

**CONCURSO DE MONOGRAFIAS CGPyR 2013**

**“Tratamiento Jurídico-Tributario  
del Sector de los Biocombustibles en Argentina”**

Un enfoque armonizado entre la norma  
y su impactos sobre las Finanzas del Estado.

## **ESQUEMA DEL TRABAJO**

- × **RESUMEN**
  
- × **INTRODUCCION**
  
- × **CONCEPTOS Y RESEÑAS**
  
- × **ASPECTOS MICRO Y MACRO**
  
- × **EL MARCO NORMATIVO Y EL REGIMEN DE PROMOCION**
  
- × **TRATAMIENTO TRIBUTARIO**
  - Análisis de Exenciones Tributarias en el Mercado Interno**
  - Análisis de Imposiciones en el Mercado Externo**
  
- × **ASPECTOS DERIVADOS**
  - Recaudación**
  - Gasto Tributario**
  - Costo Fiscal**
  - Presión Fiscal**
  
- × **CONCLUSIONES**
  
- × **SOPORTE**
  - Anexos y Gráficos**
  - Bibliografía**
  
- × **AGRADECIMIENTOS**

## RESUMEN

EL principal objetivo del trabajo es enfocar el Tratamiento Jurídico-Tributario que el Estado Nacional le ha otorgado al Sector de los Biocombustibles en nuestro país, dentro del marco de su ley de Promoción, su Decreto Reglamentario y otras normas particulares, los cuales han contenido y estimulado en forma directa el crecimiento y desarrollo del sector.

En segundo lugar, ver algunos de los efectos derivados sobre las Finanzas del Estado, observados a través de algunas series que muestran el desenvolvimiento de ciertos indicadores asociados a la aplicación de las Políticas.

Para comprender tales situaciones, resulta necesario describir brevemente las características principales del sector, el cual ha crecido en base a tres factores fundamentales, todos de similar grado de importancia: la visión y el esfuerzo del sector; el tratamiento tributario otorgado por el Estado Nacional y Provincial; y el contexto económico internacional – cuya evolución - ha resultado beneficiosa para el mismo.

Finalmente, evaluar los efectos conjuntos - los que a la luz de contexto – han tenido un claro efecto sinérgico sobre el Sistema Económico y las Finanzas del Estado.

## **INTRODUCCION**

El sector de los Biocombustibles ha recibido - a raíz de las Políticas Implementadas por decisión del Gobierno Nacional - un tratamiento diferencial, en los que a la aplicación de la norma tributaria se refiere.

Dichas políticas se diseñaron y ejecutaron para acompañar el cambio de rumbo de la comunidad internacional en materia energética y para aprovechar las enormes ventajas comparativas de nuestro país en el complejo agro-industrial, lo que –junto al cambio experimentado en la Demanda Externa y la modificación favorable del contexto económico internacional (al menos en los inicios de la implementación de la ley) favorecieron los términos de intercambio y las condiciones en las que comerciaba nuestro país.

Esta “discrecionalidad” - que tuvo como fin estimular el crecimiento y desarrollo del sector para ambos mercados – fue normada a través de la Ley Nº 26.093/06, su Decreto Reglamentario Nº 109/07 y gran cantidad de Resoluciones y Normas de la Secretaría de Energía.

El fin del estímulo fiscal – que generó y genera cierto tipo de costos - no solo es el de sostener una actividad reveladora, sino además entender que se debe apoyar la generación de energías alternativas, en línea con el cambio de conciencia ambiental internacional, y además, como forma de ampliar la Oferta de Combustibles por fuera de los tradicionales (los no renovables), permitiendo diversificar la Matriz Energética, con la consiguiente mejora en el Autoabastecimiento y la disminución del grado de dependencia del país en esta materia.

Finalmente esta posición – adoptada oficialmente pero cuestionada por algunos analistas – genera otro tipo de beneficios, algunos de ellos no cuantificables, y la aparición de otras oportunidades antes impensadas, lo que también le ha permitido al estado desarrollar otras áreas y compensar de alguna manera los diversos costos asumidos.

## **CONCEPTOS Y RESEÑAS**

Los BIOCOMBUSTIBLES son productos energéticos que se obtienen a partir del procesamiento de la biomasa vegetal o animal. Debido al origen de su materia prima se los encuadra dentro de la categoría de “energías renovables” y debido a sus impactos sobre el Medio Ambiente, dentro de la categoría de “energías limpias”.

Los más destacados son el Biodiesel y el Bioetanol.

El primero se obtiene de cultivos ricos en grasa: las oleaginosas, como la soja o el girasol. Se elaboran a partir de la transesterificación de los glicéridos (es decir la separación de la glicerina de las grasas o aceites vegetales), mediante la utilización de catalizadores, obteniendo un éter metílico o etílico. Se utilizan mezclados con los combustibles tradicionales de su tipo (gasoil) en motores de compresión (diesel) y en porcentajes que pueden oscilar entre el 5 y 10 % o en porcentajes mayores.

El segundo se obtiene de cultivos ricos en carbohidratos (azúcares o almidón) tales como el trigo, maíz, sorgo, centeno, caña de azúcar y remolacha azucarera. Se elaboran a partir de la transformación de los azúcares contenidos en el recurso (mediante la fermentación y destilación de los mismos) y se obtiene un alcohol. Se utiliza mezclados con los combustibles tradicionales de su tipo (naftas) en motores de explosión (nafteros) y en porcentajes que pueden oscilar entre el 5 y 10 % o en porcentajes mayores.

## **ASPECTOS MICRO Y MACRO**

Las características principales del sector y de la industria son las siguientes:

- La OFERTA tiene características Oligopólicas (al igual que el sector de los combustibles tradicionales); las empresas están agrupadas según su función dentro del sector (Productoras, Mezcladoras y Distribuidoras) y cuentan con toda una compleja estructura de apoyo logístico, coincidente con la del complejo agroindustrial (del cual aprovechan sus ventajas comparativas): localización, emplazamiento, estructura, transporte, distribución y cercanía a los puertos.
  
- La INVERSION inicial es elevada, a los efectos de poner en marcha una planta de producción; en tal sentido la modificación de la escala de producción no es una decisión rápida de implementar en el corto plazo. El grado de respuesta de la Oferta y consecuentemente su elasticidad, dependerán del aprovechamiento que se haga de la escala de producción y por ende de las capacidades ociosas existentes, hasta su máximo disponible.
  
- El PROCESO PRODUCTIVO es bastante simple, pero inicialmente costoso. Considerando este punto, las empresas que se van localizando en el sector aprovechan las ventajas comparativas de las estructuras agrícolas existentes. A raíz de esta situación es que se ha Fragmentado la Oferta desde los inicios de la actividad.
  
- La DEMANDA se comporta de manera similar al de las Demandas Conjuntas o Derivadas, es decir aquellas que siguen el comportamiento de la demanda de sus productos principales. Para el Mercado Interno, su nivel está garantizado por el Cupo interno o Corte Obligatorio implementado a través del Art 7 de la Ley de Promoción. En el caso del Mercado Externo y a la luz del incremento de la capacidad instalada y de los niveles de producción del sector – los cuales se han comportado en

ascenso - los saldos exportables continúan creciendo, más aún tomando como referencia los mayores precios registrados en dicho mercado. Por este motivo su comportamiento no es convencional, asemejándose el mismo al de un bien más elástico y de características superiores.

- Con respecto a los PRECIOS tienen básicamente 2 formas de determinación: el del Mercado Interno fijado por la Autoridad de Aplicación de la Ley de Promoción y el del Mercado Externo, tomado de los Mercados Internacionales.

En el Anexo I y Gráficos I y II se pueden visualizar algunos Indicadores de Actividad y Valor, con sus respectivas tendencias: todos han experimentado comportamientos crecientes desde la vigencia de la Ley N° 26.093/06.

### **EI MARCO NORMATIVO** **Y EL REGIMEN DE PROMOCION**

Las Imposiciones y exenciones tributarias vigentes a la producción de Biocombustibles – tanto para el Mercado Interno como para el Externo – operan básicamente y a través de artículos específicos establecidos en las Leyes centrales y reglamentaciones provinciales adheridas, junto a las leyes tributarias específicas.

Para el Mercado Interno, la Ley de Promoción establece, en los artículos indicados a continuación, lo siguiente:

- ✓ Art 1: plazo de vigencia del Régimen de Producción y Promoción para la Producción y Uso Sustentable de Biocombustibles, el cual regirá por el término de 15 años.

✓ Art 13: proyectos y sujetos alcanzados por el régimen promocional, quienes serán:

- 1) Los que se instalen en el territorio de la Nación Argentina;
- 2) Sean propiedad de sociedades comerciales, privadas, públicas o mixtas, o cooperativas, constituidas en la Argentina y habilitadas con exclusividad para el desarrollo de la actividad promocionada por la ley, pudiendo integrar todas o algunas de las etapas industriales necesarias para la obtención de las materias primas renovables correspondientes:
- 3) Aquellas en las que su capital social mayoritario sea aportado por el Estado nacional, por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, los Estados Provinciales, los Municipios o las personas físicas o jurídicas, dedicadas mayoritariamente a la producción agropecuaria, de acuerdo a los criterios que establezca el decreto reglamentario de la ley marco;
- 4) Estén en condiciones de producir biocombustibles cumpliendo las definiciones y normas de calidad establecidas y con todos los demás requisitos fijados por la autoridad de aplicación, previos a la aprobación del proyecto por parte de ésta y durante la vigencia del beneficio;
- 5) Hayan accedido al cupo fiscal establecido en el artículo 14 de la presente ley y en las condiciones que disponga la reglamentación.

✓ Art 14: Asignación del Cupo Fiscal total de los beneficios promocionales, el cual se fijará anualmente en la respectiva ley de Presupuesto para la Administración Nacional y será distribuido por el Poder Ejecutivo nacional, priorizando los proyectos en función de los siguientes criterios:

- 1) Promoción de pequeñas y medianas empresas;
- 2) Promoción de productores agropecuarios;
- 3) Promoción de Economías Regionales.



✓ Art 15: Determina cuales serán los impuestos nacionales producto de la exención, dentro del marco establecido por sus leyes de origen, cuyos requisitos de acceso y constitución se hallan esquematizados por el Art 13 de la misma. Dada su importancia se transcribe de la ley el contenido de sus apartados:

1. “En lo referente al Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto a las Ganancias, será de aplicación el tratamiento dispensado por la Ley N° 25.924/04 y sus normas reglamentarias, a la adquisición de bienes de capital o la realización de obras de infraestructura correspondientes al proyecto respectivo, por el tiempo de vigencia del presente régimen”.
2. “Los bienes afectados a los proyectos aprobados por la autoridad de aplicación, no integrarán la base de imposición del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta establecido por la Ley N° 25.063/04, o el que en el futuro lo complemente, modifique o sustituya, a partir de la fecha de aprobación del proyecto respectivo y hasta el tercer ejercicio cerrado, inclusive, con posterioridad a la fecha de puesta en marcha”.
3. “El biodiesel y el bioetanol producidos por los sujetos titulares de los proyectos aprobados por la autoridad de aplicación, para satisfacer las cantidades previstas en los artículos 7º, 8º y 12 de la presente ley, no estarán alcanzados por la tasa de Infraestructura Hídrica establecida por el Decreto N° 1381/01, por el Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural establecido en el Capítulo I, Título III de la Ley N° 23.966/91, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, por el impuesto denominado "Sobre la transferencia a título oneroso o gratuito, o sobre la importación de gasoil", establecido en la Ley N° 26.028/05, así como tampoco por los tributos que en el futuro puedan sustituir o complementar a los mismos”.
4. “La autoridad de aplicación garantizará que aquellas instalaciones que hayan sido aprobadas para el fin específico de realizar las mezclas, deberán adquirir los productos definidos en el artículo 5º

a los sujetos promovidos en esta ley hasta agotar su producción disponible a los precios que establezca la mencionada autoridad”.

5. “La Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentos, promoverá aquellos cultivos destinados a la producción de biocombustibles que favorezcan la diversificación productiva del sector agropecuario. A tal fin, dicha Secretaría podrá elaborar programas específicos y prever los recursos presupuestarios correspondientes”.
6. “La Subsecretaría de Pequeña y Mediana Empresa promoverá la adquisición de bienes de capital por parte de las pequeñas y medianas empresas destinados a la producción de biocombustibles. A tal fin elaborará programas específicos que contemplen el equilibrio regional y preverá los recursos presupuestarios correspondientes”.
7. “La Secretaría de Ciencia, Tecnología e Innovación Productiva promoverá la investigación, cooperación y transferencia de tecnología, entre las pequeñas y medianas empresas y las instituciones pertinentes del Sistema Público Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación. A tal fin elaborará programas específicos y preverá los recursos presupuestarios correspondientes”.

- ✓ Art 17: Establece que “todos los proyectos calificados y aprobados por la Autoridad de Aplicación serán alcanzados por los beneficios que prevén los mecanismos - sean Derechos de Reducción de Emisiones; Créditos de Carbono y cualquier otro título de similares características - del Protocolo de Kyoto de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre Cambio Climático de 1997, ratificado por Argentina mediante Ley N° 25.438 y los efectos que de la futura ley reglamentaria de los mecanismos de desarrollo limpio dimanen”.

Acompaña a esta norma su Decreto Reglamentario N° 109/07 como así también la Ley N° 26.334/07 que aprueba el Régimen de Promoción del

Bioetanol y el Decreto anteriormente dictado a esta ley (Nº 1396/2001) que regula el Plan de Competitividad para este combustible.

En el caso específico del Decreto que regula la ley marco, el Art 9 establece que “las empresas que se dediquen a la actividad de producción, mezcla y/o comercialización de Biocombustibles, inscriptas en los registros a su cargo, abonarán la Tasa de Fiscalización definida en el Art 74 inciso b de la Ley Nº 25.565 – actual Art 83 inciso b de la Ley 11.672 Complementaria Permanente de Presupuesto - para cada litro de combustible comercializado en el mercado interno y externo”. Dicha tasa - que tiene características de tasa de control de calidad está establecida en \$ 0,0003 (tres diez milésimos) por litro comercializado.

Las Resoluciones específicas de la Secretaría de Energía – que normatizan los aspectos vinculados a habilitaciones de plantas productoras, categorización de empresas, prioridad de los proyectos, volúmenes de producción, normas de calidad, mezclas, cupos, precios, etc - completan el conjunto de normas de origen que permiten articular e implementar lo establecido por este régimen y las leyes impositivas específicas anteriores.

A esto se le suma la adhesión de los regímenes provinciales, los cuales en línea con el objetivo delimitado por la norma original, han dictado leyes específicas, extendiendo dichos beneficios a los tributos provinciales.

Con respecto al Mercado Externo, el régimen de imposición está vinculado básicamente al tratamiento impositivo que se le da al sector vía las siguientes normas: Ley Nº 22.415/81 (Código Aduanero) y sus modificatorias; Ley Nº 25.561/02 (Emergencia Pública y modificación del Régimen Cambiario); Decreto Nº 509/07 y modificatorios (Nomenclatura del Mercosur y Arancel Externo Común) y Decreto Nº 2275/94 (Arancel Externo Común y Régimen de Convergencia Arancelaria).

## **TRATAMIENTO JURIDICO - TRIBUTARIO**

En este apartado se esquematizan los BENEFICIOS IMPOSITIVOS e IMPOSICIONES VIGENTES para estos combustibles “no convencionales”, los que reflejan la siguiente apertura:

### **Mercado Interno:**

- ✓ *Impuestos Nacionales:*
  - ✗ IVA (Ley .25924/04)
  - ✗ Ganancias (Ley 25.924/04)
  - ✗ Ganancia Mínima Presunta (Ley 25.063/98)
  - ✗ Sobre Combustibles Líquidos y Gas Natural (Ley 23.966/91)
  - ✗ A la Transferencia a Título Oneroso o Gratuito (Ley 26.028/05)
  - ✗ Del Fondo Hídrico de Infraestructura (Decreto 1381/01)
  
- ✓ *Impuestos Provinciales:*
  - ✗ Ingresos Brutos, Inmobiliario y Sellos
  - ✗ Otros Tributos, Tasas o Contribuciones específicas de cada provincia.

En ambas categorías tributarias, con la vigencia de las leyes provinciales específicas para el sector indicadas a continuación:

- ✓ *Provincia de Buenos Aires: Ley 13.719/07 y 13843/08*
- ✓ *Provincia de Santa Fe: Ley 12.692/06, 12691/06 y 12956/08*
- ✓ *Provincia de Córdoba: Ley 9397/06*
- ✓ *Provincia de Mendoza: Ley 7560/07 y 7709/07*
- ✓ *Provincia de La Pampa: Ley 2377/07 y 2389707*
- ✓ *Provincia de Misiones: Ley 4352/07 y posteriores*
- ✓ *Provincia de Santa Cruz: Ley 2962/07*
- ✓ *Provincia de Río Negro: Ley E 4329/08 y E 3844/08*
- ✓ *Provincia de Salta: Ley 7675/11 y 7676/11*

## Mercado Externo

- × *Retenciones a las Exportaciones*
- × *Derechos de Importación*

A continuación se efectúa un breve análisis comparativo por Mercado y Tributo:

### ➤ **Análisis de Exenciones Tributarias en el Mercado Interno**

El objetivo de la existencia de estos beneficios, es aliviar la carga impositiva durante los comienzos de la actividad, equilibrando intertemporalmente su impacto financiero. A pesar de esto no existe el beneficio de Estabilidad Fiscal, entendiéndose esto como el principio por el cual “la carga tributaria no podrá verse incrementada por el período estipulado desde el momento de incorporación de la empresa al marco normativo promocional”.

La finalidad de las medidas adoptadas es estimular el desarrollo de la actividad hacia el Mercado Interno con el fin de hacer sostenible la Oferta en el largo plazo – con tasas de rentabilidad razonables y atractivas y un esquema de costos manejables - ampliar los límites del Autoabastecimiento y disminuir la dependencia energética respecto a los combustibles tradicionales.

Los beneficios se dan en los siguientes impuestos:

#### **IVA**

Que Grava: el valor agregado, en operaciones de compra-venta a nivel nacional;

Alícuota General: 21%

Quienes Acceden: los titulares de empresas radicadas en el territorio nacional, cuyas inversiones deberán estar a su nombre y no hallarse encuadradas dentro de lo normado por la Ley 24.402, la cual establece

un régimen de financiamiento para el pago del IVA en el caso de empresas que se orienten a la exportación;

Quienes quedan excluidos: aquellas personas físicas y/o jurídicas que tengan deudas impagas de carácter impositivo, previsional o aduanero, o cuando exista en firme una decisión judicial o administrativa, declarando tal incumplimiento en materia aduanera, impositiva o previsional;

Figura: Devolución Anticipada;

Base: compras vinculadas al proceso productivo, de bienes de capital o tecnología;

Mecanismo: compensación como crédito fiscal; devolución efectiva a partir del tercer período si el saldo resultase positivo;

Vigencia: a partir del tercer período fiscal contado el del inicio de las actividades;

Tope: cupo fiscal anual establecido por Ley de presupuesto, según prioridad de los proyectos.

Incompatibilidad: no utilización conjunta de este beneficio con el de Ganancias, si la producción se destina al mercado externo.

## **GANANCIAS**

Que Grava: las rentas o ingresos netos de deducciones previstas, es decir la utilidad del ejercicio, tanto de las personas físicas como jurídicas;

Alícuota General: según escala (9 al 35%)

Quienes Acceden: los titulares de empresas radicadas en el territorio nacional, cuyas inversiones deberán estar a su nombre y no hallarse encuadradas dentro de lo normado por la Ley 24.402, la cual establece un régimen de financiamiento para el pago del IVA en el caso de empresas que se orienten a la exportación;

Quienes quedan excluidos: aquellas personas físicas y/o jurídicas que tengan deudas impagas de carácter impositivo, previsional o aduanero, o cuando exista en firme una decisión judicial o administrativa, declarando tal incumplimiento en materia aduanera, impositiva o previsional;

Figura: Amortización Acelerada;

Base: Bienes de Uso;

Mecanismo: modificación de la base de cálculo del impuesto;

Vigencia: a partir del mismo período fiscal en que inicia la actividad;

Tope: cupo fiscal anual establecido por Ley de presupuesto, según prioridad de proyecto.

Incompatibilidad: no utilización conjunta de este beneficio con el del IVA, si la producción se destina al mercado externo.

### **GANANCIA MINIMA PRESUNTA**

Que Grava: la renta potencial de los activos productivos, tanto de las personas físicas como de las jurídicas - en carácter de adelanto;

Alícuota General: 1 %

Quienes Acceden: los que posean bienes afectados al proyecto aprobado por la autoridad de Aplicación de la Ley 26093/06, en sus diversas etapas (producción, distribución, comercialización y consumo);

Quienes quedan excluidos: los que no puedan comprobar tal situación;

Figura: Exención;

Base: Activos, adquiridos con posterioridad al inicio de la actividad;

Mecanismo: modificación de la base de cálculo del impuesto;

Vigencia: a posterioridad del inicio de la actividad y durante 3 ejercicios fiscales;

Tope: no tiene

Incompatibilidades: no presenta

### **SOBRE COMBUSTIBLES LIQUIDOS Y GAS NATURAL**

Que Grava: la transferencia y comercialización de este tipo de bienes;

Alícuota General: 19 a 72 %

Quienes Acceden: los que cumplan las condiciones del Art 13 de la Ley;

Quienes quedan excluidos: los que no las integren;

Figura: Exención;

Base: 1) producción pura; 2) transferencia de este tipo de productos en la cadena de comercialización; 3) Exportaciones

Mecanismo: 1) y 3) exención completa; 2) compensación entre etapas productivas;

Vigencia: 10 años

Tope: no tiene

Incompatibilidades: no presenta

### **A LA TRANSFERENCIA A TITULO ONEROSO O GRATUITO**

Que Grava: la transferencia de gasoil o el combustible que lo sustituya;

Alícuota General: 22 %

Quienes Acceden: los que cumplan las condiciones del Art 13 de la Ley;

Quienes quedan excluidos: los que no las integren;

Figura: Exención;

Base: producción pura de Gasoil o transferencia de este producto (o el que lo reemplace) en la cadena de comercialización;

Mecanismo: afectación directa;

Vigencia: hasta el 2024

Tope: no tiene

Incompatibilidades: no presenta

### **FONDO HIDRICO DE INFRAESTRUCTURA**

Que Grava: el combustible comercializado, con el fin de financiar obras hídricas;

Alícuota General: \$ 0,05 por litro (fija)

Quienes Acceden: los que cumplan las condiciones del Art 13 de la Ley;

Quienes quedan excluidos: los que no las integren;

Figura: Exención;

Base: todo combustible que se comercialice o se importe en el territorio nacional;

Mecanismo: afectación directa;

Vigencia: la que determina la Ley

Tope: no tiene

Incompatibilidades: no presenta

### **INGRESOS BRUTOS**

Que Grava: la renta bruta sin deducciones, a nivel provincial;

Alícuota General: 2,5 a 4,5% según actividad declarada;



Quienes Acceden: las empresas radicadas en las respectivas provincias, y cuya producción se destine tanto al mercado interno como a la exportación;

Quienes quedan excluidos: los que no cumplan con lo requerido por las leyes provinciales;

Figura: Exención;

Base: Facturación Bruta Percibida;

Mecanismo: calculo directo;

Vigencia: 10 a 15 años según destino del proyecto (mercado interno o exportación; autoabastecimiento);

Tope: no tiene

Incompatibilidades: no presenta

## **INMOBILIARIO**

Que Grava: la posesión de inmuebles de diversas categorías, dentro de los territorios provinciales;

Alícuota General: según categoría;

Quienes Acceden: las empresas radicadas en las respectivas provincias, y cuya producción se destine tanto al mercado interno como a la exportación;

Quienes quedan excluidos: los que no cumplan con lo requerido por las leyes provinciales;

Figura: Exención;

Base: valuación fiscal;

Mecanismo: calculo directo;

Vigencia: 10 a 15 años según destino del proyecto (mercado interno o exportación; autoabastecimiento);

Tope: no tiene

Incompatibilidades: no presenta

## **SELLOS**

Que Grava: todos los actos jurídicos relacionados con la producción y también a aquellos involucrados en la construcción de plantas, focalizados a nivel provincial;

Alícuota General: 0,5 a 20 por mil;

Quienes Acceden: las empresas radicadas en las respectivas provincias, y cuya producción se destine tanto al mercado interno como a la exportación;

Quienes están excluidos: los que no cumplan con lo requerido por las leyes provinciales;

Figura: Exención;

Base: actos jurídicos relacionados a la producción o inversiones;

Mecanismo: calculo directo;

Vigencia: 10 a 15 años según destino del proyecto (mercado interno o exportación; autoabastecimiento);

Tope: no tiene

Incompatibilidades: no presenta

#### ➤ **Análisis de Imposiciones en el Mercado Externo**

El tratamiento otorgado al sector en este Mercado, ha tenido un objetivo diametralmente opuesto al del Mercado Interno, ya que el Estado Nacional ha aprovechado la generación de saldos exportables y la creciente actividad exportadora para – vía el efecto Recaudatorio mediante la aplicación de Retenciones - mejorar su posición de caja.

### **RETENCIONES NETAS A LAS EXPORTACIONES**

Gravan las Exportaciones - en porcentajes que desde la vigencia de la Ley - han venido creciendo. Históricamente, las Retenciones a la Exportación de Biodiesel puro ascendieron al 5%, alícuota que fue modificada en el 2010 al 20%. A partir de Agosto del 2012 y mediante Decreto N° 1339/12 el Estado Nacional decide incrementar su nivel al 32 % - argumentando que la actividad tuvo un crecimiento exponencial por sobre las restantes y que el incremento de la alícuota no hace otra cosa que poner en línea su rentabilidad con la del resto

de los sectores. Por Resolución N° 1725/12 de la Secretaría de Energía la alícuota de las mismas se reducen al 23,63%.

Paralelamente y si se analizan los Reintegros al sector – reglados por el mismo Decreto y Resoluciones – sus valores pasaron del 2,5 % (vigente desde el 2010) a un valor de 0 establecido a partir de agosto de este año.

Las medidas adoptadas - conjuntamente con el manejo de precios en ambos mercados – tienen las finalidades antes detalladas, pero según opinión del sector han resultado restrictivas: las orientadas hacia el Mercado Interno alteran la relación precio/costo/rentabilidad, impactando en decisiones de tipo operativo y de inversión. Las orientadas hacia el Mercado Externo - si bien no modifican los términos de competitividad de los productos en el exterior – disminuyen los ingresos del sector, con iguales efectos que las antes comentadas.

#### **DERECHOS DE IMPORTACION.**

Están Reglados específicamente por el Decreto 2275/94 (Arancel Externo Común y Régimen de Convergencia Arancelaria).

Sus alícuotas – aplicada a la importación de insumos para el sector - fluctúan entre el 0 y 20% según categoría de los productos, excepto bienes del sector automotriz cuyo arancel máximo es del 35%.

## **ASPECTOS DERIVADOS**

Delimitados los aspectos tributarios, se van a considerar algunos aspectos que impactan en las Finanzas del Estado y que derivan del tratamiento otorgado al sector. Los datos contenidos en el Anexo II y visualizados en los Gráficos III y IV, permiten sostener lo indicado en cada uno de los siguientes apartados:

### ➤ **Recaudación**

Sector Interno: No se han registrado sumas significativas ingresadas al fisco por este concepto. La vigencia de las exenciones impositivas por el término que inicialmente establece la ley, no necesariamente implican a *que los niveles de recaudación sean 0*, más aún considerando la diversidad y complejidad de los beneficios fiscales y el universo de empresas afectadas. A pesar de lo anterior y dado que desde la vigencia de la Ley y hasta la implementación del Corte Obligatorio prácticamente no se registro actividad de comercialización hacia el Mercado Interno, se asumen niveles de recaudación cercanos a 0. Solo se computa la Tasa de Fiscalización sobre los volúmenes comercializados en el Mercado interno.

Sector Externo: La recaudación por este concepto proviene de la aplicación de las retenciones a las Exportaciones – netas de reintegros. Se dispone de los datos de Volúmenes Exportados y las respectivas Alícuotas de Retenciones y Reintegros. La serie ha venido en crecimiento desde el 2010.

### ➤ **Gasto Tributario**

Se define como tal a “los ingresos que el Estado deja de percibir por otorgar un tratamiento impositivo preferencial que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria, con el objeto de beneficiar a determinadas actividades, zonas, contribuyentes o consumos”.

Metodológicamente, la definición incorpora un concepto de largo plazo, ya que se considera exclusivamente la pérdida teórica y definitiva de recaudación – en base a cálculos según estructura de los impuestos comprendidos, normativa, alícuotas y demás detalles - pero sin considerar los impactos financieros del diferimiento transitorio de dichos beneficios.

Según el Informe específico elaborado por el Ministerio de Economía, el asignado a Regímenes de Promoción Económica para el Sector ha registrado cifras crecientes desde el 2010 (momento de vigencia del Corte Obligatorio), siendo de \$ 1923,4 Millones para el 2012. Dicho valor representa el 16% del total de beneficios otorgados solo por estos regímenes a todos los sectores; el 4% en promedio del total de Beneficios otorgados por todo concepto (los que incluyen además los derivados de la aplicación directa de las diversas normas tributarias) y casi el 45% de los Beneficios direccionados al sector de Combustibles en su totalidad

#### ➤ **Resultado Fiscal**

Se definen a continuación, una serie de indicadores de posición, que permiten medir los efectos graduales del desarrollo de la actividad sobre la posición de caja del Estado:

Costo Fiscal Interno, como la diferencia entre la Recaudación Efectiva en el Mercado Interno y el Gasto Tributario (esto, al considerar la “cesión” de recaudación efectuada vía las Leyes de Promoción):  $CF(I) = R - GT$

Costo Fiscal Total, sumando al indicador anterior los Reintegros Netos a la Exportaciones (provenientes del Sector Externo):  $CF(T) = CF(I) + Rxn$

Analizando las series contenidas en el Anexo II la primera de ellas ha registrado una tendencia negativa y creciente – con un resultado desfavorable para el fisco - desde la vigencia de la Ley 26.093/06. La segunda ha revertido el signo y tendencia de la anterior, al incluir valores favorables provenientes del sector externo.

## ➤ Presión Fiscal

Debido a las exenciones vigentes en el sector, se pueden definir 2 indicadores teóricos, para medir la carga tributaria sobre el sector. Para esto se incorpora la serie del Valor de la Producción del sector, con apertura por mercado:

Presión Fiscal Efectiva a la relación entre Recaudación Efectiva y Valor de la Producción del Sector:  $PFE = R / VP$ . El indicador se puede desagregar para ambos mercados. Y como concepto ampliatorio:

Presión Fiscal Teórica, como a relación entre Recaudación sin exenciones Potenciales (es decir excluido el Gasto Tributario), respecto al Valor de la Producción del Sector:  $PFT = (R+GT) / VP$

Para El primer Indicador (PFT) – para el Mercado Interno - resulta para el período 2010 a 2013 en un 6,66 %. Considerando que hasta el 2010 no estuvo vigente el Abastecimiento del mercado interno vía Cupo Interno y por ende no había recaudación proveniente de este mercado, se descartan los registros de los años anteriores a este, para medir el impacto.

Considerando igual indicador para el Mercado Externo, el promedio para igual período es del 20,54 % y si se considera el período completo desde la generación de saldos exportables (2007 a 2013) la misma se reduce al 13,88 %, dada la composición de alícuotas.

De manera ponderada, ambos indicadores arrojan una presión del 13,60 % para el período más significativo (2010 a 2013), donde ambas actividades comienzan a estar más integradas.

Por último, se mide la Presión Tributaria Teórica – tal cual se la definiera anteriormente - indicador que ascendería al 17,34 % para igual período. Si se observa el comportamiento de la serie tanto de la Presión Tributaria Efectiva Total como de la Teórica, se comportan de la misma manera hasta el 2010,

año en el que existe medición Oficial del Gasto Tributario; es este el punto en donde la misma se modifica para ambos mercados, existiendo claramente una diferenciación.

Finalmente, un comentario adicional, contemplando la Tasa de Rentabilidad del Sector y estos Indicadores de Presión. Durante el período completo desde la vigencia de la Ley, la misma se ha mantenido en términos del 13,14 % promedio - medida clara – luego de que el Estado interviene con el uso de todos sus instrumentos fiscales. Tal estabilidad deriva del hecho de que si bien el Estado Nacional ha modificado en forma abrupta y en determinadas situaciones sus decisiones de política vinculadas al sector (tanto en uno como en otro mercado), lo ha hecho tomando en cuenta las condiciones del contexto, las cuales han “compensado” los efectos de las mismas. Esto no significa que el cambio de las reglas de juego no afecte el horizonte del sector - al contrario - ha generado cierta preocupación. Simplemente significa que en el momento en que el Estado necesito tomar medidas para corregir ciertas distorsiones, el contexto fue evaluado para atenuar sus impactos.

### **CONCLUSIONES**

Como se ha podido comprobar, el Sector de los Biocombustibles ha recibido un tratamiento diferencial por parte del Estado Nacional – el cual le ha permitido crecer y desarrollarse - y cuyo costo de implementación ha sido absorbido y sostenido en gran parte por el Fisco, causando determinados efectos sobre las Finanzas Públicas.

En tal sentido y del análisis general del tema y de su aplicación particular se puede deducir lo siguiente:

- ✓ *Que cada vez que el Estado Nacional decide otorgar determinados Beneficios Fiscales a un sector, disminuye sobre*

*éste la Presión Tributaria Efectiva, siendo la misma soportada por los restantes sectores de la economía en su conjunto.*

- ✓ *Este punto es importante siempre cuando el Costo Fiscal asumido a partir de esta situación – el cual tiene una forma de medirse a través del Gasto Tributario – genere otros efectos benéficos sobre los Indicadores de ese sector y consecuentemente sobre los de la Economía en su conjunto, lo cual en este caso ha resultado así: desde la vigencia de la Ley 26.093/06 los indicadores del sector han registrado un comportamiento creciente y sostenido.*
- ✓ *Consecuentemente con la situación de una Presión Tributaria baja en el Mercado Interno se produce un “Efecto Boomerang” para las cuentas fiscales vía un “Efecto Recaudación Positivo desde el Mercado Externo, situación que más que compensa el Sacrificio Fiscal Asumido”*
- ✓ *Como replanteo, la decisión del Estado de asumir un determinado nivel de Costo Fiscal para sostener el crecimiento del sector – de la mano de una baja presión tributaria y de un Financiamiento Tributario Intersectorial – o la decisión de modificar las Políticas hacia el largo plazo, nivelando la “presión” con la de los restantes sectores de la economía.*

Para terminar, un comentario que excede la determinación de las medidas de política y la utilización de los instrumentos fiscales. La actividad del sector es vulnerable en varios aspectos: si bien existen mecanismos de control, está ligada a un insumo cuyo desarrollo y “bienestar” depende - entre otras cosas - de las condiciones climáticas. De allí la importancia de tener en cuenta esta variable (como así también el contexto Económicos y Político) y el riesgo potencial que ocasionaría la modificación abrupta de las mencionadas sobre el desarrollo estable de la actividad en el largo plazo.



## SOPORTE

### **Anexos y Gráficos**

Anexo I; Gráficos I y II: Indicadores de Actividad y Valor

Anexo II; Gráficos III y IV: Indicadores Fiscales

### **Bibliografía**

- *Pindyck-Rubinfeld-Beker (2005), Microeconomía, Editorial Pearson, Edición Revisada.*
- Cristina del Carmen Mansilla (2011), UMSA, Revista Conceptos: Crisis Energética versus Crisis Alimentaria”.
- “Claudio Molina, (2006), Fundamentos de los Biocombustibles, Biblioteca Virtual de la Cámara Argentina de Biocombustibles”
- “Claudio Molina, (2007), Mercado Argentino de Biodiesel, Biblioteca Virtual de la Cámara Argentina de Biocombustibles”
- “Claudio Molina (2008), Presentación sobre Cadena de Valor de Biocombustibles, Biblioteca Virtual de la Cámara Argentina de Biocombustibles”
- “ONU- FAO, (2008), El Estado Mundial de la Agricultura y la Alimentación, Biblioteca Virtual de la Cámara Argentina de Biocombustibles”
- “Cámara Argentina de Energías Renovables (2010), Estado de la Industria Argentina de Biocombustibles, Biblioteca Virtual”
- “MECON, (2012), Gastos Tributarios en la República Argentina, sitio Web del organismo”.
- “Ley N° 26.093/06, Decretos N° 109/07, 509/07, 1396/01 y demás normas legales citadas, Infoleg, sitio Web”
- “AFIP, MECON, ONU, INDEC, BCRA, CARBIO, CAER, sitios Web”

## **AGRADECIMIENTOS**

A mi familia; a la Dra. Cristina del Carmen Mansilla por estimular mi espíritu de investigación y a las autoridades del CGPyR por darme la oportunidad de participar en esta Actividad Académica.