumulada del 4,3% durante los últimos diez años y sólo manteniendo esa trayectoria se alcanzaría un total de exportaciones de aproximadamente USD 9.600 millones para el 2030.

En cuanto al objetivo macroeconómico de empleo, la finalidad es que en 2030 se alcancen los 500.000 puestos de trabajo e incrementar la participación femenina y de géneros disidentes en el empleo formal del sector⁶, así como también la federalización del empleo en todo el territorio nacional. El sector de la EdC tiene potencialidad de generar empleos de calidad, con salarios por encima del promedio de mercado; pero sin lugar a dudas la generación del talento es la base de la EdC y es el factor diferencial que mantiene a la Argentina como un actor destacado en el marco global.

⁶ Conforme veremos seguidamente, la Ley de Promoción de Economía del Conocimiento prevé un beneficio adicional para las contribuciones patronales si se incorporan a la nómina de las empresas mujeres, personas trans, personas con discapacidad, residentes de zonas desfavorables y ex-beneficiarios de planes sociales.

Nuestro sistema educativo esta desafiado por diversos factores pero a pesar de las debilidades existentes, ha sido la columna vertebral de las actuales capacidades laborales de este sector, sobre todo en materia de las carreras STEM (por sus siglas en inglés, son las carreras de ciencias, tecnologías, ingenierías y matemáticas). Es por ello que la generación de profesionales calificados debe planificarse con una visión integral desde el sistema educativo.

Tal como se advierte de los datos expuestos, la EdC representa una oportunidad para incrementar las exportaciones, generar empleo de calidad y contribuir al desarrollo regional; constituyéndose en un sector estratégico para el desarrollo de nuestro país.

3. FUNDAMENTOS DE LOS INCENTIVOS FISCALES

La elección del sistema tributario de un país surge de la convergencia entre objetivos de eficiencia económica, objetivos de distribución del ingreso, y restricciones de carácter político e institucional. A nivel internacional, las recomendaciones apuntan a que los sistemas tributarios deben minimizar las distorsiones económicas, promover la competitividad y la libre circulación de factores productivos.

Generalmente, los estados recurren a tratamientos tributarios preferenciales para promover ciertos objetivos de política económica, social o ambiental, por ejemplo, para incentivar el ahorro y la inversión, para proteger a una determinada industria, para promover o desincentivar la producción o el consumo de determinados bienes y/o servicios, para estimular el empleo, para la protección del medio ambiente, etcétera.

Esto está vinculado a lo que se conoce como la “extrafiscalidad” o “los fines extrafiscales de los tributos”, es decir; promover un cambio en el comportamiento de los agentes económicos a través de los tributos en sus diferentes categorías.

El Centro Interamericano de Administraciones Tributarias [CIAT] (2011), define al gasto tributario como los recursos dejados de percibir por el Estado, por la existencia de incentivos o beneficios que reducen la carga tributaria directa o indirecta de determinados contribuyentes en relación a un sistema tributario de referencia, con el fin de alcanzar ciertos objetivos de la política económica y social.

Entre los objetivos de política económica y social que más se utilizan para justificar la introducción o permanencia de estas dispensas legales, se encuentran la necesidad de contar con sistemas tributarios más eficientes y progresivos, mejorar los niveles de bienestar social, promover el desarrollo regional o sectorial, y el cuidado del medioambiente.

La Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal dependiente de la Subsecretaría de Ingresos Públicos de la Nación (2019) denomina al gasto tributario como el monto de ingresos que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria, con el objeto de beneficiar o favorecer el desarrollo de determinadas actividades, zonas, contribuyentes o consumos.

Independientemente de la definición que se utilice, no podemos dejar de poner de manifiesto que un incentivo fiscal implica una pérdida de recaudación por parte de las Administraciones Tributarias para beneficiar a determinada industria, sector, región o agente económico con el objeto de alcanzar ciertos objetivos de política (social, económica y/o ambiental).

Más allá de las distinciones técnicas, lo que resulta relevante es hacer una medición y cuantificación precisa, clara y transparente de estas dispensas, ya que representan un menor ingreso al erario público, y por ende; menores recursos para financiar el gasto público.

Estos gastos tributarios pueden manifestarse de diversas formas: exclusiones, exenciones, deducciones, alícuotas reducidas, diferimientos impositivos, sistemas de amortización acelerada, créditos fiscales, exoneraciones temporales de impuestos, tratamiento diferencial en zonas desfavorables, entre otros.

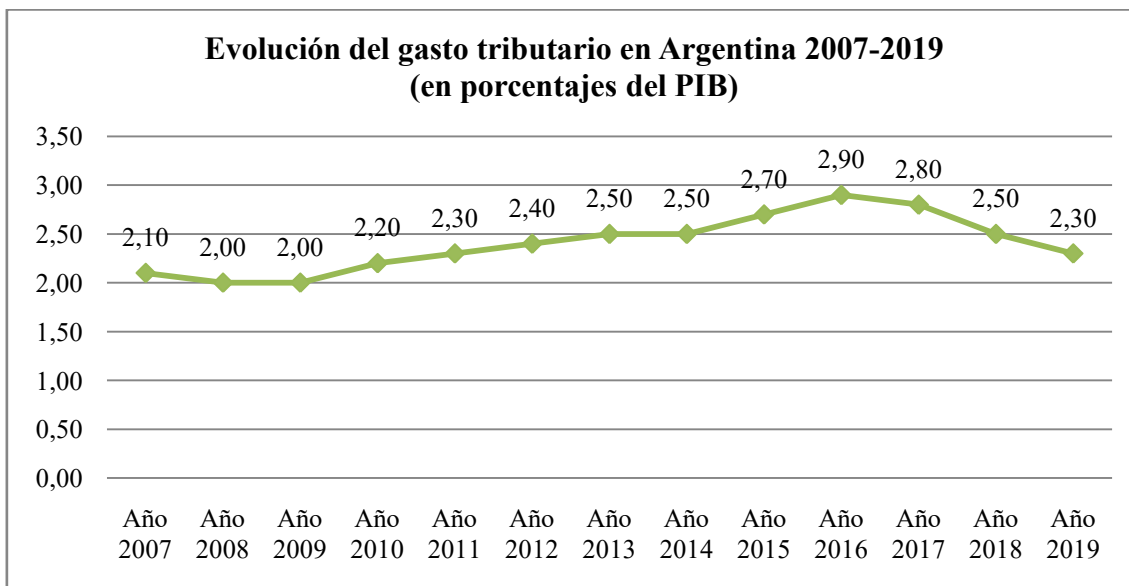
3.1. Los incentivos fiscales en Argentina

En un informe presentado por la CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe) en el año 2019, el gasto tributario (entendido como la pérdida de recaudación por parte de las Administraciones Tributarias para beneficiar a determinada industria, sector, región o agente económico con el objeto de alcanzar ciertos objetivos de política) en Argentina representaba el 2,33% del PBI para el año 2019, mientras que en términos de recaudación representaba el 8,9%.

En comparación con el resto de los países de Latinoamérica y el Caribe, nuestro país se encuentra en los niveles más bajos de gastos tributarios en términos de PBI; a título ejemplificativo, podemos nombrar a Uruguay (6,39% del PBI), Brasil (4,12% del PBI) Ecuador (4,7% del PIB), Chile (2,93% del PBI), Costa Rica (5,49% del PBI), Honduras (6,20% del PBI), República Dominicana (5,12% del PIB). Solamente Bolivia (1,2% del PBI), Guatemala (2,30% del PBI), Paraguay (1,36% del PBI) y Perú (2,13% del PBI) se encuentran por debajo de Argentina⁷.

⁷ Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)/Oxfam Internacional (2019). “*Los incentivos fiscales a las empresas en América Latina y el Caribe, Documentos de Proyectos*” (LC/TS.2019/50). Recuperado el 31 de octubre de 2020, de <https://www.cepal.org/es/publicaciones/44787-incentivos-fiscales-empresas-america-latina-caribe>

No obstante, analizando la tendencia de los últimos 12 años, la evolución del gasto tributario en Argentina tuvo una tendencia levemente en alza.



Fuente: Elaboración propia en base a datos publicados en Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)/Oxfam Internacional, “Los incentivos fiscales a las empresas en América Latina y el Caribe”, *Documentos de Proyectos* (LC/TS.2019/50), Santiago, 2019.

El monto de gastos tributarios estimado para el año 2020 alcanza a \$753.356 millones, que equivale a 2,38% del PBI. De ellos, \$577.930 millones corresponden a tratamientos especiales establecidos en las leyes de los respectivos impuestos y \$175.425 millones a beneficios otorgados en los diversos regímenes de promoción económica⁸.

Traemos a este trabajo esta breve conceptualización de los incentivos fiscales y su situación en Argentina, ya que a continuación abordaremos el Régimen de Promoción para la Economía del Conocimiento, comenzando con su principal antecesora, la Ley de Promoción de la Industria del Software (B.O. 09/09/2004).

⁸ Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal, Subsecretaría de Ingresos Públicos, Ministerio de Economía de la Nación (Noviembre, 2019). “*Estimación de los Gastos Tributarios para los años 2018 a 2020*”. Recuperado el 2 de noviembre de 2020, de https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/gastos_tributarios_2018-2020_informe_completo.pdf

4. ANTECEDENTES: LA LEY DE PROMOCION DE LA INDUSTRIA DEL SOFTWARE

La Ley de Promoción de la Industria del Software, Ley N° 25.922 (B.O. 09/09/2004) representó un importante avance en la promoción de la industria intensiva en el uso de tecnologías y capital humano calificado, y tenía originalmente un plazo de vigencia de diez años. La Ley fue posteriormente reformada mediante Ley N° 26.692 que, entre otras cosas; extendió la vigencia del Régimen de Promoción hasta el 31 de diciembre de 2019.

El 16 de septiembre de 2013 se publicó en el Boletín Oficial el Decreto N° 1315/13 que reglamentó la Ley N° 25.922 de Promoción de la Industria del Software, con las modificaciones introducidas por la Ley N° 26.692.

De esta manera, se encontraba vigente en nuestro país un Régimen de Promoción de la Industria del Software que regía en todo el territorio de la República Argentina y tenía vigencia hasta el 31 de diciembre de 2019.

Podían adherirse al Régimen las personas jurídicas constituidas en la República Argentina o habilitadas para actuar dentro de su territorio que desarrollen en el país y por cuenta propia como actividad principal las “actividades comprendidas”.

Estas “actividades comprendidas” se referían a la creación, diseño, desarrollo, producción e implementación y puesta a punto de los sistemas de software desarrollados y su documentación técnica asociada⁹. Quedaba excluida específicamente la actividad de autodesarrollo de software. No obstante, el Decreto aclaraba que no se consideraba autodesarrollo al desarrollo de software que se elaboraba para ser incorporado en procesadores, aun cuando su incorporación en un bien físico sea realizada por empresas vinculadas societaria y/o económicamente al desarrollador del software, y siempre que el usuario final del bien no posea vínculos societarios y/o económicos con el desarrollador del software.

⁹ El artículo 5° de la Ley N° 25.922 define el software: *...como la expresión organizada de un conjunto de órdenes o instrucciones en cualquier lenguaje de alto nivel, de nivel intermedio, de ensamblaje o de máquina, organizadas en estructuras de diversas secuencias y combinaciones, almacenadas en medio magnético, óptico, eléctrico, discos, chips, circuitos o cualquier otro que resulte apropiado o que se desarrolle en el futuro, previsto para que una computadora o cualquier máquina con capacidad de procesamiento de información ejecute una función específica, disponiendo o no de datos, directa o indirectamente.*

El Decreto establecía que se consideraba actividad principal cuando más del 50% de sus actividades se relacionaban con la creación, diseño, desarrollo, producción e implementación y puesta a punto de los sistemas de software desarrollados y su documentación técnica asociada.

A efectos de determinar este porcentaje del 50%, se debía cumplir con las siguientes condiciones: a) Que la facturación anual de las actividades comprendidas represente más del 50% de la facturación anual total del sujeto. b) Que la cantidad anual de empleados afectados a las actividades comprendidas represente más del 50% de la cantidad anual total de empleados del sujeto. c) Que la masa salarial anual de los empleados afectados a las actividades comprendidas represente más del 50% de la masa salarial anual total que abonó el sujeto en igual período.

Por otro lado, la Ley de Software establecía que las personas jurídicas interesadas en inscribirse al Régimen debían acreditar al menos dos de los siguientes requisitos:

- a) Acreditación de gastos en actividades de investigación y desarrollo de software;
- b) Acreditación de una norma de calidad reconocida aplicable a los productos o procesos de software, o el desarrollo de actividades tendientes a la obtención de la misma;
- c) Realización de exportaciones de software; en estos casos debían estar necesariamente inscriptos en el registro de exportadores de servicios de AFIP.

Asimismo, el Decreto agregaba que, para continuar inscripto en el Régimen, los beneficiarios debían mantener como mínimo la cantidad de personal total informada al momento de la solicitud de inscripción.

En cuanto a los beneficios fiscales, la Ley de Software y su Decreto establecían lo siguiente:

Estabilidad fiscal: Los beneficiarios gozaban de estabilidad fiscal durante la vigencia del Régimen. Esto significaba que no verían incrementada su carga tributaria total nacional a partir de su inscripción, y por el término de la vigencia del marco promocional. La estabilidad fiscal alcanzaba a todos los tributos nacionales, entendiéndose por tales los impuestos directos, tasas y contribuciones impositivas que tengan como sujetos pasivos a los beneficiarios inscriptos.

Bono de crédito fiscal: Los beneficiarios podían convertir en un bono de crédito fiscal intransferible, hasta el 70% de las contribuciones patronales que hayan efectivamente pagado sobre la nómina salarial total de la empresa con destino a los sistemas y subsistemas de seguridad social. Dichos bonos podían ser utilizados para la cancelación de tributos nacionales que tengan origen en la industria del software, en particular el Impuesto al Valor Agregado y otros impuestos nacionales y sus anticipos, en caso de proceder, excluido el Impuesto a las Ganancias.

Retenciones y percepciones del IVA: Los beneficiarios no eran sujetos pasibles de retenciones ni percepciones del Impuesto al Valor Agregado.

Impuesto a las Ganancias: Los beneficiarios tenían una reducción del 60% en el monto total del Impuesto a las Ganancias correspondiente a las actividades promovidas determinado en cada ejercicio. Dicho beneficio era aplicable tanto a las ganancias de fuente argentina como a la de fuente extranjera; con excepción de las ganancias de fuente extranjera atribuibles a establecimientos estables instalados en el exterior de titulares residentes en el país.

Importaciones de productos informáticos: Las importaciones de productos informáticos que realizaban los beneficiarios, quedaban excluidas de cualquier tipo de restricción para el giro de divisas para el pago de importaciones de hardware y demás componentes de uso informático que sean necesarios para las actividades de producción de software.

Asimismo, la norma aclaraba que los sujetos que además de la industria del software como actividad principal, desarrollen otras actividades, deberían llevar su contabilidad de manera tal que le permita la determinación y evaluación en forma separada de la actividad promovida del resto de las actividades desarrolladas. Inclusive, aclaraba la norma que la imputación de gastos compartidos se debía atribuir contablemente respetando criterios objetivos de reparto, como cantidad de personal empleado, monto de salarios pagados, espacio físico asignado u otros (enumeración enunciativa).

Esto a los efectos de poder acceder a la reducción del 60% del Impuesto a las Ganancias, que solo resultaba aplicable a las actividades promovidas.

Por otro lado, la Ley de Software estipulaba la creación de un Fondo Fiduciario de Promoción de la Industria del Software (Fonsoft), destinado a financiar proyectos de investigación y desarrollo, programas de nivel terciario o superior para la capacitación

de recursos humanos, programas para la mejora en la calidad de los procesos y programas de asistencia para la constitución de nuevos emprendimientos.

Finalmente, se establecía un régimen de infracciones y sanciones, en caso de incumplimiento de las disposiciones previstas en este Régimen de Promoción.

Desde la devaluación del peso argentino en 2002 y la puesta en marcha de este Régimen de Promoción en 2004, las empresas de software y servicios informáticos protagonizaron un crecimiento vertiginoso; sin embargo, fueron pocos los trabajos que analizaron los efectos de los programas de apoyo a este sector.

Uno de los primeros estudios realizados sobre el impacto de este Régimen de Promoción en el sector de software en la Argentina es el de Castro y Jorrat (2013). Los resultados de su trabajo indican que las pequeñas y medianas empresas que recibieron beneficios fiscales a través del Régimen y otros programas de fondos públicos (por ejemplo, a través del FONTAR¹⁰), fueron más propensas a realizar inversiones en innovación. Asimismo, utilizando información del periodo 2007-2008 estimaron que el acceso a los beneficios de la Ley de Software estuvo asociado con un aumento del 48% de la productividad del trabajo (medida como remuneración al factor).

Por otro lado, Pereira, Barletta y Yoguel (2016) estimaron que las empresas receptoras de beneficios asociados con la Ley de Software contaron con más certificaciones de calidad y se vincularon con mayor frecuencia con otras empresas con el objetivo de acceder a conocimientos externos para completar sus capacidades internas. En ese sentido, la evidencia hallada por los autores, apoya su hipótesis de que los programas públicos de estímulo a la innovación ayudaron a configurar un grupo de empresas caracterizadas por una conducta innovadora más dinámica.

Asimismo, Pereira et al. (2016) comprobaron a través de evidencia microeconómica, que los programas públicos de apoyo al sector también fueron un factor determinante del desempeño de las empresas en el mercado. Este efecto causal resultó significativo en el desempeño de las empresas en los mercados internacionales y en términos de empleo.

En cuanto al costo tributario del Régimen, en un trabajo realizado por la Fundación de Investigaciones Económicas Latinoamericanas (Fundación FIEL) a solicitud de la

¹⁰ Fondo Tecnológico Argentino

Cámara de la Industria del Software (CESSI)¹¹ se realiza una aproximación al efecto de los beneficios de la Ley de Software sobre el sector entre 2006 y 2017; de acuerdo a los cálculos realizados el efecto neto de recaudación representaba un costo tributario neto de \$2.737 millones o \$228 millones por año, monto relativamente marginal comparado con los beneficios adicionales producidos sobre el empleo y las exportaciones. Sucintamente, en dicho trabajo se concluye que la promoción del sector, aunque haya tenido un impacto fiscal neto negativo, los efectos positivos sobre la actividad, empleo y ventas al sector externo lo compensan.

El monto de gastos tributarios referido al Régimen de Promoción de la Industria del Software estimados para el año 2018-2019 alcanza a \$3.419 y \$5.063 millones respectivamente, que equivalen al 0,02% del PBI. Si se compara con otros regímenes preferenciales, como el Régimen de Promoción Económica de Tierra del Fuego¹² (que representa el 0,29% y 0,27% del PBI para los años 2018-2019 respectivamente), vemos que los incentivos fiscales a este sector resultan modestos¹³.

En un informe¹⁴ presentado por Argencon, entidad que nuclea a empresas prestadoras de servicios de la EdC; se visualiza que la expansión del sector de Software y Servicios Informáticos (ITO) a partir de la Ley de Promoción de Software fue significativa: creció en más de 100.000 puestos de trabajo y exportó USD 1.800 millones anuales.

En consecuencia, podemos afirmar que los instrumentos de promoción focalizados en el sector de software y servicios informáticos desempeñaron un papel relevante para explicar el crecimiento y desarrollo de este sector a partir del año 2004.

No obstante, llegando al fin de la vigencia de la ley tratada precedentemente, debía necesariamente volver a bajarse un nuevo Régimen que contemple las nuevas actividades que se habían desarrollado de manera casi espontánea a lo largo de los últimos años impulsadas por los avances tecnológicos, las innovaciones digitales y la

¹¹ Cámara de la Industria del Software – CESSI (2018). “*La economía de la industria del software. Ley de Promoción del Software y su impacto en la evolución del sector. Comparación internacional*”. Recuperado el 20 de octubre de 2020, de <https://www.cessi.org.ar/comunicados/docs/Reporte-ECONOMICO-Fundacion-FIEL-CESSI.pdf>

¹² Ley 19.640 (B.O. 2/06/72)

¹³ Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal, Subsecretaría de Ingresos Públicos, Ministerio de Economía de la Nación (Noviembre, 2019). “*Estimación de los Gastos Tributarios para los años 2018 a 2020*”. Recuperado el 2 de noviembre de 2020, de https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/gastos_tributarios_2018-2020_informe_completo.pdf

¹⁴ Argencon (2020). “*Estudios económicos sobre la industria del conocimiento. El conocimiento, fundamento de un modelo de país sustentable*”. Recuperado el 15 de octubre de 2020, de <https://www.argencon.org/argenconomics/>

desmaterialización laboral; en el marco de un proceso disruptivo y dinámico a nivel nacional y mundial.

De esta manera, las disposiciones previstas en la Ley N° 25.922, referidas a actividades promovidas ¹⁵, niveles de facturación, requisitos adicionales (erogaciones en investigación y desarrollo, normas de calidad y exportaciones), incentivos fiscales y previsionales, régimen sancionatorio, etc.; fueron el punto de partida para la creación del Régimen de Promoción de la EdC.

¹⁵ De hecho, el artículo 2°, inciso a) de la Ley N° 27.506 es prácticamente una copia textual del artículo 5° del Decreto Reglamentario de la Ley N° 25.922 y sus modificatorias. (Decreto N° 1315/13)

5. REGIMEN DE PROMOCIÓN DE LA ECONOMIA DEL CONOCIMIENTO – LEY N° 27.506

Atento a que se acercaba el fin de la vigencia de la ley tratada precedentemente, y luego de recoger las necesidades y posiciones de emprendedores, empresarios y representantes del sector de la EdC; en junio de 2019 el Congreso de la Nación aprobó la Ley de Promoción de Economía del Conocimiento, tomando como fuente las experiencias positivas de la Ley de Promoción de la Industria del Software, y ampliando el alcance, las actividades comprendidas y los beneficios contemplados en el mismo.

La experiencia demuestra que el régimen instituido por la Ley N° 25.922 ha sido un instrumento eficiente para la promoción de la industria del software, pero luego de casi quince años desde su sanción y dados los vertiginosos cambios del contexto local e internacional; dicho régimen resultaba insuficiente. Era necesario establecer un nuevo régimen que permita incorporar las mejoras derivadas del aprendizaje institucional, tomando como base aquél, pero ampliándolo, modernizándolo y simplificándolo.

El Proyecto de Ley¹⁶ fue impulsado por el Poder Ejecutivo Nacional el 3 de abril de 2019, con giro a la Comisión de Comunicaciones e Informática (en primera competencia) y a la Comisión de Presupuesto y Hacienda de la Cámara de Diputados. Y resulta de crucial interés analizar los fundamentos del proyecto, ya que ponen de manifiesto los objetivos del nuevo régimen de promoción: *“El presente proyecto de ley tiene como objetivo la creación de un régimen de promoción para las actividades relacionadas con las Economía del Conocimiento”*.

De esta manera, el Proyecto de Ley se pone a consideración del Poder Legislativo, con la certeza de que este sector de la economía posee un alto potencial para impulsar el crecimiento del país, aumentando la productividad de manera transversal hacia los distintos sectores del entramado productivo a través de un efecto “derrame”; ¿Cómo? promoviendo medidas que permitan el fortalecimiento y consolidación de los emprendedores, las micro, pequeñas, medianas y grandes empresas que se dedican a este tipo de actividades.

¹⁶ Proyecto de Ley [PEN]: Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento. Creación. Expediente 1405-D-2019. Recuperado el 5 de noviembre de 2020, de <https://www.diputados.gov.ar/proyectos/proyecto.jsp?exp=1405-D-2019>.

En esa línea, se buscó ampliar el alcance del esquema de incentivos previsto en el régimen de la Ley N° 25.922: se propuso el establecimiento de una deducción en la base imponible aplicable para el cálculo de las contribuciones patronales a abonar por la empresa beneficiaria, el acceso a un crédito fiscal por una parte de las contribuciones efectivamente abonadas y una alícuota diferencial en el impuesto a las ganancias (además de la estabilidad fiscal, ya prevista en el anterior régimen).

El proyecto presentado definía a la economía del conocimiento como las actividades económicas que aplican el uso del conocimiento y la digitalización de la información apoyado en los avances de la ciencia y de las tecnologías, a la obtención de bienes, prestación de servicios y/o mejoras de procesos.

Fundamentalmente, este régimen buscó fomentar la generación de empleo calificado y la exportación del conocimiento, a los efectos de posicionar a nuestro país como un referente a escala regional y global en base al talento de sus recursos humanos, y a la capacidad de innovación de las empresas.

La ley fue aprobada prácticamente por unanimidad. El 24 de abril de 2019, el Proyecto de Ley obtuvo media sanción en la Cámara de Diputados de la Nación con 182 votos a favor y tan solo 2 votos en contra. El 8 de mayo de 2019, obtuvo dictamen en el Senado, al reunirse las comisiones de Economía Nacional e Inversión y de Presupuesto y Hacienda. Finalmente, el 22 de mayo de 2019 fue aprobada por unanimidad en la Cámara de Senadores de la Nación con 49 votos a favor.

Previamente a la sesión llevada a cabo en la Cámara de Diputados, se había realizado el 23 de abril de 2019, una reunión conjunta entre las comisiones de Comunicaciones e Informática y Presupuesto de Hacienda, con la participación de distintos representantes del sector privado. Esto permitió realizar una revisión del proyecto de Ley elevado por el Poder Ejecutivo, escuchando a los distintos sectores de la EdC y emitiendo dictamen favorable.

En los debates parlamentarios llevados a cabo en la Cámara de Diputados de la Nación, representantes de distintos partidos políticos coincidieron en la importancia y la trascendencia de esta ley, en cuanto hacía al desarrollo estratégico del país a largo plazo y representaba a sectores de gran potencialidad de desarrollo para futuras generaciones.

El teletrabajo, el comercio electrónico, las billeteras virtuales, la digitalización de las cadenas de valor, la robotización, la educación a distancia, la telemedicina, la

hiperconectividad, las telecomunicaciones, y el impacto transversal que esto tiene sobre el resto de las actividades de la economía, generan el marco propicio para el avance de las empresas de la EdC.

Este cuerpo legal, posteriormente fue reglamentado a través del Decreto N° 708/19 (B.O. 16/10/19) y complementado por la Resolución del Ministerio de Producción y Trabajo N° 1084/19 (Res. MPyT N° 1084/19) y por la Resolución de la Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa N° 449/19 (Res. SEyPyME N° 449/19).

A los efectos de simplificar la exposición, la Ley N° 27.506 “*Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento*” a continuación será referenciada como LEC.

5.1. Aspectos generales del Régimen aprobado mediante Ley N° 27.506

Luego de las palabras vertidas precedentemente, comentaremos sucintamente el contenido de la Ley N° 27.506 y su decreto reglamentario.

5.1.1. Objetivos y ámbito de aplicación. Vigencia.

El artículo 1° de la LEC establecía que el presente Régimen tiene como objetivo: “[...] *promocionar actividades económicas que apliquen el uso del conocimiento y la digitalización de la información apoyado en los avances de la ciencia y de las tecnologías, a la obtención de bienes, prestación de servicios y/o mejoras de procesos*”.

Este primer artículo viene a resumir muy sucintamente, las explicaciones vertidas en el apartado anterior respecto de los fundamentos y objetivos del Régimen.

Asimismo, el “*Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento*” regiría en todo el territorio de la República Argentina (conforme artículo 1° de la LEC).

Por otro lado, conforme el artículo 20° de la LEC, este Régimen tendría vigencia desde el 1° de enero de 2020 y hasta el día 31 de diciembre de 2029. Es decir, por un término de diez años¹⁷.

¹⁷ Recordemos que el Régimen de Promoción de la Industria del Software (Ley N° 25.922/04) se encontró vigente hasta el 31 de diciembre de 2019.

5.1.2. Registro de Beneficiarios. Autoridad de Aplicación.

Mediante artículo 3° de la LEC, se crea el “*Registro Nacional de Beneficiarios del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento*” (en adelante, “Registro EDC”), al cual debían inscribirse quienes deseen acceder a los beneficios de la Ley 27.506/19.

Por otro lado, el artículo 19° de la LEC establecía que la autoridad de aplicación de este Régimen sería el Ministerio de Producción y Trabajo de la Nación “*y/o a quién este designe*”. En este sentido, el 17 de octubre de 2019 dicho Ministerio designó como autoridad de aplicación mediante Resolución N° 1084/19 a la Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa (dependiente del Ministerio de Producción y Trabajo), quien se encontraba facultada para dictar normas aclaratorias y complementarias.

5.1.3. Actividades comprendidas

Tal como mencionáramos anteriormente, este nuevo Régimen ampliaba sustancialmente el alcance de las actividades comprendidas. Concretamente, los rubros alcanzados por el Régimen se encontraban enumerados en el artículo 2° de la LEC, mientras que la Resolución de la Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa N° 449/19 (Res. SEyPyME N° 449/19), en sus Anexos I y II, incluía el detalle y los códigos de cada una de las actividades (Clasificador de Actividades Económicas - CLAE).

En este sentido, el artículo 2° de la LEC definía como “*actividades promovidas*” no sólo a la Industria del Software sino también a una amplia gama de actividades: producción audiovisual; biotecnología, bioeconomía y demás “*bios*”¹⁸; servicios geológicos y de prospección; servicios profesionales de exportación; nanotecnología; industria aeroespacial y satelital; ingeniería nuclear; e Industria 4.0.

También se incluía a la actividad de ingeniería, ciencias exactas y naturales, ciencias agropecuarias y ciencias médicas, vinculadas a tareas de investigación y desarrollo experimental.

¹⁸ [...] biología, bioquímica, microbiología, bioinformática, biología molecular, neurotecnología e ingeniería genética, geingeniería y sus ensayos y análisis.

El Régimen alcanzaba la creación, diseño, desarrollo, producción e implementación o adaptación de productos y/o servicios de las actividades mencionadas.

5.1.4. Sujetos alcanzados

El artículo 4° de la LEC establecía que podrían acceder a los beneficios de este Régimen, las personas jurídicas comprendidas en el inciso a) del artículo 49° de la Ley de Impuesto a las Ganancias (LIG)¹⁹, constituidas en la República Argentina o habilitadas para actuar dentro de su territorio que desarrollen en el país, por cuenta propia y como actividad principal, alguna de las actividades promovidas que están enunciadas en el artículo 2° de la LEC.

La primera conclusión de la lectura del artículo 4° de la LEC es que el Régimen es aplicable únicamente para personas jurídicas; es decir, no podría solicitar la adhesión una persona humana.

El actual artículo 53°, inciso a) de la LIG se refiere a los sujetos incluidos en el artículo 73°²⁰ de la LIG, donde están contempladas las “*sociedades de capital*”.

En primer término, podemos definir como sociedades de capital a “*las sociedades, asociaciones o demás entes (pudiendo o no revestir la condición de personas jurídicas o sujetos de derecho) que el legislador define como sujetos pasivos del impuesto, con capacidad contributiva propia e independiente de los accionistas, socios, partícipes o beneficiarios*” (Rajmilovich, 2019, p. 552)²¹

En este sentido, la autonomía dogmática del derecho tributario ha delimitado el concepto de sociedad de capital, apartándose en cierta medida del derecho privado comercial y societario. Es decir, los rasgos característicos de la sociedad de capital difieren entre la legislación aplicable en materia societaria o comercial y la del impuesto a la renta. El artículo 73° de la LIG emplea una enumeración taxativa de sociedades de

¹⁹ Ley 20.628: *Ley de Impuesto a las Ganancias*. Texto Ordenado por Decreto 862/19 (B.O. 9/12/19), y modificatorias. De acuerdo al nuevo ordenamiento, se refiere al artículo 53°, inciso a) de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

²⁰ Dicho artículo se refiere a la alícuota aplicable a las sociedades de capital. Desde el punto de vista del elemento subjetivo del hecho imponible definido por el legislador para configurar el nacimiento de la obligación tributaria, estos sujetos se encuentran comprendidos dentro de los denominados “sujetos-empresa” que tributan por la Teoría del Balance o Teoría del Incremento Patrimonial que implica que todos los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que obtengan, se encuentran grabados (conforme lo previsto en el artículo 2°, inciso 2) de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

²¹ Rajmilovich, Darío (2019): *Manual de Impuesto a las Ganancias* (4ta. Ed.) Buenos Aires: Editorial La Ley

capital del país, no por la naturaleza o realidad económica del funcionamiento del ente, sino por su tipo jurídico.

Dicho artículo fue reformado por la Ley N° 27.430 de Reforma Tributaria (B.O. 27/12/17), reduciendo la alícuota de gravabilidad para las sociedades de capital y reconociendo cierto tipo de sujetos, como las sociedades anónimas unipersonales y las sociedades por acciones simplificadas, que estaban previstos en las normas de fondo²² y aún no reconocidas en la Ley de Impuesto a las Ganancias. También introduce modificaciones estableciendo la opción de tributar como sociedades de capital a determinados tipos de sujetos.

Si bien la Ley de Impuesto a las Ganancias no es objeto del presente trabajo, consideramos pertinente efectuar estas aclaraciones, motivadas en las referencias que hace el texto de la ley bajo análisis.

5.1.5. El requisito de la actividad principal

Para determinar si una actividad constituye o no la actividad principal de la persona jurídica a los efectos de acceder al Régimen, el parámetro tangible era la *facturación*. En este sentido, el artículo 4° de la LEC, en su segundo párrafo establecía que el requisito de la actividad principal se vería satisfecho cuando el porcentaje de facturación de dicha actividad sea como mínimo del 70% de la facturación total.

Cuando se trate de servicios profesionales (artículo 2°, inciso e) de la LEC), esos servicios sólo podrían computarse siempre que el 70% de la facturación total, corresponda a exportación de servicios profesionales prestados al exterior. En el caso de que se tratara de una micro o pequeña empresa²³, el requisito era que el 45% de la facturación total corresponda a exportación de servicios profesionales.

Asimismo, de acuerdo a lo estipulado en el artículo 5° de la LEC, el autodesarrollo²⁴ podía ser computado dentro del porcentaje de facturación exigido para constituir una actividad principal, en la medida que sea de exportación.

²² Ley 19.550: *Ley General de Sociedades*. Texto Ordenado por Decreto 841/84 (B.O. 30/03/84), y modificatorias.

²³ En los términos del artículo 2° de la Ley 24.467: Marco regulatorio de la pequeña y mediana empresa. Texto Ordenado por Decreto 908/95 (B.O. 20/12/95), y modificatorias.

²⁴ El artículo 5° de la LEC definía como autodesarrollo al realizado por una persona jurídica para su propio uso o para el de las empresas vinculadas (societaria y/o económicamente), y en todos los casos revistiendo el carácter de usuario final.

Por otro lado, el tercer párrafo del artículo 4° de la LEC establecía que para aquellos casos en que la persona jurídica no contara aún con facturación alguna, podría solicitar su inscripción en el Régimen, presentando una declaración jurada mediante la cual manifestara que desarrolla alguna o algunas de las actividades promovidas previstas en el artículo 2° de LEC; acompañando el modelo de negocios en esa actividad. Además, debía acreditar que el 70% de su nómina de personal y masa salarial bruta se encontraban afectadas a dicha actividad.

5.1.6. Requisitos adicionales

Además de cumplir con el requisito de actividad principal, los sujetos que quisieran acceder al Régimen debían reunir al menos dos de los siguientes requisitos:

a) Acreditación de Mejoras: Debían acreditar la realización de mejoras continuas en la calidad de sus servicios, productos y/o procesos, o mediante una norma de calidad reconocida aplicable a sus servicios, productos y/o procesos;

b) Realización de Erogaciones: Debían acreditar indistinta y/o conjuntamente, la realización de erogaciones en actividades de:

i. Gastos en Investigación y Desarrollo (I+D): Investigación y desarrollo en las actividades promovidas del artículo 2° de la LEC, en un mínimo del 3% de su facturación total; y/o

ii. Gastos en Capacitación: Capacitación de los empleados afectados a las actividades promovidas del artículo 2° de la LEC, en un mínimo del 8% de la masa salarial total.

c) Exportaciones: Debían acreditar la realización de exportaciones de bienes y/o servicios que surjan del desarrollo de alguna de las actividades promovidas del artículo 2° de la LEC de, al menos, un 13% de la facturación total.

En el caso de servicios profesionales (artículo 2°, inciso e) de la LEC), se requería como mínimo la realización de exportaciones provenientes exclusivamente de dicha actividad, por un porcentaje del 70% de la facturación total²⁵.

De acuerdo a lo establecido en el último párrafo del artículo 4° de la LEC, estas condiciones debían ser cumplidas anualmente²⁶.

²⁵Para micro o pequeña empresa, dicho porcentaje debía representar el 45% del total de la facturación para los primeros cinco ejercicios fiscales contados a partir de la entrada en vigencia de la LEC.

Asimismo, el Decreto N° 708/19, en el artículo 3° del Anexo I, establecía un parámetro temporal: el cumplimiento de los requisitos tratados precedentemente debía acreditarse en los últimos seis meses inmediatos anteriores a la fecha de presentación de la solicitud.

Asimismo, este Régimen establecía por vía reglamentaria la obligatoriedad de encontrarse en el curso normal de cumplimiento de las obligaciones impositivas y previsionales.

Finalmente, el artículo 6° de la LEC establecía que cuando se tratase de microempresas²⁷, con una antigüedad menor a tres años desde el inicio de actividades, para acceder al Régimen solo debían acreditar que desarrollaban en el país, por cuenta propia y como actividad principal, alguna de las actividades promovidas. Cumplido ese plazo, debían acreditar el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 4° de la LEC.

5.2. Incentivos fiscales y previsionales

A continuación, describiremos sucintamente los beneficios que regulaba la redacción original de la LEC a los efectos de su posterior comparación con el régimen actualmente vigente.

1. Estabilidad fiscal: El artículo 7° de la LEC regulaba uno de los principales beneficios de este Régimen: a partir de su fecha de inscripción y durante la vigencia de la norma (es decir, hasta el 31/12/2029), los beneficiarios no podrían ver incrementada su *carga tributaria total nacional* calculada al momento de su solicitud de adhesión al Registro EDC. Este beneficio era respecto de las actividades que están amparadas bajo el Régimen (no abarcaba a las actividades no promovidas, en caso de que la empresa realice otro tipo de actividades).

La estabilidad fiscal alcanzaba a todos los tributos nacionales, entendiéndose por tales los impuestos directos, tasas y contribuciones impositivas que tengan como sujetos pasivos a los beneficiarios inscriptos, así como también a los derechos o aranceles a la importación y exportación.

²⁶ El Decreto 708/19, en el artículo 5° del Anexo I, establecía que la Autoridad de Aplicación verificaría anualmente que el sujeto mantenga las condiciones y requisitos previstos en la Ley y en el Reglamento; a los efectos de continuar inscripto en el Régimen.

²⁷ En los términos del artículo 2° de la Ley 24.467: Marco regulatorio de la pequeña y mediana empresa. Texto Ordenado por Decreto 908/95 (B.O. 20/12/95), y modificatorias.

Una cuestión a tener en cuenta respecto de este punto, es que no quedarían comprendidos los impuestos indirectos, como por ejemplo el Impuesto al Valor Agregado o impuestos internos.

Desde un punto de vista doctrinario, existen distintas definiciones de impuestos directos e indirectos. Un primer criterio, conocido como *criterio económico*, consiste en considerar como impuestos directos a aquellos que son efectivamente soportados por los contribuyentes designados como tales por la ley o contribuyentes *de iure* (es decir, que no se trasladan) y como indirectos a aquellos en donde se produce el fenómeno de traslación²⁸ y son soportados por sujetos distintos a los contribuyentes *de iure*.

No obstante, siguiendo a Jarach (2003), no hay impuestos que sólo por su naturaleza se trasladen o no; salvo contados casos donde se puede afirmar que el impuesto es soportado efectivamente por el contribuyente *de iure*²⁹, en la generalidad de los casos la traslabilidad de los impuestos depende de diversos factores: la cuantía del gravamen, el régimen de mercado, la estructura de costos de la industria gravada, la elasticidad de la oferta y demanda de los bienes gravados, la movilidad de los factores, etc.

Un criterio que aparece como superador del anterior es el criterio de la *capacidad contributiva*. En este sentido, Jarach (2003) define a los impuestos *directos* como aquellos que gravan manifestaciones inmediatas de capacidad contributiva (como la renta y el patrimonio) y como *indirectos* aquellos que gravan manifestaciones mediatas de capacidad contributiva (como el consumo)³⁰.

Esta diferenciación resulta de trascendental importancia, ya que ésta es la clasificación que adoptó nuestra Carta Magna para distribuir las potestades tributarias entre la Nación y las provincias³¹.

²⁸ El fenómeno de *traslación* se da cuando el contribuyente de derecho trata de transferir la carga del impuesto por vía de los precios del mercado en el que actúa. Se distingue de la *incidencia*, que es el fenómeno por el cual los sujetos que han sufrido la traslación y que no pueden trasladarlo a otros, soportan la carga del impuesto.

²⁹ Por ejemplo, el impuesto a las donaciones (ITGB)

³⁰ En una simplificación que la teoría ha adoptado, generalmente aceptada, las manifestaciones de capacidad contributiva son: renta, patrimonio y consumo.

³¹ Art. 75° Constitución Nacional. -*Corresponde al Congreso:*

1. *Legislar en materia aduanera. Establecer los derechos de importación y exportación, los cuales, así como las evaluaciones sobre las que recaigan, serán uniformes en toda la Nación.*

2. *Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan. Las contribuciones previstas en este inciso, con excepción de la parte o el total de las que tengan asignación específica, son coparticipables (...)*

Como dijéramos anteriormente, la estabilidad fiscal alcanzaba a los tributos nacionales³². Además de los impuestos directos nacionales, se incluye también a las tasas y a las contribuciones.

Jarach (2003) define a la tasa como aquel tributo caracterizado por la prestación de un servicio público individualizado hacia el sujeto pasivo. Es decir, son aquellas obligaciones coercitivas que impone el Estado a los efectos de financiar necesidades públicas divisibles.

Por último, la contribución es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador los beneficios derivados de una actividad estatal. Tal como sostiene Jarach (2003), con este nombre se reconocen tributos que la ley establece sobre los dueños de inmuebles, que experimentan un incremento de su valor como consecuencia de una obra pública construida por el Estado.

Continuando con el Régimen de Promoción, la estabilidad fiscal podría extenderse a la carga tributaria provincial (incluyendo a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires) y a los municipios; en la medida en que dichas jurisdicciones se adhieran al Régimen.

Asimismo, la carga tributaria debería calcularse en forma separada en cada jurisdicción; es decir, la carga tributaria nacional y la carga tributaria subnacional de cada una de las jurisdicciones.

Agregamos además que el artículo 22° de la LEC establecía que el Régimen sería de aplicación en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y en las provincias que adhieran expresamente a éste a través del dictado de una ley, y adopten medidas tendientes a promover las actividades objeto de promoción, mediante la concesión de incentivos fiscales, adicionalmente al beneficio de estabilidad fiscal contemplado en el artículo 7° de la LEC.

2. Alícuota reducida de Impuesto a las Ganancias: El artículo 10° de la LEC regulaba otro de los beneficios de este Régimen; una alícuota reducida del 15% para el Impuesto a las Ganancias, en la medida que la empresa mantenga su nómina de personal³³. Este

³² Los tributos han sido tradicionalmente clasificados en tres especies: impuestos, tasas y contribuciones. Los impuestos son obligaciones coercitivas que impone el Estado a los efectos de financiar necesidades públicas indivisibles.

³³ El Dto. N° 708/19, establecía que había reducción del nivel de empleo cuando se genere una diferencia mayor al 10% con relación al promedio de trabajadores de los últimos seis meses declarados al momento de la solicitud de inscripción.

beneficio resultaría de aplicación para los ejercicios fiscales que se inicien con posterioridad a la fecha de inscripción del beneficiario en el registro.

Recordemos que la alícuota societaria se ha modificado con la sanción de la Ley N° 27.430 de Reforma Tributaria (B.O. 27/12/17). En este sentido, se modificó la redacción del viejo artículo 69^{o34} de la Ley de Impuesto a las Ganancias, reduciendo la tasa de imposición de las sociedades de capital, llevándola al 30% para los ejercicios iniciados a partir del 1/1/2018 y hasta el 31/12/2019; y al 25% para los ejercicios que se inicien a partir del 1/1/2020. Esto se complementa con un impuesto sobre los dividendos del 7% o 13% respectivamente, según el ejercicio fiscal en que se generaron los resultados que se distribuyen como dividendos o utilidades (que para utilidades generadas en ejercicios fiscales cerrados hasta el 31/12/2017 tenían el carácter de “no computable” para la persona humana accionista/socio)

Posteriormente, la Ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva³⁵ postergó por un año, hasta los ejercicios iniciados a partir del 01/01/2021 la reducción de la alícuota corporativa del 30% al 25%³⁶³⁷.

Otra cuestión a tener en cuenta es que si bien existe una reducción de la alícuota societaria, no se modifica la alícuota de retención prevista sobre la distribución de dividendos y utilidades que recae sobre la persona humana socia o accionista.

3. Reducción de contribuciones patronales: Debido a que las actividades de la EdC requieren capital humano altamente calificado, resulta importante reducir el costo laboral para fomentar la generación de nuevos empleos. En consecuencia, el Régimen establecía una reducción mayor de contribuciones patronales en comparación a otras actividades no amparadas.

La Ley N° 27.430 modificó el artículo 4° Decreto N° 814/01³⁸, estableciendo una detracción de la base imponible para el cálculo de las contribuciones patronales a partir del 2018; es decir, un mínimo no imponible (MNI). No obstante, la implementación de

³⁴ Actual artículo 73° de la LIG, en función del Reordenamiento del texto de la Ley de Impuesto a las Ganancias, mediante Dto. 824/2019 (B.O. 6/12/2019)

³⁵ Ley N° 27.541: *Ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva* (B.O. 23/12/2019)

³⁶ Artículo 48° - Ley N° 27.541: *Ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva* (B.O. 23/12/2019)

³⁷ La Ley N° 27.630 (B.O. 16/06/2021) modificó nuevamente la alícuota de Impuesto a las Ganancias para los ejercicios iniciados a partir del 1/01/2021, estableciendo alícuotas escalonadas para las sociedades del 25%, 30% y 35%, sobre la base de la ganancia neta acumulada. La misma se encuentra pendiente de reglamentar a la fecha de elaboración del presente trabajo.

³⁸ Decreto N° 814/01: Contribuciones patronales. Normativa aplicable (B.O. 22/06/01)

esta deducción no sería directa sino gradual, a saber; para el año 2018 sería de un 20%, para el 2019 de un 40% y así consecutivamente hasta llegar al 2022 con una aplicación del 100% de dicha deducción (de acuerdo a lo establecido en artículo 173^{o39} de la Ley N° 27.430). El valor fijado de este MNI era de \$12.000,00 y se actualizaría desde enero 2019 sobre la base de las variaciones del Índice de Precios al Consumidor (IPC) que suministre el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INDEC), considerando las variaciones acumuladas de dicho índice correspondiente al mes de octubre del año anterior al del ajuste respecto al mismo mes del año anterior. De esta manera, por ejemplo; el MNI para el año 2019 fue de \$17.509,20. Pero, la deducción aplicable era de un 40% (es decir, \$7.003,68).

En este sentido, el artículo 8° de la LEC estableció un beneficio superior en materia de contribuciones patronales: las empresas que accedan a este Régimen gozarían, por cada trabajador en relación de dependencia, de una deducción de la base imponible equivalente al monto máximo previsto en el artículo 4° del Decreto N° 814/01, es decir; la implementación de esta deducción de la base imponible para el cálculo de las contribuciones patronales sería directamente al 100% (no gradual).

Este artículo también contemplaba el que caso de que si régimen general de contribuciones y aportes patronales fuera más favorable, la empresa podría aplicar la deducción y/o alícuotas del régimen general.

Asimismo, el artículo 9° de la LEC regulaba un incentivo adicional en materia de contribuciones patronales: un bono de crédito fiscal, equivalente a 1,6 veces el monto de las contribuciones patronales dejadas de pagar en función del beneficio anterior (es decir, las contribuciones patronales “ahorradas”). Si los empleados tuvieran título de Doctor, el bono de crédito fiscal por empleado sería equivalente a 2 veces el monto de las contribuciones patronales ahorradas, por el término de 24 meses desde su contratación.

Este bono sería utilizable para el pago de anticipos y/o saldos de declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado. También, el articulado preveía que este bono de crédito fiscal era transferible a terceros, por única vez.

³⁹ Artículo actualmente derogado por art. 26 de la Ley N° 27.541 B.O. 23/12/2019

Por último, el ingreso obtenido con motivo de la incorporación del bono de crédito fiscal no será computable para la determinación de la ganancia neta en el Impuesto a las Ganancias (se considera un ingreso no computable).

Una cuestión a tener en cuenta es que tanto el beneficio de la detracción del importe de la base imponible para el cálculo de las contribuciones patronales como el del bono de crédito fiscal, resultan aplicables para todos los empleados en relación de dependencia, sin discriminar si los mismos estaban afectados o no a actividades. Vemos aquí cómo se pretendía impulsar la reducción de los costos laborales, fomentando la contratación de empleados en relación de dependencia altamente calificados.

4. Pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias: Otro de los importantes beneficios que contemplaba este Régimen, es que las empresas podrían computar un crédito por los gravámenes análogos efectivamente pagados o retenidos en el exterior, cuando se trate de *ganancias de fuente argentina*. Dicho cómputo procedería hasta el límite del incremento de la obligación tributaria originado por la incorporación de esas ganancias.

Recordemos que el artículo 1° de la Ley de Impuesto a las Ganancias establece que los sujetos residentes en el país tributan por la totalidad de sus ganancias obtenidas en el país o en el exterior (criterio de renta mundial), pudiendo computar como pago a cuenta las sumas efectivamente abonadas por impuestos análogos, sobre sus actividades en el extranjero, hasta el límite del incremento de la obligación fiscal por la incorporación de la ganancia de fuente extranjera.

Desde un punto de vista teórico, el instituto del crédito por impuesto análogo pagado en el exterior o *Foreign Tax Credit*⁴⁰, representa una medida unilateral para evitar o mitigar la doble imposición internacional, y cumple una función de armonización entre el criterio de renta mundial y el criterio de territorialidad de la fuente. No obstante, este instituto consagrado en la Ley de Impuesto a las Ganancias se refiere a rentas de fuente extranjera.

En este caso, el Régimen permitía computar el impuesto análogo pagado en el exterior, aún cuando se tratase de rentas de fuente argentina, obtenidas por el desarrollo de las actividades promovidas.

⁴⁰ Se encuentra consagrado en el artículo 23 B del „Modelo de Convenio“ de la O.C.D.E.

Si bien existen convenios para evitar la doble imposición internacional en los que Argentina es parte⁴¹, en donde cuando el impuesto extranjero se pague sobre una ganancia de fuente argentina, dan derecho al contribuyente a tomarlo como pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias local; este instituto venía a consagrarlo de manera general independientemente de lo establecido en los convenios para evitar la doble imposición suscriptos por nuestro país.

5. Retenciones y percepciones en el IVA: El artículo 11° de la LEC regulaba que los beneficiarios del Régimen no serían sujetos pasibles de retenciones ni percepciones del Impuesto al Valor Agregado.

De la lectura del Decreto N° 708/19 (Artículo 11°, Anexo I), se desprendía que era la AFIP la que debía “de oficio” otorgar la constancia de no retención, a partir de la inscripción en el Registro EDC. No obstante, la Resolución General (AFIP) N° 4656/19 (B.O. 30/12/19) estableció los requisitos y condiciones que debían cumplir los sujetos adheridos al Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento, a efectos de solicitar los certificados de exclusión de los regímenes de retención, percepción y/o de pagos a cuenta del Impuesto al Valor Agregado. De esta manera, estableció que dicha constancia debería ser solicitada por el beneficiario y que al momento de la solicitud debían observar los requisitos y condiciones establecidos en la Resolución General (AFIP) N° 2.226/07 (B.O. 20/03/07), sus modificatorias y complementarias⁴².

5.3. Tratamiento aplicable a los beneficiarios de la Ley N° 25.922

Como viéramos anteriormente, los beneficiarios del Régimen de Promoción de la Industria del Software tenían como beneficio el otorgamiento de un bono de crédito fiscal intransferible, de hasta el 70% de las contribuciones patronales que hayan efectivamente pagado los beneficiarios con destino a los sistemas y subsistemas de la seguridad social.

En caso de que dichos sujetos acumularan saldos de bonos no aplicados al 31 de diciembre de 2019, los mismos serían considerados de libre transferibilidad y se mantendrían vigentes hasta su agotamiento.

⁴¹ Por ejemplo, el CDI con Uruguay lo prevé en el artículo 11°. Ley N° 26.758: *Acuerdo para el Intercambio de Información Tributaria y Método para evitar la doble imposición entre la República Argentina y la República Oriental del Uruguay* (B.O. 22/08/12)

⁴² Esta Resolución General regula los requisitos, plazos, formalidades y demás condiciones que deben seguir los contribuyentes en general, a los efectos de solicitar los certificados de exclusión de los regímenes de retención, percepción y/o pagos a cuenta del Impuesto al Valor Agregado

Asimismo, el artículo 17° de la LEC preveía que a partir de la promulgación de la ley (10 de junio de 2019) y hasta su entrada en vigencia (1° de enero de 2020), los beneficiarios del Régimen de Promoción de la Industria del Software deberían expresar su voluntad de continuar en el Régimen de Promoción de la EdC, a través de la presentación de la respectiva solicitud⁴³.

Estos sujetos serían incorporados con carácter provisorio en el Registro EDC, considerándose como fecha de inscripción el día 1° de enero de 2020, y posteriormente tendrían hasta el 30 de junio de 2020 para ajustarse a los requisitos previstos en la LEC.

Cumplida esa fecha, serían incorporados de manera definitiva al Registro (en caso de cumplir los requisitos), o por el contrario se darían de baja del registro provisorio y debería reintegrar los beneficios usufructuados indebidamente, con más sus intereses y accesorios.

5.4. Aporte para el financiamiento

La LEC establecía un aporte anual del 1,5% del monto total de los beneficios fiscales otorgados, al Fondo Fiduciario para el Desarrollo del Capital Emprendedor (FONDCE), creado por artículo 14° de la Ley N° 27.349⁴⁴. Este Fondo tiene por objeto financiar emprendimientos e instituciones de capital emprendedor registrados como tales.

El pago de dicho aporte debía realizarse en forma anual a los quince días hábiles de la fecha de vencimiento de la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias, en la cuenta bancaria a nombre del FONDCE.

5.5. Suspensión de la aplicación del régimen: La Resolución N° 30/20 del Ministerio de Desarrollo Productivo (B.O. 20/01/20)

Con el cambio de gobierno en diciembre de 2019, se produjeron modificaciones en la estructura de la Administración Nacional.

En lo que nos interesa, el Decreto DNU N° 7/19 (PEN) (B.O. 11/12/2019) sustituyó el Artículo 1° de la Ley de Ministerios N° 22.520 (texto ordenado por Decreto N° 438/92) y sus modificaciones, creando el Ministerio de Desarrollo Productivo. Posteriormente, se crea la Secretaría de Industria, Economía del Conocimiento y Gestión Comercial

⁴³ La Resolución N° 449/19 especificaba que la solicitud de adhesión podrá ser presentada hasta el 31 de diciembre de 2019 a las 23:59 horas mediante la Plataforma de Trámites a Distancia (TAD).

⁴⁴ Ley N° 27.349: *Apoyo al Capital Emprendedor*. Texto Ordenado por Decreto 711/17 (B.O. 11/09/17), y modificatorias.

Externa dependiente del Ministerio de Desarrollo Productivo, cuyo objetivo es el de *promocionar actividades económicas que apliquen el uso del conocimiento y la digitalización de la información apoyado en los avances de la ciencia y de las tecnologías, orientado a la obtención de bienes, prestación de servicios y/o mejoras de procesos.*

El nuevo Régimen de Promoción de la EdC entró en vigencia el 1/01/2020, pero pasados tan solo veinte días, el Ministerio de Desarrollo Productivo dictó la Resolución N° 30/20 suspendiendo la aplicación del nuevo Régimen, derogando la Resolución N° 1084/19 del ex Ministerio de Producción y Trabajo; y la Resolución N° 449/19 de la ex Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa “*con el objeto de revisar y adaptar la operatividad y previsiones allí contenidas*”.

Asimismo, se designó como nueva autoridad de aplicación del Régimen a la Secretaría de Industria, Economía del Conocimiento y Gestión Comercial Externa (quedando facultada para dictar las normas aclaratorias y complementarias que resulten necesarias) y se suspendieron los plazos para analizar y procesar las solicitudes de adhesión al Régimen hasta que sea dictada la normativa complementaria correspondiente.

A partir del 20 de enero del corriente, comenzó; sin lugar a duda, un periodo de incertidumbre para las industrias de la EdC.

6. EL NUEVO REGIMEN DE PROMOCIÓN DE LA ECONOMÍA DEL CONOCIMIENTO A LA LUZ DE LA REFORMA INTRODUCIDA POR LA LEY N° 27.570

Como viéramos precedentemente, este Régimen de Promoción contenía una serie de incentivos fiscales y previsionales cuyos efectos en la EdC se vislumbraban como muy prometedores. Este régimen entró en vigencia el 01/01/2020 y se mantendría hasta el 31/12/2029.

No obstante, el 20 de enero de 2020 el nuevo Ministerio de Desarrollo Productivo⁴⁵ suspendió los plazos para analizar y procesar las solicitudes de adhesión al Régimen.

Si bien la Ley N° 27.506 seguía vigente, quedó virtualmente suspendida.

Recién el 7 de octubre de 2020, y luego de casi diez meses de incertidumbre al respecto, se sancionó la Ley N° 27.570⁴⁶, modificando varios aspectos relevantes del Régimen previsto en la Ley N° 27.506.

Previamente a ello, el 19 de febrero del 2020, el Poder Ejecutivo Nacional remitió al Congreso de la Nación, el Proyecto de Ley⁴⁷ que tenía por objeto modificar la Ley N° 27.506 con el fin de lograr una ley más *progresiva, equitativa, federal y solidaria*, que acompañe los propósitos de la Ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el marco de la Emergencia Pública decretada por la Ley N° 27.541 (B.O. 23/12/2019)

A continuación, analizaremos los puntos sobresalientes de los fundamentos del proyecto de reforma:

- En primer lugar, se sostiene que este proyecto de modificación de la Ley N° 27.506 promueve beneficios fiscales, generando un modo más equitativo de favorecer a emprendedores y a Micro, Pequeñas y Medianas Empresas que se dedican a este tipo de actividades.

⁴⁵ Por Decreto DNU N° 7/19 (PEN) (B.O. 11/12/19), se sustituyó el Artículo 1° de la Ley de Ministerios N° 22.520 (texto ordenado por Decreto N° 438/92) y sus modificaciones, creando el Ministerio de Desarrollo Productivo.

⁴⁶ Promulgada parcialmente por Decreto N° 818/20 (PEN) el 26/10/2020.

⁴⁷ Proyecto de Ley [PEN]: Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento. Modificación. Expediente 0022-PE-2019. Recuperado el 12 de noviembre de 2020, de <https://www4.hcdn.gob.ar/dependencias/dsecretaria/Periodo2019/PDF2019/TP2019/0022-PE-2019.pdf>

- Asimismo, se considera necesario establecer requisitos de ingreso, evaluación y permanencia más exigentes, diferenciados según el tamaño de cada empresa y el grado de madurez de cada sector productivo.
- En este sentido, también se propone limitar los beneficios previstos para las empresas más grandes, equilibrando el gasto fiscal para el Estado. Para lograr esto, se propone modificar el mecanismo para determinar la reducción de contribuciones patronales (artículo 8° de la LEC) y establecer un tope a dicha reducción a partir de una cantidad determinada de empleados.
- No obstante, con el objeto de continuar promoviendo la generación de empleo, se propone otorgar beneficios a aquellas empresas que incrementen su nómina de empleados de forma general y, además, se proponen beneficios adicionales basados en una perspectiva federal, inclusiva, de género y de alta capacitación.
- Se propone modificar la forma de calcular el beneficio proveniente de la reducción de la alícuota del Impuesto a las Ganancias (artículo 10° de la LEC); es decir que sea un porcentaje de la alícuota vigente y no la aplicación de una alícuota reducida.
- Se propone modificar la concepción de estabilidad fiscal (artículo 7° de la LEC) por una visión enfocada en la estabilidad de los beneficios; y no de carga tributaria total nacional (de manera de no condicionar al Estado para la imposición de nuevos tributos)
- Se propone limitar el ingreso a aquellas empresas que prestan "servicios profesionales", las cuales deberán cumplir con la exigencia del 70% exportaciones y no podrán ser empresas sin facturación; buscando fomentar solo aquellas empresas que generen divisas y empleo de calidad.

En resumen, se transcribe a continuación el fundamento del proyecto de reforma:

“En definitiva, consideramos que las modificaciones propuestas permitirán promover el crecimiento de los diversos sectores de la economía del conocimiento a través de una visión estratégica, de mediano y largo plazo, de carácter solidaria, equitativa y distributiva, sustentable, transversal, integral y federal, aportando al desarrollo del entramado socio-productivo de nuestro país a partir de la formación y generación profesional y laboral, la consolidación y apertura de nuevos mercados y posibilidades de exportación, el agregado de valor a las distintas cadenas productivas, inclusive de sectores

tradicionales, y la formación, desarrollo y fortalecimiento de actividades, sectores y empresas innovadoras”.

En nuestra opinión, este Proyecto de Ley suponía varios cambios trascendentales, algunos de los cuales mejoran la situación de los beneficiarios y otros que implican retrocesos o limitaciones.

En términos generales, la nueva propuesta del Poder Ejecutivo Nacional implicaba algunas mejoras respecto del Régimen de la Ley N° 27.506, dando mayor flexibilidad a las micro, pequeñas y medianas empresas (sobre todo en lo que respecta a los requisitos de ingreso). No obstante, no coincidimos en los fundamentos del proyecto respecto del concepto de estabilidad fiscal; en este sentido, entendemos que es esencial para la previsibilidad requerida para realizar inversiones a largo plazo. El impacto de otros cambios propuestos (como la alícuota reducida de Impuesto a las Ganancias y la reducción de cargas patronales) dependerá de cada caso en particular.

El 25 de junio de 2020, la Cámara de Diputados otorgó media sanción al Proyecto de Ley impulsado por el Poder Ejecutivo Nacional, y lo elevó a la Cámara de Senadores. No obstante, el 2 de octubre de 2020 el Senado de la Nación introdujo modificaciones, y lo volvió a girar a la Cámara Baja, la cual ratificó los cambios introducidos.

Finalmente, el 7 de octubre de 2020 se aprobó el nuevo Régimen de Promoción de la EdC, publicándose en el Boletín Oficial el 26 de octubre de 2020.

Antes de continuar avanzando, y observando el tiempo transcurrido desde que el Proyecto de Reforma fue enviado, y la fecha en que efectivamente fue sancionada la nueva norma; no podemos dejar de hacer mención a que el 11 de marzo de 2020, la Organización Mundial de la Salud (OMS), declaró el brote del coronavirus COVID-19, como una “pandemia”, afectando hasta ese momento a 110 países. Ante una potencial crisis sanitaria y social sin precedentes, se tornaba necesario tomar medidas oportunas para evitar la propagación del virus y su impacto en el sistema sanitario, sobre todo teniendo en cuenta la drástica experiencia por la que estaba atravesando Europa a esa fecha.

En virtud de ello, el 20 de marzo de 2020 se decretó el aislamiento social, preventivo y obligatorio mediante Decreto DNU N° 297/20 del Poder Ejecutivo Nacional. Si bien esta medida era por tiempo determinado, se fue prorrogando en lo sucesivo.

Y si bien puede resultar excesivo traer este hito a las letras del presente trabajo, no podemos dejar de contextualizar el momento por el que atravesaba nuestro país y el mundo entero al momento de la sanción de la nueva ley. Quizás encontraremos aquí, la explicación de la gran dilación en el tratamiento del Régimen de Promoción de la EdC, habida cuenta de que se encontraba suspendida todo tipo de inscripción desde el 20 de enero de 2020.

Desde que se suspendieron los plazos para analizar y procesar las solicitudes de adhesión al Régimen, hasta que se sancionó la Ley N° 27.570; se han dictado una serie de resoluciones en el marco de la emergencia sanitaria y económica provocada por la pandemia declarada por la OMS en relación con el coronavirus COVID-19.

Uno de los primeros programas que lanzó el Ministerio de Desarrollo Productivo a fines de abril de 2020 fue “*Industria por Argentina*” destinado a empresas e instituciones de la industria nacional y de la EdC para buscar soluciones frente al COVID-19, y a los desafíos post-cuarentena. De esta manera, se convoca a mesas de trabajo virtuales para promover la cooperación entre los distintos actores del sector.

Posteriormente, se dicta la Resolución N°327/20 (B.O. 2/07/20) del Ministerio de Desarrollo Productivo que crea el “*Programa Soluciona: Reactivación de la Economía del Conocimiento*”⁴⁸, con el objetivo de brindar asistencia financiera (aportes no reembolsables) a personas jurídicas para favorecer la reactivación económica del país a través del desarrollo y/o la implementación de soluciones, productos y/o servicios innovadores de las actividades la EdC, a los efectos de buscar y ofrecer soluciones a las problemáticas sanitarias, económicas y productivas por las que atravesaba nuestro país.

A la fecha de publicación de esta Resolución, habían transcurrido poco más de tres meses de aislamiento social, preventivo y obligatorio decretado por DNU N° 297/20 del Poder Ejecutivo; no solo eran necesarias medidas tendientes a la protección de la salud pública, sino también era fundamental adoptar medidas para comenzar a reactivar económicamente los sectores productivos afectados, entre los cuales se encontraba la industria de la EdC.

⁴⁸ A la fecha de elaboración del presente trabajo, la inscripción al programa se encuentra cerrada conforme la información que obra en la página web del Ministerio de Desarrollo Productivo. <https://www.argentina.gob.ar/produccion>

Otra de las medidas adoptadas fue la creación de la “*Línea de Formación basada en la Economía del Conocimiento*” de empleados en actividades promocionadas mediante Resolución N°569/20 (B.O. 8/07/20) del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social, con el objetivo de fortalecer las competencias laborales y mejorar las condiciones de empleabilidad a través de formación en habilidades, disciplinas y roles ocupacionales de la EdC.

En los considerandos de dicha Resolución, se reconoce el hecho de que se están desarrollando veloces y profundos cambios producto de las innovaciones tecnológicas, que transforman la vida cotidiana y también las relaciones laborales, y que estos cambios implican transformaciones en las habilidades requeridas en el mundo laboral; resultando necesario dar una respuesta desde la formación profesional a través de la implementación de políticas públicas que faciliten la generación de espacios de innovación y desarrollo del conocimiento.

Los objetivos de este programa están enumerados en el artículo 2° de la Resolución N° 569/20; los mismos están orientados a: i) desarrollar e incrementar capacidades y habilidades laborales en el ámbito de la EdC; ii) fomentar en las instituciones de formación profesional la generación de espacios de innovación y desarrollo de conocimiento en el ámbito de la EdC; iii) promover la inclusión de trabajadores en acciones de formación profesional propias del ámbito de la EdC; iv) incorporar la perspectiva de género y diversidad sexual en la formulación y desarrollo de los programas formativos; v) fortalecer la articulación entre las instituciones de formación profesional, los actores vinculados a la EdC y las Oficinas de Empleo que integran la Red de Servicios de Empleo.

Fundamentalmente, esta línea de formación se ejecuta a través de tres grandes acciones: (1) Inmersión a entornos tecnológicos; (2) Habilidades en transformación; (3) Formación 4.0.

En este marco, celebramos la creación de un programa tendiente a generar acciones de formación profesional vinculadas a la promoción del desarrollo de competencias tecnológicas que faciliten la inserción laboral, mejoren las capacidades profesionales y generen un proceso virtuoso de generación de valor agregado basado en el conocimiento.

Otro de los programas que se pusieron en marcha fue “*Capacitación 4.0 y Economía del Conocimiento para Municipios*” mediante Resolución N° 115/20 (B.O. 24/07/20) de la Secretaría de Industria, Economía del Conocimiento y Gestión Comercial Externa (dependiente del Ministerio de Desarrollo Productivo). El mismo busca fortalecer las economías locales mediante la asistencia financiera para promover el desarrollo, reactivación y/o reconversión productiva en los Municipios, a través de programas de capacitación en temáticas vinculadas a la EdC; con el fin de promover la empleabilidad de la población local.

Mediante Resolución N° 130/21 (B.O. 23/04/21) de la Secretaría de Industria, Economía del Conocimiento y Gestión Comercial Externa, se amplió el alcance de este programa a las Provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Municipios, Comunas y comunas rurales, Comisiones de Fomento, Delegaciones Municipales, Comisiones y Comisionados Municipales, Juntas Vecinales, Juntas de Gobierno y Delegaciones Comunales. Las jurisdicciones deberán presentar su proyecto de formación y las que resulten seleccionadas recibirán aportes no reembolsables por un monto máximo de hasta \$1.000.000,00 para financiar las capacitaciones.

Mediante Resolución N°390/20 (B.O. 5/08/20) del Ministerio de Desarrollo Productivo se crea el “*Registro de Articuladores de la Economía del Conocimiento*”, con el objetivo de promover la aplicación de actividades de la EdC y facilitar el acceso de los diferentes sectores productivos y de servicios del país, a la oferta de programas nacionales vinculados a actividades que apliquen el uso del conocimiento y la digitalización de la información a la obtención de bienes, prestación de servicios y/o mejoras de procesos.

Sucintamente, se trata de un registro de profesionales en la temática, que cuenten con aptitud profesional y académica; y experiencia o formación específica en: gestión de la innovación, transferencia de tecnología, creación de nexos entre el sector de innovación y entidades, proyectos de la industria 4.0, entre otros.

De esta manera, los articuladores tienen la función de asistir a las entidades para detectar oportunidades de incorporación de actividades de la EdC y de tecnologías vinculadas a la Industria 4.0. Asimismo, funciona como un agente facilitador de herramientas y programas tanto para las empresas como para las organizaciones públicas y privadas. Fundamentalmente, su rol es servir como nexo y detectar

oportunidades para llevar adelante proyectos a los efectos de garantizar el acceso a los beneficios y programas vinculados a la EdC en todos los sectores productivos.

Cuatro días antes de la promulgación de la Ley N° 27.570, se creó el Programa: “*Producción Colaborativa de Economía del Conocimiento*” mediante Resolución N° 240/20 (B.O. 22/10/20) de la Secretaría de Industria, Economía del Conocimiento y Gestión Comercial Externa (dependiente del Ministerio de Desarrollo Productivo). Este programa brindaba beneficios de tasa subsidiada y aportes no reembolsables (es decir, asistencia financiera) a empresas e instituciones públicas o privadas que, de manera conjunta y colaborativa, desarrollen e implementen proyectos innovadores que involucren al menos dos actividades promovidas (previstas en el artículo 2° de la Ley N° 27.506; excepto las previstas en el inciso e): servicios profesionales de exportación)

El objetivo del programa es brindar asistencia financiera a proyectos que combinen al menos dos actividades de la EdC, y que en su ejecución promuevan la reactivación económica. Estos proyectos deben efectuarse por dos o más personas jurídicas de manera colaborativa y conjunta, de forma que las mismas reúnan sus saberes específicos y los complementen para tener como resultado un producto, servicio o proyecto de mayor valor agregado (trabajo de cooperación).

Mediante Resolución N° 353/20 (B. O. 24/11/20) de la Secretaría de Industria, Economía del Conocimiento y Gestión Comercial Externa, se prorroga el plazo máximo para la presentación de las solicitudes al Programa “*Producción Colaborativa de EdC*” (originalmente previsto para el 24 de noviembre de 2020), hasta el 19 de febrero de 2021 o hasta el agotamiento del presupuesto disponible, lo que ocurra primero.

Si bien todos estos programas de asistencia financiera, fortalecimiento de competencias laborales y promoción de actividades de la EdC impulsadas desde el Ministerio de Desarrollo Productivo, así como también desde el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social, resultan oportunos para favorecer el estímulo y desarrollo de las empresas del sector; los mismos no son suficientes. Sin lugar a duda, es necesario otorgar un marco legal propicio que otorgue seguridad y estabilidad jurídica a esta industria.

Como dijéramos anteriormente, en el mes de octubre de 2020 se aprobó en el Congreso de la Nación la Ley N° 27.570; modificatoria de la Ley N° 27.506.

Este cuerpo legal fue reglamentado a través del Decreto N° 1034/20 (B.O. 21/12/20), complementado por la Resolución del Ministerio de Desarrollo Productivo N° 4/21 (B.O. 14/01/21), que establece las normas complementarias y aclaratorias del nuevo Régimen y por la Disposición de la Subsecretaría de Economía del Conocimiento N° 3/21 (B.O. 11/01/21) que establece los requisitos que deben cumplir los sujetos beneficiarios del Régimen de Promoción de la Industria del Software para adherirse de forma retroactiva al 1/01/2020 al Régimen de Promoción de la EdC.

Posteriormente, la Disposición de la Subsecretaria de Economía del Conocimiento N° 11/21 (B.O. 18/02/21) reglamentó las formas y condiciones que deben observar los interesados, así como también la forma de acreditar los requisitos de permanencia y el acceso a los beneficios contemplados en el Régimen, tornado operativo el mismo.

A continuación, se analizarán las principales modificaciones introducidas por la Ley N° 27.570 y cuál es el estado actual del Régimen.

6.1. Aspectos generales

6.1.1. Objetivos y ámbito de aplicación. Nueva vigencia.

La actual redacción⁴⁹ del artículo 1° de la LEC establece que el presente Régimen tiene como objetivo: “[...] *promocionar actividades económicas que apliquen el uso del conocimiento y la digitalización de la información apoyado en los avances de la ciencia y de las tecnologías, a la obtención de bienes, prestación de servicios y/o mejoras de procesos*”.

Asimismo, el “*Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento*” regirá en todo el territorio de la República Argentina (conforme artículo 1° de la LEC).

En cuanto al objetivo general del Régimen de Promoción, éste consiste fomentar aquellas actividades económicas que incorporan a sus procesos productivos, a sus productos y/o servicios el conocimiento de manera intensiva; siempre con la intención de alcanzar mayor eficiencia y agregar valor, a partir de la incorporación de la innovación y digitalización de la información.

De esta manera, se pretende impulsar la competitividad de las empresas, impactado en la generación de empleo genuino de calidad al tiempo que se busca incrementar las exportaciones y la generación de divisas a través de las actividades promovidas.

Como dijéramos anteriormente, se trata de una Ley Nacional emanada del Honorable Congreso de la Nación; no obstante, a la hora de establecer los incentivos o beneficios impositivos y previsionales, debemos tener en cuenta que no puede regular en materia de tributos subnacionales ya que no tiene potestad tributaria para ello⁵⁰.

En cuanto a la vigencia, conforme la redacción original del artículo 20° de la LEC; este Régimen tendría vigencia desde el 1° de enero de 2020 y hasta el día 31 de diciembre de 2029. Es decir, por un término de diez años⁵¹.

La Ley N° 27.570 modificó este artículo y estableció que el Régimen de Promoción de la EdC tendrá vigencia desde el 1° de enero de 2020 para las empresas adherentes provenientes de la Ley N° 25.922 y a partir de la publicación de la Ley N° 27.570 para las nuevas empresas, es decir; a partir del 26 de octubre de 2020. En cuanto a la

⁴⁹ El artículo 1° de la LEC no ha sido modificado por la Ley 27. 570

⁵⁰ Desde el punto de vista de las Finanzas Públicas, si un nivel de gobierno no tiene potestad para imponer ciertos tributos; tampoco tiene potestad para eximir de ellos.

⁵¹ Recordemos que el Régimen de Promoción de la Industria del Software (Ley N° 25.922/04) se encontró vigente hasta el 31 de diciembre de 2019.

finalización de la vigencia, la misma no ha sido modificada (es decir, continúa siendo el 31 de diciembre de 2029). La principal conclusión de lo expuesto precedentemente es que las nuevas empresas resultaron perjudicadas, ya que perdieron la posibilidad de acceder a diez meses de beneficios fiscales y previsionales.

6.1.2. Nueva Autoridad de Aplicación.

La nueva redacción del artículo 19° de la LEC establece que la autoridad de aplicación de este Régimen será el Ministerio de Desarrollo Productivo, *“quien podrá dictar las normas aclaratorias y complementarias que resulten necesarias para el adecuado funcionamiento del mismo”*.

En este sentido, el 14 de enero de 2021 dicho Ministerio dictó la Resolución N° 4/21, estableciendo las normas complementarias y aclaratorias que regirán el Régimen de Promoción de la EdC; incluyendo en sus Anexo II y III el alcance de los rubros y actividades comprendidos. Asimismo, faculta a la Subsecretaría de Economía del Conocimiento de la Secretaría de Industria, Economía del Conocimiento y Gestión Comercial Externa del Ministerio de Desarrollo Productivo, a implementar las acciones y dictar las normas necesarias que resulten conducentes para tornar operativas las previsiones dispuestas en la LEC y su modificatoria, en el Decreto N° 1034/20 y en la Resolución N° 4/21 del Ministerio de Desarrollo Productivo.

Como viéramos anteriormente, la redacción original de la ley creó el *“Registro Nacional de Beneficiarios del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento”* (en adelante, *“Registro EDC”*), al cual deben inscribirse quienes deseen acceder a los beneficios de la Ley N° 27.506 y modificatoria.

De acuerdo a lo establecido por la Resolución N° 4/21, este Registro EDC funcionará en el ámbito de la Dirección Nacional de Desarrollo de Economía del Conocimiento, dependiente de la Subsecretaría de Economía del Conocimiento.

La Subsecretaría estableció el procedimiento (formas y condiciones) de solicitud de inscripción en el Registro EDC y la forma de acreditar el cumplimiento de los requisitos mediante la Disposición N° 11/2021. Asimismo, la Subsecretaría podrá requerir un análisis técnico o verificación in situ a efectos de evaluar el encuadre de la actividad o rubro declarado por la persona jurídica al momento de la solicitud de inscripción, a los efectos de determinar el correcto encuadre y proporcionalidad de la actividad promovida.

Un aspecto que agrega el Decreto Reglamentario es que no se admitirá la inscripción en el Registro EDC de quienes, con tal inscripción, pretenden vulnerar una inhabilitación dispuesta en los términos del artículo 15° de la LEC⁵².

En este sentido, se presumirá, salvo prueba en contrario, que una persona jurídica pretende vulnerar una inhabilitación si es continuadora de una persona jurídica inhabilitada, está controlada por aquella o cuenta sustancialmente con los mismos accionistas y objeto social, o si pudiera observarse una conducta tendiente a transferir facturación y/o empleados de la persona jurídica sancionada a la otra.

6.2. Rubros y actividades incluidas

El Régimen tiene como objeto la creación, diseño, desarrollo, producción e implementación o adaptación de productos y servicios y su documentación técnica asociada (incluyendo el que se elabore para ser incorporado a procesadores y/u otros dispositivos tecnológicos) de los rubros/actividades promovidas que a continuación se describen.

Como veremos, son actividades que de por sí pueden dar lugar a un producto o servicio final, o bien pueden ser parte de un proceso productivo que mejora de alguna manera la competitividad de la empresa, es decir; a partir de la innovación y aplicación del conocimiento y la tecnología, le genera valor agregado a al producto o servicio final.

Según la redacción actual del artículo 2° de la Ley N° 27.506 (modificado por el artículo 1° de la Ley N° 27.570), los rubros promovidos en el Régimen son los siguientes:

- a) Software y servicios informáticos y digitales;
- b) Producción y postproducción audiovisual;
- c) Biotecnología, bioeconomía, biología, bioquímica, microbiología, bioinformática, biología molecular, neurotecnología e ingeniería genética, geingeniería y sus ensayos y análisis;
- d) Servicios geológicos y de prospección y servicios relacionados con la electrónica y las comunicaciones;
- e) Servicios profesionales, únicamente en la medida que sean de exportación;
- f) Nanotecnología y nanociencia;

⁵² El artículo 15° de la LEC regula el régimen sancionatorio del Régimen de Promoción de la EdC.

- g) Industria aeroespacial y satelital, tecnologías espaciales;
- h) Ingeniería para la industria nuclear;
- i) Fabricación, puesta a punto, mantenimiento e introducción de bienes y servicios orientados a soluciones de automatización en la producción, caracterizado exclusivamente por el uso de tecnologías de la industria 4.0 (inteligencia artificial, robótica e internet industrial, internet de las cosas, sensores, manufactura aditiva, realidad aumentada y virtual)

También se incluye a la actividad de ingeniería, ciencias exactas y naturales, ciencias agropecuarias y ciencias médicas, vinculadas a tareas de investigación y desarrollo experimental.

Aquí, hubo una modificación respecto de los servicios profesionales del inciso e): en la Ley original se incluían a todos los servicios profesionales, en la medida que fuesen de exportación y sin ningún tipo de restricción o condición adicional; en el texto actual se agrega el requisito de que estas actividades estén comprendidas dentro de las siguientes:

- I) Servicios jurídicos, de contabilidad general, consultoría de gerencia, servicios gerenciales y servicios de relaciones públicas, auditoría, cumplimiento normativo, asesoramiento impositivo y legal;
- II) Servicios de traducción e interpretación, gestión de recursos humanos (búsqueda, selección y colocación de personal);
- III) Servicios de publicidad, creación y realización de campañas publicitarias (creación de contenido, comunicación institucional, estrategia, diseño gráfico/web, difusión publicitaria);
- IV) Diseño: diseño de experiencia del usuario, de producto, de interfaz de usuario, diseño web, diseño industrial, diseño textil, indumentaria y calzado, diseño gráfico, diseño editorial, diseño interactivo;
- V) Servicios arquitectónicos y de ingeniería: asesoramiento sobre arquitectura (elaboración y diseño de proyectos y planos y esquemas de obras, planificación urbana), diseño de maquinaria y plantas industriales, ingeniería, gestión de proyectos y actividades técnicas en proyectos de ingeniería.

De esta forma, se establece una limitación a los servicios profesionales de exportación que pueden incluirse en el Régimen. Por otra parte, el nuevo Decreto Reglamentario no

define el concepto de exportación de servicios profesionales; cómo si lo hacia la reglamentación anterior⁵³.

Otro punto destacado de este artículo, es que faculta al Poder Ejecutivo a ampliar los rubros o actividades en virtud de las tecnologías emergentes, dado que la Ley posee una vigencia de diez años. Este no es un dato menor; pensemos que el régimen anterior estuvo vigente desde 2004 incluyendo únicamente a la industria del software, porque justamente se requería del debate parlamentario y de la sanción de una nueva ley para ampliarlo a otras actividades. En este sentido, consideramos que torna más flexible al Régimen, entiendo el contexto y la velocidad con la que se desarrolla la EdC.

Como dijéramos anteriormente, se derogó la Resolución N° 449/19; la cual detallaba en el Anexo I y Anexo II los códigos de actividades incluidas (Clasificador de Actividades Económicas - CLAE). A partir de la publicación de la Resolución N° 4/21 del Ministerio de Desarrollo Productivo se establece en el Anexo II y Anexo III el detalle pormenorizado de los rubros y actividades incluidas en el artículo 2° de la LEC y los códigos de actividades que se correlacionan unívocamente con las actividades promovidas (CLAE).

La Subsecretaría podrá actualizar el listado de actividades y códigos consignados en los Anexos II y III referidos precedentemente, en función del desarrollo de nuevas actividades que puedan considerarse promovidas o la incorporación de nuevos códigos CLAE.

Antes de continuar avanzando, queremos hacer una mención especial acerca de los *servicios profesionales* incluidos en el artículo 2°, inciso e), apartado I) de la LEC. Si bien más adelante veremos los requisitos de facturación, exportación y otras cuestiones a tener en cuenta, nos parece importante destacar el hecho de que los servicios profesionales sean susceptibles de ingresar a este Régimen por la potencialidad que esto representa para los profesionales en Ciencias Económicas: la posibilidad de la consultoría internacional abre importantes caminos para asesores de negocios, contables, impositivos, económico-financieros y otros aspectos que hacen a la administración de las organizaciones. De esta manera, queremos reflexionar sobre la

⁵³ Decreto N° 708/19, Anexo I, artículo 1°, inciso a), segundo párrafo: [...] *exportación de “servicios profesionales” prestados al exterior, es decir, a aquellos realizados en el país a título oneroso y sin relación de dependencia, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior, entendiéndose por tal a la utilización inmediata o al primer acto de disposición por parte del prestatario.*

importancia y trascendencia que podría tener la implementación de esta ley para nuestras profesiones.

Los servicios profesionales se encuentran dentro de la categorización “*Servicios basados en Conocimiento*”; debido a los grandes avances en las tecnologías de la información y comunicación, existen menos restricciones geográficas para desarrollar este tipo de actividades hacia distintos puntos del mundo, reduciendo los costos de generar, transmitir y almacenar la información, así como también los tiempos para coordinar actividades a distancia (servicios prestados de forma remota).

Asimismo, la revolución de la digitalización y de las telecomunicaciones dieron lugar a una nueva forma de comercializar estos servicios: el comercio transfronterizo⁵⁴, que fomentó el intercambio de servicios basados en conocimiento en el mundo.

Todas estas circunstancias abren grandes posibilidades para países alejados geográficamente como Argentina, y en particular para los profesionales en Ciencias Económicas.

6.3. Sujetos alcanzados

La nueva redacción del artículo 4° de la LEC establece que podrán adherir al Régimen las personas jurídicas constituidas en la República Argentina o habilitadas para actuar dentro de su territorio que desarrollen en el país, como actividad principal, alguna de las actividades promovidas ya mencionadas y, asimismo, se agrega el requisito por ley de que deberán demostrar que se encuentran cumpliendo con todas sus obligaciones fiscales, laborales, gremiales y previsionales. Este último requisito deberá acreditarse con la presentación de los "libre deuda" emitidos por la autoridad respectiva.

Algunas consideraciones al respecto: en primer lugar, no hace ya referencia a la Ley de Impuesto a las Ganancias a la hora de delimitar las personas jurídicas que pueden acceder al Régimen⁵⁵. En la redacción actual se amplía el alcance a todas las personas jurídicas, y no solo a las sociedades de capital. En este sentido, citamos el artículo 141° del Código Civil y Comercial de la Nación⁵⁶:

⁵⁴ Un usuario/cliente de un país extranjero recibe servicios desde nuestro país a través de telecomunicaciones o correos electrónicos. Ejemplos: consultoría internacional, asesoramiento impositivo a través de video llamada, etc.

⁵⁵ En el Proyecto de Ley del Poder Ejecutivo Nacional contemplaba en la redacción la referencia al artículo 53° inciso a) de la LIG.

⁵⁶ Ley N° 26.994: Código Civil y Comercial de la Nación (B.O. 8/10/14)

“Son personas jurídicas todos los entes a los cuales el ordenamiento jurídico les confiere aptitud para adquirir derechos y contraer obligaciones para el cumplimiento de su objeto y los fines de su creación”.

Por otra parte, las personas jurídicas pueden ser públicas o privadas, conforme lo establecido en el artículo 145° del Código Civil y Comercial de la Nación.

Son personas jurídicas privadas (conforme artículo 148° del Código Civil y Comercial de la Nación): las sociedades; las asociaciones civiles; las simples asociaciones; las fundaciones; las iglesias, confesiones, comunidades o entidades religiosas; las mutuales; las cooperativas; el consorcio de propiedad horizontal; y toda otra contemplada en disposiciones del Código Civil y Comercial o en otras leyes y cuyo carácter de persona jurídica privada se establece o resulta de su finalidad.

En segundo lugar, la norma ahora establece el requisito de “estar al día” con las obligaciones fiscales, laborales, gremiales y previsionales. El régimen anterior establecía por vía reglamentaria la obligatoriedad de encontrarse en el curso normal de cumplimiento de las obligaciones impositivas y previsionales; con la reforma, se incorporó este requisito en el texto legal (lo cual nos parece un acierto, de forma de no dejar librada a la voluntad del reglamentador), pero agrega la obligatoriedad de estar al día con las obligaciones laborales y gremiales.

En este sentido, el Decreto Reglamentario establece en el artículo 2° del Anexo I que el normal cumplimiento de las obligaciones fiscales y previsionales será corroborado por la Autoridad de Aplicación de conformidad con la información que solicite a la AFIP a través de los mecanismos disponibles. En cuanto al normal cumplimiento de las obligaciones laborales, se acreditará en consulta al Registro Público de Empleadores con Sanciones Laborales (REPSAL). Por último, el normal cumplimiento de las obligaciones gremiales será acreditado con un comprobante de libre deuda emitido por la entidad gremial o sindical en la que se encuentran nucleados los trabajadores afectados a las actividades promovidas de la potencial empresa beneficiaria, o bien mediante presentación de una declaración jurada de la que surja la inexistencia de deuda respecto de los trabajadores afiliados a la entidad gremial o sindical con mayor representación dentro de la potencial beneficiaria, o bien que sus empleados no cuentan con afiliación sindical alguna.

6.4. Requisitos para acceder al Régimen

6.4.1. El requisito de la actividad principal

Conforme la redacción actual del artículo 4°, apartado II de la LEC y su modificatoria, los sujetos alcanzados, a efectos de su inscripción; deberán acreditar las siguientes condiciones respecto a la/s actividad/es promovida/s:

a) Que el 70% de su facturación total del último año se genere a partir de las actividades promovidas mencionadas en el artículo 2° de la LEC.

En tal sentido, el Reglamento (Dto. N° 1034/20, Anexo I, artículo 1°, apartado I) establece que se considera actividad promovida con carácter de principal cuando su facturación represente, como mínimo, el 70% del total de la facturación de la solicitante, correspondiente a los doce meses anteriores a la fecha de solicitud de inscripción. Asimismo, se puede alcanzar el requisito del 70% de la facturación anual a partir del desarrollo de una de las actividades promovidas, o con la sumatoria de dos o más de ellas.

La primera conclusión a la que arribamos es que para determinar si una actividad constituye o no la actividad principal de la persona jurídica a los efectos de acceder al Régimen, el parámetro tangible continúa siendo la facturación. Y el umbral utilizado como límite continúa siendo el 70% de la facturación total.

La Resolución N° 4/21 del Ministerio de Desarrollo Productivo ha regulado el alcance de lo normado precedentemente, estableciendo en el artículo 2° de su Anexo I que a los efectos de considerar la realización de actividad promovida con carácter de principal, será computada la facturación emitida bajo los Códigos CLAE (Clasificador de Actividades Económicas) listados en el Anexo III de dicha Resolución⁵⁷.

b) En el caso de personas jurídicas aún⁵⁸ sin facturación en actividades promovidas, podrán solicitar su inscripción en el Registro acreditando fehacientemente el desarrollo

⁵⁷ El Anexo III de la Resolución N° 4/21 del Ministerio de Desarrollo Productivo establece los códigos CLAE que se correlacione unívocamente con las actividades promovidas. El 2° párrafo del artículo 2° del Anexo I de la Resolución N° 4/21 del Ministerio de Desarrollo Productivo regula que la Subsecretaría de Economía del Conocimiento establecerá la documentación que se deberá presentar a los fines de determinar la realización de actividad promovida en aquellos supuestos en los que no exista un código CLAE que se correlacione unívocamente con las actividades promovidas.

⁵⁸ El Dto. N° 818/20 (que promulgó parcialmente la Ley N° 27.570), observó el término “aún” del texto del primer párrafo del inciso b) del punto II del artículo 4° de la LEC, aludiendo en los considerandos que el espíritu de la flexibilización de la condición establecida en el mencionado párrafo tiene como finalidad que las empresas que acrediten fehacientemente el desarrollo intensivo de algunas de las actividades

de dichas actividades de manera intensiva para incorporar conocimientos derivados de avances científicos y tecnológicos en sus productos, servicios o procesos productivos, con el fin de agregar valor e innovación.

De la lectura de los incisos a) y b) del actual artículo 4°, apartado II de la LEC surge que se plantean dos posibilidades para acceder al Régimen; uno es cumpliendo con el requisito de facturación del 70% en la actividad promovida enunciando precedentemente. El otro está vinculado a que las empresas puedan demostrar que utilizan alguna de las actividades promovidas de manera intensiva en sus procesos, con el fin de agregar valor e innovación a sus productos, servicios y/o procesos productivos.

Es decir, cuando no se puede demostrar facturación en la actividad promovida (porque su actividad no tiene un CLAE asociado a una actividad promovida) pero sí la incorporan a su proceso productivo, y/o a los productos o servicios que comercializa, podría ser susceptible de incorporarse al Régimen.

El concepto de actividad promovida de manera intensiva no estaba contemplado en el régimen anterior. La nueva redacción del artículo 4° de la LEC delega en el Poder Ejecutivo la facultad de definir los términos y alcances de este concepto, así como también la documentación y requisitos que se soliciten para la inscripción.

En este sentido, el Decreto Reglamentario especifica que, en esos casos, la actividad promovida debe estar incorporada [...] *como una fase inescindible del proceso productivo aplicable transversalmente a sus productos o servicios comercializados*⁵⁹.

A los efectos de la evaluación y encuadramiento de las solicitudes de inscripción en estos supuestos, se consideraran criterios como: el carácter estratégico de la firma, el porcentaje de personal afectado a la/s actividad/es promovidas, el grado de desarrollos de las actividades de investigación y desarrollo (I+D), la efectiva incorporación de las innovaciones a cadenas de valor estratégicas, la existencia de unidades de desarrollo y/o innovación formales dentro de la organización y la comercialización de productos y/o

promovidas para incorporar conocimientos derivados de avances científicos y tecnológicos en sus productos, servicios o procesos productivos con el fin de agregar valor e innovación, tengan la posibilidad de acceder al Régimen, aunque dicha incorporación no pueda verse reflejada en la facturación de las mismas como actividades promovidas, no solo al momento de la solicitud sino también durante todo el tiempo que desarrolle esa actividad, ya que mucha de las actividades comprendidas en el artículo 2° de la LEC no generan bienes y servicios finales sino que son parte integrante de procesos productivos que los hacen más eficientes, competitivos y/o inteligentes.

⁵⁹ Conforme artículo 1°, apartado I del Anexo I del Decreto N° 1034/20.

servicios nuevos o mejorados que hayan derivado del uso de las actividades promovidas, entre otros criterios a establecer por la Autoridad de Aplicación.

Aquí resulta de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del nuevo artículo 4° de la LEC:

La autoridad de aplicación podrá consultar a organismos especializados del sistema nacional o provincial de innovación, ciencia y tecnología – de manera no vinculante – para recibir asesoramiento a fin de evaluar el encuadramiento al momento de la inscripción [...] de aquellas empresas que soliciten su inscripción al régimen bajo la modalidad descrita en el punto II.b) del presente artículo.

El punto II.b) es el que se refiere a la inscripción de empresas sin facturación en actividades promovidas.

En este sentido, la Resolución N° 4/21 del Ministerio de Desarrollo Productivo dispone en el 2° párrafo del artículo 2°, del Anexo I; que la Subsecretaría de Economía del Conocimiento establecerá la documentación que se deberá presentar a para aquellos supuestos en los que la realización de dichas actividades no pueda ser determinada en virtud de la facturación de la empresa, por no existir un código CLAE que permita identificar unívocamente la facturación emitida por alguna de las actividades promovidas, o que el porcentaje de facturación correspondiente a éstas no pueda ser determinado sobre la facturación total de la empresa.

A tal fin, la Subsecretaría dispone⁶⁰ que dicho extremo sea acreditado mediante la presentación de una declaración jurada acompañada de una certificación contable con intervención del Consejo Profesional de Ciencias Económicas, en la cual se describa la actividad económica promovida desarrollada y la facturación atribuible a la misma⁶¹.

De esta manera, el cumplimiento del requisito de desarrollo de actividad/es promovida/s como actividad principal quedará acreditado con la presentación de documentación contable y técnica debidamente certificadas, de la que surja que la persona jurídica efectúa erogaciones e inversiones verificables en innovación derivadas de las

⁶⁰ Conforme artículo 7°, segundo párrafo de la Disposición N° 11/21 de la Subsecretaría de Economía del Conocimiento.

⁶¹ El modelo de certificación contable se encuentra previsto en el Anexo II de la Disposición N° 11/21 de la Subsecretaría de Economía del Conocimiento.

actividades promovidas, las cuales se deben encontrar incorporados en productos y/o servicios comercializados o incluidos de manera efectiva en sus procesos productivos.

Recordemos que, en la redacción anterior, si la persona jurídica aun no contaba con facturación alguna, podía solicitar su inscripción, presentando una declaración jurada mediante la cual manifieste que desarrolla alguna o algunas de las actividades promovidas; acompañando el modelo de negocios en esa actividad. Además, debía acreditar que el 70% de su nómina de personal y masa salarial se encontraban afectadas a dicha actividad.

Las empresas que desarrollen actividades del artículo 2°, inciso a) (Software y servicios informáticos y digitales) y/o inciso e) (servicios profesionales de exportación, con las limitaciones introducidas recientemente); solo podrá acreditarse la realización de la/s actividad/es promovida/s a través del porcentaje del 70% de la facturación total. Es decir, una empresa de software o una empresa de servicios profesionales deberán cumplir indefectiblemente con el requisito de facturación del 70%.

Por último, el texto original de la ley permitía computar el autodesarrollo dentro del porcentaje de facturación exigido para constituir la actividad principal, en la medida que sea de exportación. Con la nueva redacción del artículo 5° de la LEC, queda excluida la posibilidad de este cómputo para la actividad de software y servicios informáticos y digitales.

Se entiende por autodesarrollo el realizado por una persona jurídica para su propio uso o para empresas vinculadas societaria y/o económicamente, y en todos los casos revistiendo el carácter de usuario final.

En este sentido, el reglamento dispone (artículo 3° del Anexo I) que se entiende por empresas vinculadas societaria y/o económicamente, a los supuestos contemplados en la Ley General de Sociedades⁶², y en el artículo 14° de la Reglamentación de la Ley de Impuesto a las Ganancias⁶³.

⁶² Ley 19.550: *Ley General de Sociedades*. Texto Ordenado por Decreto 841/84 (B.O. 30/03/84), y modificatorias. Los supuestos de vinculación están contemplados en el artículo 33° de la norma referenciada.

⁶³ Ley 20.628: *Ley de Impuesto a las Ganancias*. Texto Ordenado por Decreto 862/19 (B.O. 9/12/19), y modificatorias. El artículo 14° de la Reglamentación contempla diversos supuestos de vinculación, enumerados de manera no taxativa desde el inciso a) al n).

6.4.2. Requisitos adicionales

Adicionalmente, los sujetos que quieran acceder al Régimen deberán reunir al menos dos de los siguientes requisitos, con relación a la/s actividad/es promovidas:

1. Acreditación de mejoras: Deberán acreditar la realización de mejoras continuas en la calidad de sus servicios, productos y/o procesos, o mediante una norma de calidad reconocida aplicable a sus servicios, productos y/o procesos.

2. Inversiones: Respecto del requisito de erogaciones en investigación y desarrollo y/o capacitación del personal, se ha modificado sustancialmente. Según el texto anterior, se debía acreditar indistinta y/o conjuntamente, la realización de erogaciones en investigación y desarrollo (3% de facturación total) y/o erogaciones en capacitaciones de los empleados (8% de la masa salarial total).

Con la nueva redacción del artículo 4° de la LEC, el requisito de inversión⁶⁴ es creciente en función del tamaño de la empresa. De esta forma, las empresas que deseen acceder al Régimen deberán acreditar la realización de inversiones en:

2.a. Capacitación de sus empleados y/o destinatarios en general en temáticas relacionadas con la economía del conocimiento, en un porcentaje respecto de su masa salarial del último año de al menos:

Tamaño de empresa	% Mínimo
Microempresas ⁶⁵	1%
Pequeñas y medianas ⁶⁶	2%
Grandes empresas	5%

Asimismo, el articulado establece que podrán computarse por el doble de su valor, aquellas inversiones en capacitación destinadas a población desocupada menor de veinticinco años y mayor de cuarenta y cinco años de edad, mujeres que accedan por primera vez a un empleo formal y/o otros grupos vulnerables determinados por la Autoridad de Aplicación.

⁶⁴ En la nueva redacción del artículo 4°, apartado II, punto 2 de la LEC se reemplaza el término “erogación” por el de “inversión”:

⁶⁵ En los términos del artículo 2° de la Ley 24.467: Marco regulatorio de la pequeña y mediana empresa. Texto Ordenado por Decreto 908/95 (B.O. 20/12/95), y modificatorias. Mediante Resolución 19/21 (B.O. 31/03/2021) de la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y los Emprendedores, definió las características de las empresas que serán consideradas Micro, Pequeñas y Medianas Empresas.

⁶⁶ Ídem

La reglamentación aclara que se entenderá como inversión a las erogaciones que la solicitante realice en términos de tiempo, dinero o recursos, destinadas a la capacitación brindada a su personal, así como a terceros interesados en acceder a la misma.

Se considerarán válidas a las capacitaciones dictadas u organizadas con instituciones del sistema educativo contempladas en la Ley de Educación Nacional N° 26.206 y sus modificatorias, la Ley de Educación Técnico Profesional N° 26.058 y en el Sistema de Aeronavegabilidad de la Defensa (SADEF) o con los organismos competentes en materia educativa a nivel nacional, de la CABA, provincial o municipal y aquellas capacitaciones que, por su especificidad o novedad, aún no cuentan con oferta para ser realizadas en el marco del sistema educativo pero cuya validez haya sido considerada por la Autoridad de Aplicación. Asimismo, serán admisibles las capacitaciones que se lleven a cabo en forma conjunta por varias beneficiarias, siempre que pueda determinarse con claridad el porcentaje que se asignará a cada una de ellas.

Para determinar el porcentaje de inversión y a los efectos del cómputo de la masa salarial bruta, no se considerarán los regímenes laborales especiales regulados en los Capítulos II, III y IV del Título III de la Ley de Contrato de Trabajo N° 20.744; es decir, quedan excluidos del cómputo los contratos de trabajo a plazo fijo, los contratos de trabajo de temporada y los contratos de trabajo eventual; así como también aquellos que por su temporalidad acotada la Autoridad de Aplicación considere pertinente excluir.

2.b. Investigación y desarrollo (que incluya novedad, originalidad y/o creatividad), en un porcentaje respecto de su facturación total del último año de al menos:

Tamaño de empresa	% Mínimo
Microempresas	1%
Pequeñas y medianas	2%
Grandes empresas	3%

La reglamentación aclara que las actividades en las que se efectúen las inversiones en I+D podrán ser ejecutadas en su totalidad por los propios beneficiarios o bien a través lo organismos, universidades o institutos públicos y/o privados que forman parte del Registro de Organismos y Entidades Científicas y Tecnológicas (ROECyT), por cuenta y orden del beneficiario.

Mientras que la redacción original de la LEC establecía que este requisito podía cumplirse conjunta y/o indistintamente; la nueva redacción plantea únicamente la

conjunción “o”. Esto quiere decir que para satisfacer esta dispensa se deberá acreditar la inversión en capacitación o la inversión en investigación y desarrollo.

Esta interpretación se funda en la doctrina de la Cámara de Apelaciones en el Fallo CNCAF - Sala V - 16/8/2006 “Bahía Blanca Plaza Shopping SA” que, si bien se refería a una materia que no es objeto del presente trabajo⁶⁷, se analizó la conjunción “o”, sosteniendo que en la técnica legislativa una disyuntiva especificada con la letra o implica que la norma regula dos hipótesis; es decir una cosa o la otra.

Para las empresas que desarrollen servicios profesionales de exportación (artículo 2º, inciso e) de la LEC), deben acreditar los porcentajes indicados para las grandes empresas (ya sea para el requisito de inversión en capacitación o para el requisito de inversión en investigación y desarrollo).

3. Exportaciones: Respecto del requisito de exportaciones, éste también fue graduado. Según el texto anterior, se debía acreditar la realización de exportaciones de bienes y/o servicios que surjan del desarrollo de alguna de las actividades promovidas de, al menos, un 13% de la facturación total (con la excepción de los servicios profesionales, que debían acreditar un 70% de la facturación)

Con la actual redacción deben acreditar la realización de exportaciones de bienes y/o servicios que surjan del desarrollo de alguna de las actividades promovidas y/o del desarrollo y aplicación intensiva de las mismas de acuerdo a los siguientes porcentajes respecto de la facturación total del último año:

Tamaño de empresa	% Mínimo
Microempresas	4%
Pequeñas y medianas	10%
Grandes empresas	13%

Para las empresas que desarrollen servicios profesionales de exportación (artículo 2º, inciso e) de la LEC), deben acreditar el cumplimiento de los requisitos establecidos en los puntos 1) y 2) precedentes.

Asimismo, el reglamento establece que el cumplimiento de los requisitos adicionales por parte de aquellas personas jurídicas que soliciten la inscripción sin contar con facturación en actividad promovida, la base de cálculo será determinada en función de

⁶⁷ Aspecto subjetivo de empresa constructora en el Impuesto al Valor Agregado

la proporcionalidad que represente el desarrollo de la actividad promovida respecto de la actividad total. A ese efecto, la Autoridad de Aplicación podrá contar con el asesoramiento de organismos especializados.

Un aspecto a destacar es que la Ley N° 27.570 agrega una cláusula transitoria (cláusula transitoria Nro. 4°) considerando la situación de emergencia pública en materia sanitaria y el aislamiento social, preventivo y obligatorio dispuesto por Decreto DNU N° 297/20 (y sus sucesivas prórrogas) del Poder Ejecutivo. En este sentido, no será exigible al momento de la inscripción, la acreditación del cumplimiento de los requisitos adicionales previstos en el artículo 4° de la LEC (certificación de calidad, inversión en capacitación o en I+D y exportaciones). Dicha acreditación podrá ser diferida por un plazo máximo de 180 días de finalizada la circunstancia excepcional, dentro de los 30 días hábiles siguientes.

Las empresas que optaren por esta opción deberán acreditar al momento de solicitar esta alternativa, que su nómina de personal ha sido incrementada respecto de la nómina con la que contaba al 31 de diciembre de 2019.

Recientemente, se creó el programa “*Fortalecer*” mediante Resolución N° 232/21 (B.O. 14/05/21) de la Secretaría de Industria, Economía del Conocimiento y Gestión Comercial Externa del Ministerio de Desarrollo Productivo. El mismo tiene como objetivo impulsar a micro, pequeñas y medianas empresas a través de financiamiento (Aportes No Reembolsables) para que puedan cumplir los requisitos necesarios para incorporarse como beneficiarias del Régimen de Promoción de la EdC.

Cuadro Resumen – Requisitos para acceder al Régimen

La Resolución N° 4/2021 del Ministerio de Desarrollo Productivo (B.O. 14/01/21) ha definido la forma de acreditar el cumplimiento de estos requisitos; los cuales fueron posteriormente especificados mediante Disposición N° 11/2021 de la Subsecretaría de Economía del Conocimiento (B.O. 18/02/21)

A continuación, realizaremos un sucinto resumen expuesto en un cuadro, con los requisitos que se deben cumplir para acceder al régimen, en función de lo establecido en la nueva redacción del artículo 4° de la LEC.

Requisitos (2 de 3)	Implica	Incluye
Acreditación de mejoras LEC y modificatoria – art. 4°, apartado II, pto. 1	<i>Mejoras continuas en la calidad de los procesos, productos y/o servicios.</i> Reglamentado: Art. 6, 7 y 8 de la Res. 4/21 <u>Acreditación:</u> Art. 9 a 12 de la Disp. 11/21	* Mejoras continuas en calidad realizadas a través de organismos públicos nacionales con competencia específica y capacidad técnica en EdC. * Mejoras continuas realizadas a través de consultores certificados como asesores en tecnologías de gestión por el INTI ⁶⁸ . * Certificación de norma de calidad emitida por entidad acreditada ante OAA ⁶⁹ o por organismo de acreditación del IAF-MLA ⁷⁰ No incluye certificación de productos exigida por normativa aplicable para la comercialización dentro del país. Se podrán considerar certificaciones de competencias del personal afectado a actividades promovidas para micro y pequeñas empresas. * Normas de calidad admisibles: Anexo III - Disp. N°11/21 Subsecretaría EdC
Inversiones LEC y modificatoria – art. 4°, apartado II, pto. 2	Los beneficiarios podrán computar el monto invertido en los últimos 12 meses o el promedio anual en los últimos 24 meses inmediatos anteriores la a fecha de solicitud. Apartado 2.a): <i>Capacitación de empleados y/o destinatarios en gral.</i> Reglamentado: Art. 5, 10 y 11 de la Res. 4/21 <u>Acreditación:</u> Art. 13 de la Disp. 11/21 Apartado 2.b): <i>Inversión en I+D</i> Reglamentado: Art. 5 y 9 de la Res. 4/21 <u>Acreditación:</u> Art. 14 de la Disp. 11/21	Masa salarial total bruta: suma de salarios brutos abonados por la persona jurídica libres de conceptos no remunerativos (s/ F931) de empleados que trabajan con contrato por tiempo indeterminado. Las inversiones en capacitación computables serán: – Aportes a los fondos de capacitación creados al efecto. – Aportes efectuados a universidades públicas y privadas – Estipendios y becas a los empleados o 3° personas. Sólo matrícula y arancel de enseñanza. Se admite capacitación en el extranjero. – Gastos indirectos (viajes y viáticos) p/ empleados a mas de 100 km – Viáticos y viajes para invitar docentes, profesionales, investigadores a dictar cursos, seminarios, etc. – Cursos virtuales c/ certificación. – Cuando la capacitación sea brindada por personal de la empresa, discriminar en recibo de sueldo el honorario “Capacitación LEC”. No puede superar el 35% de la inversión total exigida para el cumplimiento del requisito. Incluye 3 categorías: investigación básica, aplicada y experimental. Debe tener relación directa con actividad principal promovida. Incluye: – Erogaciones asociadas al desarrollo de investigación y experimentación. No puede superar el 40% de la inversión total exigida para el cumplimiento del requisito. – Inversiones en adquisición de tecnología no incorporada y conocimiento – Adquisición de tecnología incorporada – Gastos en diseño industrial – Otras inversiones que a criterio de la Subsecretaría Serán admisibles las acciones de I+D que se lleven a cabo por 3°, desarrolladas en el país, por parte de universidades, organismos o institutos dedicados a la I+D inscriptos en ROECYT ⁷¹ . Los esfuerzos en I+D deberán estar destinados a proyectos en desarrollo que no estén aún en el mercado ni incorporados al proceso productivo. No se considera I+D: solución de problemas técnicos, recolección rutinaria de datos, gastos indirectos (transporte, viáticos, etc.) las inversiones realizadas con fondos no reintegrables o beneficios fiscales
Exportaciones LEC y modificatoria – art. 4°, apartado II, pto. 3	<i>Exportaciones de bienes y/o servicios</i> Reglamentado: Art. 12 de la Res. 4/21 <u>Acreditación:</u> Art. 15 de la Disp. 11/21	* Facturado con Factura E * Se pueden computar las exportaciones realizadas a través de 3°, siempre y cuando no exista transferencia de la propiedad del bien o servicio a favor del intermediario (Conforme lo previsto en artículo 35° de la RG (AFIP) N° 2000/2006)

⁶⁸ INTI: Instituto Nacional de Tecnología Industrial.

⁶⁹ OAA: Organismo Argentino de Acreditación

⁷⁰ IAF-MLA: Acuerdo de Reconocimiento Multilateral del Foro Internacional de Acreditación

⁷¹ ROECYT: Registro de Organismos y Entidades de Ciencia y Tecnología

6.4.3. Microempresas

Por último, el artículo 6° de la LEC establecía que cuando se tratase de microempresas⁷², con una antigüedad menor a tres años desde el inicio de actividades, para acceder al Régimen solo debían acreditar que desarrollaban en el país, por cuenta propia y como actividad principal, alguna de las actividades promovidas.

La nueva redacción agrega que transcurridos cuatro años desde la inscripción en el Registro EDC o cuando deje de encontrarse enmarcada como microempresa (lo que ocurra primero)⁷³, deberá acreditar el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 4° de la LEC; excepto que solicite la baja en el Registro.

Asimismo, la nueva redacción agrega que lo dispuesto en este artículo 6° de la LEC no será de aplicación respecto de las empresas que desarrollen servicios profesionales de exportación; situación que no estaba contemplada en la redacción original de este artículo.

La reglamentación dispone que, en estos casos, los solicitantes deberán presentar una declaración jurada que indique las actividades desarrolladas en el país, en carácter de principal por cuenta propia; acompañando una descripción detallada de su modelo e negocios en dicha actividad.

Asimismo, la Resolución N° 4/21 establece que, para determinar la antigüedad de una microempresa, se tendrá en consideración el inicio de sus actividades, entendiéndose ésta como la fecha de inscripción en el Impuesto al Valor Agregado. También agrega que, con el pedido de inscripción, la microempresa se obliga a requerir la baja del Registro EDC cuando se diera alguno de estos supuestos:

- a) transcurrieran más de cuatro años desde su inscripción en el Registro EDC, y no cumpliera con los requisitos previstos en el artículo 4° de la LEC;
- b) dejare de cumplir con el requisito de actividad promovida;
- c) dejare de ser microempresa de acuerdo a los parámetros establecidos por la Resolución N° 220/19 de la entonces Secretaría de Emprendedores de la Pequeña y

⁷² En los términos del artículo 2° de la Ley 24.467: Marco regulatorio de la pequeña y mediana empresa. Texto Ordenado por Decreto 908/95 (B.O. 20/12/95), y modificatorias.

⁷³ Aquí hay una discrepancia respecto de lo que establece el Decreto N° 708/19. El artículo 7° del Anexo I establece que: “finalizado el plazo de tres años desde el inicio de actividades o si dejara de ser microempresa, lo que ocurra primero”.

Mediana Empresa (del ex Ministerio de Producción y Trabajo)⁷⁴ y sus modificatorias, y no cumpliera con los requisitos de inscripción previstos en el artículo 4° de la LEC.

A partir de la configuración de alguno de estos supuestos, la persona jurídica tiene la obligación de solicitar la baja en un plazo máximo de quince días hábiles de acaecido y no podrá continuar usufructuando los beneficios del Régimen.

La Resolución N° 4/21 del Ministerio de Desarrollo Productivo aclara que la categorización del tipo de beneficiario en función de su tamaño será determinada de acuerdo a los criterios de ventas y personal ocupado establecidos Resolución N° 220/19 de la entonces Secretaría de Emprendedores de la Pequeña y Mediana Empresa (del ex Ministerio de Producción y Trabajo)⁷⁵ y sus modificatorias.

A efectos de simplificar la lectura de lo expuesto precedentemente, calificará como micro, pequeñas o medianas empresas aquellas que no superen los siguientes parámetros dados por la Resolución de la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y los Emprendedores N° 19/21 (B.O. 31/03/2021) – Anexo I:

Categoría	Construcción	Servicios	Comercio	Industria y minería	Agropecuario
Límites de ventas totales anuales expresados en pesos (\$)					
Micro	24.990.000	13.190.000	57.000.000	45.540.000	30.770.000
Pequeña	148.260.000	79.540.000	352.420.000	326.660.000	116.300.000
Mediana T. I	827.210.000	658.350.000	2.588.770.000	2.530.470.000	692.920.000
Mediana T. II	1.240.680.000	940.220.000	3.698.270.000	3.955.200.000	1.099.020.000
Límites de personal ocupado					
Micro	12	7	7	15	5
Pequeña	45	30	35	60	10
Mediana T. I	200	165	125	235	50
Mediana T. II	590	535	345	655	215

A continuación, realizaremos un sucinto resumen expuesto en un cuadro, comparando los requisitos previstos en el régimen original de la LEC, y la situación actual a partir de las modificaciones introducidas por la Ley N° 25.570; en función de lo establecido en el artículo 4° de la LEC.

⁷⁴ Actualmente se encuentran vigentes los parámetros establecidos en la Resolución de la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y los Emprendedores N° 19/21 (B.O. 31/03/2021)

⁷⁵ Idem.

Requisito	LEY 27.506	LEY 27.570
Facturación	70% de facturación anual proveniente de actividad/es promovida/s Empresas de servicios profesionales deben acreditar que 70% de facturación total, proviene de exportaciones.	70% de facturación del último año proveniente de actividad/es promovida/s Empresas de servicios profesionales deben acreditar que 70% de facturación total, proviene de exportaciones.
Sujetos sin facturación en actividades promovidas	DDJJ manifestando que desarrolla actividad/es promovida/s, presentando modelo de negocios y acreditando que el 70% de su nómina y masa salarial se encuentran afectadas a dicha actividad.	Acreditar fehacientemente que desarrolla actividad/es promovida/s de manera intensiva para incorporar conocimientos en sus productos, servicios o procesos productivos para agregar valor. Empresas de software y servicios profesionales deben cumplir requisito de facturación (70%)
Autodesarrollo	Puede ser computado dentro del % de facturación, en la medida que sea de exportación.	No puede ser computado dentro del % de facturación, para la actividad de software (para el resto continua igual)
Requisitos adicionales	Cumplir dos de los tres siguientes: 1) Acreditar mejoras continuas, a través de certificación de calidad. 2) Acreditar indistinta y/o conjuntamente, erogaciones en I+D (3% de facturación total) y/o erogaciones en capacitaciones de los empleados (8% de la masa salarial total). 3) Acreditar exportaciones iguales o mayores al 13% de la facturación total (Excepto empresas de servicios profesionales deben acreditar que 70% de facturación total, proviene de exportaciones)	Cumplir dos de los tres siguientes: 1) Acreditar mejoras continuas, a través de certificación de calidad. 2) Acreditar: i. Inversiones en I + D: 1% para micro, 2% para pequeñas y medianas y 3% para grandes, respecto de facturación total; o ii. Capacitación de empleados y/o destinatarios en general: 1% para micro, 2% para pequeñas y medianas y 5% para grandes, respecto de masa salarial. Empresas de servicios profesionales: deben acreditar cumplimiento de los % previstos para empresas grandes. 3) Acreditar exportaciones: 4% para micro, 10% para pequeñas y medianas y 13% para grandes, respecto de facturación total Empresas de servicios profesionales: deben acreditar cumplimiento de los incisos 1) y 2).
Microempresas con antigüedad menor a 3 años	Acreditar que desarrollan en el país, por cuenta propia y como actividad principal, alguna de las actividades promovidas. Finalizado el plazo de 3 años computados desde el inicio de actividades o si dejara de ser una microempresa (lo que ocurriese primero), la persona jurídica debía acreditar el cumplimiento de los requisitos previstos en art. 4° de la LEC.	Acreditar que desarrollan en el país, por cuenta propia y como actividad principal, alguna de las actividades promovidas. Transcurridos 4 años desde la inscripción en el Registro EDC o cuando deje de ser microempresa (lo que ocurra primero), deberá acreditar el cumplimiento de los requisitos previstos en el art. 4° de la LEC. Esto no resulta de aplicación para empresas que desarrollen servicios profesionales de exportación.

6.5. Revalidación bienal y mantenimiento de la condición de beneficiario

Las empresas inscriptas en el “Registro EDC”, a efectos de mantener su condición de beneficiarias, deberán acreditar cada dos años (contados desde su inscripción en el mencionado registro), que:

- Se encuentran en el curso normal de cumplimiento de sus obligaciones fiscales, laborales, gremiales y previsionales;
- Que mantienen y/o incrementen su nómina de personal respecto de lo declarado al momento de la presentación de la solicitud (este requisito podrá ser auditado anualmente);
- Que continúan cumpliendo las exigencias referidas a las actividades promovidas;
- Que los requisitos adicionales acreditados al momento de la inscripción han sido incrementados en un porcentaje a tal efecto establecerá la autoridad de aplicación según el tamaño de empresa y el tipo de actividad promovida.

Respecto de este último punto, los requisitos adicionales son los referidos a: i) la realización de mejoras continuas; ii) Inversiones en capacitación o en investigación y desarrollo; y iii) la exportación de bienes y/o servicios que surjan del desarrollo de alguna de las actividades promovidas y/o del desarrollo y aplicación intensiva de las mismas.

El incumplimiento de estos requisitos da lugar al régimen sancionatorio previsto en el capítulo IV de la LEC.

La nueva redacción del artículo 4° de la LEC delega en la Autoridad de Aplicación la facultad de definir los requisitos incrementales en la revalidación bienal de aquellas empresas que soliciten la inscripción siendo una persona jurídica sin facturación en actividad promovida. En esta circunstancia, la autoridad de aplicación podrá consultar a organismos especializados del sistema de innovación, ciencia y tecnología a efectos de recibir asesoramiento al respecto, de manera no vinculante.

Recordemos que el régimen original de la LEC establecía que los requisitos debían ser cumplidos anualmente respecto de cualquiera de las actividades definidas en el artículo 2° de la LEC.

A efectos de acreditar el cumplimiento del mantenimiento o incremento de nómina de personal, la persona jurídica deberá presentar anualmente la cantidad de trabajadores en relación de dependencia afectados a la/s actividad/es promovidas debidamente registrados⁷⁶, con carácter de declaración jurada. Si bien la LEC establece que este requisito “*podrá ser auditado anualmente*”, el reglamento determina que el requisito de mantenimiento y/o incremento de nómina de personal deberá ser satisfecho anualmente.

El segundo párrafo del artículo 7° del Anexo I del Decreto Reglamentario, especifica que se entenderá que hay reducción de personal cuando se evidencie una disminución cuantitativa respecto de la cantidad de trabajadores declarados al momento de solicitar la inscripción, o al mes siguiente de la promulgación de la Ley N° 27.570 respecto de los sujetos beneficiarios del Régimen de Promoción de la Industria del Software que hayan expresado su voluntad de continuar en el Régimen de Promoción de la EdC⁷⁷, según corresponda.

El nivel de empleo no se considerará reducido cuando la extinción del contrato sea por las causas⁷⁸ específicamente previstas en dicho artículo.

En caso de que se produjera reducción de personal, el beneficiario deberá recomponer la plantilla con nuevas contrataciones dentro de los sesenta días corridos desde que se produzca la baja de personal.

Como dijéramos anteriormente, la nueva redacción del artículo 4° de la LEC delega en la Autoridad de Aplicación la facultad de definir los requisitos incrementales en la revalidación bienal según el tamaño de empresa y el tipo de actividad promovida.

⁷⁶ Conforme Libro Especial previsto en el artículo 52° de la Ley de Contrato de Trabajo N° 20.744 (T.O. 1976) y modificatorias.

⁷⁷ Recordemos que la Ley N° 27.570 fue promulgada por Decreto N° 818/20 (PEN) el 26/10/2020.

⁷⁸ Artículo 7°; Anexo I, Dto. N° 1034/20:

....

- a) *Período de prueba.*
- b) *Voluntad concurrente de las partes o mutuo acuerdo.*
- c) *Vencimiento de plazo cierto.*
- d) *Cumplimiento del objeto o finalización de la obra.*
- e) *Renuncia.*
- f) *Abandono de trabajo.*
- g) *Despido con justa causa.*
- h) *Incapacidad absoluta.*
- i) *Inhabilitación.*
- j) *Jubilación ordinaria.*
- k) *Muerte del trabajador.*
- l) *Cesión de personal.*

En tal sentido, el artículo 23° de la Resolución N° 4/21 establece los porcentajes incrementales de cada requisito adicional:

	Empresas grandes	Empresas medianas y pequeñas	Microempresas
Investigación y desarrollo	0,5 puntos porcentuales s/ facturación total de actividades promovidas	0,25 puntos porcentuales s/ facturación total de actividades promovidas	No se verán obligadas a cumplir ningún incremento adicional, mientras mantengan dicha condición. En caso de convertirse en pequeñas y medianas, deberán cumplimentar los requisitos correspondientes a la categoría de que se trate. Luego de dos años del cambio de categoría, se aplicarán los porcentajes establecidos para la primera revalidación bienal.
Capacitación	0,25 puntos porcentuales s/ masa salarial bruta de personal afectado a actividades promovidas.	0,15 puntos porcentuales s/ masa salarial bruta de personal afectado a actividades promovidas.	
Exportaciones⁷⁹	1,5 puntos porcentuales	1 punto porcentual	
Calidad	Si la beneficiaria optó por cumplir este requisito a través de mejoras continuas, deberá acreditarla implementación de un nuevo plan de mejoras. Si la beneficiaria optó por certificación de normas, deberá tener vigente una norma al momento de la revalidación bienal o encontrarse en proceso de certificación. Si es una mediana o grande empresa, la recertificación de una norma de calidad se podrá utilizar una sola vez.		
La Subsecretaría de Economía del Conocimiento podrá disminuir los porcentajes incrementales establecidos precedentemente, o diferir su cumplimiento, cuando en virtud de circunstancias excepcionales de alcance general respecto de uno o varios sectores comprendidos en la economía del conocimiento, tornaren de cumplimiento imposible este requisito.			

Asimismo, la Ley N° 27.570 agrega una cláusula transitoria (cláusula transitoria Nro. 5°) considerando la situación de emergencia pública en materia sanitaria establecida por el Decreto DNU N° 260/20 y el aislamiento social, preventivo y obligatorio dispuesto por Decreto DNU N° 297/20 (y sus sucesivas prórrogas). Al respecto, establece que no resultarán exigibles respecto de la primera revalidación bienal para aquellas entidades que hubieren solicitado la inscripción durante la vigencia de la emergencia sanitaria y/o el aislamiento social, preventivo y obligatorio.

⁷⁹ Lo expuesto en el párrafo precedente no aplica a las empresas contempladas en el Artículo 2°, inciso e) de la Ley N° 27.506 y su modificatoria.

6.6. Beneficios fiscales y previsionales

A continuación, efectuaremos un análisis de los beneficios fiscales y previsionales contemplados en la Ley de Promoción de la Economía del Conocimiento, luego de la reforma introducida por la Ley N° 27.570.

6.6.1. De la estabilidad fiscal a la estabilidad de los beneficios

El Régimen aprobado en 2019 aseguraba que durante la vigencia de la norma los beneficiarios no podrían ver incrementada su *carga tributaria nacional total*, calculada al momento de su inscripción al Régimen. Es decir, la redacción original del artículo 7° de la LEC pretendía dar un horizonte de seguridad jurídica a las empresas vinculadas a la EdC⁸⁰.

La nueva redacción del artículo 7° de la LEC limita considerablemente esta disposición, dejando de lado el beneficio de la estabilidad fiscal y sustituyéndolo por el de *estabilidad de los beneficios*: los sujetos alcanzados por el Régimen gozarán de la estabilidad de los beneficios que el mismo establece, respecto de su/s actividad/es promovidas, desde su fecha de inscripción en el Régimen y por el término de su vigencia (es decir, hasta el 31/12/2029).

Es decir, se garantiza que no se realizarán cambios en los beneficios que otorga la ley, pero deja abierta la posibilidad de que los sujetos inscriptos sufran la aplicación de nuevos tributos o que aumenten la alícuota de los existentes.

Sin lugar a duda, esta nueva disposición representa un gran retroceso en lo que entendemos era uno de los principales atractivos del Régimen de Promoción de la EdC. Generalmente, los Regímenes de Promoción que buscan impulsar sectores relevantes de la economía, estipulan la estabilidad fiscal a los efectos de incentivar el desarrollo de los mismos a largo plazo. A modo de ejemplo, podemos citar la Ley de Promoción de la Actividad Minera – Ley N° 24.196 (B.O. 25/05/93) que regula la estabilidad fiscal por el término de 30 años; la Ley de Promoción de la Actividad Forestal – Ley N° 25.080 (B.O. 19/01/99) que dispone la estabilidad fiscal por el término de 30 años e incluso la Ley de Promoción de Industria del Software – Ley N° 25.922 (B.O. 9/09/04) - principal antecesor del Régimen de Promoción de la EdC - preveía la estabilidad fiscal por el término de la vigencia del Régimen.

⁸⁰ La estabilidad fiscal es inherente al tipo de regímenes promocionales dentro de los cuales se inserta la LEC.

En nuestra opinión, si el sistema tributario argentino no le otorga la seguridad jurídica que necesita el sector de la EdC para poder lograr los objetivos de largo plazo, esta falta de estabilidad fiscal podría implicar la decisión de migrar la actividad a otro u otros países con mayor posibilidad de previsión y planificación fiscal; haciendo que los objetivos macroeconómicos de lograr un crecimiento de la economía en su conjunto, obtener un incremento de las exportaciones y generar empleo de alta calidad no se logren.

Asimismo, la redacción original del artículo 7° de la LEC planteaba que el beneficio de la estabilidad fiscal se extendería a la carga tributaria de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, provincias y municipios que adhieran al Régimen.

En la nueva redacción, se elimina esta dispensa. Lo único que queda vigente es una reformulación de las disposiciones previstas en el artículo 22°. A partir de la reforma, la nueva LEC invita a las provincias, a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y a los municipios a adherir al presente régimen mediante el dictado de normas de promoción análogas a las establecidas en este Régimen.

Una de las primeras provincias que sancionó su propia Ley fue Mendoza. Mediante Ley provincial N° 9.266 (B.O. 11/12/20), el día 27 de octubre de 2020 se aprobó el Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento para la Provincia de Mendoza, adhiriendo al Régimen establecido en la Ley N° 27.506 y modificatoria. La ley establece que los beneficiarios gozarán de estabilidad fiscal provincial, durante la vigencia del régimen de promoción, exclusivamente para los siguientes impuestos provinciales: Impuesto sobre los Ingresos Brutos e Impuesto de Sellos.

Esta ley provincial fue aprobada dentro de un paquete de leyes tecnológicas impulsadas por el gobernador Rodolfo Suarez: Ley de creación de la Agencia de Ciencia, Tecnología e Innovación, Ley de Fomento a los Emprendedores y Ley de Economía del Conocimiento.

En el debate parlamentario, el Senador provincial Diego Costarelli sostuvo: *“Es muy importante porque es una economía transversal al resto. Permite prestar los cuatro servicios sustantivos del Estado: salud, seguridad, educación y la administración de justicia. Podemos hacer un Estado muchísimo más eficiente del que teníamos. Nos permite ampliar la matriz productiva y está exenta de los ciclos de la macroeconomía nacional”* (Legislatura TV Mendoza, 2020)

Este régimen provincial fue reglamentado por Decreto N° 41/2021 (B.O. 28/01/21) del Poder Ejecutivo de la Provincia de Mendoza.

Otra de las provincias que siguió el mismo sentido fue Córdoba. Mediante Ley provincial N° 10.722 (B.O. 24/12/20), se aprobó el Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento para la Provincia de Córdoba. En concreto, esta ley introduce modificaciones e incorporaciones a la Ley provincial N° 10.649 (B.O. 9/01/20), que fue la Ley de Adhesión al Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento.

La ley prevé estabilidad fiscal provincial por diez años y exención en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Impuesto de Sellos e Impuesto Inmobiliario de inmuebles afectados de manera exclusiva a las actividades promovidas, por el término de diez años para las empresas radicadas en dicha provincia.

Además, prevé una asignación estímulo por el término de seis meses, por cada nuevo empleado contratado, con un 30% adicional en casos de contratación de mujeres, personas con discapacidad, personas residentes en zonas desfavorables, personas trasplantadas, personas travestis, transexuales, transgénero o profesionales doctorados o posdoctorados en disciplinas CTIM (Ciencia, Tecnología, Ingeniería y Matemáticas).

En la presentación del Proyecto del Ley, el gobernador Juan Schiaretti sostuvo: *"Podemos generar en los próximos cinco años 35.000 puestos de trabajo, y en los próximos 10 años 85.000. Son cálculos de nuestro sector privado y el trabajo es lo que le permite la vida digna a la familia"*. (Gobierno de Córdoba, 2020).

Este régimen provincial fue reglamentado por Decreto N° 193/21 (B.O. 23/03/21) del Poder Ejecutivo de la Provincia de Córdoba.

La Ciudad Autónoma de Buenos Aires, aprobó con fecha 10 de diciembre de 2020 su adhesión al Régimen de Promoción de Economía del Conocimiento mediante Ley N° 6.394 (B.O. 7/01/21). Un aspecto destacado de este régimen de la C.A.B.A. es que incluye como sujetos beneficiarios a las personas humanas; situación no contemplada en el Régimen Nacional.

Por otra parte, la provincia de Santa Fe; en la ley de Modificación a la Ley Impositiva Anual – Ley Provincial N° 14.025 (B.O. 22/01/21) introdujo un capítulo vinculado al Régimen de Promoción de la EdC. Al respecto, regula que quienes se encuentren inscriptos en el Registro Provincial de Beneficiarios y sean Pymes, gozarán de los

beneficios de estabilidad fiscal por el término de diez años contados a partir de la inscripción. Asimismo, los beneficiarios quedaran exentos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (respecto de las actividades promovidas), Impuesto de Sellos (respecto de los actos, contratos y/o instrumentos celebrados con motivo de actividades promovidas) e Impuesto Inmobiliario (respecto de los inmuebles sobre los cuales se desarrollen actividades promovidas).

La Ley Provincial de Chaco N° 3.305-F (B.O. 15/01/21) crea el Registro Chaqueño de Empresas TIC's en el cual deben registrarse las personas físicas o jurídicas que desarrollen las actividades promovidas contempladas en el artículo 2° de la Ley N° 27.506 y modificatoria. Asimismo, adhiere a la Provincia de Chaco al Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento.

Con la sanción de la Ley Provincial N°1.702 (B.O. 23/12/20), Formosa también adhiere al Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento. Al respecto, dispone que los beneficiarios gozarán de estabilidad fiscal en la Provincia respecto de las actividades objeto de promoción a partir de la fecha de su inscripción en el Registro EDC. La estabilidad fiscal significa que los beneficiarios no podrán ver incrementada su carga tributaria provincial determinada al momento de su solicitud de adhesión. La misma alcanza a todos los tributos provinciales, entendiéndose por tales a los impuestos directos, tasas y contribuciones impositivas que tengan como sujetos pasivos a los beneficiarios inscriptos y respecto de las actividades económicas promocionadas por el régimen.

Asimismo, Santiago del Estero con fecha 6 de abril de 2021 aprobó su adhesión al Régimen de Promoción de la EdC mediante Ley Provincial N° 7.312⁸¹.

En resumen, hasta el momento las provincias que han adherido al Régimen Nacional de Promoción de la Economía del Conocimiento son:

Provincia	Normativa
Chaco	Ley (Chaco) N° 3.305-F
Ciudad Autónoma de Buenos Aires	Ley (Bs. As. cdad.) N° 6.394
Córdoba	Ley (Cba.) N° 10.649 y modificatoria. Dto. (Cba.) N°193/21
Formosa	Ley (Formosa) N° 1.702
Mendoza	Ley (Mza.) N° 9.266. Dto. (Mza.) N° 41/21
Santa Fe	Ley (Santa Fe) N° 14.025
Santiago del Estero	Ley (Sgo. del Estero) N° 7.312

⁸¹ A la fecha de elaboración del presente trabajo, la misma no se encuentra publicada en el Boletín Oficial.

Por otra parte, la Provincia de Buenos Aires impulsó su propia Ley provincial de Promoción Economía del Conocimiento⁸² (la cual se encuentra aún en debate parlamentario). Por ejemplo, uno de los puntos más destacados que presenta este proyecto es que los beneficiarios podrán gozar de una exención total de hasta diez años según la actividad del impuesto inmobiliario, ingresos brutos, sellos, automotores, entre otros.

6.6.2. Contribuciones patronales: otorgamiento de un bono de crédito fiscal intransferible

Otro de los cambios significativos que introdujo la Ley N° 27.570 está referido a las contribuciones patronales. En este sentido, la Ley N° 27.506 establecía una detracción de la base imponible por cada trabajador en relación de dependencia, equivalente al monto máximo previsto en el artículo 4° del Decreto N° 814/01⁸³.

Asimismo, establecía un bono de crédito fiscal equivalente a 1,6 veces el monto de las contribuciones patronales “ahorradas”, que se incrementaría a 2 veces si el empleado poseía el título de Doctor. Este bono de crédito fiscal era susceptible de ser transferido a terceros, por única vez.

La redacción actual del artículo 8° de la LEC establece que los beneficiarios podrán convertir en un bono de crédito fiscal intransferible hasta el 70% de las contribuciones patronales efectivamente abonadas a los sistemas y subsistemas de la Seguridad Social, respecto de los empleados afectados a las actividades promovidas.

Dichos bonos podrán ser utilizados por el termino de veinticuatro meses desde su emisión para la cancelación de tributos nacionales (en particular: el Impuesto al Valor Agregado y otros impuestos nacionales y sus anticipos), excluido el Impuesto a las Ganancias. Este plazo podrá prorrogarse por doce meses por causas justificadas.

Algunas consideraciones: en primer término, se elimina la posibilidad de detracción de la base imponible (MNI) en una condición más favorable respecto del régimen general. En este sentido, resulta de aplicación las disposiciones previstas en el capítulo 3° de la Ley N° 27.541 (B.O. 23/12/19), que regula las disposiciones vinculadas al régimen de

⁸² Proyecto de Ley [PE-PBA]: Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento. Creación. Expte D-3249/20-21. Recuperado el 19 de noviembre de 2020, de <https://intranet.hcdiputados-ba.gov.ar/proyectos/20-21D3249012020-09-1614-42-23.pdf>

⁸³ Decreto actualmente derogado por art. 26 de la Ley N° 27.541 (B.O. 23/12/2019)

⁸⁴ La Ley N° 27.541 (B.O. 23/12/19) estableció el nuevo régimen de contribuciones patronales, regulado en los artículos 19° a 26°.

contribuciones patronales; y específicamente prevé en el artículo 22° una detracción de la base imponible equivalente a \$7.003,68 mensuales por trabajador (el propio artículo 22° establece que este monto no sufrirá actualizaciones). Asimismo, en el artículo 23° de la citada ley se dispone una medida especial para los empleadores que tengan hasta veinticinco trabajadores, previendo una detracción adicional de \$10.000,00.- mensuales.

En segundo lugar, el bono de crédito fiscal previsto en la nueva redacción del artículo 8° de la LEC es intransferible, a diferencia de lo que establecía el régimen anterior (que establecía que resultaba transferible por una vez).

En tercer lugar, este bono de crédito fiscal podrá ser utilizado para la cancelación de tributos nacionales, excluido el Impuesto a las Ganancias. La redacción original de la LEC establecía que este bono de crédito fiscal debía ser aplicado al pago de los importes a abonar en concepto de Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado.

No obstante, aclara el nuevo artículo 8° de la LEC que esta limitación no resulta de aplicación en el caso de beneficiarios que realicen exportaciones; en efecto, aquellos beneficiarios que exclusivamente acrediten exportaciones provenientes de su/s actividad/es promovida/s podrán optar por que este bono de crédito fiscal sea utilizado para la cancelación de Impuesto a las Ganancias en un porcentaje no mayor al porcentaje de exportaciones informados en la inscripción. En cuanto a este punto, el Decreto Reglamentario especifica que la Autoridad de Aplicación informará anualmente a la AFIP el monto que surja del porcentaje del bono que podrá ser utilizado en la cancelación del Impuesto a las Ganancias, en los casos en que el beneficiario exportador hubiere optado por esta opción.

En cuarto lugar, el importe del bono de crédito fiscal resulta de hasta el 70% de las contribuciones patronales efectivamente pagadas. La palabra “hasta” lleva a preguntarnos en qué casos el importe del beneficio será otorgado por debajo de este porcentaje.

Al respecto, el Decreto N° 1034/20 establece⁸⁵ un valor fijo y uniforme del 70%, el que se otorgará sobre las contribuciones patronales efectivamente pagadas con destino a los

⁸⁵ En el 2° párrafo del artículo 8° del Anexo I del Dto. N° 1034/20.

subsistemas de la Seguridad Social regidos por las leyes Nros. 19.032⁸⁶, 24.013⁸⁷, 24.241⁸⁸, 24.714⁸⁹ y sus respectivas modificatorias, respecto del personal afectado a la actividad promovida.

En quinto lugar, este bono de crédito fiscal es respecto de los empleados afectados a actividades promovidas; a diferencia del régimen anterior en donde tanto el beneficio de la deducción del importe de la base imponible para el cálculo de las contribuciones patronales como el del bono de crédito fiscal, resultaban aplicables para todos los empleados en relación de dependencia, sin discriminar si los mismos estaban afectados o no a actividades promovidas.

Por otro lado, la nueva redacción del artículo 8° de la LEC establece que el bono de crédito fiscal no podrá utilizarse para cancelar deudas anteriores a la efectiva incorporación del beneficiario al Régimen de Promoción, y en ningún caso se hará lugar a reintegros o devoluciones por parte del Estado nacional en el caso de eventuales saldos a favor.

Otra consideración que incorpora la Ley N° 27.570 es un tope respecto de los empleados por los cuales se puede recibir el bono: para todos los casos, el beneficio aplicado tendrá un límite de alcance de hasta el equivalente a siete veces la cantidad de empleados determinada para el Tramo II de las empresas medianas del sector servicios⁹⁰, que actualmente asciende a 535 empleados⁹¹. Es decir, se fija un tope que actualmente es de 3.745 empleados por los cuales se puede recibir el bono de crédito fiscal.

Superado ese límite, la franquicia prevista será computable adicionalmente respecto de las nuevas incorporaciones laborales debidamente registradas, en la medida que dichas incorporaciones signifiquen un incremento en la nómina total de empleados declarados al momento de la inscripción al Registro EDC, y siempre que estas incorporaciones de personal estén afectadas a la realización de la/s actividad/es promovida/s.

⁸⁶ Ley de creación del Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados.

⁸⁷ Ley Nacional de Empleo.

⁸⁸ Ley Nacional del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones.

⁸⁹ Régimen de Asignaciones Familiares.

⁹⁰ En los términos del artículo 2° de la Ley 24.467: Marco regulatorio de la pequeña y mediana empresa. Texto Ordenado por Decreto 908/95 (B.O. 20/12/95), y modificatorias.

⁹¹ Conforme Anexo I de la Resolución de la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y los Emprendedores N° 19/21 (B.O. 31/03/21)

El otorgamiento de los bonos de crédito fiscal está sujeto a la fijación de un cupo fiscal, el que deberá incluir el monto de los beneficios relativos a los beneficiarios incorporados al Régimen y que resulten necesarios para la continuidad de la promoción. Este cupo deberá fijarse mediante Ley de Presupuesto General de la Administración Nacional.

De acuerdo a la Ley de Presupuesto – Ley N° 27.591 (B.O. 14/12/20), se establece un cupo fiscal de \$24.000.000.000,00⁹² para ser asignado a los beneficios previstos en el artículo 8° y 9° de la LEC. Este cupo comprende tanto al ejercicio 2021 como el correspondiente a los beneficios promocionales reconocidos para el año 2020 respecto de los beneficiarios cuya adhesión sea retroactiva al 1 de enero de 2020 (empresas beneficiarias del Régimen de la Ley N° 25.922).

En nuestra opinión, la limitación del este beneficio a través de un cupo fiscal no debería atender contra la previsibilidad del beneficio; de manera tal que le permita a los beneficiarios planificar apropiadamente la incorporación de personal y/o el otorgamiento de mejoras remunerativas⁹³.

Finalmente, el nuevo artículo 8° de la LEC establece que en ningún caso el bono de crédito fiscal podrá superar ni individual ni conjuntamente el 70% de las contribuciones patronales que hubiese correspondido pagar por el personal afectado a la/s actividad/es promovida/s.

Asimismo, el nuevo artículo 9° de la LEC prevé un incentivo adicional: El monto del bono de crédito fiscal se incrementará al 80% de las contribuciones patronales que se hayan efectivamente pagado, cuando se trate de nuevas incorporaciones laborales de:

- a) Mujeres
- b) Personas travestis, transexuales y transgénero
- c) Profesionales con estudios de posgrado en materia de ingeniería, ciencias exactas o naturales;
- d) Personas con discapacidad;

⁹² Conforme artículo 105 de la Ley N° 27.591 (B.O. 14/12/20),

⁹³ Recordemos que uno de los requisitos para continuar en el Régimen de Promoción es el mantenimiento y/o incremento de la nómina de personal.

- e) Personas residentes de zonas desfavorables y/o provincias de menor desarrollo relativo⁹⁴;
- f) Personas que, previo a su contratación, hubieran sido beneficiarias de planes sociales, siempre que se supere la cantidad del personal en relación de dependencia oportunamente declarado.

Tal como viéramos en los fundamentos de la reforma de la LEC; aquí queda plasmado el objetivo de darle a la ley una perspectiva “*federal, inclusiva, de género y de alta capacitación*”.

Respecto de este punto, el Decreto Reglamentario aclara que este beneficio adicional solo podrá usufructuarse por un plazo máximo de 24 meses computados desde el momento de la contratación; situación que no estaba especificada en el texto legal.

El ingreso obtenido con motivo de la incorporación del bono de crédito fiscal no será computable para la determinación de la ganancia neta en el Impuesto a las Ganancias (se considera un ingreso no computable). Esto aplica tanto para el bono establecido en el artículo 8° como el del artículo 9° de la LEC.

En cuanto a la disponibilidad de este bono de crédito fiscal, el Decreto Reglamentario dispone que la persona jurídica podrá acceder a los beneficios establecidos en el artículo 8° y 9° de la LEC, a partir del mes siguiente de su inscripción en el Registro EDC, excepto para los beneficiarios del Régimen de Promoción de la Industria del Software que hayan obtenido la inscripción; en cuyo caso gozarán del bono de crédito fiscal en forma retroactiva al 1° de enero de 2020. Asimismo, el reglamento dispone que el bono de crédito fiscal se encontrará disponible en el Servicio “*Administración de Incentivos y Créditos Fiscales*” de la AFIP, a partir del intercambio de información con la Autoridad de Aplicación.

Respecto de la operatividad de este tema, la Resolución N° 4/21 del Ministerio de Desarrollo Productivo dispone que la Subsecretaria de Economía del Conocimiento emitirá los certificados de crédito fiscal bajo la modalidad de “bono electrónico”. Posteriormente, la Subsecretaria remitirá a la AFIP, la información referida a los bonos fiscales emitidos, a efectos de permitir la registración y utilización de los mismos (utilizando un bono con código diferencial para el caso de beneficiarios exportadores

⁹⁴ Conforme el Anexo IV de la Resolución N° 4/21 del Ministerio de Desarrollo Productivo, las provincias de menor desarrollo relativo son: San Juan, Tucumán, Catamarca, La Rioja, Entre Ríos, Jujuy, Corrientes, Salta, Misiones, Chaco, Santiago del Estero, Formosa.

que opten por utilizar el bono para cancelar Impuesto a las Ganancias). Respecto a este punto, en el apartado 8.4 desarrollaremos los aspectos operativos para acceder a los bonos de crédito fiscal.

Para aquellas personas jurídicas provenientes del Régimen de Promoción de la Industria del Software que hubieran ratificado su adhesión al Registro EDC (conforme lo previsto en el artículo 17° de la LEC), el bono de crédito fiscal será de cálculo retroactivo al 1° de enero de 2020. Al efecto, la Subsecretaría deberá emitir los bonos correspondientes a los meses transcurridos hasta la formalización de la adhesión, pudiendo los mismos ser utilizados en los meses siguientes hasta su liquidación total.

En resumen, la redacción actual de la LEC regula el otorgamiento de un bono de crédito fiscal que presenta las siguientes características:

- Es intransferible.
- Se refiere únicamente a las contribuciones patronales de empleados afectados a actividades promovidas.
- Se puede utilizar para cancelar Impuesto al Valor Agregado y otros impuestos nacionales y anticipos; excepto Impuesto a las Ganancias.
- Se dispone de un plazo de veinticuatro meses para utilizar (prorrogable por doce meses, con causas justificadas).
- Las empresas exportadoras pueden utilizarlo para cancelar Impuesto a las Ganancias en un porcentaje no mayor a las exportaciones de actividades promovidas informadas al inscribirse.
- Está sujeta a un tope de 3.745 empleados; excepto la incorporación de nuevos empleados si se incrementa la nómina de personal.
- Está sujeta al establecimiento de un cupo fiscal.
- Tiene el carácter de no computable en el Impuesto a las Ganancias.
- No puede generar saldo a favor.
- No se puede utilizar para cancelar deudas anteriores a la inscripción.
- No se puede solicitar su devolución o reintegro.

6.6.3. Reducción de Impuesto a las Ganancias

El artículo 10° de la LEC regulaba otro de los beneficios de este Régimen: una alícuota reducida del 15% para el Impuesto a las Ganancias (sin distinguir si las mismas provenían o no de una actividad promovida) y en la medida que la empresa mantenga su nómina de personal. Adicionalmente, preveía expresamente que el impuesto sobre los dividendos y utilidades distribuidas debía aplicarse sin reducción alguna.

La redacción actual del artículo 10° de la LEC establece que los beneficiarios del Régimen tendrán una reducción de un porcentaje respecto del monto total del Impuesto a las Ganancias correspondientes a las actividades promovidas de acuerdo al siguiente esquema: 60% para micro y pequeñas empresas, 40% para empresas medianas y 20% para grandes empresas. Como observamos, la reducción es decreciente al tamaño creciente de la empresa beneficiaria.

Dicho beneficio resultará de aplicación tanto para las ganancias de fuente argentina como de fuente extranjera.

De esta manera, ya no existe una reducción en la alícuota societaria sino en el monto del impuesto a pagar y dicha reducción opera sólo sobre el monto del Impuesto a las Ganancias correspondiente las actividades promovidas; lo cual obliga indefectiblemente a las empresas a llevar contabilidad separada a los efectos de determinar la utilidad generada por actividad/es promovida/s en caso de realizar concomitantemente actividades no promovidas.

En este sentido, requerirá de un esfuerzo administrativo adicional para separar las rentas según la actividad, y no sólo según la fuente. Asimismo, por el lado de los gastos; esta norma implicará algún tipo de prorrateo de aquellos que no se vinculen directamente con las actividades promovidas. Por tal motivo, recaerá sobre las empresas beneficiarias justificar correctamente los recursos humanos afectados directa e indirectamente a las actividades promovidas, así como también distribuir correctamente los gastos con afectación directa o indirecta.

Este beneficio resulta de aplicación para los ejercicios fiscales que se inicien con posterioridad a la fecha de inscripción del beneficiario en el Registro. Por ejemplo, para una empresa que se inscriba en el 2021 y cierra balance el 31 de diciembre de cada año; la reducción en el Impuesto a las Ganancias le resultará de aplicación a partir del ejercicio fiscal iniciado el 1/1/2022.

Para las empresas beneficiarias del Régimen de la Ley N° 25.922, este beneficio deberá considerarse por el ejercicio completo, aun cuando el cierre de ejercicio económico de la empresa fuese posterior a la fecha de finalización del Régimen que operó el 31 de diciembre de 2019⁹⁵.

Algunas cuestiones que no están definidas en la nueva redacción del artículo 10° de la LEC:

- Cómo aplicar el beneficio en el caso de sociedades no incluidas en el inciso a) del artículo 53° de la Ley de Impuesto a las Ganancias. Recordemos que la nueva redacción del artículo 2° de la LEC define como sujetos alcanzados a las personas jurídicas, sin hacer referencia a los sujetos del artículo 53°, inc. a) de la LIG (como si lo hacía el régimen anterior).
- Cómo aplicar el beneficio sobre los dividendos y utilidades distribuidos. Es decir, no se define si el impuesto sobre los dividendos y utilidades distribuidas debía aplicarse sin reducción alguna, o resulta de aplicación también la reducción conforme lo establecido para la persona jurídica beneficiaria.
- Cómo proceder en el caso de que el sujeto posea actividad/es promovida/s y asimismo desarrolle actividades no alcanzadas por el Régimen, dado que la reducción de la alícuota resulta procedente únicamente para las promovidas (a diferencia del régimen anterior, que no hacía distinción alguna)

Si bien el Decreto Reglamentario fue publicado en el Boletín Oficial el 21 de diciembre de 2020, estas cuestiones no fueron definidas; únicamente se limitó a regular, en el artículo 10° del Anexo I, que la determinación final del monto del beneficio será el que surja de las declaraciones juradas que presentan las empresas y demás procedimientos establecidos por las autoridades competentes en relación con el Impuesto a las Ganancias⁹⁶.

⁹⁵ Conforme lo previsto en el artículo 6° de la Disposición N° 3/21 (B.O. 11/01/21) de la Subsecretaría de Economía del Conocimiento.

⁹⁶ Debe tenerse presente que el artículo 5° del Dto. N° 1034/20 dispone que la Autoridad de Aplicación se expedirá respecto de la solicitud de inscripción con expresa mención a las actividades promovidas y su proporción o relación respecto de la actividad total, en virtud de las cuales el sujeto pretende acceder a los beneficios estipulados en la LEC.

6.6.4. Impuestos análogos pagados en el exterior: del crédito fiscal al gasto deducible.

En su redacción original, la LEC permitía a los beneficiarios computar como pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias, los impuestos análogos extranjeros pagados sobre rentas de fuente argentina.

La nueva redacción del artículo 12° de la LEC elimina este beneficio, y lo reemplaza por el concepto de gasto deducible: es decir, los beneficiarios podrán considerar como gasto deducible para la determinación del Impuesto a las Ganancias, al monto equivalente a los gravámenes análogos efectivamente pagados o retenidos en el exterior, con motivo de los ingresos obtenidos por las actividades promovidas, y en la medida que dichos ingresos fueran considerados ganancias de fuente argentina.

Este método (deducción) se diferencia en su naturaleza y efectos del mecanismo de imputación que preveía el régimen anterior.

Desde un punto de vista teórico, *“el mecanismo de deducción consiste en admitir la deducción como gasto del impuesto a la renta pagado en el exterior, de la base imponible global conformada por las rentas netas de fuente local y extranjera”*. (Rajmilovich, 2019, p. 718)⁹⁷

Es decir, el mecanismo de la deducción implica que el país que aplica el criterio de renta mundial permite al residente tratar el impuesto efectivamente pagado en el extranjero como si fuera un gasto, de modo que el mismo se deduce de las ganancias globales del mismo.

Como mencionáramos precedentemente, la Ley de Impuesto a las Ganancias no permite computar los impuestos análogos abonados en el exterior, contra el impuesto determinado sobre ganancias de fuente argentina, aun cuando éstas sean sometidas a imposición en el país de origen de la renta por adoptar un criterio de territorialidad.

Esta es una restricción que impacta muy negativamente en las condiciones competitivas de empresas argentinas para la exportación de servicios.

En materia de precedentes administrativos, el Dictamen DAT (AFIP) 41/2003 trató el caso de un residente en el país que facturó honorarios por su actividad como docente a una universidad española, pero prestados en territorio nacional. Aquí el contribuyente

⁹⁷ Rajmilovich, Darío (2019): *Manual de Impuesto a las Ganancias* (4ta. Ed.) Buenos Aires: Editorial La Ley

consulta respecto de la viabilidad de computar en su declaración jurada de Impuesto a las Ganancias, las retenciones sufridas por impuestos análogos pagados en España.

En este Dictamen, el Organismo Fiscal recordó que constituirán rentas de fuente argentina las provenientes de servicios prestados en el territorio de nuestro país, en tanto que serán de fuente extranjera aquéllas originadas en servicios prestados en el exterior, ello con independencia al lugar de residencia de las partes contratantes o del lugar en que tenga lugar la respectiva contratación.

Por lo tanto, y habida cuenta de que se trataba de ganancias de fuente argentina obtenidas por un residente argentino *“no resulta procedente el cómputo, dentro de la liquidación del Impuesto a las Ganancias, de las retenciones practicadas por la autoridad española en concepto de impuestos análogos”*.

A pesar de que la actual redacción del Régimen de Promoción de la EdC no prevé una posibilidad mejor que la deducción como gasto de los impuestos análogos abonados en otros países, existe una alternativa que podría brindar mejores condiciones y mayor competitividad a los beneficiarios del Régimen⁹⁸.

En este sentido, algunos Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDIs) vigentes admiten la deducción del impuesto pagado en el otro país contra la totalidad de las ganancias, sean de fuente argentina o de fuente extranjera. Es el caso de los CDI con Alemania, Bélgica, Francia, Dinamarca, Italia, México, Países bajos, Chile, Reino Unido, Rusia, Australia, Suecia y Uruguay⁹⁹.

En particular, el Acuerdo con Uruguay¹⁰⁰ admite el cómputo del crédito (*tax credit*) respecto de las rentas de fuente argentina originadas en servicios técnicos y de asistencia técnica, científica, administrativa o similares pagadas por un residente de Uruguay, que son las actividades a cuyo respecto la combinación de las legislaciones domésticas de ambos países generaba situaciones de doble tributación, con impacto negativo en las empresas de servicios tecnológicos desarrollados en nuestro país.

⁹⁸ Alternativa que también resulta viable para cualquier contribuyente que exporte servicios desde Argentina, aunque no estén dentro del Régimen de Promoción de la EdC.

⁹⁹ Administración Federal de Ingresos Públicos. *“Métodos para evitar la doble imposición internacional”*. Recuperado el 30 de diciembre de 2020, de <https://www.afip.gob.ar/gananciasybienes/documentos/EvitarDobleImposicion.pdf>

¹⁰⁰ Ley N° 26.758: *Acuerdo para el Intercambio de Información Tributaria y Método para evitar la doble imposición entre la República Argentina y la República Oriental del Uruguay* (B.O. 22/08/12)

Esto podría redireccionar las exportaciones a los países con los que nuestro país tiene suscriptos dichos convenios, a diferencia del régimen anterior que lo preveía de manera general, exista o no convenio para evitar la doble imposición.

Asimismo, consideramos que este beneficio presenta un error conceptual. En este sentido, nos estamos refiriendo a que los impuestos análogos abonados en el exterior, en la medida que se vinculen con rentas de fuente argentina; resultan deducibles sin necesidad de que una ley especial que así lo establezca. Esta interpretación surge de los principios rectores en materia de deducción que rigen en la Ley de Impuesto a las Ganancias: un gravamen efectivamente pagado o retenido en el exterior que corresponde a ingresos de fuente argentina obtenidos por un residente argentino tipifica como un gasto necesario para obtener, mantener y conservar sus ganancias gravadas¹⁰¹.

Con lo cual, de no estar previsto en una norma especial, resultaría igualmente deducible y los beneficiarios de este Régimen quedan en pie de igualdad con respecto a cualquier otro contribuyente, concluyendo entonces que esta dispensa no representa un verdadero “beneficio fiscal”.

Este criterio fue sostenido por el Organismo Fiscal en Dictamen DAT (AFIP) 13/2013, donde el contribuyente residente en el país sufría retenciones que le practicaban sujetos residentes en Brasil, por el pago de servicios profesionales que desarrollaba desde sus oficinas radicadas en territorio nacional. El Organismo Fiscal sostuvo que por tratarse de rentas de fuente argentina no corresponde su cómputo como crédito y agrega que:

[...] las sumas que le hubieran podido retener a la consultante en oportunidad del pago de los servicios profesionales que hubiera prestado al exterior, devienen en un mayor costo para la contribuyente, y debido a la necesidad de realizarlo a fin de obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas, la deducción de tal erogación se deberá admitir de acuerdo a las disposiciones del primer párrafo del Artículo 80 de la ley impuesto a las ganancias¹⁰² (t.o. en 1997 y sus modificaciones).

¹⁰¹ Principio general de deducibilidad previsto en el artículo 83° de la LIG

¹⁰² Actual artículo 83° de la LIG

6.6.5. Certificado de exclusión de retenciones y percepciones del IVA

La nueva redacción del artículo 11° de la LEC, limita el beneficio de exclusión de retenciones y percepciones del Impuesto al Valor Agregado a los beneficiarios del régimen que efectúen operaciones de exportación de actividades promovidas.

Recordemos que el Régimen de promoción originalmente previsto, regulaba que todos los beneficiarios no serían sujetos pasibles de retenciones ni percepciones del IVA.

Vinculado a este tema, traemos a colación algunas consideraciones respecto de tratamiento a dar a las exportaciones en este impuesto indirecto al consumo.

Dentro de los métodos que ofrece la doctrina para el alcance jurisdiccional del Impuesto al Valor Agregado, existen dos alternativas:

- a) Gravabilidad en país de origen: grava las exportaciones y exime las importaciones.
- b) Gravabilidad en país de destino: grava las importaciones y exime las exportaciones.

Este último método es el aplicado por la legislación argentina, sobre la base de acuerdos internacionales suscriptos¹⁰³. Fundamentalmente, implica que todos los bienes y servicios quedan sometidos a los gravámenes que recaen sobre los consumos en los países donde tal hecho ocurre, y se exportan sin contener incidencia de impuestos indirectos sobre el consumo, favoreciendo la integración económica internacional.

Más específicamente, el artículo 8° inciso d) de la Ley de IVA¹⁰⁴ estipula que se encuentran exentas todas las exportaciones. En una primera interpretación, esto implicaría que las mismas no generan debito fiscal y por ende, por la técnica legislativa del impuesto, tampoco darían lugar al cómputo de crédito fiscal (porque no se cumple el nexo de vinculación con una actividad gravada), haciendo incrementar indefectiblemente, el costo de los productos y servicios exportados.

No obstante, de la lectura armónica del artículo 8° inciso d) y del artículo 43° de la Ley de IVA, la doctrina ha interpretado que las exportaciones se encuentran “*gravadas a*

¹⁰³ Por ejemplo, el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), del que nuestro país es parte.

¹⁰⁴ Ley N° 20.631: *Ley del Impuesto al Valor Agregado*. Texto Ordenado por Decreto 692/98 (B.O. 11/06/98), y modificatorias.

tasa 0” (Marchevsky, 2006, p. 1245)¹⁰⁵, generando la posibilidad de recuperar el crédito fiscal vinculado a las exportaciones, con la particularidad de poder solicitar su compensación, transferencia o devolución.

De esta manera, el exportador puede recuperar el IVA pagado en el mercado interno por los insumos de los bienes y servicios exportados, de manera tal que no incida en la determinación de su costo. La Resolución General AFIP N° 2.000/06 (B.O. 6/02/06) regula las condiciones, requisitos, plazos y formalidades que deberán observar los exportadores a fin de solicitar la acreditación, devolución o transferencia del gravamen atribuible a las operaciones de exportación.

Si bien el artículo 24°, 2° párrafo de la Ley de IVA considera a las retenciones y percepciones como ingresos directos, susceptibles de compensación, devolución o transferencia a terceros; desde el punto de vista financiero, resulta una importante medida que los exportadores de la industria de la EdC resulten excluidos de estos regímenes de recaudación. No obstante, la reglamentación debería aclarar el tratamiento a otorgar a los exportadores mixtos o impuros, es decir, aquellos que realizan actividades de exportación, pero asimismo realizan operaciones en el mercado local.

Un comentario en particular merece el caso de las exportaciones de servicios, debido a que constituyen un sector fundamental de la EdC: la exportación de Servicios Basados en Conocimiento (SBC).

El concepto de importación y exportación de servicios fue incorporado a la Ley de IVA mediante Ley N° 25.063 (B.O. 30/12/98). Esta ley de Reforma Tributaria incorpora dentro del objeto del impuesto a la importación de servicios en el artículo 1°, inciso d) de la Ley de IVA:

d) Las prestaciones comprendidas en el inciso e) del artículo 3°¹⁰⁶, realizadas en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, cuando los prestatarios sean sujetos del impuesto por otros hechos imposables y revistan la calidad de responsables inscriptos.

¹⁰⁵ Marchevsky, Rubén A. (2006). *Impuesto al Valor Agregado. Análisis integral* (1ra. Ed.). Buenos Aires: Ediciones Macchi.

¹⁰⁶ En el año 1990 se produce la llamada “generalización del Impuesto al Valor Agregado”, incorporando el inciso e) al artículo 3° de la Ley de IVA. Este inciso posee 21 apartados; dentro de los primeros 20 apartados se encuentra todo el tratamiento impositivo para esos servicios, prestaciones y locaciones. El apartado 21 es un apartado residual; requiere las condiciones de onerosidad y de ser prestados sin relación de dependencia.

Asimismo, el Decreto N° 679/99 (B.O. 25/09/99) incorporó el artículo sin número a continuación del artículo 65 del Reglamento¹⁰⁷, estableciendo que cuando los servicios importados se destinen indistintamente a operaciones gravadas y a operaciones exentas o no gravadas, la determinación del impuesto se practicará sobre la proporción correspondiente a las operaciones gravadas¹⁰⁸.

De la hermenéutica del artículo 1° inciso d) de la Ley de IVA, y del artículo 65.1 de su reglamento se desprende que para que se configure el nacimiento del hecho imponible deben verificarse cuatro presupuestos concomitantemente: i) Que el servicio sea prestado en el exterior; ii) Que el servicio sea utilizado económicamente en el país; iii) Que el servicio sea importado por un Responsable Inscripto en el impuesto; iv) Que el servicio importado esté vinculado con operaciones gravadas en el mercado interno.

Asimismo, la Ley N° 25.063 incluye un segundo párrafo al artículo 1° inciso b) de la Ley de IVA, que establece que los servicios prestados en el país y utilizados económicamente en exterior constituyen exportación de servicios:

En los casos previstos en el inciso e) del artículo 3°, no se consideran realizadas en el territorio de la Nación aquellas prestaciones efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior, las que tendrán el tratamiento previsto en el artículo 43°.

Es decir, excluye del objeto del impuesto a las exportaciones de servicios, siendo susceptibles de recuperar el crédito fiscal vinculado a dichas operaciones (conforme lo previsto en el artículo 43° de la Ley de IVA).

Ahora bien, incorporados los conceptos de importación y exportación de servicios en el año 1998 en el texto legal del Impuesto al Valor Agregado, en ningún momento se definió el término “*lugar de utilización económica*”.

A partir de ese momento, comenzaron a sucederse una serie de jurisprudencia administrativa y judicial en torno a este concepto.

En un primer momento, la entonces Dirección General Impositiva (DGI) dictó al Circular N° 1288/93 (B.O. 21/05/93) por la que interpretó que para que se consideren exportaciones, y por lo tanto resulten actividades exentas; esos servicios debían ser efectuados en el país y su utilización o explotación efectiva debe ser llevada en el

¹⁰⁷ Decreto N° 692/98 (B.O. 17/06/98)

¹⁰⁸ Esto es lo que se conoce en la doctrina como “prorrato del Debito Fiscal”

exterior, no dependiendo de la ubicación territorial del prestatario sino del lugar donde el servicio es aplicado.

Luego, el Fisco emitió el Dictamen DAT (AFIP) 45/2000: se trataba de servicios médicos prestados en el país realizados por contribuyentes locales a residentes extranjeros que se encontraban temporalmente en el país y que revestían el carácter de consumidores finales. El fisco concluye que se trata de servicios brindados en el territorio nacional a residentes del exterior, resultandos alcanzados por el impuesto.

Posteriormente, el Fisco emitió dos Dictámenes en el año 2003: Dictamen DAT (AFIP) 28/2003 Y Dictamen DAT (AFIP) 30/2003.

Ambos dictámenes se referían a una actividad desarrollada por un contribuyente local como representante comercial de un sujeto del exterior. En ambos dictámenes el Fisco concluye que atento a que las actividades desarrolladas por los contribuyentes locales no sólo se referían a tareas preparatorias o auxiliares de la exportación que tuviera efectos en el exterior, sino que además realizaban un seguimiento y un soporte post-venta de los productos del prestatario del exterior; se entiende que dichos servicios son aplicados en el país (constituyendo una etapa más del negocio de la empresa exportadora del exterior). Se concluye en ambos casos que la utilización o explotación efectiva se lleva a cabo en Argentina, motivo por el cual no constituye exportación de servicios.

En materia de jurisprudencia judicial se encuentra el fallo del TFN – Sala A – 6/12/1999 “Tecnopel S.A. s/ apelación”. Este fallo generó un punto de inflexión en la interpretación: por primera vez el TFN analiza el tratamiento en el IVA de los servicios prestados en la intermediación con exportadores del exterior.

En el fallo referido se debatió si correspondía o no la aplicación del impuesto por las operaciones que realizaba una empresa del país con un sujeto del exterior; los mismos consistían en servicios de gestiones de información y apoyo prestados a la compañía foránea quien, en función de la información recibida, realizaba exportaciones de sus productos directamente a un importador del país. En este precedente, se dejó en claro que, a criterio del Tribunal, de la economía de la Circular (DGI) N° 1288/93, no puede inferirse - como parecía hacerlo el Fisco -, que la sola existencia de una gestión de venta, intermediación o representación sin el agregado de otras circunstancias que lo justifiquen, permitan afirmar la existencia de una actividad en el país de la empresa

extrajera; concluyendo así el Tribunal con que dicha actividad encuadraba como una “*exportación de servicios*”.

Seguidamente, en el fallo del TFN – Sala A – 15/03/2002 “Uniquim S.A. s/ apelación”, se siguió el mismo criterio, considerando que la sola existencia de una gestión de venta, representación o intermediación constituía exportación de servicios.

Citamos también el fallo del TFN – Sala B – 3/03/2005 “Taylor y Cía. S.R.L. s/ apelación”; en esta oportunidad el Tribunal ha dicho: “*Para determinar la efectiva utilización económica resultaría necesario considerar el lugar de aplicación inmediata, y no los efectos potenciales o remotos de los servicios exportados*”

Como dijéramos anteriormente, no existía norma legal que defina el concepto de lugar de utilización económica. Durante muchos años, este término dio lugar a distintos criterios de interpretación, y diversas disputas entre el Fisco y los contribuyentes. Finalmente, la Reforma Tributaria del año 2017 (Ley N° 27.430) incorporó este término al artículo 1°, inciso e) de la Ley de IVA, adoptando los precedentes del fallo Taylor y Cía. S.R.L. citado precedentemente:

[...] Respecto del segundo párrafo del inciso b) [exportación de servicios] y de los incisos d) y e) [importación de servicios], se considera que existe utilización o explotación efectiva en la jurisdicción en que se verifique la utilización inmediata o el primer acto de disposición del servicio por parte del prestatario aun cuando, de corresponder, este último lo destine para su consumo.

Habiendo realizado estas menciones sobre el tratamiento que reciben las exportaciones en el Impuesto al Valor Agregado, y en particular, en el caso de exportación de servicios; continuamos con la operatividad de la solicitud del certificado de exclusión.

Cómo dijéramos anteriormente, a partir la redacción actual de la LEC se permite obtener este beneficio únicamente a quienes efectúen operaciones de exportación respecto de la/s actividad/es promovida/s.

Asimismo, contempla la posibilidad de solicitar el certificado en determinados casos que, por las particulares características de sus actividades, contarán con la aprobación por parte del Ministerio de Desarrollo Productivo y del Ministerio de Economía. Esta situación aun no se encuentra reglamentada.

La Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) reglamentó el procedimiento para la tramitación del certificado de exclusión de los regímenes de retención y percepción a través de la Resolución General (AFIP) N° 4.958/21 (B.O. 7/04/21)

6.6.6. Eliminación de los Derechos de Exportación

Como dijéramos en apartados anteriores, una de las principales barreras que desincentivaban la exportación de Servicios Basados en Conocimiento (SBC) se refería a la existencia de derechos de exportación.

En este orden de ideas, mediante el artículo 52° de la Ley N° 27.541¹⁰⁹, se había establecido que los derechos aplicables a las exportaciones de servicios no podrían superar el 5%. Posteriormente, el Decreto N° 99/19 (B.O. 27/12/19) modificó el Decreto N° 1.201/18 (B.O. 2/01/19) fijando los mencionados derechos de exportación en ese nivel, es decir; en un 5% con vigencia hasta el 31 de diciembre de 2021¹¹⁰.

No obstante, a través del Decreto N°1034/20 (B.O. 21/12/20), se dispuso una reducción de los aranceles de exportación del 5% al 0%; en relación a las a las prestaciones de servicios realizadas en el país, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior¹¹¹, para aquellos sujetos inscriptos en el Registro EDC.

Respecto de los conceptos vinculados a exportación de servicios, remitimos a las palabras vertidas en el apartado 6.6.5.

Sin lugar a duda, la existencia de derechos de exportación impacta negativamente en el desarrollo de las empresas pertenecientes a la EdC. En este sentido, celebramos la eliminación de estos derechos aduaneros a los efectos de potenciar las exportaciones de Servicios Basados en Conocimiento. No obstante, consideramos que a los efectos de otorgar previsibilidad y seguridad jurídica a las empresas; este beneficio debería ser establecido mediante Ley, y no mediante un Decreto (como resulta actualmente).

¹⁰⁹ Ley N° 27.541: *Ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva*(B.O. 23/12/2019)

¹¹⁰ Conforme artículo 1° del Dto. N° 1201/18 (B.O. 2/01/19) el derecho de exportación para las prestaciones del artículo 10°, apartado 2, inciso c) de la Ley 22.415 ascendía al 12%.

¹¹¹ Conforme artículo 10°, apartado 2, inciso c) de la Ley N° 22.415 – Código Aduanero – se considera igualmente como si se tratase de mercadería: *las prestaciones de servicios realizadas en el país, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior*. (Inciso incorporado por art. 78° de la Ley N° 27.467 - B.O. 4/12/18)

6.6.7. Transferencia de beneficios tributarios

Un aspecto que resulta destacable es que los beneficios tributarios del Régimen podrán ser transferidos a una persona jurídica distinta a la originalmente promocionada, únicamente en el caso de un proceso de reorganización societaria efectuada en los términos de los artículos 80° y 81° de la Ley de Impuesto a las Ganancias¹¹².

En este sentido, conforme lo normado en la Ley de Impuesto a las Ganancias, se prevén tres tipos de reorganización societaria: a) La *fusión* de empresas preexistentes a través de una tercera que se forme o por absorción de una de ellas; b) La *escisión* o *división* de una empresa en otra u otras que continúen en conjunto las operaciones de la primera; c) Las ventas y transferencias de una entidad a otra que, a pesar de ser jurídicamente independientes, constituyan un mismo *conjunto económico*.

Para que la reorganización tenga efectos impositivos, los titulares de las empresas antecesoras deben mantener por un lapso no inferior a dos años (contados desde la fecha de la reorganización), los siguientes porcentajes de participación¹¹³:

- En el caso de fusión de empresas, el 80% del capital de la nueva entidad debe corresponder a los titulares de las antecesoras.
- En el caso de escisión de empresas, el valor de la participación correspondiente a los titulares de la sociedad escindida o dividida en el capital de la sociedad existente o en el del que se forme al integrar con ella una nueva sociedad, no sea inferior a aquel que represente por lo menos el 80% del patrimonio destinado a tal fin o, en el caso de la creación de una nueva sociedad o del fraccionamiento en nuevas empresas, siempre que por lo menos el 80% del capital de la/s nueva/s entidad/es, considerados en conjunto, pertenezcan a los titulares de la entidad predecesora.
- En el caso de un conjunto económico, cuando el 80% o más del capital social de la entidad continuadora pertenezca al dueño, socios o accionistas de la empresa que se reorganiza. Además, éstos deberán mantener individualmente en la nueva sociedad, al momento de la transformación, no menos del 80% del capital que poseían a esa fecha en la entidad predecesora.

¹¹² Esta posibilidad también se encontraba contemplada en el Dto. N° 708/19 (B.O. 16/10/19) reglamentario de la Ley N° 27.506.

¹¹³ Conforme lo reglamentado en el artículo 172° del Decreto Reglamentario de la LIG.

Este requisito no es de aplicación cuando la/s empresa/s continuadora/s coticen sus acciones en mercados autorregulados bursátiles, debiendo mantener esa cotización como mínimo por dos años, desde la fecha de la reorganización.

Asimismo, en el caso de fusión y escisión de empresas, se deben cumplir los siguientes requisitos:

- 1) Que, a la fecha de la reorganización, las empresas que se reorganicen se encuentren en marcha¹¹⁴.
- 2) Que el o los entes continuadores prosigan, durante un lapso no inferior a dos años desde la fecha de la reorganización, alguna de las actividades de la/s empresa/s reestructuradas u otras vinculadas con las mismas (permanencia de la explotación dentro del mismo ramo)
- 3) Que las empresas hayan desarrollado actividades iguales o vinculadas durante los doce meses inmediatos anteriores a la fecha de reorganización.
- 4) Que la reorganización se comunique a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP). Al respecto, la Resolución General (AFIP) N° 513/08 (B.O. 04/11/08) establece los requisitos, plazos y condiciones para comunicar la reorganización al ente recaudador.
- 5) Que se dé cumplimiento a los requisitos de publicidad e inscripción establecidos en la Ley General de Sociedades N° 19.550.

La dispensa que habilita la posibilidad de trasladar los beneficios a la/s empresa/s continuadoras, se encuentra prevista en el artículo 81°, inciso 5) de la Ley de Impuesto a las Ganancias:

Las franquicias impositivas pendientes de utilización a que hubieran tenido derecho la o las empresas antecesoras, en virtud del acogimiento a regímenes especiales de promoción, en tanto se mantengan en la o las nuevas empresas las condiciones básicas tenidas en cuenta para conceder el beneficio.

¹¹⁴ Conforme lo normado en el artículo 172 del DR de la LIG se entenderá que tal condición se cumple, cuando se encuentren desarrollando las actividades objeto de la empresa o, cuando habiendo cesado éstas, el cese se hubiera producido dentro de los 18 meses anteriores a la fecha de la reorganización.

6.7. Tratamiento aplicable a los beneficiarios de la Ley n° 25.922

Como viéramos anteriormente, los beneficiarios del Régimen de Promoción de la Industria del Software tenían, dentro de ese Régimen, el otorgamiento de un bono de crédito fiscal intransferible. En este sentido, la redacción original de la LEC preveía que en caso de que dichos sujetos acumularan saldos de bonos no aplicados al 31 de diciembre de 2019, los mismos serían considerados de libre transferibilidad y se mantendrían vigentes hasta su agotamiento.

La modificación al artículo 17° de la LEC dispone que esos bonos únicamente se mantendrán vigentes hasta su agotamiento (es decir, le quita el carácter de libre transferibilidad).

Asimismo, el nuevo artículo 17° de la LEC prevé que a partir de la promulgación de la ley y hasta su entrada en vigencia, los beneficiarios del Régimen de Promoción de la Industria del Software deberán expresar su voluntad de continuar en el Régimen de Promoción de la EdC, a través de la presentación de la respectiva solicitud de adhesión.

Cumplidas las formalidades, estos sujetos serán incorporados en el Registro EDC, considerándose como fecha de inscripción el día 1° de enero de 2020. Para ello, deben encontrarse en condiciones de cumplimiento de sus obligaciones respecto de la Ley N° 25.922.

A tal efecto, se entiende que una empresa beneficiaria del Régimen de Software se encuentra en curso normal de cumplimiento, cuando así lo refleje el resultado de los informes anuales de auditoría¹¹⁵, o bien se encuentren subsanadas las observaciones formuladas en los mismos.

Conforme cláusula transitoria 1° introducida por la Ley N° 27.570, el Ministerio de Desarrollo Productivo será la autoridad de aplicación de la Ley N° 25.922 en las cuestiones remanentes y transitorias. En este entendimiento, la Resolución N° 625/20 (B.O. 11/11/20) del Ministerio de Desarrollo Productivo, facultó a la Subsecretaría de Economía del Conocimiento a dictar las normas complementarias y aclaratorias para estos supuestos.

¹¹⁵ El artículo 24° de la Ley N° 25.922 preveía que la autoridad de aplicación realizaría auditorías, verificaciones, inspecciones y controles a los fines de determinar el cumplimiento de las obligaciones y el mantenimiento de las condiciones para continuar en el Régimen de Promoción de la Industria del Software.

Bajo esta premisa, el día 11 de enero de 2021 se publicó en el Boletín Oficial la Disposición N° 3/21 de la Subsecretaría de Economía del Conocimiento, facultando a la Dirección Nacional de Desarrollo de Economía del Conocimiento a ejecutar las acciones necesarias para implementar el procedimiento previsto para los beneficiarios de la Ley N° 25.922.

De esta manera, la citada Disposición establece que se entenderá que una empresa beneficiaria del Régimen de Promoción de la Industria del Software se encuentra en curso normal de cumplimiento de sus obligaciones promocionales, cuando:

a) Del resultado de los informes anuales de auditoría previstos en el artículo 24° de la Ley N° 25.922 no surjan observaciones sobre el cumplimiento de las obligaciones del Régimen, o bien cuando dichas observaciones se encuentran subsanadas (en tanto en un nuevo informe se reporten como cumplidas);

b) A raíz de las observaciones formuladas, el Cuerpo Auditor concluya que el beneficiario ha gozado de beneficios promocionales en exceso y éste lo conforme y se allane al ajuste propuesto, a efectos de compensar dicha deuda mediante la detracción de los beneficios a ser otorgados en el marco del Régimen de Promoción de la EdC. En este caso, el Cuerpo Auditor deberá informar el monto total de los beneficios gozados en exceso, para que la Dirección Nacional de Desarrollo de la Economía del Conocimiento notifique al interesado, quien contará con diez días hábiles para manifestar su conformidad al ajuste propuesto. En caso de allanarse, deberá expresar su voluntad de compensarlo con los futuros beneficios promocionales; ratificando esta opción al momento de la inscripción en el nuevo Régimen de Promoción.

Lo regulado en la Disposición N° 3/21 de la Subsecretaría, está en consonancia con lo previsto en la cláusula transitoria 2°, incorporada por la Ley N° 27.570; que establece que si con motivo del informe anual de auditoría mencionado precedentemente, existan ajustes al monto del beneficio percibido en el marco de la Ley de Software, se podrá descontar dichos montos sobre los beneficios que sean objeto de las solicitudes en el marco del Régimen de Promoción de la EdC. Asimismo, agrega que estos ajustes no generarán, bajo ninguna circunstancia, un incremento del beneficio solicitado en el marco del Régimen de Promoción de la EdC, ni tampoco se reconocerán beneficios no percibidos oportunamente.

Conforme la Disposición N° 11/21 de la Subsecretaría de Economía del Conocimiento, los beneficiarios de la Ley de Software que hubieren presentado su solicitud de adhesión en los términos de la Resolución N° 449/19 de la ex Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa¹¹⁶ y que hayan sido notificados por la Dirección Nacional de Desarrollo de Economía del Conocimiento de encontrarse en curso normal de sus obligaciones, deberán igualmente ratificar su voluntad de continuar en el régimen en un plazo máximo de 30 días desde la vigencia de dicha Disposición¹¹⁷.

Dicha ratificación deberá formalizarse mediante la presentación del formulario “*Ratificación de adhesión al Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento*”

Más allá de los aspectos mencionados precedentemente respecto a plazos, ratificaciones, etc.; resulta de importancia que las empresas provenientes del Régimen de Promoción del Software tramiten su reinscripción con celeridad; atento a que los beneficios previstos en el Régimen de la Ley N° 27.506 y modificatoria, les serán de aplicación con fecha retroactiva al 1/01/2020.

6.8. Régimen informativo y sancionatorio.

Los sujetos beneficiarios del Régimen se encuentran sometidos a un régimen informativo y a un régimen sancionatorio; los mismos están normados en el Capítulo IV de Ley N° 27.506 y modificatoria.

6.8.1. Régimen informativo.

El artículo 13° de la Ley N° 27.506 y modificatoria regula el régimen informativo que deben cumplir los beneficiarios.

Al efecto, el Decreto N° 1034/20 establece que este régimen tiene por objetivo que la Autoridad de Aplicación cuente con información suficiente y adecuada para controlar el cumplimiento de los requisitos previstos en la LEC, así como también evaluar la evolución y funcionamiento del Régimen. De esta manera, el Ministerio de Desarrollo Productivo verificará anualmente (por sí o a través de instituciones técnicas con las que se celebren convenios¹¹⁸) que los beneficiarios se encuentran en cumplimiento de sus

¹¹⁶ Derogada por Resolución N° 30/20 del Ministerio de Desarrollo Productivo.

¹¹⁷ Por art. 1° de la Disposición de la Subsecretaría de Economía del Conocimiento N° 58/21 (B.O. 6/4/21) se proroga por 30 días hábiles administrativos a contar desde la entrada en vigencia de la Disposición de referencia, el plazo previsto en el presente Artículo.

¹¹⁸ La Resolución N° 4/21 prevé la celebración de convenios con universidades nacionales, organismos especializados, colegios o consejos profesionales de cada jurisdicción, según corresponda.

obligaciones promocionales, incluyendo los requisitos y parámetros para la revalidación bienal¹¹⁹.

El reglamento agrega que la información que presenten los beneficiarios tendrá el carácter de declaración jurada en los términos del artículo 109° del Reglamento de Procedimientos Administrativos¹²⁰, siendo pasible de generar sanciones y responsabilidades de conformidad con el artículo 110° de dicha norma, en caso de falsedad o inexactitud.

Asimismo, el artículo 14° de la LEC establece que la AFIP proporcionará a la Autoridad de Aplicación la información necesaria a los efectos de verificar y controlar el cumplimiento de los requisitos de acceso y permanencia en el Régimen.

En este sentido, no rige el instituto del secreto fiscal previsto en el artículo 101° de la Ley de Procedimiento Fiscal¹²¹. A estos efectos, la solicitud de inscripción del beneficiario en el Registro EDC, implica el consentimiento pleno y autorización del mismo a la AFIP para la transferencia de dicha información a la autoridad de aplicación.

Las tareas de verificación y control (auditorías, verificaciones, inspecciones, controles y/o evaluaciones) serán solventadas por los beneficiarios a través del pago de una tasa. La Resolución N° 4/21 fijó dicha tasa en un 2% sobre el monto de los beneficios fiscales obtenidos a través del presente Régimen (independientemente de que los mismos no hubieran sido utilizados o hubieran sido objeto de ajustes posteriores).

6.8.2. Régimen sancionatorio.

Respecto de las sanciones a aplicar en caso de incumplimiento, el artículo 15° de la Ley N° 27.506 y modificatoria establece:

- a) Suspensión del goce de los beneficios del presente régimen por el período que dure el incumplimiento. Esta suspensión no podrá ser menor a tres meses ni mayor a un año (similar a la redacción original de la LEC). La redacción actual

¹¹⁹ Conforme la Resolución N° 4/21 (Anexo I, artículo 27°): “Las actividades de verificación y control previstas en el Artículo 13 de la Ley N° 27.506 y su modificatoria, y en el Decreto N° 1.034/20 estarán dirigidas a constatar el debido cumplimiento por parte de los beneficiarios del Régimen de las obligaciones y compromisos a su cargo, de conformidad con lo previsto en la normativa aplicable, la veracidad, autenticidad y certeza de la información y documentación brindada, así como el cumplimiento de las condiciones para el acceso y permanencia en los beneficios [...]”

¹²⁰ Decreto N° 1759/72 (T.O. 2017)

¹²¹ Ley N° 11.683: Ley de Procedimiento Fiscal. Texto Ordenado por Decreto 821/98 (B.O. 13/07/98) y modificatorias.

- incorpora que durante la suspensión no podrá utilizarse el bono de crédito fiscal para la cancelación de tributos nacionales;
- b) Baja del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento;
 - c) Revocación de la inscripción como beneficiario, la que tendrá efectos desde la fecha de inscripción o desde el momento de configuración del incumplimiento grave, de acuerdo a la gravedad del incumplimiento;
 - d) Pago de los tributos no ingresados, con más sus intereses y accesorios;
 - e) Devolución a la autoridad de aplicación del bono de crédito fiscal en caso de no haberlo aplicado;
 - f) Inhabilitación para inscribirse nuevamente en el registro de beneficiarios;
 - g) Imposición de multas por un monto que no podrá exceder el 100% del beneficio otorgado o aprovechado en incumplimiento de la normativa aplicable.

Para evaluación y valoración de las sanciones, la Autoridad de Aplicación deberá tener en cuenta la gravedad de la infracción, el perjuicio fiscal y los antecedentes de la empresa en el cumplimiento del Régimen.

Asimismo, se incorpora el artículo 15 bis a la redacción de la LEC, que prevé el decaimiento de los beneficios de pleno derecho. El mismo se producirá por el acaecimiento de alguna de las siguientes situaciones:

- a) Reducción de la plantilla de personal registrada afectada a la/s actividad/es promovida/s, al momento de su inscripción al Registro EDC, por un plazo que exceda los sesenta días corridos de producido el cese del vínculo o de la suspensión que hubiere ocasionado tal alteración cuantitativa;
- b) Detección de trabajadores no registrados en los términos del artículo 7° de la ley 24.013¹²²;
- c) Incorporación en el Registro Público de Empleadores con Sanciones Laborales (REPSAL);
- d) Verificación de la utilización de prácticas fraudulentas para la obtención y/o en el uso del beneficio.

¹²² Artículo 7° - Ley 24.013: *Se entiende que la relación o contrato de trabajo ha sido registrado cuando el empleador hubiere inscripto al trabajador: a) En el libro especial del artículo 52 de la Ley de Contrato de Trabajo (t.o. 1976) o en la documentación laboral que haga sus veces, según lo previsto en los regímenes jurídicos particulares;*

b) En los registros mencionados en el artículo 18, inciso a)

Las relaciones laborales que no cumplieren con los requisitos fijados en los incisos precedentes se considerarán no registradas.

6.9. Fondo Fiduciario para la Promoción de la Economía del Conocimiento

La LEC establecía, en el artículo 18°, un aporte anual del 1,5% del monto total de los beneficios fiscales otorgados, al Fondo Fiduciario para el Desarrollo del Capital Emprendedor (FONDCE), que era un organismo ya creado por la Ley de Apoyo al Capital Emprendedor (Ley N° 27.349).

La nueva redacción del artículo 18° modifica sustancialmente el organismo destinatario de estos aportes. En este sentido, crea el Fondo Fiduciario para la Promoción de la Economía del Conocimiento (FONPEC), que se conformará como un fideicomiso de administración y financiero con los alcances y limitaciones establecidos en ley y su reglamentación. Supletoriamente, se aplicarán las normas del Código Civil y Comercial de la Nación.

El FONPEC y los fideicomisos que en el marco del mismo se establezcan, tendrá por objeto financiar actividades de capacitación y formación para fortalecer las actividades promovidas, apoyar inversiones productivas, financiar capital de trabajo, promover el desarrollo de empresas ambientalmente sustentables, fomentar la inserción comercial internacional de las empresas, las actividades de innovación productiva y nuevos emprendimientos que se encuadren en las actividades promovidas

Asimismo, contará con un patrimonio constituido por bienes fideicomitidos, dentro de los cuales se encuentra el aporte de los beneficiarios del Régimen, que deberán aportar hasta el 4% del monto total de los beneficios percibidos¹²³.

La dirección de este fondo estará a cargo de un comité directivo, que tendrá la competencia para realizar el análisis y decidir la elegibilidad de las entidades a las que se proveerá financiamiento o aportes. Asimismo, se exime al FONPEC y a su fiduciario, de todos los impuestos, tasas y contribuciones nacionales existentes y a crearse en el futuro (incluyendo el impuesto al valor agregado y el impuesto a los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias).

¹²³ Mediante artículo 21° de la Disposición N° 11/21 se establece que dicho aporte será del 1% para el caso de las microempresas; del 2,5% para el caso de las pequeñas y medianas empresas, y del 3,5% para las grandes empresas, del total de los beneficios percibidos. Asimismo, el pago de dicho aporte deberá realizarse en forma anual, dentro de los 15 días hábiles de la fecha de vencimiento de la Declaración Jurada de Impuesto a las Ganancias.

Sucintamente, esta reforma crea un Fondo Fiduciario, que contará con herramientas de financiamiento para las actividades promovidas. En este sentido, el artículo 23° del Anexo I del Decreto Reglamentario establece las herramientas mediante las cuales se instrumentará el financiamiento a otorgarse en el marco del FONPEC:

a) Otorgamiento de préstamos: el FONPEC otorgará créditos y/o asistencia financiera a emprendimientos y a micro, pequeñas y medianas empresas que desarrollen o estén en vías de desarrollar alguna de las actividades promovidas.

b) Aportes no reembolsables (ANR): para emprendimientos y micro, pequeñas y medianas empresas. También podrán dirigirse a instituciones del Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación que intervengan en proyectos desarrollados por micro, pequeñas y medianas empresas, siempre que estén relacionados con la EdC.

c) Otros instrumentos de financiamiento: podrán emplearse otros instrumentos de financiamiento a determinar por la Autoridad de Aplicación, siempre y cuando permitan financiar proyectos que desarrollen alguna de las actividades promovidas por la Ley N° 27.506 y su modificatoria.

d) Bonificación de tasas de interés: el FONPEC podrá bonificar puntos porcentuales de la tasa de interés de créditos otorgados por entidades financieras para proyectos de inversión, capital de trabajo, prefinanciación y posfinanciación de exportaciones.

e) Aportes de capital en sociedades: el FONPEC podrá efectuar aportes de capital en sociedades comerciales, con el fin de avanzar con los proyectos de apoyo a producciones innovadoras.

f) Garantías: otorgamiento de garantías directas, en las formas y condiciones que establezca la Autoridad de Aplicación.

g) Aportes a fideicomisos cuyos fiduciantes sean jurisdicciones y/o entidades de la Administración Nacional o Gobiernos Provinciales.

La Autoridad de Aplicación establecerá las herramientas de financiamiento a ejecutar en procura del cumplimiento de los objetivos del FONPEC, así como los criterios y mecanismos a seguir para seleccionar los proyectos, emprendimientos o actividades susceptibles de ser alcanzadas por las mismas.

6.10. Concurrencia con beneficios previstos en otras leyes

Los beneficios establecidos en la LEC podrán ser aplicados conjuntamente con:

- El beneficio previsto en el artículo 9°, inciso b) de la Ley N° 23.877¹²⁴: Este beneficio se refiere a que las empresas podrán obtener de manera automática un certificado de crédito fiscal de hasta 10% o \$ 5.000.000, el que fuera menor, de los gastos elegibles realizados en investigación, desarrollo e innovación tecnológica para el pago de impuestos nacionales.
- Los beneficios previstos en Ley N° 24.331¹²⁵: Estos beneficios se refieren básicamente a que las mercaderías que ingresen o salgan de la zona franca hacia terceros países están exentas de los tributos que gravaren su importación para consumo, salvo las tasas correspondientes a los servicios efectivamente prestados. Asimismo, exime del pago de impuestos nacionales que gravan los servicios básicos que se prestan dentro de la zona franca.
- Los beneficios previstos en la Ley N° 26.270¹²⁶: Estos beneficios se refieren a amortizaciones aceleradas en el Impuesto a las Ganancias de bienes de capital (adquiridos con destino al proyecto de investigación y/o desarrollo promovido), devolución anticipada del Impuesto al Valor Agregado correspondiente a la adquisición de bienes de capital (adquiridos con destino al proyecto de investigación y/o desarrollo promovido), conversión en bonos de crédito fiscal del 50% del monto de las contribuciones a la seguridad social que hayan efectivamente pagado con destino a los sistemas y subsistemas de seguridad social sobre la nómina salarial afectada al proyecto promovido y conversión en bonos de crédito fiscal del 50% de los gastos destinados a las contrataciones de servicios de investigación y desarrollo con instituciones pertinentes del sistema público nacional de ciencia, tecnología e innovación.

Tal como establece la LEC en su artículo 21°, no son de aplicación las restricciones contenidas en estas leyes especiales.

¹²⁴ Ley N° 23.877: *Fomento de la Investigación aplicada a la Producción*. Texto Ordenado por Decreto 508/92 (B.O. 1/04/92), y modificatorias.

¹²⁵ Ley N° 24.331: *Régimen Jurídico de las Zonas Francas* (B.O. 17/06/94)

¹²⁶ Ley N° 26.270: *Régimen de Promoción del Desarrollo y Producción de la Biotecnología Moderna*. Texto Ordenado por Decreto 50/18 (B.O. 17/01/18), y modificatorias.

7. ANALISIS COMPARATIVO

A continuación, efectuaremos un análisis comparativo del régimen originalmente aprobado en 2019, y la situación actual post reforma, en materia de beneficios impositivos y previsionales.

Beneficio	Artículo	LEY 27.506 (2019)	LEY 27.570 (2020)
Estabilidad Fiscal	Art. 7°	<p>Los beneficiarios gozarán de estabilidad fiscal respecto de las actividades promovidas. Esto implica que no podrán ver incrementada su <i>carga tributaria total nacional</i> calculada al momento de su solicitud de adhesión al Registro EDC.</p> <p>La estabilidad fiscal alcanza a todos los tributos nacionales (impuestos directos, tasas y contribuciones impositivas que tengan como sujetos pasivos a los beneficiarios inscriptos; derechos o aranceles a la importación y exportación).</p> <p>La estabilidad fiscal podrá extenderse a la carga tributaria provincial (incluyendo a la CABA); en la medida en que dichas jurisdicciones se adhieran al Régimen.</p>	<p>Los beneficiarios gozarán de estabilidad de los beneficios establecidos en el Régimen respecto de las actividades promovidas. Se elimina el beneficio de estabilidad fiscal. Los beneficiarios podrán ver incrementada su <i>carga tributaria total nacional</i>.</p> <p>Se invita a las provincias (incluyendo CABA) y a los municipios a adherir al Régimen.</p>
Contrib. Patronales	Art. 8° y 9°	<ul style="list-style-type: none"> - <u>Mínimo no imponible</u>: Los beneficiarios gozarán, por cada trabajador en relación de dependencia, de una detracción de la base imponible equivalente al monto máximo previsto en el art. 4° del Dto. N° 814/01 (para el año 2019 el importe era de \$17.509,20) - <u>Bono de crédito fiscal</u>: equivalente a 1,6 veces el monto de las contribuciones patronales ahorradas en función del beneficio anterior. Si los empleados tuvieran título de Doctor, el bono de crédito fiscal ascendía a 2 veces el monto de las contribuciones patronales ahorradas. <p>Este bono es utilizable para el pago de anticipos y/o saldos de declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado; y resulta transferible a terceros, por única vez.</p>	<p><u>Bono de crédito fiscal</u>: hasta el 70% de las contribuciones patronales efectivamente abonadas.</p> <p>Este bono es utilizable para cancelación de tributos nacionales, excluido Impuesto a las Ganancias. En caso de empresas que exporten, podrán utilizar el bono para el pago Impuesto a las Ganancias, en un % no mayor al % de exportaciones informadas en la inscripción.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Este bono es intransferible - Este bono se aplica únicamente respecto de los empleados afectados a actividad/es promovida/s. - Tope: equivalente a 7 veces a la cantidad de empleados de empresas medianas – tramo II del sector servicios (actualmente el tope es de 3.745 empleados). Superado el tope, el beneficio será computable adicionalmente respecto de las nuevas

		<ul style="list-style-type: none"> - Ambos beneficios (MNI y bono) resultan aplicables para todos los empleados de la empresa, se encuentren o no afectados a actividades promovidas. 	<p>incorporaciones laborales debidamente registradas, en la medida en que impliquen un incremento en la nómina total de empleados declarados al momento de la inscripción en el Régimen y siempre que estuvieran afectadas a la realización de la/s actividad/es promovida/s.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Este beneficio está sujeto a la fijación de un cupo fiscal - Beneficio adicional: Este bono podrá incrementarse al 80% de las contribuciones patronales abonadas, en caso de nuevas incorporaciones de: mujeres, personas trans, profesionales con postgrado (ingeniería, ciencias exactas o naturales), personas con discapacidad, residentes de zonas desfavorables, ex-beneficiarios de planes sociales.
Impuesto a las Ganancias	Art. 10°	Los beneficiarios gozarán de una alícuota reducida del 15%; sin distinguir si las mismas provienen o no de una actividad promovida. El impuesto sobre los dividendos y utilidades distribuidas debía aplicarse sin reducción alguna.	Los beneficiarios gozarán de una reducción de un porcentaje respecto del monto total del Impuesto a las Ganancias correspondientes a las actividades promovidas de acuerdo al siguiente esquema: 60% para micro y pequeñas empresas, 40% para empresas medianas y 20% para grandes empresas. No se establece el mecanismo en caso del impuesto sobre dividendos y utilidades distribuidas.
Ret. y percep. de IVA	Art. 11°	Los beneficiarios no son sujetos pasibles de retenciones ni percepciones del Impuesto al Valor Agregado.	Los beneficiarios que efectúen operaciones de exportaciones de actividades promovidas no son sujetos pasibles de retenciones ni percepciones del IVA.
Impuestos análogos abonados en el exterior	Art. 12°	Los beneficiarios podrán computar como crédito el impuesto análogo abonado en el exterior, cuando se trate de rentas de fuente argentina, obtenidas por el desarrollo de actividades promovidas	Los beneficiarios podrán considerar como gasto deducible el impuesto análogo abonado en el exterior, cuando se trate de rentas de fuente argentina, obtenidas por el desarrollo de actividades promovidas.
Derechos de Exportación	Art. 3° - Dto. 1034/20	No regulado.	Reducción al 0% de los derechos de exportación para prestaciones de servicios realizadas en el país, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior.

8. OPERATIVIDAD DEL RÉGIMEN

8.1. Inscripción en el Registro Nacional de Beneficiarios del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento

Como viéramos anteriormente, el 21 de diciembre de 2020 se publicó en el Boletín Oficial el Decreto N° 1034/20 estableciéndose los presupuestos principales del Régimen de Promoción de la EdC, luego de las modificaciones introducidas por la Ley N° 27.570. Poco tiempo después, el Ministerio de Desarrollo Productivo dictó la Resolución N° 4/21 (B.O. 14/01/21) aprobando las normas complementarias y aclaratorias.

A fin de dotar de operatividad al Régimen creado por la Ley N° 27.506 y modificatoria, la Subsecretaría de Economía del Conocimiento dictó la Disposición N° 11/21 (B.O. 18/02/21) la cual regula las formas y condiciones que deberán observar los interesados en acceder al Régimen, así como también la forma de acreditar los requisitos de permanencia y el acceso a los beneficios contemplados.

El artículo 5° de dicha Disposición regula que para solicitar la inscripción en el “Registro EDC”, el solicitante deberá completar el formulario que a tal fin establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP). La información necesaria para completar este formulario será obtenida de las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado presentadas ante la AFIP y de las declaraciones juradas de aportes y contribuciones sociales (Formulario 931).

De esta manera, y conforme lo establecido en la Resolución General (AFIP) N° 4.949/21 (B.O. 22/03/21), la inscripción se realizará, en una primera instancia, a través del servicio “*Régimen de la Promoción de la Economía del Conocimiento – Solicitud de Inscripción/Revalidación anual*” disponible en el sitio web del Organismo (<http://www.afip.gob.ar>)

Al completar la inscripción, se autorizará a la AFIP a entregar a la Subsecretaría de Economía del Conocimiento la información necesaria para emitir los bonos de crédito fiscal previstos en el artículo 8° y 9° de la Ley N° 27.506 y modificatoria. Asimismo, la AFIP verificará la información en forma sistémica a los efectos de corroborar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y previsionales.

Los beneficiarios del Régimen de Promoción de la Industria del Software que hayan ratificado su voluntad de continuar con la adhesión al régimen deberán, también, inscribirse en el “Registro EDC”. Como viéramos anteriormente, estas empresas podrán mantener vigentes hasta su agotamiento los saldos de los bonos de crédito fiscal no aplicados al 31 de diciembre de 2019.

Una vez efectuado el trámite, el fisco responderá realizando una clasificación en Sistema Registral a través de 3 códigos:

- Código 450: EN ANÁLISIS en la SIECYGCE – Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento
- Código 451: ACEPTACIÓN – Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento
- Código 452: RECHAZO – Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento

Aquellos beneficiarios registrados con el Código 451, deberán declarar la nómina de los empleados mediante la utilización de la Versión 42 release 10 o posterior del aplicativo “*Sistema de Cálculo de Obligaciones de la Seguridad Social – SICOSS*”, o en el sistema “Declaración en Línea”, utilizando los siguientes códigos de actividad:

- 132: Ley N° 27.506 Promoción de Economía del Conocimiento – Art. 8°
- 133: Ley N° 27.506 Promoción de Economía del Conocimiento -Art. 9°

Una vez finalizada la inscripción en AFIP, el interesado deberá finalizar la misma por medio de la Plataforma de Tramites a Distancia (TAD) del Sistema de Gestión Documental Electrónica (GDE)¹²⁷. En esta instancia, deberá completar el “Formulario de Inscripción” conforme el modelo contenido en el Anexo I de la Disposición N° 11/21 de la Subsecretaría de Economía del Conocimiento.

Como vemos, este Régimen de Promoción, originalmente sancionado en junio de 2019, suspendido en enero de 2020 y luego modificado en octubre de 2020 recién se tornó operativo a fines de marzo de 2021 con la publicación de la Resolución General (AFIP) N° 4.949/21.

A fin de coordinar el proceso de inscripción y posterior cumplimiento de requisitos de permanencia y acceso a los beneficios contemplados, la AFIP pondrá a disposición de la

¹²⁷ Aprobada por Decreto N° 1063/16 (B.O. 5/10/16)

Subsecretaría de Economía del Conocimiento, la información de las operaciones de venta, locaciones y prestaciones de servicios de los interesados al momento de la inscripción y mensualmente.

Al momento de la inscripción, la AFIP informará los montos totales de las operaciones de venta en el mercado local y de facturación de exportaciones del solicitante correspondientes a los doce meses anteriores a la inscripción, conforme los datos de la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado para el mercado local, así como también el detalle de operaciones que surge de cada comprobante electrónico de exportación emitido (Factura “E”).

Asimismo, se informarán: la cantidad de empleados, la masa salarial, la integración societaria de los beneficiarios, así como las actividades conforme a los códigos del Clasificador de Actividades Económicas – CLAE, entre otros.

Por otro lado, informará mensualmente a la Subsecretaría los montos de facturación electrónica de exportación de todos los beneficiarios, y montos de las operaciones de venta en el mercado local, conforme los datos de la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado.

8.2. Certificado de exclusión de los regímenes de retención y percepción del IVA

Como analizamos en apartados anteriores, uno de los beneficios establecidos por la ley consiste en obtener la exclusión de los regímenes de retención y percepción del Impuesto al Valor Agregado, para los beneficiarios exportadores.

La Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) reglamentó el procedimiento para la tramitación del certificado de exclusión a través de la Resolución General (AFIP) N° 4.958/21 (B.O. 7/04/21)

El mismo será extendido siempre que a la fecha de presentación de la solicitud los sujetos se encuentren inscriptos y habilitados en el “Registro EDC”; y caracterizados en el Sistema Registral con el Código 451: Aceptación - Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento. Adicionalmente, deberán contar, al menos, con una operación de exportación en los tres meses anteriores a la fecha de inscripción en el Registro.

Las solicitudes de exclusión se formalizarán mediante el servicio “*Solicitud de Certificado de Exclusión de Retención y/o Percepción del Impuesto al Valor Agregado*” al que se accede con clave fiscal en el sitio web del Organismo durante el transcurso de cualquier mes calendario¹²⁸.

Una vez aprobada la solicitud, se publicará en el sitio web de la AFIP el nombre y la CUIT del beneficiario, así como también la duración de la exclusión; lapso durante el cual los agentes de retención y/o percepción del IVA quedarán exceptuados de realizar dichas operaciones.

8.3. Revalidación anual

Otro de los puntos que regula la Resolución General (AFIP) N° 4.949/21 está referido al requisito de mantenimiento o incremento de nómina de personal a los efectos de permanecer en el Régimen, tal como tratamos en el apartado 6.5 precedente.

A efectos de acreditar el cumplimiento del mantenimiento o incremento de nómina de personal, la persona jurídica deberá presentar anualmente la cantidad de trabajadores en relación de dependencia afectados a la/s actividad/es promovidas debidamente registrados, con carácter de declaración jurada. En este sentido, la Resolución General (AFIP) N° 4.949/21 establece que los beneficiarios deberán completar y enviar por transferencia electrónica de datos el Formulario N° 1.278, el cual se encontrará disponible en el servicio “*Régimen de la Promoción de la Economía del Conocimiento - Solicitud de Inscripción/Revalidación anual*”. Esta presentación deberá hacerse dentro de los 30 días anteriores a que se cumpla 1 año de la fecha de inscripción en el registro y hasta los 30 días subsiguientes a la misma fecha.

8.4. Bono de crédito fiscal

A fin de poder acceder al Bono de Crédito Fiscal previsto en los artículos 8° y 9° de la Ley 27.506 y modificatoria, la AFIP pondrá a disposición de la Subsecretaria de Economía del Conocimiento la información respecto de las contribuciones patronales efectivamente pagadas. Como resultado de esta coordinación entre los dos organismos, la Subsecretaría le informará a la AFIP la nómina de los bonos emitidos utilizando el Formulario de declaración jurada N° 1.400 el cual deberá contener: la CUIT del

¹²⁸ Conforme la RG (AFIP) N° 4.958/21, este servicio se encuentra disponible desde el 10/05/21.

beneficiario, el monto del crédito fiscal calculado, el plazo de validez y el prefijo identificador (900 o 901)¹²⁹.

Para consultar o imputar los bonos fiscales, los beneficiarios deberán ingresar al servicio “*Administración de Incentivos y Créditos Fiscales*” a través del sitio web del Organismo fiscal. Podrán imputarse los bonos fiscales al seleccionar de la nómina de pendientes de imputación, aquellos que corresponda aplicar. Luego, habrá que ingresar los datos y el importe de la obligación a cancelar. Los bonos podrán imputarse en forma total o parcial, y en ningún caso generarán créditos de libre disponibilidad ni saldos a favor que den lugar a reintegros o devoluciones.

Los saldos de los bonos de créditos fiscal del Régimen de Promoción de la Industria del Software, no aplicados al 31 de diciembre de 2019 por los beneficiarios, no serán objeto de nuevas cesiones y se mantendrán vigentes hasta su agotamiento¹³⁰, conforme lo regula el artículo 17° de la Ley N° 27.506 y modificatoria.

8.5. Derechos de exportación de cero por ciento (0%)

Por último, la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) reglamentó la forma en que se hará efectiva la aplicación del derecho de exportación del cero por ciento (0%) en relación a las prestaciones de servicios realizadas en el país, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior, para aquellos sujetos inscriptos en el Registro EDC, a través de la Resolución General (AFIP) N° 5.013/21 (B.O. 24/06/21).

De esta manera, dispone que el arancel del 0% será de aplicación para los sujetos caracterizados en Sistema Registral con el Código 451, respecto de las operaciones que realicen a partir de su inscripción en el Registro EDC. Para el caso de sujetos provenientes del Régimen de Promoción de la Industria del Software que hayan ratificado su voluntad de continuar en el Régimen de Promoción analizado, dicha alícuota del 0% será aplicable a las exportaciones realizadas a partir del 22 de diciembre de 2020¹³¹, inclusive.

¹²⁹ El código 900 se utiliza para cancelar obligaciones fiscales emergentes del IVA y otros impuestos nacionales excluido el Impuesto a las Ganancias. El código 901 se utiliza para cancelar obligaciones fiscales emergentes del IVA y otros impuestos nacionales incluido el Impuesto a las Ganancias (conforme artículo 8°, 4to. párrafo de la LEC que permite a los exportadores, aplicar el bono de crédito fiscal para cancelar saldos a pagar del Impuesto a las Ganancias)

¹³⁰ Podrán utilizar dichos bonos a partir de los meses siguientes a la formalización de la adhesión.

¹³¹ Fecha de vigencia del Dto. 1034/20 que estableció el beneficio comentado en este punto.

Cuando una empresa haya abonado los derechos de exportación a una alícuota del 5% por operaciones alcanzadas a la alícuota del 0%, el organismo fiscal confeccionará una declaración jurada F.1318 rectificativa de cada periodo mensual comprendido.

Para poder utilizar esos pagos bancarios realizados en exceso, los exportadores deberán solicitar su reimputación en el servicio “*Sistema de Cuentas Tributarias*”, pudiendo portar por:

- Aplicarlos para cancelar derechos de exportación adeudados por exportaciones de servicios, o
- Cargarse como un crédito en la “Billetera Electrónica AFIP”¹³² para su posterior afectación a la cancelación de sus obligaciones impositivas o bien para solicitar su devolución.

En este apartado, hemos comentado los principales aspectos que se han tornado operativos hasta el momento, desde la reglamentación de la ley en diciembre de 2020: Inscripción, certificado de exclusión de retenciones y percepciones de IVA, revalidación anual, bono de crédito fiscal y derechos de exportación del 0% para los sujetos exportadores de servicios.

¹³² El sistema de cancelación de obligaciones impositivas y de los recursos de la seguridad social a través de la “Billetera Electrónica AFIP” fue instaurado a través de la Resolución General (AFIP) N° 4.335/18 (B.O. 15/11/18).

9. CONCLUSIONES

La Ley N° 27.506, publicada en el Boletín Oficial el 10/6/19; creó el “*Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento*”, con el objetivo de promover aquellas actividades económicas que apliquen el uso del conocimiento y la digitalización de la información apoyado en los avances de la ciencia y las tecnologías, a la obtención de bienes, prestación de servicios y/o mejora de procesos. Sin embargo, en enero de 2020 se suspendieron los plazos para analizar y procesar las solicitudes de adhesión al Régimen. A partir de ese momento, comenzó un periodo de incertidumbre para las industrias de la EdC.

En febrero de 2020 el Poder Ejecutivo Nacional envió un Proyecto de Ley modificatorio de la Ley N° 27.506, con el fin de lograr una ley más *progresiva, equitativa, federal y solidaria*, que acompañe los propósitos de la Ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el marco de la Emergencia Pública decretada por la Ley N° 27.541, considerando necesario establecer requisitos de ingreso, evaluación y permanencia diferenciados según el tamaño de empresa y limitando los beneficios para grandes empresas.

Finalmente, y luego de marchas y contramarchas; se sancionó la Ley N° 27.570 (B.O. 26/10/20), modificatoria de la Ley N° 27.506. De esta manera se puso fin a la inestabilidad normativa y a la incertidumbre que acaecía alrededor de este estratégico sector de la economía.

Como hemos visto a lo largo del presente trabajo, esta ley introdujo importantes modificaciones en el Régimen originalmente previsto. En términos generales, la nueva redacción de la LEC implica algunas mejoras dando mayor flexibilidad a las micro, pequeñas y medianas empresas (sobre todo en lo que respecta a los requisitos de ingreso). Otro de los cambios positivos fue la eliminación de los derechos de exportación para los beneficiarios que realicen exportaciones de servicios.

No obstante, destacamos como un cambio negativo la eliminación de la estabilidad fiscal para los beneficiarios del Régimen. Como es sabido, en la Argentina han existido y existen distintos regímenes de promoción económica que otorgan beneficios tributarios y como contrapartida; exigen la realización de determinadas actividades e inversiones por parte de los beneficiarios. La promoción y el desarrollo de una actividad vinculada a la Economía del Conocimiento requiere el mismo tipo de incentivos fiscales

que cualquier otro sector: un marco jurídico que otorgue la estabilidad y previsibilidad requerida para realizar inversiones a largo plazo. Con el marco actual se deja expuesto a los beneficiarios a que se vea incrementada su carga tributaria nacional.

Otro de los retrocesos que a nuestro entender resulta destacable es la eliminación del cómputo como pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias, de los impuestos análogos extranjeros pagados sobre rentas de fuente argentina. Esta concesión específicamente apuntaba a resolver un problema que venían enfrentando los exportadores de servicios cuyas prestaciones se desarrollan desde la Argentina. Con la actual redacción de la LEC, este “beneficio” se ha convertido en la posibilidad de practicar una deducción del gasto que representan dichos impuestos análogos pagados o retenidos en el exterior, sobre ganancias de fuente argentina. Tal como analizamos en el apartado 6.6.4., a nuestro entender el beneficio originario de la Ley N° 27.506, se ha desvanecido al ser reemplazado por una facultad a la que el contribuyente argentino ya podía acceder en virtud de las disposiciones generales contenidas en la Ley de Impuesto a las Ganancias.

A modo de conclusión, resumimos el alcance de los beneficios impositivos y previsionales contenidos en el Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento:

1. Estabilidad de los beneficios: los beneficiarios gozarán de la estabilidad de los beneficios que la ley establece, respecto de su/s actividad/es promovidas, desde su fecha de inscripción y por el término de su vigencia (es decir, hasta el 31/12/2029).
2. Contribuciones patronales: se prevé el otorgamiento de un bono de crédito fiscal intransferible, equivalente al 70% de las contribuciones patronales abonadas, respecto de los empleados afectados a las actividades promovidas. Los mismos podrán ser utilizados para la cancelación de tributos nacionales, excepto Ganancias.

Este beneficio tiene un tope respecto de la cantidad de dependientes por los cuales se puede recibir el bono, equivalente a 7 veces la cantidad de empleados del Tramo II de empresas medianas de servicios (actualmente 3745 empleados)

El bono podrá incrementarse al 80%, en caso de nuevas incorporaciones de: mujeres, personas trans, profesionales con postgrado, personas con discapacidad, residentes de zonas desfavorables y ex-beneficiarios de planes sociales.

3. Impuesto a las Ganancias: se establece una reducción respecto del monto total del Impuesto a las Ganancias correspondiente a las actividades promovidas de acuerdo al siguiente esquema: 60% para micro y pequeñas empresas, 40% para empresas medianas y 20% para grandes empresas. El beneficio será aplicable para las ganancias de fuente argentina y extranjera; y respecto de los ejercicios fiscales que se inicien con posterioridad a la fecha de inscripción en el Régimen.
4. Retenciones y percepciones del IVA: quienes realicen exportaciones de actividades promovidas no serán pasibles de retenciones ni percepciones del IVA.
5. Impuestos análogos abonados en el exterior (Impuesto a las Ganancias): se podrá considerar como gasto deducible el impuesto análogo abonado en el exterior, cuando se trate de rentas de fuente argentina, obtenidas por el desarrollo de actividades promovidas.
6. Derechos de exportación: A través del Dto. 1034/20, se dispuso una reducción de los aranceles de exportación del 5% al 0% para los beneficiarios del Régimen que realicen exportación de servicios.

Como todo incentivo fiscal, este Régimen de Promoción implica una pérdida de recaudación por parte de la Administración Tributaria, con el objetivo de impulsar el desarrollo de esta industria en nuestro país. De allí la importancia de analizar los motivos y fundamentos del régimen; como hemos comentado a lo largo del presente trabajo se busca promover el crecimiento de los diversos sectores de la Economía del Conocimiento con el objeto de aportar al desarrollo del entramado socio-productivo de nuestro país a partir de la formación profesional y laboral, la consolidación y apertura de nuevos mercados y posibilidades de exportación, el agregado de valor a las distintas cadenas productivas, y el desarrollo y fortalecimiento de actividades, sectores y empresas innovadoras.

No podemos negar que el mundo entero está cambiando cada vez con mayor celeridad: el comercio electrónico, el teletrabajo, la digitalización de las cadenas de valor, la robotización, la hiperconectividad, las telecomunicaciones, y el impacto transversal que esto tiene sobre el resto de la economía y las industrias “*tradicionales*”. Este contexto genera el marco propicio para el avance de las empresas de la EdC y nuestro país no puede quedar ajeno a esta realidad.

En función de lo expuesto, celebramos¹³³ la creación de un Régimen de Promoción que impulse la industria de la Economía del Conocimiento, ya que constituye un sector clave para el desarrollo estratégico del país a largo plazo, con potencialidad de incrementar las exportaciones, generar empleo de calidad y contribuir al desarrollo regional de la Argentina.

¹³³ Más allá de las observaciones realizadas al régimen actual a lo largo del presente trabajo.

10. APENDICE I: DICCIONARIO DE LA ECONOMÍA DEL CONOCIMIENTO¹³⁴

BIG DATA: Conjunto de técnicas de análisis, administración y manipulación inteligente de una gran cantidad de datos (estructurados y no estructurados) a través de modelos de descripción, predicción y optimización. También es llamado “datos masivos”, “inteligencia de datos” o “datos a gran escala”.

BIOECONOMÍA: Conjunto de actividades asociadas a la producción sostenible de bienes y servicios a través del uso o transformación de recursos biológicos. Comprende: biomasa y biotecnología.

BIOMASA: Toda materia orgánica que puede ser transformada en energía o combustible.

BIOTECNOLOGÍA. Actividad que sirve de plataforma tecnológica para otras disciplinas y sectores productivos. Usa organismos vivos o parte de ellos para innovar en la producción de bienes y servicios.

CIBER-SEGURIDAD: Tecnologías que optimizan la seguridad en la infraestructura de red que posee una organización.

CLÚSTER: Grupo de empresas interrelacionadas que trabajan en un mismo sector industrial y que colaboran estratégicamente para obtener beneficios comunes.

COMPUTACIÓN EN LA NUBE: Plataforma compartida de recursos computacionales tales como servidores y aplicaciones, cuyo acceso es posible desde cualquier dispositivo con acceso a Internet.

IMPRESIÓN 3D: Fabricación de objetos diseñados o digitalizados, a partir de la deposición de finas capas sucesivas de material.

INDUSTRIA 4.0: La industria 4.0 emerge como una nueva forma de organizar la producción, cuyos ejes centrales son los grandes volúmenes de información y la conexión en tiempo real. Incluye herramientas y tecnologías basadas en datos, la digitalización y la robotización. Se basa en la incorporación de nuevas tecnologías como

¹³⁴ Esta sección fue elaborada en base al documento confeccionado por la Secretaría de la Transformación Productiva, Ministerio de Producción y Trabajo de la Nación (Diciembre, 2019). “*Argentina Productiva - Economía del Conocimiento*”. Recuperado el 3 de noviembre de 2020, de <https://biblioteca.produccion.gob.ar/>.

robótica avanzada, inteligencia artificial, big data, internet de las cosas (IoT) e impresión 3D.

INTELIGENCIA ARTIFICIAL: Sistemas que son capaces de ofrecer resultados, procesar datos, aprender, elaborar sugerencias o tomar decisiones sin una orden específica del usuario.

INTERNET DE LAS COSAS (IoT): Objetos interconectados (interconexión digital) mediante internet. Los objetos reciben y transmiten datos a través de redes inalámbricas sin la intervención humana.

MACHINE LEARNING: También denominado “aprendizaje automático”; es una rama de la inteligencia artificial basada en la idea de que los sistemas pueden aprender de datos, identificar patrones y tomar decisiones con mínima intervención humana.

NANOTECNOLOGÍA: Disciplina específica de la Investigación y Desarrollo (I+D) que remite a la capacidad técnica para modificar y/o alternar la materia con precisiones atómicas, para fabricar o desarrollar materiales, productos o estructuras de dimensiones nano, es decir, a escala muy pequeña (milmillonésima parte de algo).

ROBÓTICA AVANZADA: Robots autónomos y colaborativos, que pueden desarrollar procesos de manera independiente y cooperar con humanos.

SIMULACIÓN: Sistema o desarrollo que incorpora el uso de otros sentidos además del visual, para comprender el comportamiento del sistema o evaluar nuevas estrategias.

TECNOLOGÍAS INMERSIVAS: Dispositivos y técnicas que generan información visual. Incluye realidad virtual (entorno de apariencia real para el entrenamiento y formación) y realidad aumentada (visión de un entorno del mundo real a través de un dispositivo tecnológico).

11. BIBLIOGRAFÍA

Libros

- Asociación Argentina de Estudios Fiscales (2010): *Historia de la tributación Argentina (1810-2010): homenaje de la AAEF a la patria en su bicentenario*. (1era. Ed.). Buenos Aires: Errepar.
- Celdeiro, Ernesto C., (2018). *Impuesto a las Ganancias. Explicado y Comentado* (12ava. Ed.). Buenos Aires: Errepar.
- Diez, Gustavo E., (2008): *Impuesto a las Ganancias* (4ta. Ed. Act.). Buenos Aires: La Ley.
- Jarach, Dino (2003): *Finanzas Públicas y Derecho Tributario* (3era. Ed.) Buenos Aires: Editorial Abeledo-Perrot.
- Kaplan, Hugo E. (2018): *Reforma Tributaria: Ley 27.430* (1era. Ed.) Buenos Aires: Editorial Errepar.
- Marchevsky, Rubén A. (2006). *Impuesto al Valor Agregado. Análisis integral* (1ra. Ed.). Buenos Aires: Ediciones Macchi.
- Rajmilovich, Darío (2019): *Manual de Impuesto a las Ganancias* (4ta. Ed.) Buenos Aires: Editorial La Ley.

Artículos

- Bavera, M. Josefina (2020): “Economía del conocimiento. Bono de crédito fiscal y exclusión de retenciones y percepciones del IVA”. *Doctrina Tributaria Errepar (DTE). Doctrina Laboral Errepar (DLE)*. Diciembre, 2020. Buenos Aires: Errepar.
- Bueno E., Salmador M. P., Merino C. (2008): “Génesis, concepto y desarrollo del capital intelectual en la economía del conocimiento: Una reflexión sobre el Modelo Intellectus y sus aplicaciones”. *Estudios de Economía Aplicada*. Valladolid, España. Vol. 26 (Nro.2), pp. 43-63.
- Castro L. y Jorrat D. (2013): “Evaluación de impacto de programas públicos de financiamiento sobre la innovación y la productividad: el caso de los servicios de software e informáticos de la Argentina”. Documento de trabajo Nro. 115. Buenos Aires.
- Flores, Osvaldo A. (2020). “Modificaciones al Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento. Reflexiones sobre el alcance de los cambios y la necesaria reglamentación adicional”. *Checkpoint*. Buenos Aires: Thompson Reuters, pp. 1-9.
- Jarach, Dino (1966): *Coparticipación Provincial en Impuestos Nacionales*, t. II. "Régimen federal de distribución y unificación de impuestos. Análisis y anteproyecto de ley". Consejo Federal de Inversiones. Buenos Aires, pp. 1466.
- Pereira, M., Barletta, M.F., Yoguel G. (2016): “El desempeño del sector de software y servicios informáticos en la Argentina: evidencia microeconómica sobre los programas públicos de apoyo”. *Revista de la CEPAL N° 120*, pp. 181-199.

Rey, Daniela C. (2020): “Economía del conocimiento: Del ‘crédito fiscal’ al ‘gasto deducible’. La creciente relevancia de los convenios para evitar la doble imposición”. *Doctrina Tributaria Errepar (DTE)*. *Doctrina Laboral Errepar (DLE)*. Diciembre, 2020. Buenos Aires: Errepar.

Robledo, Natalia P. (2020): “Economía del conocimiento: Lineamientos generales: sujetos, requisitos y actividades”. *Doctrina Tributaria Errepar (DTE)*. *Doctrina Laboral Errepar (DLE)*. Diciembre, 2020. Buenos Aires: Errepar.

Zocaró, Marcos (2020). “El Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento y su potencial impacto económico”. *Checkpoint*. Buenos Aires: Thompson Reuters.

Zocaró, Marcos (2020). “La "nueva" Ley de Economía del Conocimiento”. *Checkpoint*. Buenos Aires: Thompson Reuters.

Leyes/Decretos/Dictámenes/Circulares

Constitución Nacional

Decreto N° 679/99 (B.O. 25/09/99)

Decreto N° 814/01: Contribuciones patronales. Normativa aplicable (B.O. 22/06/01)

Decreto N° 818/20 (B.O. 26/10/20)

Decreto DNU N° 7/19 (B.O. 11/12/19)

Decreto DNU N° 297/20 (B.O. 20/03/20)

Circular (DGI) 1288/1993 (B.O. 21/05/93)

Dictamen DAT (AFIP) 45/2000

Dictamen DAT (AFIP) 28/2003

Dictamen DAT (AFIP) 30/2003

Dictamen DAT (AFIP) 41/2003

Dictamen DAT (AFIP) 13/2013

Disposición de la Subsecretaría de Economía del Conocimiento N° 3/21 (B.O. 11/01/21)

Disposición de la Subsecretaría de Economía del Conocimiento N° 11/21 (B.O. 18/02/21)

Disposición de la Subsecretaría de Economía del Conocimiento N° 58/21 (B.O. 6/04/21)

Ley N° 11.683: *Ley de Procedimiento Fiscal*. Texto Ordenado por Decreto 821/98 (B.O. 13/07/98) y modificatorias.

- Ley N° 19.550: *Ley General de Sociedades*. Texto Ordenado por Decreto 841/84 (B.O. 30/03/84), y modificatorias.
- Ley N° 20.628: *Ley de Impuesto a las Ganancias*. Texto Ordenado por Decreto 862/19 (B.O. 9/12/19), y modificatorias.
- Ley N° 20.631: *Ley del Impuesto al Valor Agregado*. Texto Ordenado por Decreto 692/1998 (B.O. 11/06/1998), y modificatorias.
- Ley N° 22.415: *Código Aduanero*. Texto Ordenado por Decreto 1001/82 (B.O. 21/05/82), y modificatorias.
- Ley N° 23.548: *Régimen Transitorio de Distribución de Impuestos con las Provincias* (B.O. 26/01/88)
- Ley N° 23.877: *Fomento de la Investigación aplicada a la Producción*. Texto Ordenado por Decreto 508/92 (B.O. 1/04/92), y modificatorias.
- Ley N° 24.013: *Ley de Empleo*. Texto Ordenado por Decreto 2725/91 (B.O. 26/12/1991) y modificatorias.
- Ley N° 24.331: *Régimen Jurídico de las Zonas Francas* (B.O. 17/06/94)
- Ley N° 24.467: *Marco Regulatorio de la Pequeña y Mediana Empresa*. Texto Ordenado por Decreto 908/95 (B.O. 20/12/95), y modificatorias.
- Ley N° 25.063: *Modificación de Leyes Impositivas* (B.O. 30/12/98)
- Ley N° 25.922: *Ley de Promoción de la Industria del Software*. Texto Ordenado por Decreto 1594/04 (B.O. 15/11/04), y modificatorias.
- Ley N° 26.270: *Régimen de Promoción del Desarrollo y Producción de la Biotecnología Moderna*. Texto Ordenado por Decreto 50/18 (B.O. 17/01/18), y modificatorias.
- Ley N° 26.758: *Acuerdo para el Intercambio de Información Tributaria y Método para evitar la doble imposición entre la República Argentina y la República Oriental del Uruguay* (B.O. 22/08/12)
- Ley N° 26.994: *Código Civil y Comercial de la Nación* (B.O. 8/10/14)
- Ley N° 27.349: *Apoyo al Capital Emprendedor*. Texto Ordenado por Decreto 711/17 (B.O. 11/09/17), y modificatorias.
- Ley N° 27.430: *Modificación de Leyes Impositivas* (B.O. 29/12/17)
- Ley N° 27.506: *Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento*. Texto Ordenado por Decreto 708/19 (B.O. 16/10/19).
- Ley N° 27.541: *Ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el Marco de la Emergencia Pública*. Texto Ordenado por Decreto 99/19 (B.O. 27/12/19), y modificatorias.

- Ley N° 27.570: *Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento. Modificación.* (B.O. 26/10/2020). Texto Ordenado por Decreto 1034/20 (B.O. 21/12/20).
- Ley N° 27.591: Ley de Presupuesto (B.O. 14/12/20).
- Ley N° 27.630: *Ley de Impuesto a las Ganancias. Modificación.* (B.O. 16/06/21).
- Ley (C.A.B.A.) N° 6.394: Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento para la C.A.B.A. (B.O. 7/01/21).
- Ley provincial (Mendoza) N° 9.266: Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento para la Provincia de Mendoza. (B.O. 11/12/20), reglamentado por Dto. N° 41/21 (B.O. 28/01/21).
- Ley provincial (Córdoba) N° 10.722: Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento de la Provincia de Córdoba. (B.O. 24/12/20), reglamentado por Dto. N° 193/21 (B.O. 23/03/21).
- Ley provincial (Santa Fe) N° 14.025: Modificación a la Ley Impositiva Anual N° 3.650 (t.o. 1997 y modificatorias) (B.O. 22/01/21).
- Ley provincial (Chaco) N° 3.305-F: Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento de la Provincia de Chaco. (B.O. 15/01/21).
- Ley provincial (Formosa) N° 1.702: Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento de la Provincia de Formosa. (B.O. 23/12/20).
- Ley provincial (Santiago del Estero) N° 7.312: Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento de la Provincia de Santiago del Estero.
- Resolución del Ministerio de Desarrollo Productivo N° 30/20 (B.O. 20/01/20)
- Resolución del Ministerio de Desarrollo Productivo N° 327/20 (B.O. 2/07/20)
- Resolución del Ministerio de Desarrollo Productivo N°390/20 (B.O. 5/08/20)
- Resolución del Ministerio de Desarrollo Productivo N° 4/21(B.O. 14/01/21)
- Resolución del Ministerio de Producción y Trabajo N° 1084/19 (B.O. 17/10/19)
- Resolución del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social N°569/20 (B.O. 8/07/20)
- Resolución de la Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa N° 449/19 (B.O. 18/10/19)
- Resolución de la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y los Emprendedores N° 69/20 (B.O. 24/06/2020)
- Resolución de la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y los Emprendedores N° 19/21 (B.O. 31/03/2021)
- Resolución de la Secretaría de Industria, Economía del Conocimiento y Gestión Comercial Externa N° 115/20 (B.O. 24/07/20)
- Resolución de la Secretaría de Industria, Economía del Conocimiento y Gestión Comercial Externa N° 240/20 (B.O. 22/10/20)

Resolución de la Secretaría de Industria, Economía del Conocimiento y Gestión Comercial Externa N° 353/20 (B.O. 24/11/20)

Resolución de la Secretaría de Industria, Economía del Conocimiento y Gestión Comercial Externa N° 130/21 (B.O. 23/04/21)

Resolución de la Secretaría de Industria, Economía del Conocimiento y Gestión Comercial Externa N° 232/21 (B.O. 14/05/21)

Resolución General AFIP N° 2.000/06 (B.O. 6/02/06)

Resolución General AFIP N° 2.226/07 (B.O. 20/03/07)

Resolución General AFIP N° 4.335/18 (B.O. 15/11/18)

Resolución General AFIP N° 4.652/19 (B.O. 30/12/19)

Resolución General AFIP N° 4.656/19 (B.O. 30/12/19)

Resolución General AFIP N° 4.949/21 (B.O. 22/03/21)

Resolución General AFIP N° 4.958/21 (B.O. 7/04/21)

Resolución General AFIP N° 5.013/21 (B.O. 24/06/21)

Jurisprudencia

CNCAF - Sala V - 16/8/2006 “Bahía Blanca Plaza Shopping SA”

TFN – Sala A – 6/12/1999 “Tecnopel S.A. s/ apelación”

TFN – Sala A – 15/03/2002 “Uniquim S.A. s/ apelación”

TFN – Sala B – 3/03/2005 “Taylor y Cía. S.R.L. s/ apelación”

Referencias electrónicas

Administración Federal de Ingresos Públicos. “*Métodos para evitar la doble imposición internacional*”. Recuperado el 30 de diciembre de 2020, de <https://www.afip.gob.ar/gananciasybienes/documentos/EvitarDobleImposicion.pdf>

Argencon (2020). “*Estudios económicos sobre la industria del conocimiento. El conocimiento, fundamento de un modelo de país sustentable*”. Recuperado el 15 de octubre de 2020, de <https://www.argencon.org/argenconomics/>

Cámara de la Industria del Software – CESSI (2018). “*La economía de la industria del software. Ley de Promoción del Software y su impacto en la evolución del sector. Comparación internacional*”. Recuperado el 20 de octubre de 2020, de <https://www.cessi.org.ar/comunicados/docs/Reporte-ECONOMICO-Fundacion-FIEL-CESSI.pdf>

- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT (2011). “*Manual de Buenas Prácticas en la medición de los gastos tributarios. Una experiencia iberoamericana*”. Recuperado el 31 de octubre de 2020, de <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/4856>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)/Oxfam Internacional (2019). “*Los incentivos fiscales a las empresas en América Latina y el Caribe, Documentos de Proyectos*” (LC/TS.2019/50). Recuperado el 31 de octubre de 2020, de <https://www.cepal.org/es/publicaciones/44787-incentivos-fiscales-empresas-america-latina-caribe>
- Consejo Profesional de Ciencias Económicas CABA. (26 de Noviembre de 2019). “*Ref. 26002G. Ley de Promoción de la Economía del Conocimiento y su reglamentación [video]*”. Recuperado el 11 de Noviembre de 2020, de https://www.youtube.com/watch?v=85MW8EJM_tw&feature=emb_title
- Consejo Profesional de Ciencias Económicas CABA. (11 de Diciembre de 2020). “*Ref. 0703H. Ciclo de Buenas Practicas en Educación 3º Reunión [video]*”. Recuperado el 11 de Diciembre de 2020, de https://www.youtube.com/watch?v=zFVXRu_Uk3Y
- Dicásolo, Daniel H. (2012). “*Derecho Tributario Internacional. La potestad tributaria de un país*”. Revista de Derecho Tributario (1). Recuperado el 20 de noviembre de 2020, de <https://ijeditores.com/articulos.php?idarticulo=61779&print=1>
- Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal, Subsecretaría de Ingresos Públicos, Ministerio de Economía de la Nación (Noviembre, 2019). “*Estimación de los Gastos Tributarios para los años 2018 a 2020*”. Recuperado el 2 de noviembre de 2020, de https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/gastos_tributarios_2018-2020_informe_completo.pdf
- Gobierno de Córdoba (Noviembre, 2020). “*Economía del Conocimiento: en los próximos 10 años podemos generar 85.000 puestos de trabajo [video]*”. Recuperado el 30 de noviembre de 2020, de <https://www.youtube.com/watch?v=lkgyhkOU4X8>
- INDEC (2020). “*Estimaciones de las cuentas internacionales para el período 1º trimestre de 2006 al 4º trimestre de 2020*”. Recuperado el 30 de marzo de 2021 de https://www.indec.gob.ar/ftp/cuadros/economia/cin_IV_2020.xls
- Kok, Wim (2004). “*Facing the challenge: The Lisbon strategy for growth and employment*”. Recuperado el 2 de noviembre de 2020 de <http://goo.gl/S192K>
- Legislatura TV Mendoza (27 de Octubre de 2020). “*Martes de Sesión 27/10/2020 [video]*”. Recuperado el 30 de Noviembre de 2020, de <https://www.youtube.com/watch?v=a2EqR5QYn7g>
- O.C.D.E., Comité de Asuntos Fiscales (Noviembre, 2017). Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio. Versión abreviada. Traducido al español por Instituto de Estudios Fiscales (IEF). Recuperado el 20 de noviembre de 2020, de

https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/modelo-de-convenio-tributario-sobre-la-renta-y-sobre-el-patrimonio-version-abreviada-2017_765324dd-es

O.C.D.E. (1996) “*The knowledge-based economy*”. Recuperado el 2 de noviembre de 2020, de <http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=OCDE/GD%2896%29102&docLanguage=En>

Proyecto de Ley [PEN]: Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento. Creación. Expediente 1405-D-2019. Recuperado el 5 de noviembre de 2020, de <https://www.diputados.gov.ar/proyectos/proyecto.jsp?exp=1405-D-2019>.

Proyecto de Ley [PE-PBA]: Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento. Creación. Expte D-3249/20-21. Recuperado el 19 de noviembre de 2020, de <https://intranet.hcdiputados-ba.gov.ar/proyectos/20-21D3249012020-09-1614-42-23.pdf>

Proyecto de Ley [PEN]: Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento. Modificación. Expediente 0022-PE-2019. Recuperado el 12 de noviembre de 2020, de <https://www4.hcdn.gob.ar/dependencias/dsecretaria/Periodo2019/PDF2019/TP2019/0022-PE-2019.pdf>

PwC Argentina (2020, 9/octubre): “*Nuevo Régimen de Promoción para la Economía del Conocimiento*”. Recuperado el 15 de noviembre de 2020, de <https://www.pwc.com.ar/>

Saldisuri, Silvana (2020, 26/octubre). “*Se promulgó la ley de Economía del Conocimiento: la clave de los cambios de beneficios fiscales*”. El Cronista. Recuperado el 15 de noviembre de 2020 de <https://www.cronista.com/>

Secretaría de la Transformación Productiva, Ministerio de Producción y Trabajo de la Nación (Diciembre, 2019). “*Argentina Productiva - Economía del Conocimiento*”. Recuperado el 3 de noviembre de 2020, de <https://biblioteca.produccion.gob.ar/>.

Telam (2020, 10/mayo): “*Impulsan ‘Industria por Argentina’ para la reactivación postcuarentena*”. Recuperado el 11 de noviembre de 2020, de <https://www.telam.com.ar/notas/>

Zocaró, Marcos (2019, 30/julio). “*La Ley de Economía del Conocimiento impulsa actividades estratégicas*”. Diario Perfil. Recuperado el 11 de noviembre de 2020, de <https://www.perfil.com/>

Sitios web

www.afip.gov.ar

www.infoleg.gob.ar

www.saij.gob.ar

www.boletinoficial.gob.ar

www.argentina.gob.ar/produccion

www.argencon.org