

PROGRAMA DE ASESORIA PARLAMENTARIA

Fundación Nuevas Generaciones

en cooperación internacional con

Fundación Hanns Seidel

Análisis del marco normativo aplicable sobre biocombustibles en la República Argentina

Resumen ejecutivo

El presente trabajo tiene por objeto explicar el marco normativo sobre biocombustibles aplicable en la República Argentina y el régimen de promoción establecido por la normativa actual, a los fines de impulsar y fomentar el desarrollo y empleo de este tipo de combustibles renovables.

I) Introducción

La normativa aplicable a la materia, establece que los productores de combustibles fósiles deberán, en forma anual y progresiva, cortar los combustibles fósiles con biocombustibles en un porcentaje determinado.

Se pueden encontrar numerosas razones por las cuales se ha evidenciado un fuerte impulso a la producción de biocombustibles de parte de los diferentes estados, fundamentalmente porque presenta importantes ventajas respecto de los combustibles fósiles tradicionales (nafta, gasoil, fuel oil, etc.), ya que:

- se trata de un producto más amigable con el medio ambiente,
- su producción y refinación tiene menores costos, requiriendo por lo tanto, menores inversiones para su obtención;
- no involucra costos de exploración;
- la cantidad de combustible fósil es limitada;
- se puede obtener de los desechos o derivados de otros productos o cultivos agrícolas (caña de azúcar, algas, grasa animal, hongos, etc.) entre otras.

FUNDACION NUEVAS GENERACIONES

Beruti 2480 (C1117AAD)
Ciudad Autónoma de Buenos Aires (Argentina)
Tel: (54) (11) 4822-7721
contacto@nuevasgeneraciones.com.ar
www.nuevasgeneraciones.com.ar

FUNDACION HANNS SEIDEL

Montevideo 1669 piso 4° depto "C" (C1021AAA)
Ciudad Autónoma de Buenos Aires (Argentina)
Tel: (54) (11) 4813-8383
argentina@hss.de
www.hss.de/americalatina

II) Descripción del régimen.

1. Normativa aplicable

- Ley 26.093 (Régimen de Promoción para la Producción y Uso Sustentables de Biocombustibles en la República Argentina);
- Ley 26.334 (Régimen de Promoción de la Producción de Bioetanol);
- Decreto 109/2007 (decreto reglamentario de la Ley 26.093);
- Resolución SE 1293/2008 (Mecanismo de producción y orden de prioridad de proyectos de producción de bioetanol);
- Resolución SE 1294/2008;
- Resolución SE 1295/2008;
- Resolución SE 698/2009 (establece volúmenes mínimos de mezcla del bioetanol hasta el 31-12-2010);
- Resolución SE 733/2009
- Resolución Gral. AFIP 2972/2010 (requisitos formales para el otorgamiento del beneficio)
- Resolución Gral. AFIP 2986/2010 (establece el régimen aplicable al Impuesto al Valor Agregado); y
- Resolución SE 1673/2010 (establece volúmenes mínimos de mezcla del bioetanol hasta el 31-12-2010)

2. Vigencia

La ley 26.093 establece que el Régimen tendrá una vigencia de 15 años a partir de su aprobación.

3. Autoridad de aplicación

Conforme el Decreto 109/2007, complementario de la Ley 26.093, la autoridad de aplicación será la Secretaría de Energía (“SE”).

FUNDACION NUEVAS GENERACIONES

Beruti 2480 (C1117AAD)
Ciudad Autónoma de Buenos Aires (Argentina)
Tel: (54) (11) 4822-7721
contacto@nuevasgeneraciones.com.ar
www.nuevasgeneraciones.com.ar

FUNDACION HANNS SEIDEL

Montevideo 1669 piso 4° depto “C” (C1021AAA)
Ciudad Autónoma de Buenos Aires (Argentina)
Tel: (54) (11) 4813-8383
argentina@hss.de
www.hss.de/americalatina

4. Definición de biocombustibles y actividad alcanzada por la Ley 26.093

Se entiende por biocombustibles al bioetanol, biodiesel y biogás, que se produzcan a partir de materias primas de origen agropecuario, agroindustrial o desechos orgánicos, que cumplan los requisitos de calidad que establezca la SE. Según el decreto 109/07 las actividades alcanzadas por la ley 26.093 son la producción, mezcla, comercialización, distribución, consumo y uso sustentables de biocombustibles.

5. Plantas productoras de biocombustibles

Sólo podrán producir biocombustibles las plantas habilitadas por la SE a tales efectos. Dicha habilitación se otorgará únicamente a aquellas plantas que cumplan con los requerimientos de la SE respecto de la calidad del biocombustible y su producción sustentable, para lo cual se deberá someter a los diferentes proyectos presentados a un procedimiento de evaluación de impacto ambiental (EIA) que incluya el tratamiento de efluentes y la gestión de residuos.

6. Condiciones y sujetos beneficiarios del régimen de promoción

De acuerdo a la Ley 26.093 y el decreto 109/07, para gozar de los beneficios del Régimen es necesario:

- que el Proyecto sea instalado en la República Argentina;
- que el Proyecto sea propiedad de sociedades comerciales, privadas, públicas o mixtas, o cooperativas, constituidas en la Argentina, habilitadas con exclusividad para el desarrollo de la actividad promocionada, pudiendo integrar todas o algunas de las etapas industriales necesarias para la obtención de las materias primas renovables correspondientes;
- que el capital social mayoritario sea aportado por (I) el Estado Nacional, los Estados Provinciales, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, los municipios o las personas físicas, sociedades del estado, entes de fomento y promoción de inversiones, sociedades anónimas donde el capital mayoritario pertenezca a algunas de las jurisdicciones estatales, o (II) personas físicas o jurídicas domiciliadas,

FUNDACION NUEVAS GENERACIONES

Beruti 2480 (C1117AAD)
Ciudad Autónoma de Buenos Aires (Argentina)
Tel: (54) (11) 4822-7721
contacto@nuevasgeneraciones.com.ar
www.nuevasgeneraciones.com.ar

FUNDACION HANNS SEIDEL

Montevideo 1669 piso 4° depto "C" (C1021AAA)
Ciudad Autónoma de Buenos Aires (Argentina)
Tel: (54) (11) 4813-8383
argentina@hss.de
www.hss.de/americalatina

radicadas y/o constituidas en la República Argentina, cuyo objeto social y actividad principal en el país sea la producción agropecuaria, y que dispongan de inmuebles en el país aptos para cultivo, estando como mínimo el 50% de sus activos y de sus ingresos relacionados a la actividad agropecuaria en la Argentina (a tal fin se tomarán en cuenta tanto las personas jurídicas tenedoras de las acciones como las sociedades controladoras o controladas por las mismas);

- haber accedido al cupo fiscal disponible para beneficios promocionales, que será establecido en forma anual y distribuido por el Ministerio de Economía y Producción;
- que la sociedad que se constituye, para acceder al beneficio promocional esté inscripta en un capítulo particular del Registro de Empresas Petroleras, que establecerá la SE, para lo cual deberán contar con la capacidad técnica y económico-financiera determinada por dicho organismo;
- que ningún accionista minoritario de la empresa promocionada tenga directa o indirectamente el control operativo o comercial del proyecto y/o de la sociedad utilizada como vehículo del proyecto, cualquiera sea la forma jurídica de instrumentación;
- estar en condiciones de producir biocombustibles cumpliendo las definiciones y normas de calidad y demás requisitos establecidos por la SE, en forma previa a la aprobación del proyecto y durante la vigencia del beneficio;

En cuanto a este último requisito, teniendo en cuenta otras disposiciones de la normativa aplicable, corresponde aclarar que no es necesario que la planta se encuentre en funcionamiento para el otorgamiento del cupo fiscal. Esto surge de disposiciones tales como el artículo 18 del Decreto 109/07 el cual establece que *“Aquellos proyectos aprobados que no cumplan razonablemente los plazos de construcción o el resto de los compromisos técnicos, productivos y comerciales aceptados por la Autoridad de Aplicación, perderán el cupo asignado”*. De ello se desprende que la Secretaría de Energía aprueba proyectos que no necesariamente deben estar concluidos, sino que pueden ser materializados una vez

FUNDACION NUEVAS GENERACIONES

Beruti 2480 (C1117AAD)
Ciudad Autónoma de Buenos Aires (Argentina)
Tel: (54) (11) 4822-7721
contacto@nuevasgeneraciones.com.ar
www.nuevasgeneraciones.com.ar

FUNDACION HANNS SEIDEL

Montevideo 1669 piso 4° depto “C” (C1021AAA)
Ciudad Autónoma de Buenos Aires (Argentina)
Tel: (54) (11) 4813-8383
argentina@hss.de
www.hss.de/americalatina

aprobados, sujetos a la condición de cumplir con los plazos de construcción previstos al momento de presentar el proyecto y solicitar el cupo fiscal.

Adicionalmente, cabe señalar que los beneficios promocionales que se otorgan en virtud de la Ley 26.093 y su decreto reglamentario, tienen por fin facilitar la adquisición de bienes necesarios para llevar adelante el proyecto sometido a aprobación, por lo cual no sería necesario que la planta se encontrara construida y en funcionamiento para comenzar a gozar del cupo fiscal.

La ley 26.334 establece que en el caso del bioetanol, podrán acceder al Régimen las personas físicas, sociedades comerciales privadas, sociedades de capital estatal, mixtas o entidades cooperativas que (a) sean productoras de caña de azúcar o produzcan industrialmente azúcar, (b) inicien o reanuden sus actividades industriales en instalaciones productoras de azúcar existentes, o (c) inicien sus actividades de producción de bioetanol luego de la fecha de entrada en vigencia de la ley.

Asimismo, dicha ley establece que los accionistas controlantes de las sociedades comerciales que acceden al Régimen, deberán ser personas físicas de nacionalidad argentina o personas jurídicas cuyo capital pertenezca mayoritariamente a personas de nacionalidad argentina que también detenten poder de decisión.

7. Sujetos excluidos del Régimen

- las sociedades cuyos directores, administradores, síndicos, mandatarios o gestores se encuentren condenados por evasión impositiva;
- las sociedades que no hayan cumplido con el plan de inversiones presentado ante la SE;
- las personas físicas o jurídicas que al tiempo de la inscripción tuviesen deudas impagas de carácter impositivo, previsional o aduanero, o cuando se encuentre firme una decisión judicial o administrativa, declarando tal incumplimiento en

FUNDACION NUEVAS GENERACIONES

Beruti 2480 (C1117AAD)
Ciudad Autónoma de Buenos Aires (Argentina)
Tel: (54) (11) 4822-7721
contacto@nuevasgeneraciones.com.ar
www.nuevasgeneraciones.com.ar

FUNDACION HANNS SEIDEL

Montevideo 1669 piso 4° depto "C" (C1021AAA)
Ciudad Autónoma de Buenos Aires (Argentina)
Tel: (54) (11) 4813-8383
argentina@hss.de
www.hss.de/americalatina

materia aduanera, impositiva o previsional, hasta que no se dé cumplimiento a lo resuelto en ella; y

- las personas físicas o jurídicas sometidas a concurso preventivo o quiebra.

8. Duración del régimen promocional

Las personas que accedan a los beneficios promocionales gozarán de los mismos durante todo el período de vigencia del Régimen, salvo que incurran en incumplimientos graves, en cuyo caso se revocarán los beneficios otorgados y se aplicaran sanciones. Asimismo, aquellos proyectos aprobados que no cumplan razonablemente con los plazos de construcción o el resto de los compromisos técnicos, productivos y comerciales aceptados por la SE perderán el cupo asignado.

9. Obligaciones de los beneficiarios

Se establecen las siguientes obligaciones a los beneficiarios del régimen:

- Inspección por parte de la SE: la SE ejercerá controles directos y auditorías técnicas para verificar la continuidad y calidad de los procesos de producción;
- Control operativo-comercial: Ningún accionista minoritario podrá tener directa o indirectamente el control operativo o comercial del proyecto y/o de la sociedad utilizada como vehículo del proyecto, cualquiera sea la forma jurídica de instrumentación. La violación de esta disposición se constituye como causal de revocación de los beneficios.
- Comercialización en el mercado interno: Los sujetos que hayan accedido a los beneficios promocionales estarán obligados a comercializar el total de su producción para la mezcla con combustibles fósiles en el mercado local, a partir del momento en que resulte obligatoria la mezcla con Biocombustibles prevista en la Ley N° 26.093, que tendrá lugar al cuarto año de promulgación de dicha ley.

Si por razones de demanda del mercado resultaren excedentes, la Autoridad de Aplicación podrá autorizar volúmenes específicos para otros destinos, y dichos volúmenes no gozarán de los beneficios establecidos en la mencionada ley.

10. Selección de proyectos de producción de bioetanol

De acuerdo a la Resolución 1293/08 de la SE, los proyectos serán seleccionados y aprobados en base a los siguientes parámetros:

- Hasta completar como mínimo el veinte por ciento (20%) de la demanda total de bioetanol prevista para un año, se dará prioridad a aquellos proyectos que favorezcan el desarrollo de economías regionales, y que cumplan con los siguientes elementos: (i) participación mayoritaria de Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES), y dentro de esta categoría, (ii) aquellos que tengan mayor participación de productores agropecuarios; y (iii) a personas que se encuentren comprendidas en la Ley N° 26.334 (ingenios azucareros);
- Una vez completado el veinte por ciento (20%) de la demanda total de bioetanol prevista para un año, el resto de los beneficios promocionales se asignará en orden a los siguientes criterios de selección: (i) proyectos que tengan participación mayoritaria de Pequeñas y Medianas Empresas, y dentro de estos, aquellos que favorezcan el desarrollo de economías regionales y entre estos a los que tengan mayor participación de productores agropecuarios y, con igual prioridad, de personas comprendidas en la Ley N° 26.334 (ingenios azucareros).

III) Otorgamiento de cupos fiscales y beneficios impositivos de acuerdo al régimen

1. Determinación del cupo fiscal total disponible para el beneficio

El cupo fiscal total que será previsto en el Presupuesto Nacional para el otorgamiento de beneficios, será determinado en forma anual por el Ministerio de Economía y Producción, y distribuido priorizando los proyectos en función del siguiente criterio:

- Promoción de las pequeñas y medianas empresas (PyMES);
- Promoción de los productores agropecuarios;
- Promoción de las economías regionales; y
- Aquellos productores a los que se les hubiera otorgado el beneficio en el año inmediato anterior y que resulten necesarios para la continuidad o finalización de los proyectos respectivos (a partir del segundo año de vigencia del régimen)

Aquellos productos que no hayan calificado para el cupo fiscal podrán comercializar libremente los productos en el mercado interno o externo, pero no gozarán de los beneficios fiscales establecidos. Actualmente, los distribuidores de combustibles fósiles deben mezclar la nafta con al menos 5% de bioetanol.

2. Beneficios otorgados por el régimen promocional

Aquellas personas que accedan al régimen promocional gozarán de los siguientes beneficios:

- Acceder alternativamente a uno de los siguientes beneficios:
 - a) Devolución anticipada de créditos fiscales en el impuesto al valor agregado generado por la compra, fabricación o importación de bienes de capital (excepto automóviles) o la realización de obras de infraestructura, luego de transcurridos 3 períodos fiscales desde la realización de las mencionadas inversiones, ya sea mediante acreditación contra otros impuestos federales o devolución de los créditos fiscales. Este beneficio procede siempre que no haya débitos fiscales originados por el propio desarrollo del proyecto. Asimismo, no procede la acreditación o

devolución cuando al momento de su solicitud los respectivos bienes de capital no integran parte del patrimonio de los titulares del proyecto.

- b) **Amortización acelerada de inversiones en el impuesto a las ganancias:** las inversiones correspondientes a los proyectos promovidos bajo el Régimen pueden ser amortizados aceleradamente a los fines de impuesto a las ganancias en una determinada cantidad de cuotas anuales, iguales y consecutivas, dependiendo del período en el que fue realizada la inversión, a partir de la fecha de habilitación del bien. Para las inversiones realizadas dentro de los primeros 12 meses posteriores a la aprobación del proyecto, los bienes de capital pueden ser amortizados como mínimo en 3 cuotas anuales, iguales y consecutivas, mientras que las obras de infraestructura iniciadas dentro de ese período, pueden amortizarse en la cantidad de cuotas que surja de reducir la vida útil del bien al 50% de la estimada. Las inversiones realizadas luego de ese período pueden amortizarse aceleradamente en mayor cantidad de cuotas según la fecha de inversión. Este beneficio es aplicable siempre que los bienes u obras de infraestructura permanezcan en el patrimonio del titular del proyecto aprobado por un plazo de 3 años desde la fecha de habilitación del bien, salvo en los casos de venta y reemplazo de los bienes u obras de infraestructura por el total de su valor.
- **Exclusión de la base imponible del impuesto a la ganancia mínima presunta:** los bienes afectados a los proyectos están excluidos de la base de imposición del impuesto a la ganancia mínima presunta, a partir de la fecha de aprobación del proyecto y hasta el tercer ejercicio cerrado, inclusive, con posterioridad a la fecha de puesta en marcha;

- Exención fiscal sobre biocombustibles: el biodiesel y el bioetanol producidos por los sujetos titulares de los proyectos aprobados por la SE para satisfacer las cantidades previstas para el mezclado con combustibles fósiles y para consumo del estado nacional, no estarán alcanzados por el impuesto sobre (i) la transferencia o importación de naftas, (ii) los combustibles líquidos y el gas natural, (iii) la transferencia a título oneroso o gratuito, o importación de gasoil, así como tampoco por los tributos que en el futuro puedan sustituir o complementar a los mismos. En todo caso, tales impuestos deben aplicarse sobre la proporción de combustible de origen fósil que contenga la mezcla.

La SE garantizará que aquellas instalaciones que hayan sido aprobadas para el fin específico de realizar las mezclas, deberán adquirir los productos a los beneficiarios hasta agotar su producción disponible a los precios que establezca la mencionada autoridad.

IV) Sanciones por incumplimiento de lo dispuesto en el Régimen y su posible extensión a los accionistas de la Sociedad

Ante el incumplimiento de las normas y disposiciones vigentes el artículo 16 de la ley 26.093 prevé diferentes tipos de sanciones según el sujeto de que se trate:

1. Para las plantas habilitadas

- inhabilitación;
- las multas que pudieran corresponder; y/o
- inhabilitación para inscribirse nuevamente en el registro de productores.

2. Para los sujetos beneficiarios

- revocación de la inscripción en el registro de beneficiarios;
- revocación de los beneficios otorgados;

- pago de los tributos no ingresados, con más los intereses, multas y/o recargos que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos; y/o
- inhabilitación para inscribirse nuevamente en el registro de beneficiarios.

3. Para las instalaciones de mezcla de combustibles

- multas que disponga la SE; y/o
- inhabilitación.

En principio, las sanciones mencionadas se aplicarían sobre la sociedad beneficiaria y la primera consecuencia a la cual se expondría dicha sociedad en caso de no cumplir con el proyecto de producción de bioetanol aprobado, sería la revocación de la inscripción en el registro de beneficiarios y la consecuente pérdida del cupo fiscal asignado para el otorgamiento de los beneficios solicitados.

No obstante, tal como se menciona en III), pto. 2, en su calidad de sujeto beneficiario de los cupos fiscales, la sociedad beneficiada podría sufrir además las siguientes sanciones: a) pago de los tributos no ingresados, con más los intereses, multas y/o recargos que establezca la AFIP, y b) inhabilitación para inscribirse nuevamente en el registro de beneficiarios. Sin embargo, estas sanciones serían únicamente aplicables sobre la compañía beneficiaria del Régimen y no sobre sus accionistas, ya que la personalidad jurídica de las sociedades bajo la normativa societaria se materializa también en una personalidad fiscal independiente de la de sus socios o aportantes de capital. En consecuencia, la sociedad de la que se trate responderá a las sanciones por los hechos imposables o los ilícitos que le sean atribuidos como contribuyente, únicamente con su patrimonio. La calidad de contribuyente de las sociedades deriva del artículo 5 de la Ley de Procedimiento Tributario (Ley 11.683) así como de las leyes de los impuestos particulares que le son aplicables (impuesto a las ganancias, impuesto a la ganancia mínima presunta, impuesto al valor agregado, etc).

Cabe tener en cuenta que en virtud del artículo 8 de la Ley 11.683, la AFIP puede declarar a los administradores, gerentes o directores como responsables solidarios (con sus bienes propios) junto con la sociedad por el pago de los impuestos omitidos por la sociedad que administran,

siempre que: a) la omisión derive del incumplimiento de deberes tributarios por parte de los mencionados funcionarios en ocasión de sus funciones; b) la omisión pueda ser atribuida a título de dolo o culpa; y c) la sociedad contribuyente haya sido intimada al pago de la deuda fiscal y no se cumpla con tal intimación dentro de los 15 días posteriores a la misma.

Sin embargo, por aplicación del principio de legalidad que rige en materia tributaria¹, ante la falta de una norma expresa que atribuya responsabilidad solidaria a los accionistas por la omisión de impuestos de la sociedad, dicha responsabilidad no es extendible a los mismos siempre que no posean ninguno de los cargos de director, administrador o gerente.

Finalmente, es oportuno señalar que el inciso 4 del artículo 16 de la Ley 26.093 prevé la sanción de multa para “los sujetos mencionados en el Artículo 13²”. Si bien este artículo menciona no sólo a las sociedades vehículo que son titulares de los proyectos de producción de biocombustibles, sino también a las personas físicas o jurídicas que, dedicadas a la actividad agropecuaria, son accionistas mayoritarios de aquellas (lo cual podría dar lugar a una interpretación amplia de los sujetos pasivos de la multa), consideramos que sería razonable interpretar que dicha referencia se efectúa sólo en relación a las sociedades titulares de los proyectos de producción de biocombustibles y no a las personas físicas que sean accionistas de las mismas, quienes no deberían ser sancionados con multas en caso de incumplimientos de obligaciones o deberes que el Régimen no impuso expresamente sobre ellos.

¹ Peralta, Gabriela, *Responsabilidad Solidaria Tributaria*, PET 2008.

² ARTICULO 13. — Todos los proyectos de radicación de industrias de biocombustibles, gozarán de los beneficios que se prevén en la presente ley, en tanto y en cuanto:

- a) Se instalen en el territorio de la Nación Argentina.
- b) 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 esta ley, pudiendo integrar todas o algunas de las etapas industriales necesarias para la obtención de las materias primas renovables correspondientes. La autoridad de aplicación establecerá los requisitos para que las mismas se encuadren en las previsiones del presente artículo.
- c) 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 presente ley.
- d) 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.
- e) Hayan accedido al cupo fiscal establecido en el artículo 14 de la presente ley y en las condiciones que disponga la reglamentación.

FUNDACION NUEVAS GENERACIONES

Beruti 2480 (C1117AAD)
Ciudad Autónoma de Buenos Aires (Argentina)
Tel: (54) (11) 4822-7721
contacto@nuevasgeneraciones.com.ar
www.nuevasgeneraciones.com.ar

FUNDACION HANNS SEIDEL

Montevideo 1669 piso 4° depto “C” (C1021AAA)
Ciudad Autónoma de Buenos Aires (Argentina)
Tel: (54) (11) 4813-8383
argentina@hss.de
www.hss.de/americalatina