

LEY 27.264

FOMENTO PARA LA PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA



Análisis. Beneficios. Reglamentación. Aspectos Operativos.

Marzo/2017

INDICE

I. CUESTIONES PRELIMINARES – POLITICA DE GOBIERNO	Página	3
II. MARCO REGULATORIO	Página	3
III. CONCEPTO DE PYME – UNIVERSO DE SUJETOS BENEFICIADOS POR LA LEY 27.264	Página	4
IV. REQUISITO PREVIO. CATEGORIZACIÓN COMO PYME	Página	5
V. BENEFICIOS IMPOSITIVOS DIRECTOS DE LA LEY 27.264	Página	8
VI. REGIMEN DE FOMENTO A LAS INVERSIONES – CONCEPTO DE INVERSION PRODUCTIVA	Página	9
VII. ESTABILIDAD FISCAL	Página	11
VIII. PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS – INVERSIONES PRODUCTIVAS	Página	12
IX. BONOS DE CREDITO FISCAL POR INVERSIONES PRODUCTIVAS	Página	15
X. BENEFICIOS FINANCIEROS	Página	16

I. CUESTIONES PRELIMINARES – POLITICA DE GOBIERNO

Como podemos observar en este tema (y en otros aspectos de la vida económica de país), el Gobierno Nacional ha optado por implementar medidas de incentivo sectoriales que intentan atender a la realidad propia de cada industria y no aplicar normas de carácter general, como se han utilizado en otras etapas de la historia de nuestro país (por ejemplo: las leyes de promoción industrial legisladas en la década de '80 – Ley 22.021).

En consecuencia, si nos ceñimos al prisma tributario, se generan, con el asesoramiento profesional adecuado, una gran cantidad de oportunidades para las empresas, en el sentido más amplio del término, a los fines de lograr eficiencias de carácter impositivo y liberar recursos para el desarrollo del negocio.

Como contrapartida de estos estímulos, estamos asistiendo a un proceso de mayor complejidad del sistema tributario en su conjunto, el cual cada vez más va a depender de normas de carácter reglamentario dictadas no sólo por la Administración Federal de Ingresos Públicos, sino también por otras dependencias del estado (ej. *Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa – Ex SePyME*). Estas normas, dados los índices de inflación actual, como en general establece magnitudes de carácter estático, requieren de constantes actualizaciones para que mantengan su vigencia.

Además, como podremos apreciar en los próximos apartados, las distintas normas por las cuales se reglamenta el régimen introducen un grado de complejidad operativa tal, que en los hechos excluirá a muchos potenciales beneficiarios del régimen, desalentando la utilización de la Ley.

Por último, no podemos dejar de mencionar que, en materia tributaria, la utilización de normas sectoriales¹ provoca que sea la propia “administración tributaria” quien se vea afectada directamente en sus tareas indelegables de control y verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

II. MARCO REGULATORIO

Las principales normas a tener en cuenta a la hora de analizar el régimen son:

- | | | |
|-------------------------------------------|---------------------------------------------|--------------------------------------------|
| ▪ Ley 27.264 (BO 1/08/2016). | ▪ Decreto 1101/2016 (BO 18/10/2016) | ▪ R. (MP) 68/2017 (BO 7/03/2017). |
| ▪ Ley 25.300 (BO 7/09/2000). | ▪ R.G. (AFIP) 3.946 (BO 19/10/2016). | ▪ R.G. (AFIP) 4.010 (BO 9/03/2017). |
| ▪ R. (MP) 24/2001 (BO 20/02/2001). | ▪ R. (MP) 38/2017 (BO 16/02/2017). | ▪ R. (MP) 88/2017 (BO 10/03/2017). |

Las normas del Ministerio de la Producción (MP), son emitidas por la “*Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa*”. Es llamativo el tiempo transcurrido entre la sanción de la Ley y la finalización de los principales aspectos operativos.

¹ En contraposición de normas de carácter general, como es lo recomendable en esta materia.

III. CONCEPTO DE PYME – UNIVERSO DE SUJETOS BENEFICIADOS POR LA LEY 27.264

En primer término es fundamental entender cuáles son los sujetos alcanzados por los beneficios de la Ley.

De acuerdo al texto de la misma son aquellos considerados PYMES en los términos del artículo 1, de la Ley 25.300, el cual se encuentra reglamentado por la **Resolución 24/2001**², de la Ex Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa³.

Según la mencionada resolución se incluyen dentro de tal categoría a aquellos sujetos cuyas **“ventas totales anuales”**, expresadas en pesos, no superen los valores establecidos en el cuadro que se detalla a continuación:

Sector / Categoría	Agropecuario	Industria y Minería	Comercio	Servicios ⁴	Construcción
Micro	\$ 3.000.000	\$ 10.500.000	\$ 12.500.000	\$ 3.500.000	\$ 4.700.000
Pequeña	\$ 19.000.000	\$ 64.000.000	\$ 75.000.000	\$ 21.000.000	\$ 30.000.000
Mediana Tramo 1	\$ 145.000.000	\$ 520.000.000	\$ 630.000.000	\$ 175.000.000	\$ 240.000.000
Mediana Tramo 2	\$ 230.000.000	\$ 760.000.000	\$ 900.000.000	\$ 250.000.000	\$ 360.000.000

Ahora bien, la clave para determinar en qué categoría está una empresa es comprender que se entiende **“ventas totales anuales”**.

La respuesta a este interrogante está en el artículo 2 de la misma Resolución 24/2001, la cual dice que: **“se entiende por ventas totales anuales, el monto de las ventas que surja del promedio de los últimos TRES (3) ejercicios comerciales o años fiscales, según la información brindada por el contribuyente conforme al procedimiento indicado en el Artículo 2° bis de la presente medida. Se excluirá del cálculo, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto Interno que pudiera corresponder, y se deducirá hasta el CINCUENTA POR CIENTO (50%) del monto de las Exportaciones”**⁵.

Podemos apreciar que el universo de sujetos alcanzado por los beneficios de la Ley de Fomento a las PYMES (27.264) es realmente amplio. Esto se ve incrementado si, a su vez, dentro del rubro ventas del Estado de Resultados, se exteriorizan exportaciones, las cuales, a los fines del cálculo de la venta promedio se pueden deducir en un 50%.

² Los valores se han actualizado por medio de la R. (SEyPYME) 103/2017 (BO 31/03/2017). Los importes se han actualizado en un promedio del 38% según la actividad.

³ Actualmente: “Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa”.

⁴ En el artículo 3, de la R. 24/2001, se aclara que actividades se incluyen en cada sector, estando expresamente mencionada dentro de “servicios” las actividad de **“transporte y almacenamiento”**.

⁵ Agrega el mencionado artículo 2:”*para los casos de empresas cuya antigüedad sea menor que la requerida para el cálculo establecido en el párrafo anterior, las ventas totales anuales se determinarán promediando la información de los ejercicios comerciales o años fiscales completos. En su defecto, se considerará el proporcional de ventas acumuladas desde el inicio de actividades hasta la fecha de solicitud, sumando las ventas correspondientes a los períodos fiscales mensuales vencidos”*.

En cuanto a los sectores de actividad a los cuales pertenece un empresa, los mismos están definidos en el artículo 3, de la Resolución 24/2001, a cuya lectura remitimos, pero desde ya aclaramos que es realmente extenso el listado (ej. *industria, servicios profesionales, servicios de transporte y almacenamiento, comercio al por mayor y menor, construcción, etc.*).

A esta altura es importante mencionar que es “relevante” la categoría en la cual califica el sujeto (Micro/Pequeña/Mediana Tramo 1/Mediana Tramo 2), puesto que los beneficios, como veremos a continuación, están segmentados de acuerdo a esta desagregación.

Por último, también hay que tener en cuenta la restricción para calificar como PYME establecida en el artículo 1, de la propia Ley 25.300, el cual establece que **“no serán consideradas PYMES a los efectos de la implementación de los distintos instrumentos del presente régimen legal, las empresas que, aun reuniendo los requisitos cuantitativos establecidos por la autoridad de aplicación, estén vinculadas o controladas por empresas o grupos económicos nacionales o extranjeros que no reúnan tales requisitos”**.

IV. REQUISITO PREVIO. CATEGORIZACIÓN COMO PYME.

El sujeto que quiere utilizar los beneficios impositivos y financieros previstos en la Ley (cuyo análisis realizaremos a continuación), de acuerdo a la Resolución (MP) 38/2017⁶, previamente deberá inscribirse en el “**Registro de Empresas MiPyME**”.

Este trámite se realiza ingresando con clave fiscal, a la página web de la AFIP, al servicio denominado “**PYMES Solicitud de Categorización y/o Beneficios** (*Solicitud de Categorización MiPyME ante Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa y beneficios fiscales ante AFIP*)”.

Para proceder a realizar este trámite es necesario contar con un cumplimiento regular de las obligaciones impositivas (formales y sustantivas), puesto que existen validaciones sistémicas en esta materia (ej. actualización del domicilio fiscal, actualización de actividades, presentación de las declaraciones juradas de Seguridad Social, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a las Ganancias, etc.), que son requisito cumplimentar para avanzar con el trámite.

Luego se emitirá el “**Certificado MiPyME**”, cuyo modelo está previsto en el “**Anexo**” de la propia Resolución (MP) 38/2017. **A lo fines de descargar y consultar el mencionado certificado la empresa deberá ingresar a la plataforma “Trámites a Distancia”,** también dentro de la página web de la AFIP.

Esto constituye una novedad, puesto que hasta el momento la única constancia que existía sobre la aprobación del trámite y categorización del solicitante como “microempresa”, “pequeña empresa”, “mediana tramo 1” o “mediana tramo 2”, era por medio de una notificación de la *Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa* al domicilio fiscal del contribuyente y por el Sistema Registral de la AFIP.

En cuanto a la vigencia del mencionado “certificado” la misma será la siguiente:

- ✓ **Desde su emisión y hasta el último día del tercer mes posterior al cierre del ejercicio fiscal de la empresa solicitante.**
- ✓ **Por su parte, se podrá solicitar su renovación a partir de primer día del tercer mes posterior al cierre del ejercicio fiscal de la empresa solicitante.**

Por su parte, los sujetos que al 1 de marzo de 2017⁷ ya se encuentran categorizados como *micro, pequeñas o medianas empresas*, en los términos de la Resolución 24/2001, son incorporados de oficio⁸ al Registro de Empresas MiPyME, pudiendo obtener el certificado ingresando al servicio web “*Trámites a Distancia*”.

Ahora bien, el “**Certificado MiPyME**” de estas empresas tendrá vigencia hasta el 31 de mayo de 2017, pudiendo iniciar el trámite a partir del primer día del tercer mes posterior al cierre del último cierre fiscal.

⁶ Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa. Ministerio de la Producción.

⁷ Fecha de entrada en vigencia de la R (MP) 38/2017.

⁸ Artículo 11, R (MP) 38/2017.

Por ejemplo, una empresa cuyo ejercicio comercial cerró el 31/12/2016, debió haber comenzado nuevamente el trámite, entendemos por medio de al servicio denominado “PYMES Solicitud de Categorización y/o Beneficios”, desde el 1/03/2017. Es más, las que no lo hagan perderán todos los beneficios a partir del 1/06/2017.

Por otra parte, de la lectura de la normativa surge palmariamente que es incorrecto que los certificados venzan el último día del tercer mes posterior al cierre del ejercicio porque a esa fecha todavía las personas jurídicas no están obligadas a tener emitidos y presentados los estados contables (de ese último ejercicio) y, tampoco, realizada la presentación de la declaración jurada de Impuesto a las Ganancias.

En consecuencia, no está disponible, para el beneficiario, la Secretaría y la AFIP, la información de ingresos necesaria para realizar el promedio de ventas de los últimos tres ejercicios y, por lo tanto, hay una imposibilidad fáctica para poderse categorizar correctamente.

Es más, tal cual preveía el marco regulatorio anterior (RG (AFIP) 3878 y 3945), en materia del IVA trimestral o diferido), el certificado tiene que tener vigencia hasta, por lo menos, el primer día del mes posterior al vencimiento de la declaración jurada. Lo ideal, sería hasta el último día del sexto mes posterior del cierre del ejercicio para poder tener 45 días para su renovación.

Además, esto no genera inconsistencia alguna con los plazos para solicitar los beneficios del título de fomento de inversiones, los cuales igualmente se deberían ampliar. Es más, quien solicite este beneficio lo debería hacer más con la vigencia del certificado anterior.

Como podemos apreciar, todo comienza con este la obtención del “Certificado MiPyME”, siendo relevante para las empresas que quieran gozar de sus beneficios y para los asesores en la materia la obtención rápida del mismo (ya sea que estuviera o no calificada como PYME previamente).

V. BENEFICIOS IMPOSITIVOS DIRECTOS DE LA LEY 27.264

Habiendo definido el marco legal, el concepto de PYME y sus categorías y el requisito previo que significa inscribirse como PYME ante la *Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa* es el momento de analizar cuáles son los beneficios impositivos establecidos por la Ley y en las normas complementarias. Los mismos son los siguientes:




Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta

- No será de aplicación, a partir del 1/01/2017, el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, para todos los sujetos PYMES (cualquiera sea su categoría).
- En el Decreto Reglamentario se establece que la AFIP deberá dictar las disposiciones reglamentarias para liberar del impuesto y sus anticipos a las micro, pequeñas y medianas empresas, cuyos períodos fiscales se inicien a partir del 1/1/2017, como así también establecer un procedimiento de acreditación y/o devolución de los anticipos del impuesto que se hubiesen ingresado por el período fiscal por el cual no resulta aplicable el gravamen.
- Esto fue reglamentado (parcialment) en el Título II, de la R.G. (AFIP) 4010, que estableció la obligación de la inscripción en el "Registro de Empresas MiPyME" y tener el "Certificado MiPyME" vigente (son de aplicación las regulaciones de la R. (ME) 38/2017-



Impuesto sobre los Débitos y Créditos Bancarios

- Para las "Micro" y "Pequeñas" empresa se permite el cómputo del 100% del impuesto ingresado como un pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias. En función de este beneficio se puede solicitar la reducción de los anticipos del Impuesto a las Ganancias.
- Para las "Medianas Tramo 1- Industrias manufactureras" el beneficio es del 50%.
- El beneficio procede desde el mes en el cual se aprueba la categorización.
- No se puede trasladar a futuro el remanente de impuesto no computado.
- En el caso de las empresas que se categoricen hasta el 31/12/2016, podrán hacer uso del beneficio por el impuesto ingresado desde el 10/08/2016, de lo contrario se perdieron este beneficio.



Impuesto al Valor Agregado

- Las "**Micro y Pequeñas Empresas**", podrán gozar del beneficio de ingresar el IVA en la fecha del vencimiento correspondiente al segundo mes inmediato siguiente al de su vencimiento original (es decir, a los 90 días).
- El beneficio procede desde el primer día del mes en el cual se aprueba la categorización.
- Los obliga a los beneficiarios a pagar en forma electrónica y se impide la utilización de planes permantentes de facilidades de pago.
- Son de aplicación las obligaciones de la R. (ME) 38/2017 y la R.G. (AFIP) 4010. También se establece un régimen simplificado de exclusión, para los beneficiarios. **El beneficio se da de baja al momento del vencimiento del "Certificado MiPyME" y siempre que no se haya obtenido su renovación.**

Con respecto a los sujetos comprendidos en el régimen de ingreso del IVA trimestral regulado por la **R.G. (AFIP) 3878**, se establece (dado el solapamiento de beneficios existente) que las "**micro y pequeñas empresas**" que mantengan dicha condición y ya se encuentren incluidas en el régimen de ingreso del impuesto en forma trimestral **serán incorporadas de oficio al presente régimen a partir del período fiscal diciembre de 2016.**

En el caso de las "**empresas medianas tramo 1**", el beneficio será dado de baja de manera automática desde el primer día del mes siguiente al que opere el vencimiento general para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias.

VI. REGIMEN DE FOMENTO A LAS INVERSIONES – CONCEPTO DE INVERSION PRODUCTIVA

En el **Título III**, de la Ley, se establece que los sujetos PYMES (cualquier sea su categoría) que efectúen “**inversiones productivas**”, entendiéndose por tales a las que se realicen en bienes de capital u obras de infraestructura, tendrán derecho a “**estabilidad fiscal**”, podrán computar como “**pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias**” un porcentaje de las inversiones efectivamente realizadas y, de corresponder, les será otorgado un “**bono de crédito fiscal**”.

✓ Concepto de Inversión Productiva

El artículo 13, de la Ley, precisa que “*a los efectos del régimen creado por el artículo precedente, se entiende por inversiones productivas, las que se realicen por bienes de capital u obras de infraestructura, en las formas y condiciones que establezca la reglamentación*”.....”*Las inversiones en bienes de capital deben tener por objeto, según corresponda, la compra, construcción, fabricación, elaboración o importación definitiva de bienes de capital, nuevos o usados, excluyendo a los automóviles. Dichos bienes además deben revestir la calidad de amortizables para el impuesto a las ganancias, incluyéndose las adquisiciones de reproductores, quedando comprendidas las hembras, cuando fuesen de pedigrí o puros por cruce, según lo establezca la reglamentación*”.

Por su parte, el artículo 9, del Decreto Reglamentario, aclara que se considerarán “bienes de capital” a los bienes tangibles destinados a ser “utilizados” en las actividades económicas de la empresa y no a la venta habitual⁹.

✓ Plazo para realizar la Inversión Productiva y Concepto de Habilitación

Los beneficios previstos por la Ley alcanzan a las inversiones productivas que se realicen entre el 1° de julio de 2016 y el 31 de diciembre de 2018¹⁰. Luego, en la misma Ley se legisla que “*a los efectos de lo establecido en el presente.....las inversiones productivas se consideran realizadas en el año fiscal o ejercicio anual en el que se verifiquen su habilitación o su puesta en marcha y su afectación a la producción de renta gravada, de acuerdo con la ley de impuesto a las ganancias (t.o. 1997) y sus modificaciones. De manera excepcional podrán solicitarse habilitaciones parciales de conformidad a los mecanismos que para tal fin habilite la reglamentación*”.

A su vez, el artículo 10 del Decreto Reglamentario, establece que “*a efectos de lo dispuesto en el Artículo 17 de la Ley N° 27.264, se entenderá que la habilitación de las inversiones productivas se produce a partir de que la empresa comienza a emplearlas en alguna actividad productora de renta gravada, sea en forma independiente o en conjunto con otros activos para producir bienes o servicios para la venta*”. Luego, el artículo 15, del mismo plexo normativo prevé habilitaciones parciales, lo cual es relevante en materia de obras de infraestructura.

Como ha sucedido en materia de promoción industrial, es relevante poder probar de forma inequívoca la fecha de habilitación o puesta en marcha. Para ello, es conveniente contar con un informe técnico por parte de un profesional con competencia en el área (ej. Ingeniero Industrial) y, además, que la Sociedad mantenga en su poder diversos elementos de prueba que le permitan documentarla (ej. partes de producción, consumo de insumos, órdenes de pedido, etc.).

⁹ Se excluyen a los bienes de cambio. Situación que podría acontecer con un fabricante, justamente, de bienes de capital.

¹⁰ Artículo 15. Ley 27.264.

✓ **Desafectación de la Inversión Productiva. Efectos**

Por último, es importante advertir que si el bien u obra que dio origen al beneficio dejara de integrar el patrimonio de la empresa, tal situación será causal de caducidad de los beneficios, excepto que: **a)** se reemplace el bien, en el mismo año fiscal o ejercicio anual o en el inmediato siguiente, por uno de igual o de mayor valor (calculado con arreglo a las normas de la Ley de Impuesto a las Ganancias); **b)** la venta del bien de uso haya acontecido transcurrido más de un tercio de la vida útil del bien (en el caso de obras de infraestructura la construcción de las mismas deberá finalizarse dentro del plazo de cuatro años de obtenido el beneficio).

VII. ESTABILIDAD FISCAL

El artículo 16 d la Ley establece que las “*Micro, Pequeñas y Medianas Empresas gozarán de estabilidad fiscal durante el plazo de vigencia establecido en el artículo anterior¹¹*”. La estabilidad fiscal “*alcanza a todos los tributos, entendiéndose por tales los impuestos directos, tasas y contribuciones impositivas, que tengan como sujetos pasivos a las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas*”...“***Las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas no podrán ver incrementada su carga tributaria total, considerada en forma separada en cada jurisdicción determinada, en los ámbitos nacional, provinciales y municipales, siempre y cuando las provincias adhieran al presente Título, a través del dictado de una ley en la cual deberán invitar expresamente a las municipalidades de sus respectivas jurisdicciones a dictar las normas legales pertinentes en igual sentido. Para ello se invita a las Provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a adherir a la Ley***”.

Este beneficio, de aplicarse en forma cabal (inclusive abarcando regímenes de recaudación en donde el sujeto incido sea el beneficiario del régimen), tiene un impacto significativo para las empresas.

Igualmente, cabe destacar que a la fecha de emisión del presente informe sólo han adherido al régimen las provincias de Córdoba y Chaco. A saber:

- ✓ **Córdoba. Adhesión a la Ley de Fomento PYME (27.264). Ley 10396 (BO 15/12/2016).** Adhiere al régimen nacional, por lo menos, en lo que hace a la estabilidad fiscal. Aún no está reglamentado.
- ✓ **Chaco. Adhesión a la Ley de Fomento PYME (27.264). Ley 7896 (BO 5/12/2016).** Es la primera Provincia que adhirió. Al respecto, se establece que el Ministerio de Industria, Comercio y Servicios de la Provincia procederá a su reglamentación dentro del plazo de 90 días, por lo menos en lo que hace a la estabilidad fiscal, al régimen nacional.

Es llamativo que la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y la Provincia de Buenos Aires no se hayan interesado en aplicar este régimen.

¹¹ Del 1° de julio de 2016 y el 31 de diciembre de 2018.

VIII. PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS – INVERSIONES PRODUCTIVAS.

Esta norma, teniendo en cuenta la imposibilidad de aplicar el ajuste por inflación impositivo es realmente significativa, puesto que configura una especie de amortización acelerada, por lo menos, de un porcentaje de la inversión.

La misma permite computar como pago a cuenta, y hasta la concurrencia del monto de la obligación que en concepto de Impuesto a las Ganancias se determine en relación al año fiscal correspondiente, la suma del **10% de la inversión productiva** establecida de acuerdo a la Ley de Impuesto a las Ganancias, con los siguientes límites:

- a) **PYMES Micro/Pequeñas/Medianas Tramo 1:** “3% de las ventas netas promedio” del ejercicio fiscal en que se realizó la inversión que da origen al beneficio y el anterior.
- b) **PYMES Medianas Tramo 2:** “2% de las ventas netas promedio” del ejercicio fiscal en que se realizó la inversión que da origen al beneficio y el anterior.

Quienes no puedan computar el total en el mismo período fiscal, lo podrán hacer hasta en los 5 años posteriores siempre que conserven su condición de PYME.

Este crédito está exceptuado del Impuesto a las Ganancias.

✓ Procedimiento

Desconocemos los motivos, pero el procedimiento diseñado entre la “*Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa*” y la “*AFIP*”, para poder gozar de los beneficios previstos de este título de la Ley es, a nuestro entender, excesivamente complejo, dejándonos muchos interrogantes sobre la posibilidad fáctica del cumplimiento de los plazos establecidos en Resolución (ME) 68/2017, los cuales veremos oportunamente. El mismo lo podemos resumir de la siguiente forma.

- 1) Para acceder a los beneficios del régimen de fomento de inversiones productivas, los contribuyentes que estén correctamente categorizados como micro, pequeñas y medianas empresas tendrán que presentar una declaración jurada a través del servicio “**Presentación de DDJJ y Pagos**”, en el sitio web de la AFIP, con clave fiscal nivel 3¹².
- 2) Una vez que se fuera aceptada la declaración jurada, el contribuyente debe acceder al servicio “**Régimen de fomento de inversiones PyMES**”, también en la página web de la AFIP, en la cual se le otorgará un número de transacción.
- 3) Posteriormente, **la AFIP efectuará un control de la situación fiscal del contribuyente**, emitiendo una “constancia de admisión¹³” que contiene el número de solicitud.

¹² Todo lo referente al trámite a realizar por medio del sitio web de la AFIP se encuentra reglamentado en la R.G. (AFIP) 4.010 y el “Manual” del Régimen de Fomento de Inversiones para PyMES – Ley 27.264, al cual se puede acceder desde la página del propio Fisco: www.afip.gov.ar/pymes/. Nos ha llamado atención lo extenso del diseño de registro desarrollado por los organismos oficiales involucrados, lo cual constituye una barrera que no agrega ningún tipo de valor al régimen y, tampoco, al control, por parte de la Secretaría o de la AFIP, de los extremos solicitados en el mismo.

¹³ Si es que se superaron los controles de la AFIP, los cuales no están detallados en la Resolución General correspondiente.

- 4) Luego, el solicitante, en el mismo servicio **“Régimen de fomento de inversiones PyMES”**, adjuntará los dictámenes de los profesionales actuantes según el tipo de inversión productiva (tema que detallaremos posteriormente), los cuales deberán ser validados por los mismos, tal cual el procedimiento utilizado para la valuación de inmuebles localizados en nuestro país, en el régimen de la Ley 27.260 (Blanqueo y Moratoria). Cabe destacar que la mencionada Resolución (ME) 68/2017, en sus Anexos II y III, establece los formatos de los dictámenes de los profesionales actuantes.
- 5) Una vez cumplidos los pasos anteriores, los beneficiarios, deberán ingresar al mencionado servicio web conformando la información.
- 6) Por último, **dentro de los dos días de terminado el paso anterior**, la AFIP informará, por medio del servicio **“Régimen de fomento de inversiones PyMES”**, el monto aprobado del beneficio (pago a cuenta y/o bonos de crédito fiscal) y las inconsistencias detectadas. Ante esto el contribuyente puede aceptar el resultado obtenido o anular toda la presentación y realizarla nuevamente, si están dentro de los plazos previstos en la Resolución (ME) 68/2017.

En consecuencia, el solicitante debe (a modo de síntesis):

- Validar que la presentación cumple con los requisitos exigidos en relación con las inversiones a realizar¹⁴, que no se encuentra excluido del régimen por ninguna de las situaciones especificadas en la ley¹⁵, que mantiene el nivel de empleo y si corresponde la solicitud de un bono de crédito fiscal intransferible para la cancelación de tributos nacionales, incluidos los aduaneros.

Con respecto al requisito del **mantenimiento del nivel de empleo**, el artículo 11, del Decreto 1101/2016, establece que *“a efectos de lo dispuesto en el primer párrafo del Artículo 18 de la Ley N° 27.264, se considerará reducción del nivel de empleo cuando exista una diferencia mayor al CINCO POR CIENTO (5%) con relación al promedio de trabajadores declarados durante el ejercicio fiscal anterior....El nivel de empleo acreditado al momento de la adhesión al régimen no se considerará reducido con motivo de bajas por jubilación, fallecimiento o renuncia.....Tampoco se considerarán los regímenes laborales especiales como los regulados por los Capítulos II, III y IV del Título III de la Ley*

¹⁴ Es decir, que estamos en presencia de una inversión productiva en los términos del artículo 13 de la Ley.

¹⁵ En el artículo 14, de la Ley, se establece se excluye a los siguientes sujetos: **“a) Declarados en estado de quiebra, respecto de los cuales no se haya dispuesto la continuidad de la explotación, conforme a lo establecido en la ley 24.522 y sus modificatorias; b) Querellados o denunciados penalmente con fundamento en la ley 24.769 y sus modificatorias, a cuyo respecto se haya formulado el correspondiente requerimiento fiscal de elevación a juicio antes de la exteriorización de la adhesión al régimen; c) Denunciados formalmente, o querellados penalmente por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de sus obligaciones tributarias o las de terceros, a cuyo respecto se haya formulado el correspondiente requerimiento fiscal de elevación a juicio antes de la exteriorización de la adhesión al régimen; d) Las personas jurídicas (incluidas las cooperativas) en las que, según corresponda, sus socios, administradores, directores, síndicos, miembros de consejo de vigilancia, consejeros o quienes ocupen cargos equivalentes en las mismas, hayan sido denunciados formalmente o querellados penalmente por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de sus obligaciones tributarias o las de terceros, a cuyo respecto se haya formulado el correspondiente requerimiento fiscal de elevación a juicio antes de la exteriorización de la adhesión al régimen”**.

de Contrato de Trabajo N° 20.744, t.o. 1976 y sus modificaciones, por la Ley N° 22.250, las modalidades de trabajo temporario previstas en la Ley N° 26.727, la changa solidaria prevista en el Convenio Colectivo de Trabajo N° 62/75 y el personal no permanente de hoteles previsto en el Convenio Colectivo de Trabajo N° 362/03”.

- Presentar una declaración jurada con todo el detalle de las inversiones realizadas y los integrantes de la sociedad, de acuerdo al diseño de registro exigido por la AFIP.
- Acreditar las inversiones productivas y los créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado, contenidos en la declaración jurada comentada precedentemente, mediante la emisión de un dictamen realizado por Contador Público independiente matriculado en la jurisdicción correspondiente con firma legalizada, debiendo acompañarse un archivo en formato “pdf” como parte integrante del mismo.
- Para el caso de obras de infraestructura, además, deberá acompañarse de un dictamen de un profesional matriculado competente en la materia, indicando el tipo de obra, el grado de avance de la misma y la fecha de habilitación y afectación a la actividad productiva durante la vigencia del régimen de fomento.

✓ **Plazo para Efectuar la Presentación**

La Resolución (ME) 68/2017, reglamentaria del Título III, de la Ley 27.264, estableció la metodología con respecto a los plazos para la solicitar de los beneficios.

Los mismos son:

- La declaración jurada podrá ser presentada por los potenciales beneficiarios **desde el primer día del cuarto mes posterior al cierre del ejercicio fiscal en el cual se hayan realizado las inversiones, hasta el décimo día del mismo mes, de tratarse de “personas humanas” y sucesiones indivisas; y desde el primer día del cuarto mes posterior al cierre del ejercicio fiscal en el cual se hayan realizado las inversiones, hasta el último día del citado mes, en el caso de “personas jurídicas”.**

Realmente, habiendo analizado lo complejo de todo el procedimiento, y recordando que en el quinto mes posterior al cierre del ejercicio comercial se debe presentar la declaración anual del Impuesto a las Ganancias, en la cual potencialmente se computará como pago a cuenta una proporción de las inversiones realizadas, excede a nuestra posibilidad de comprensión lo acotado del plazo para solicitar los beneficios.

- Con carácter de excepción y por el año 2017, las personas humanas y sucesiones indivisas que hubiesen realizado inversiones productivas entre los días 1 de julio y 31 de diciembre de 2016 podrán presentar la declaración jurada mencionada en los Artículos 5° y 6° del Anexo del Decreto N° 1.101/16 desde el primer día del cuarto mes posterior al cierre del ejercicio fiscal 2016 hasta el último día del citado mes.
- **Las empresas cuyos cierres de ejercicio hubieran operado entre los días 1 de julio y 30 de noviembre de 2016, inclusive, podrán interponer la solicitud de los beneficios establecidos en el Título III de la Ley N° 27.264 hasta el día 28 de abril de 2017.**

IX. BONOS DE CREDITO FISCAL POR INVERSIONES PRODUCTIVAS.

Este beneficio comprende los créditos fiscales en el Impuesto al Valor Agregado que hubiesen sido originados en inversiones productivas.

En este caso, los beneficiarios, cuando opera el vencimiento de la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias del ejercicio en el cual se realizó la citada inversión, podrán solicitar que los mencionados créditos fiscales se conviertan en un **bono intransferible utilizable para la cancelación de tributos nacionales**, incluidos los aduaneros, en las condiciones y plazos que establezca el Poder Ejecutivo nacional, siempre que en la citada fecha de vencimiento, los créditos fiscales referidos o su remanente integren el saldo a favor del primer párrafo del artículo 24 de la ley de Impuesto al Valor Agregado (es decir, haya saldo a favor técnico).

El bono de crédito fiscal otorgado al solicitante podrá ser utilizado durante el plazo de 10 años, contados desde su emisión por parte de la *Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa*, la misma que, junto a la AFIP, establecerá los mecanismos necesarios para que el mismo pueda utilizarse para la cancelación de tributos nacionales, incluidos los aduaneros.

El procedimiento para su obtención es el mismo que el detallado en el apartado VIII.

La Resolución (MP) 88/2017 estableció que la *Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa* verificará de manera previa al otorgamiento del beneficio establecido en el artículo 27, de la Ley N° 27.264, la existencia de cupo fiscal y las condiciones de acceso al régimen, de acuerdo con lo previsto en los artículos 5, 6 y 18, del Anexo, al Decreto N° 1.101/2016.

Esperamos que, dado lo acotado de los plazos para solicitar los beneficios, el nivel de eficiencia y efectividad de la Secretaría sea superlativo, de forma tal que el contribuyente pueda hacer uso de los beneficios en tiempo y forma.

Una novedad (por lo menos para nosotros) de esta resolución y del propio Decreto Reglamentario, es el “honorario” que cobrará el Ministerio de la Producción por el control de los requisitos para el otorgamiento de los bonos de crédito fiscal. El artículo 2, de la Resolución (MP) 88/2017¹⁶, establece que “...el costo originado por las tareas de verificación y control del efectivo cumplimiento de los requisitos y obligaciones del régimen establecido por el Artículo 27 de la Ley N° 27.264 será del TRES COMA CINCO POR CIENTO (3,5%) sobre el monto del bono fiscal a determinar...”.

Es más, en el artículo 5, de la misma Resolución, se establece que “los bonos fiscales que sean emitidos al amparo del régimen establecido en el Artículo 27 de la Ley N° 27.264, serán entregados a sus beneficiarios con la condición de que éstos acrediten previamente el pago del costo por las actividades de verificación y control al que refiere el Artículo 2° de la presente resolución, mediante la correspondiente constancia de pago, la cual deberá ser incorporada en cada expediente administrativo”.

¹⁶ Reglamentando el 21, del Decreto 1101/2016.

X. BENEFICIOS FINANCIEROS.

Si bien no es el objeto del presente informe vale la pena destacar que se amplía el Fondo de Garantía para la Micro, Pequeña y Mediana Empresa (FOGAPYME), se establece un régimen específico de bonificación de tasas de interés, se permite que las Sociedades de Responsabilidad Limitada emitan obligaciones negociables, se propicia la negociación de pagarés en mercados de valores, etc.

Por último, en relación a todos los beneficios, buscando favorecer a las economías regionales, se establece que los beneficios impositivos a las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas que otorga la presente ley tendrán un diferencial de como mínimo cinco por ciento (5%) y como máximo quince por ciento (15%) cuando las mismas se desarrollen en actividades identificadas como pertenecientes a una economía regional, para lo cual se faculta a los ministerios respectivos a reglamentar el tema.

Estos beneficio, aún no han sido reglamentados.