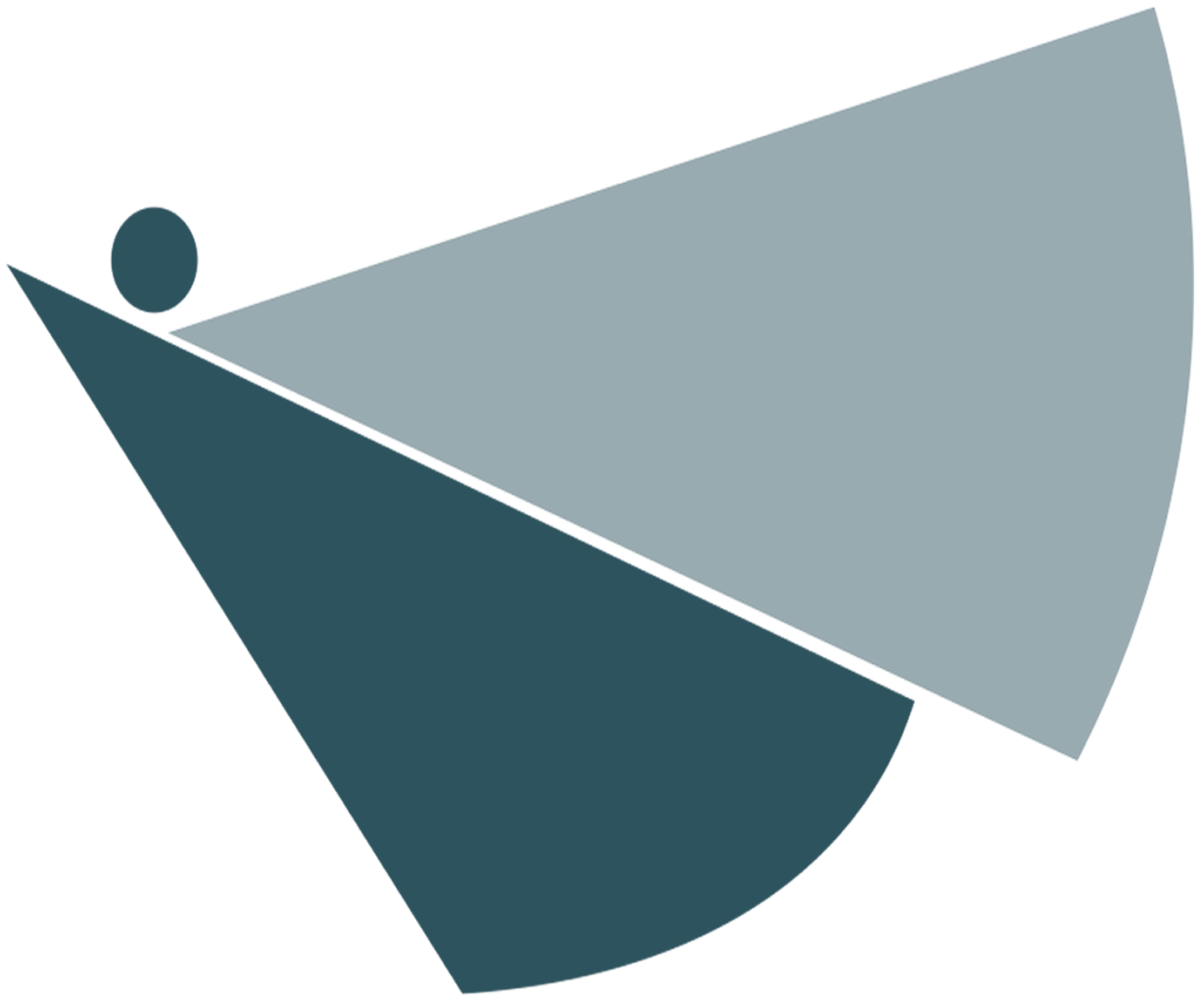


OIKONOMOS

Revista Científica Semestral de Ciencias Económicas

QUINTO AÑO



UNLaR
Universidad Nacional de La Rioja



Democracia y Excelencia Académica

Autoridades UNLaR

Rector:
Lic. Fabián Calderón

Vicerrector:
Ing. José Gaspanello

Autoridades Departamento Académico de Ciencias Sociales, Jurídicas y Económicas

Decano:
Cr. Jorge Riboldi

Secretario Académico:
Ab. Mario Oroná

Revista Oikonomos

Directores:
Cra. Liliana Ortiz Fonzalida
Cr. Carlos Manassero

Coordinador:
Lic. Maximiliano Bron

AÑO 5

VOLUMEN 1

Dirección:

Liliana Ortiz Fonzalida

Carlos Manassero

Coordinación de la revista:

Maximiliano Bron



OIKONOMOS

Octava edición: 15 de Abril de 2015, La Rioja, Argentina.

OIKONOMOS

Av. Luis M. de la Fuente s/n.

La Rioja. Argentina.

© De los Autores, 2015

© OIKONOMOS, 2015

Editorial: Universidad Nacional de La Rioja

Dirección: Liliana Ortiz Fonzalida, Carlos Manassero

Coordinación General: Maximiliano Bron

ISSN: 1853-5690



Esta publicación está bajo una [Licencia Creative Commons Atribución - CompartirIgual 3.0 Unported](http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/3.0/).

Índice

0- Presentación del número Liliana Ortiz Fonzalida	7
1- Bonos de crédito fiscal en el régimen de promoción industrial – Continuidad del régimen a través del Decreto P.E. n° 699/2010. María Cecilia González	09
2- Falta de equidad y vacíos normativos en la imposición sobre el trabajo personal Daniela Peña Pollastri	52
3- La sucesión de las empresas familiares en la Ciudad de La Rioja Argentina Daniela Andrea Miskoski	75
4- Neoliberalismo: Alternativas a un discurso económico y social Natalia Albarez Gómez	95

OIKONOMOS AÑO 5. VOLUMEN 1.

C.P. Liliana Ortiz Fonzalida

Directora de Oikonomos.
Docente Investigadora de la UNLaR.
Directora del Instituto de Economía Social
Miembro de la Comisión de Responsabilidad
Social y Balance Social del CPCE La Rioja.

Email: lortizfonzalida@hotmail.com

DATOS DEL NÚMERO:

URL:

<http://oikonomos.unlar.edu.ar/a-no-5-volumen-1>

Fecha de Publicación:

15/04/2015

Dirección de la Revista:

Liliana Ortiz Fonzalida

Carlos Manassero

La revista Oikonomos es un espacio académico - científico de divulgación en temas vinculados a la economía. Es el resultado del trabajo de numerosos profesionales que dedican una buena parte de su tiempo a esta labor, investigando, escribiendo, evaluando diseñando, gestionando todo el esfuerzo para que se luzca lo mejor de cada uno de ellos. En esta oportunidad iniciamos este año cuarto de la publicación con un número donde se tratan una diversidad de temas, todos ellos de actualidad y vigencia en el campo de las ciencias.

La Cra María Cecilia González en su artículo "BONOS DE CRÉDITO FISCAL EN EL RÉGIMEN DE PROMOCIÓN INDUSTRIAL - CONTINUIDAD DEL RÉGIMEN A TRAVÉS DEL DECRETO P.E. N° 699/2010." Profundiza el estudio de este tema vinculando la naturaleza jurídica de la relación

promocional a la luz de la doctrina y la jurisprudencia existentes. Aplicado el método del caso plantea la obligación del Estado de mantener ecuación económico-financiera del proyecto de Promoción y de los bonos de crédito fiscal originados en la misma.

Un tema que va tomando mayor vigencia en Argentina, es la aplicación del Impuesto a las Ganancias en los ingresos provenientes del trabajo personal, la Cra. Daniela Peña Pollastri en su artículo "FALTA DE EQUIDAD Y VACÍOS NORMATIVOS EN LA IMPOSICIÓN SOBRE EL TRABAJO PERSONAL" aborda este tema presentando un estudio detallado sobre los puntos que dan origen a esta controversia, exponiendo un interesante análisis como parte de un trabajo que se está realizando en el Instituto Técnico de Investigaciones Tributarias de la UNLaR.

Un tema muy particular en la ciudad de La Rioja es tratado en el artículo denominado : LA SUCESION DE LAS EMPRESAS FAMILIARES EN LA CIUDAD DE LA RIOJA ARGENTINA de la Mg. Daniela Andrea Miskoski, quien realiza un análisis de las fortalezas y debilidades de este modelo de empresa y la mejor manera de optimizar sus resultados.

Desde un enfoque político e ideológico la Dra. Natalia Alvarez Gómez plantea en su trabajo titulado NEOLIBERALISMO: ALTERNATIVAS A UN DISCURSO ECONÓMICO, POLÍTICO Y SOCIAL analiza los supuestos básicos que se plantan desde la posición hegemónica que representa el neoliberalismo, no solo como modelo económico sino como un paradigma dominante desarrollando conceptos desde un pensamiento alternativo. Plantea la revisión de estos conceptos y la necesidad de poner en relieve la bioeconomía.

Con estos trabajos invitamos a los lectores a ingresar a este volumen, convencidos que cada artículo contribuirá al enriquecimiento sobre cada tema en particular.

Cita de este artículo:

ORTIZ FONZALIDA, L. (2015) "Presentación de Oikonomos año 5, volumen 1". *Revista OIKONOMOS [en línea] 15 de Abril de 2015, Año 5, Vol. 1.* pp.07-08. Recuperado (Fecha de acceso), de <http://oikonomos.unlar.edu.ar>



BONOS DE CRÉDITO FISCAL EN EL RÉGIMEN DE PROMOCIÓN INDUSTRIAL – CONTINUIDAD DEL RÉGIMEN A TRAVÉS DEL DECRETO P.E. N° 699/2010.

MARÍA CECILIA GONZÁLEZ

Abogada – Notaria
Postgraduada en Derecho Constitucional
Especialista en Tributación
Departamento Académico
de Ciencias Sociales, Jurídicas y Económicas
Universidad Nacional de La Rioja

Palabras Clave: *promoción industrial; ecuación económica; bonos crédito fiscal; reexpresión.*

Key Words:
industrial promotion incentives, financial equation, tax credit certificate, certificate adjustment

Resumen

La Ley de Emergencia Pública y Reforma del Régimen Cambiario n° 25.561 (06/01/2002) afectó la ecuación económico-financiera de numerosos proyectos promocionales acordados en el marco de la Ley n° 22.021, ya que derogó la Ley de Convertibilidad n° 23.928 pero mantuvo vigente una cláusula que impedía toda reexpresión, incluso, de bonos de crédito fiscal. En ese contexto, numerosas empresas radicadas en La Rioja solicitaron judicialmente la recomposición de la ecuación mientras el organismo estatal se negó a la misma.

Profundizado el estudio sobre la cuestión y sobre la naturaleza jurídica de la relación promocional a la luz de la doctrina y la jurisprudencia y aplicado el método del caso, se puede concluir que de la naturaleza bilateral de la relación promocional deriva la obligación del Estado de mantener ecuación económico-financiera del proyecto, lo que torna factible la recomposición de aquella y a la postre de los bonos de crédito fiscal.

Abstract

The "Public Emergency Law" No. 25561 (Jan 6, 2002) disturbed the financial equation for a large number of projects receiving promotional benefits under the "Industrial Development Law" No. 22021, for the former ended the "Convertibility Law" No. 23928, but preserved a section forbidding any kind of adjustments, including tax credits. Under these circumstances, many companies operating in La Rioja (Argentina) filed legal complaints to be allowed to adjust the equation, which was denied by government authorities.

The matter having been analyzed as to the legal foundations pertaining to the relationship derived from promotion incentives, as well as the principles and jurisprudence that apply, by using case studies, it can be concluded that the industrial development program creates a bilateral relationship which requires the government to preserve the financial equation under which promotional benefits were offered, thus making it possible to adjust it and, eventually, adjust tax credit certificates as well.

I.- OBJETIVOS, MÉTODO Y ALCANCES DEL TRABAJO:

El presente trabajo surgió como una necesidad personal de profundizar la investigación del tema referenciado, luego la participación profesional en casos concretos en los que empresas promovidas solicitaban la reexpresión o recomposición de los beneficios promocionales argumentando la naturaleza contractual de la relación que las vinculaba con la Administración Federal de Ingresos Públicos (A.F.I.P.).

El conflicto se genera a partir de la negativa de A.F.I.P. frente a la petición de las Empresas.



La Administración funda su posición en una interpretación opuesta a la de las Empresas desconociendo la naturaleza contractual de la relación promocional y la factibilidad de la recomposición. Esta posición contraría no sólo la doctrina y jurisprudencia que hasta el momento del conflicto imperaba en relación a la materia sino además actos propios de la Administración que reconocían el carácter contractual del vínculo.

Surge de esta manera la exploración e introducción en la temática de la promoción industrial de la ley 22.021, específicamente en relación a los proyectos amparados por el régimen de la Ley 23.658, sus decretos reglamentarios y el Decreto N° 804/96.

La cuestión no resulta menor desde que 26 empresas radicadas en la Provincia de La Rioja hicieron los pertinentes planteos ante la justicia¹ y el Gobernador de la Provincia de San Juan, José Luis Gioja, reconoció que *"el problema podría afectar a unas 60 empresas en San Juan y a unas 200 en las provincias promocionadas en el país"*².

El objetivo del presente trabajo consiste en desentrañar la cuestión relativa a la naturaleza jurídica de la relación y las consecuencias derivadas de ella a la luz de la doctrina y la jurisprudencia respecto de los proyectos promovidos y la influencia que pudo haber tenido en la cuestión el Dictado del Decreto n° 699/2010,

Con el fin de abordar la temática se recurrió a conceptos y principios de derecho constitucional que rigen en materia de regímenes de fomento. Igualmente se profundizaron conceptos del derecho administrativo en cuanto a dichos regímenes, las relaciones entre el Estado y los particulares y las consecuencias derivadas de las mismas con el objeto de determinar la factibilidad de reexpresión de los beneficios fiscales, materia propia del derecho tributario.

Para el desarrollo del trabajo se ha utilizado la metodología del caso. En un primer punto denominado "introducción a la materia promocional", se tratan los conocimientos básicos y elementales para que un lector no especializado pueda ubicarse en la sustancia de la problemática. Como el objetivo aquí es simplemente contextualizar al lector, el alcance del mismo

¹ Dato obtenido de mesa y libro de entradas del Juzgado Federal de Primera Instancia de La Provincia de La Rioja.

² Diario digital TIEMPO DE SAN JUAN, *"Promoción Industrial: La Corte dió 90 días para conciliar posiciones"*, 28/06/2012.



tendrá una lógica limitación en cuanto a su profundidad de análisis, salvo en aquellos puntos que son fundamentales para la comprensión del tema.

El segundo punto titulado "Del caso en particular" se refiere a la información del caso que motivó la elección del tema. Allí se parte de la situación promocional de la firma, se relatan los antecedentes del procedimiento llevado a cabo, la posición adoptada por AFIP y el Estado Nacional, llegando a describir acabadamente la pretensión de la Empresa y la posición de aquellos frente a la misma.

El tercer y cuarto punto son los de mayor importancia ya que con el conocimiento promocional y la descripción del caso desarrollados, primero se analiza la naturaleza jurídica de la relación promocional, sus derivaciones y las consecuencias que trajo aparejada la posición de A.F.I.P.-D.G.I..

Finalmente, en un último capítulo se resumen las conclusiones del trabajo.

II.- INTRODUCCIÓN A LA MATERIA PROMOCIONAL:

II.1.- MARCO CONSTITUCIONAL DE LOS REGIMENES DE FOMENTO:

La actividad del Estado se encuentra dirigida a satisfacer un fin esencial: el bien común, entendido como bienestar general, social, superior a todo interés particular. Esta es la causa final del Estado o *ratio essendi*.³

Los constituyentes de 1853 incorporaron aquél objetivo o finalidad de manera expresa en el Preámbulo de la Constitución Nacional (C.N.). En él se lee:

"Nos, los representantes del pueblo de la Nación Argentina, reunidos en Congreso General Constituyente, ...con el objeto de promover el bienestar general..., para nosotros, para nuestra posteridad y para todos los hombres del mundo que quieran habitar en el suelo argentino...".

Teniendo en miras ese fin es que el mismo texto constitucional de 1853, encarga al gobierno central y particularmente al Congreso de la Nación

³ Dromi José R., "Derecho Administrativo", Ed. ASTREA, Capital Federal, 1992, T. I, pág. 5.



proveer lo conducente a la prosperidad del país, al adelanto y bienestar de todas las provincias promoviendo la industria por leyes protectoras de estos fines y por concesiones temporales de privilegios y recompensas de estímulo (art. 67 inc. 16), debiendo aquél poner en práctica las medidas tendientes a la consecución de tal objetivo en orden a las circunstancias y situación particular de las provincias⁴. Esta cláusula denominada "del progreso" se encuentra vigente aún después de la reforma constitucional de 1994 (art. 75 inc. 18), reforma que amplió el marco constitucional de aquella cláusula a través del 19 del art. 75 que establece "*Corresponde al Congreso:...19. Proveer al crecimiento armónico de la Nación y al poblamiento de su territorio; promover políticas diferenciadas que tienda a equilibrar el desigual desarrollo relativo de provincias y regiones. ...*".

En cumplimiento de estas directrices, que imponen velar por el bienestar y la prosperidad en todo el territorio de la Nación, el Gobierno Central dicta normas que acuerdan distintos tipos de privilegios o incentivos fiscales, asumiendo costos y riesgos. Entre ellas se desarrollan las normas que implementan las técnicas denominadas "de fomento".

El fomento ha sido definido como "*la función moderna del Estado, por la cual se estimula o se protege actividades de los particulares que son relevantes para la satisfacción mediata de las necesidades colectivas, y para la inmediata activación y desarrollo del proceso económico.*"⁵.

Es predominante la doctrina que entiende que se trata de un estímulo tendiente a promover y proteger actividades de particulares a través de distintos medios con el fin mediato de que resulte un beneficio para toda la comunidad⁶ tal como lo expresa la autora citada en el párrafo anterior, estímulo que no debe confundirse con la actividad coactiva ni con la realización de servicios públicos sin que por ello deje de ser una actividad reglada y sometida a controles estatales.

Los mecanismos en que se manifiesta el fomento pueden ser directos, vale decir a través del otorgamiento de subsidios o subvenciones, préstamos, reintegros o reembolsos aduaneros; o indirectos, que generalmente se traducen en desgravaciones, diferimientos o exenciones

⁴ Gonzalez Calderón, Juan A. "*Curso de Derecho Constitucional*", Ed. Depalma, 6ª edición, Buenos Aires, 1974, pág. 15.

⁵ Winkler, Dora P., "*Régimen de Promoción Económica Industrial, Análisis Jurídico y Fiscal de sus Normas*", Ed. Depalma, Buenos Aires, 1983, pág.33.

⁶ Sacristán, Estela, "La relación jurídica de fomento: ¿unilateralidad o bilateralidad?", ED, 184-948.



impositivas, protecciones aduaneras, en los que a diferencia de los primeros no existe un desembolso dinerario por parte del Estado, sino una merma o una postergación en el cobro de los recursos tributarios.

Una de las técnicas de fomento son los regímenes de promoción industrial.

La promoción industrial ha sido caracterizada como *"el conjunto de normas existentes para la regulación y estímulo de los sectores económicos considera dos prioritarios por la política económica estatal"*⁷.

En ese sentido los regímenes de promoción industrial están destinados a cumplir con una finalidad del Estado y así lo ha sostenido la Procuración del Tesoro General del Tesoro de la Nación en sendos dictámenes vertidos respectivamente en los fallos "Textil Windsor S.A." y "Alto Paraná", se sostuvo que promover es un fin del Estado.⁸

Es así que dentro de las potestades constitucionales descriptas el Estado ha dictado normas desde hace varias décadas para el desarrollo de regímenes de promoción industrial, tanto de carácter sectorial como regional (leyes 19.640, 20.560, 21.608, 22.021, 22.973, 23.614, 23.658, más recientemente, las leyes 24.196, 24.587 y 25.080, entre otras), con el objetivo de alentar las inversiones y la radicación de capitales en determinados sectores de la actividad económica mediante el otorgamiento de beneficios tributarios y aduaneros (exenciones, desgravaciones, diferimientos, entre otros).

Aclarado esto, corresponde ahora adentrarnos al específico régimen de la ley 22.021 de promoción industrial y sus modificatorias, ya que este es el régimen de fomento sectorial regional que se analiza en el presente trabajo.

II.2.- LA PROMOCION INDUSTRIAL DE LA LEY 22.021:

II.2.1.- ANTECEDENTES NORMATIVOS:

⁷ Winkler, Dora P., ob.cit., p. 4.

⁸ "Textil Windsor S.A. s/ acogimiento Decr. 3113/64", en dictamen administrativo de la Procuración del Tesoro de la Nación 01/07/77 y "ALTO PARANÁ S.A. s/ aplicación de la ley 21.894- SEDI" en dictamen del 2/04/1980.



Tal como indicamos en el punto que antecede, con anterioridad a la sanción del Decreto-Ley 22.021 aparecen una serie de regímenes promocionales destinados a la promoción de las industrias.

Respecto de la Provincia de La Rioja cabe destacar la Ley 17.424 (sancionada el 5 de julio de 1967) que instrumentó, durante el gobierno nacional de Onganía, el proyecto presentado ante aquél por el gobernador de la Provincia, Guillermo Iribarren y que fuera producto de la preocupación de la clase dirigente riojana por obtener la radicación de empresas en el territorio provincial⁹. Guillermo Iribarren asume el 19 de enero de 1967 como gobernador de La Rioja e inmediatamente promueve, mediante gestiones concretas ante el Gobierno Nacional, la sanción de aquella ley. A través de este instrumento se establecieron una serie de medidas tendientes radicar inversiones, promover la industria, la actividad agrícola ganadera y la minería entre otras cuestiones. El historiador riojano Bravo Tedín sostiene, en relación a la gestión de aquél gobierno, que hubo muchas empresas que se radicaron en La Rioja una de ellas COFILAR, pero este vertiginoso proceso fue exiguo ya que muerto Iribarren en enero de 1971 las autoridades que siguieron no pusieron igual énfasis en el desarrollo de la ley¹⁰.

Luego, en 1974, la Ley 20.560¹¹ y su el Decreto reglamentario (Decreto 893/73) nuevamente instrumentaron mecanismos con el fin de promover el crecimiento de las provincias de La Rioja, Catamarca y San Luis. Esta ley surge como consecuencia de la llamada "Acta de Reparación Histórica", celebrada entre los gobernadores de aquellas provincias (Carlos Menem, Hugo Mott y Elías Adré) con el Gobierno Nacional el 25 de agosto de 1973 por la que se retomaba el camino de la Ley 17.424¹². La normativa prohibía

⁹ El Mensaje de la Ley señalaba que mediante las nuevas franquicias que se otorgaran selectivamente por tipo de actividad y condicionadas en todos los casos al esfuerzo de la inversión o reinversión privada, se pretendía revertir un proceso histórico que indicaba que la provincia, por sus particulares circunstancias, no había podido aprovechar debidamente las ventajas concedidas por regímenes de promoción de carácter general otorgados anteriormente.

¹⁰ Bravo Tedín, Miguel, "Don Guillermo Iribarren, el Estadista" en www.lariojacultural.com.

¹¹ Sancionada el 14/11/1973, B.O.:12/12/1973.

¹² En el "Acta de Reparación Histórica" (25/08/1973) se deja asentado que "la Nación desea expresar su público reconocimiento hacia las Provincias de Catamarca, La Rioja y San Luis que, desde antes del nacimiento de la Patria, contribuyeron a crear las estructuras materiales y a forjar las voluntades que impulsarían las gestas libertadoras y la organización del país sobre las bases federales que constituyen hoy su organización política" y que el acuerdo se implementaría "mediante la elaboración y ejecución de políticas y medidas en todas las áreas de Gobierno, que otorguen a estas provincias los beneficios de las zonas más



la localización de nuevas industrias en Capital Federal y excluía de sus beneficios a aquellas localizadas en el Gran Buenos Aires y territorios distantes a 60 km de la Capital Federal.

La Ley 20.560 fue derogada mediante la Ley 21.608 dictada el 23 de julio de 1977 por la que se pretendía fortalecer la participación de la empresa privada en la expansión de la capacidad industrial del país. Sin embargo, este proceso tampoco pudo desarrollarse en la Provincia.

En ese contexto, en julio de 1979 se publica en el Boletín Oficial de la Nación la Ley 22.021.

Aunque posteriormente fue conocida como una ley de promoción industrial, este plexo normativo pretendió darle continuidad a la ley 17.424, que caducó definitivamente en diciembre de 1977 y que había tenido algunos buenos resultados en el ámbito agrícola y pecuario.

Por ello entre ambas leyes existían similitudes y también es por ello que el artículo 1 de la Ley 22.021 preveía que las inversiones efectuadas en las explotaciones agrícolas y ganaderas en la Provincia de La Rioja en el período comprendido entre el 1 de enero de 1978 y el 31 de diciembre de 1992, podían deducirse de la materia imponible del impuesto a las ganancias. Es decir, para estas actividades la Ley 22.021 rigió desde 1978 aún cuando, como se dijo, la ley fue sancionada en julio de 1979 (art. 1 de la Ley 22.021).

No obstante las similitudes entre la Ley 22.021 y las anteriores, aquella implicó un cambio rotundo en cuanto a la autoridad de aplicación, la que recaería sobre los gobiernos de las Provincias de La Rioja, Catamarca y San Luis. Hasta la sanción de esta ley la autoridad a cargo de la recepción, evaluación, aprobación de los proyectos promocionales presentados por las Empresas en los regímenes promocionales era el gobierno nacional, el que sin dudas se encontraba distante de la realidad económico-social de las provincias beneficiarias. Esta prerrogativa sólo encontró como excepciones aquellas dadas por monto del proyecto promovido y por proyectos promovidos por leyes sectoriales (petroquímica, papel, etc.).

favorecidas en cuanto a promoción y fomento, mediante los distintos medios instrumentales de que está dotado el Estado a estos efectos" por este motivo "la Nación asume el compromiso irrevocable de arbitrar las medidas necesarias para promover el crecimiento de las provincias de Catamarca, La Rioja y San Luis, como reparación histórica por su contribución a la formación de la Nación". www.diputadosanluis.gov.ar, Ley Nº VII-0178-2004 (5500).



Realizada esta breve, pero necesaria reseña histórica se pasará a analizar sucintamente los principales institutos y beneficios de la mencionada ley.

II.2.2.- LA LEY 22.021 – SU CONTENIDO:

En este acápite se hará una breve síntesis de los principales artículos de la ley que, por exceder con creces el objeto del trabajo, no serán analizados en profundidad.

La Ley 22.021¹³ (B. O.: 04/07/1979), estableció un régimen de carácter especial para la provincia de La Rioja, extendido posteriormente a las Provincias de Catamarca, San Luis y San Juan (mediante las Leyes 22.702 y 22.973), otorgando beneficios impositivos a emprendimientos industriales, agropecuarios y turísticos.

El artículo 3º de la citada Ley dispone la exención de pago del impuesto a las ganancias, o del que lo complementa o sustituya, a las unidades originadas en las explotaciones industriales a que alude el inciso b) del artículo 1º de la Ley, en la ramas que promueva el poder ejecutivo.

Asimismo, el artículo 8º de la mencionada norma estipula diferentes franquicias en el impuesto al valor agregado, o el que lo sustituya o complementa.

Además, el artículo 9º de la comentada ley establece la exención total del pago de los derechos de importación y de todo otro derecho, impuesto especial o gravamen a la importación o con motivo de ella -con exclusión de las tasas retribuidas de servicios- la introducción de bienes de capital, herramientas especiales o partes y elementos componentes de dichos bienes, que sean destinados a ser utilizados directamente en el proceso productivo de las de las explotaciones comprendidas en el artículo 3º considerados a valor F.O.B. puerto de embarque, en tanto los mismos no se produzcan en el país en condiciones de eficiencia, plazo de entrega y precios razonables. La exención se extenderá a los repuestos y accesorios necesarios para garantizar la puesta en marcha y el desenvolvimiento de las actividades respectivas, hasta un máximo del cinco por ciento (5%) del valor de los bienes de capital importados.

¹³ Reglamentada por el Decreto N° 3319/79, de fecha 21/12/79, publicado en el Boletín Oficial de la Nación el 03/01/1980.



El artículo 12° de la Ley 22.021 dispone que los beneficios previstos en el segundo párrafo del artículo 1° y en artículos 2°, 3°, 7° segundo párrafo, 8°, 9°, 10° y 11° requieren la presentación previa del proyecto ante la autoridad de aplicación, quien otorgará las deducciones, exenciones y diferimientos y en su caso la medida de los mismos, teniendo en cuenta las características de la explotación, las inversiones a efectuar, el nivel de producción, la mano de obra a ocupar, y demás circunstancias que coadyuvan al desarrollo económico y social de la Provincia.

Bajo este régimen el gobierno provincial es autoridad de aplicación (art. 19 de la Ley 22.021) y por tanto quien otorga los beneficios mediante el dictado de decretos provinciales, previa evaluación y aprobación del proyecto presentado por la empresa y la correspondiente imputación del costo fiscal al cupo presupuestario anual, según lo dispone el artículo 22° de la citada ley 22.021.

En opinión de algunos autores¹⁴, la sanción de la Ley N° 22.021 implicó una excepción notoria a lo conocido hasta ese momento, justamente al establecer como autoridad de aplicación al propio gobierno provincial en lugar de la Secretaría de Estado de Desarrollo Industrial de la Nación, incluso para los proyectos industriales.

Importa destacar, en función del presente trabajo, que para el otorgamiento de los beneficios promocionales regulados por la Ley, la empresa interesada debía presentar un proyecto ante aquella Autoridad de Aplicación para su evaluación, la que tendría en cuenta las características de la explotación, las inversiones a efectuar, el nivel de producción, y la mano de obra a ocupar, entre otras circunstancias. En definitiva, la evaluación de los proyectos debía determinar su factibilidad técnico-económica y jurídica, de acuerdo a lo dispuesto por la Ley 21.608 (art. 19 de la Ley 22.021).

Una vez otorgados los beneficios se imponía como exigencia para las empresas el cumplimiento de los proyectos para la concesión de las respectivas franquicias, previéndose al mismo tiempo la pérdida total o parcial de los beneficios, en caso de incumplimientos totales o parciales de las obligaciones enunciadas.

¹⁴ Cárdenas, Emilio J. y Otero Monsegur, Luis R.: "El régimen de promoción para la provincia de La Rioja", Derecho Fiscal T° XXXIX-A, pág.297.



Así, la base para el usufructo de los beneficios promocionales (que se expresaban en términos monetarios) era el cumplimiento de determinadas obligaciones por parte de las empresas beneficiarias expresadas en términos físicos como inversión, producción, ocupación de mano de obra

El Art. 22 de aquella Ley mencionaba el "costo fiscal teórico"¹⁵ que implicaba la realización de un cálculo estimativo de tipo global en función de la producción que podían tener las Empresas y del nivel de franquicias impositivas otorgadas de acuerdo a aquella producción. Ese cálculo teórico realizado en relación al primer año de vida del proyecto era el que en definitiva se imputaba contra la partida presupuestaria pertinente, resultando esta última el límite hasta donde se podían imputar proyectos promovidos.

Sin embargo, el costo fiscal teórico previsto en la Leyes N° 21.608 y 22.021 no significó una metodología de cuantificación de beneficios promocionales a utilizar por las empresas beneficiarias, es decir, no implicó un límite en relación a los beneficios acordados, sino una imputación administrativa presupuestaria para la Autoridad de Aplicación.

La Resolución de la S.E.D.I. N° 773/77 en su ANEXO VI, complementaba lo dispuesto por la Ley N° 22.021, previendo un procedimiento, conforme cuadros explicativos y detallados en virtud de los cuales se calculaba aquél costo fiscal teórico con relación a cada impuesto aplicable.

También cabe destacar que el art. 19 acordaba la facultad a los Poderes Ejecutivos de las Provincias de prorrogar por períodos sucesivos de tres años cada proyecto, previa evaluación.

En síntesis, la Ley 22.021 disponía que todos los beneficios mencionados, y con las limitaciones aquí expuestas, se otorgarían en forma particular a cada empresa que cumpliera con las condiciones establecidas en dicha Ley. Asimismo cabe destacar que por su magnitud y características en definitiva resultaron ser muy atractivos para el empresariado nacional.

¹⁵ El concepto de "costo fiscal teórico" referido a la promoción industrial, se convierte en operativo a partir de la sanción de la Ley 21.608, en la que ya aparece como concepto legal y a la cual remitía el art. 22 de la ley 22.021. Con él se hacía referencia a los sacrificios fiscales que implicaban las políticas de fomento y representaba un mecanismo de medición de algunas variables involucradas que determinaban lo que el Estado dejaba de recaudar al promover una actividad.



II.2.3.- DE LOS PROBLEMAS EN LA APLICACIÓN:

En el mensaje que elevaba a consideración del Primer Magistrado el proyecto de la ley 22.021 se indicaba que el régimen especial de franquicias que por ella se instrumentaba tenía por objeto "*estimular el desarrollo económico de la Provincia de La Rioja, atrayendo la radicación de capitales en los sectores agropecuario, industrial y turístico*". A través de aquél se pretendía revertir un proceso histórico que indicaba que la Provincia de La Rioja, por sus particulares circunstancias, no había podido aprovechar las ventajas otorgadas por regímenes de promoción de carácter general que se habían dictado.

Igualmente se señalaba que las medidas de carácter promocional consistían en desgravaciones, exenciones y diferimientos cuya vigencia estaba limitada a un plazo de hasta quince ejercicios y que las desgravaciones y exenciones a que se referían los artículos 1º, excepto el segundo párrafo, 5º y 7º primer párrafo, eran de aplicación automática y tendían a afianzar, consolidar y fortalecer a las empresas ya instaladas y crear las condiciones apropiadas para nuevas empresas y actividades.

Dado el carácter "automático" del régimen promocional de la Ley 22.021 el mismo resultó ilimitado. La "automaticidad" era consecuencia del modo en que se efectivizaban los beneficios promocionales. En efecto, los montos resultantes de las declaraciones juradas de impuestos, se encontraban exentos o liberados prescindiendo del cálculo del Costo Fiscal Teórico oportunamente estimado. Los cálculos se realizaban en forma dinámica, ya que el resultado de ellos variaba automáticamente a partir de la variación de los presupuestos para su cuantificación (precios de insumos, etc.).

Ahora bien, la modalidad prevista en la Ley en cuanto al otorgamiento, posibilidad de prórroga y uso de los beneficios, provocaba que fuera dificultoso determinar el real costo fiscal teórico de cada proyecto, haciendo que algunas empresas los utilicen de manera indiscriminada para cancelar obligaciones que se encontraban excluidas de los mismos.

Como consecuencia de esta situación irregular y del carácter ilimitado, el Estado Nacional empezó a gestar un intento de solución, tratando de mitigar los efectos no deseados de este régimen de fomento. Como respuesta a esta necesidad, en el año 1989 se sanciona la Ley 23.658.



II.2.4.- DEL RÉGIMEN DE SUSTITUCIÓN DE BENEFICIOS:

Efectivamente, por las razones señaladas, el 10/01/1989 se publica en el Boletín Oficial de la Nación la ley 23.658 por la que, entre otras disposiciones, suspendió el otorgamiento de nuevos beneficios de carácter promocional y se introdujeron modificaciones sustanciales creando un régimen de sustitución de beneficios, de exclusiva aplicación a las actividades industriales beneficiadas por las leyes 22.021, 22.702 y 22.973 para las provincias de Catamarca, La Rioja, San Luis y San Juan. Así se reemplazó el sistema implícito o automático de utilización de beneficios impositivos, por otro explícito consistente en el otorgamiento y aplicación de los Bonos de Crédito Fiscal.

Este régimen establecía que no se otorgarían las liberaciones, exenciones, diferimientos, etc. sino mediante la entrega de bonos cuya cuantía estaría dada por el costo fiscal teórico oportunamente elevado por las autoridades de aplicación a la Secretaría de Hacienda de La Nación, con el propósito de su imputación presupuestaria.

El cálculo del costo fiscal teórico o la cuantificación de los beneficios promocionales se basaba en el grado de cumplimiento de las obligaciones asumidas, teniendo en cuenta el mínimo comprometido por las empresas (Dec. N° 1033/1991, P.E.N.). En otros términos, los beneficios promocionales calculados con esta metodología sólo cubrían los niveles mínimos de producción, resultando el excedente fuera del alcance promocional, por lo que éste debía cancelarse como todo impuesto.

Los bonos creados a partir de la Ley 23.658 tenían la característica de que eran actualizables mediante un índice expresamente previsto en el art. 14 de la Ley. Otras características eran las siguientes: intransferibles, nominativos, no reintegrables utilizables sólo para el pago de las obligaciones tributarias de la propia empresa, su uso no generaba saldos a favor.



Debido a la metodología de cálculo, impuesta por las autoridades de aplicación de los regímenes promocionales, tales costos fiscales y, en consecuencia, los bonos de crédito fiscal, resultaban insuficientes en relación a los beneficios promocionales acordados a las empresas oportunamente, aún cuando podían ser actualizados ya que aplicando el índice que la ley autorizaba no se alcanzaba a cubrir los beneficios acordados al amparo de la Ley 22.021.

En definitiva, la norma vino a acotar los beneficios promocionales.

Además en esta Ley, se designó al Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos de la Nación (art. 18, ley 23.658), como el encargado del otorgamiento, entrega o transferencia, en su caso, de los Bonos.

Debido a la falta de reglamentación, el mecanismo para la asignación de bonos de crédito fiscal no pudo ser implementado.

Recién con fecha 10 de noviembre de 1992, y bajo la vigencia de la denominada Ley n° 23.928¹⁶ el Poder Ejecutivo dictó el Decreto N° 2054/92 que dió virtualidad jurídica al régimen de sustitución creado por el título II de la ley 23.658, a partir del 1 de diciembre de 1992. Mediante aquella norma, por un lado, se otorgó a las empresas promocionadas la posibilidad de optar entre desvincularse del sistema o bien permanecer en él bajo el nuevo régimen y por otro, se reglamentó lo relativo a la operatividad de los bonos de crédito fiscal.

Para desvincularse la empresa tenía que cumplir con determinados requisitos, siendo el más importante de destacar la obligación de ingresar el 40% de los montos por impuestos no abonados con motivo de la promoción acordada y la obligación de los inversionistas en estas empresas que hayan diferido impuestos de ingresar los tributos correspondientes con determinados requisitos (determinados por la RG DGI N° 3662).

Por esta razón se ha entendido que la sanción de este decreto encierra la posibilidad de evaluar la conveniencia económica de mantenerse en el régimen con los riesgos que se asumen al tener que cumplir con los compromisos contraídos o decidir la salida del mismo, asumiendo sus costos.

A quienes optaron por permanecer en el régimen se les "sustituyeron" los beneficios hasta entonces vigentes, por el otorgamiento de los Bonos de

¹⁶ Denominada Ley de Convertibilidad del Austral. B.O.: 28/03/1991.



Crédito Fiscal cuyo destino, era la cancelación de obligaciones fiscales originadas en el desarrollo de su actividad promovida¹⁷.

Desde el punto de vista operativo, se estableció que la instrumentación de los Bonos de Crédito Fiscal se haría a través de una Cuenta Corriente Computarizada, administrada por la Dirección General Impositiva (art. 8º, Dec. N° 2054/92), en la que este organismo procedería a acreditar los correspondientes a los proyectos aprobados por los gobiernos provinciales en cada acto administrativo particular de concesión.

A partir de ese momento, el contribuyente debía proceder a determinar el impuesto correspondiente, considerando el nivel porcentual de beneficio que era decreciente en función del año de puesta en marcha. La parte no beneficiada se cancelaba como cualquier tributo, y la parte beneficiada con afectación de la cuenta corriente computarizada.

El decreto 2054/92, a su vez, fue reglamentado por la Resolución N° 1280/92 (M.E. y O.S.P.) en la que el Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos de la Nación delegó en el ente recaudador sus facultades relativas al otorgamiento, entrega y control de los Bonos de Crédito Fiscal del título II de la ley 23.658. Además estableció el modo de cálculo del costo fiscal remanente de las empresas promovidas de acuerdo al cumplimiento de los respectivos proyectos previendo la actualización del mismo de acuerdo al mismo índice que el previsto por el art. 14 de la Ley 23.658 a los fines de la acreditación de bonos para cada proyecto en la cuenta corriente computarizada.

Esto significaba que el mecanismo del cálculo del denominado costo fiscal teórico se aplicaría no solamente para la imputación administrativa presupuestaria y global que debía hacer la Autoridad de Aplicación (tal como lo preveía la Ley de Promoción Industrial), sino que también se aplicaría para la cuantificación de los beneficios promocionales a utilizar por las empresas. El cálculo se hacía teniendo en cuenta la producción mínima de la empresa lo cual generaba un monto fijo teórico que se acreditaba a la cuenta y que se traducían en exenciones.

Aquél cálculo formulado en base a los niveles de actividad mínimos de cada empresa iba en desmedro de los beneficios promocionales

¹⁷ De acuerdo a Marchevsky esta sustitución representa "...el cambio de un sistema de beneficios implícitos por otro de beneficios explícitos" (Marchevsky, Rubén A., "IVA Análisis Integral", ediciones Macchi, Buenos Aires, octubre de 1996, página 517).



originariamente otorgados, vulnerando el derecho de propiedad constitucionalmente consagrado (arts. 14 y 17 de la C.N.). Esto se producía porque con anterioridad a esta instrumentación de los beneficios acordados, las empresas promovían la totalidad de la actividad y mediante la aplicación de la Ley 23.658 y sus normas reglamentarias sólo se promovía hasta el monto estimado mediante aquél mecanismo que normalmente cubría sólo la producción mínima.

Debido a la inviabilidad práctica de este sistema, la cuantificación del costo fiscal teórico de cada proyecto debió corregirse (Resolución N° 1434/92 del Ministerio de Economía de La Nación) - al menos para el impuesto al valor agregado-. De esta forma se consideraron los niveles de actividad según capacidad instalada de cada empresa (y no los mínimos) teniendo en cuenta la reexpresión monetaria al mes de Marzo del año 1991 (RME 1280). Por su parte la cuantificación relativa al impuesto a las ganancias y sobre los activos (actualmente no aplicable) quedó en sus expresiones originales, también reexpresadas a pesos de marzo de 1991. En definitiva, por aplicación de la Res. M E 1434/92 se permitió a la DGI considerar, la reformulación del Costo Fiscal Teórico, calculado de conformidad con el anexo VI, de la resolución SEDI 773/77.

Al reformularse el cálculo del costo fiscal teórico de cada empresa en base a la capacidad instalada o capacidad de producción, los beneficios representados por los bonos de crédito fiscal que se acreditarían en la cuenta corriente computarizada se equipararon con los reconocidos en la etapa primigenia.

Si bien el costo fiscal teórico se estimó en un monto fijo, al no haber inflación o estar ésta representada por un índice mínimo, los beneficios calculados en base a las fórmulas previstas en la Resolución S.E.D.I. N° 773/77 se mantenían incólumes.

II.2.5.- DEL DECRETO N° 804/1996:

Dentro la línea normalizadora del régimen de promoción, iniciada por el dictado de la ley 23.658; a comienzos del año 1989 se dictó el Decreto N°



311/1989 que establecía en forma obligatoria un reempadronamiento de los proyectos promovidos.

Luego, con el dictado del Decreto N° 1355/1990 se exigió a las empresas beneficiadas información sobre los compromisos originales de inversión, empleo y producción, así como la utilización de beneficios fiscales, información esta última que actuaría de precondition para instrumentar el proceso de canje de beneficios fiscales por el sistema de Bonos a que se hiciera mención.

En igual tendencia, el Decreto N° 1930/1990 estableció en forma taxativa que *"no se concederán nuevos plazos para la puesta en marcha de los proyectos industriales beneficiados con actos administrativos dictados en el amparo de las leyes ...22.021"*.

También en esta línea, el Decreto N° 1033/1991 que instrumentaba el canje por Bonos de Crédito Fiscal, dispuso que las empresas, para acceder a los Bonos, deberían cumplir con las exigencias del principio de ejecución y puesta en marcha establecidas por el Decreto N° 1930/1990. Asimismo definía que los beneficiarios que no accedieran al canje por el incumplimiento de requisitos, perderían automáticamente los beneficios promocionales.

Con todas estas medidas comenzó a evidenciarse la real situación de muchas empresas beneficiadas con la promoción industrial. Así se ha dicho que en el primer reempadronamiento (el del año 1989), cumplieron con los requisitos aproximadamente tres mil (3.000) proyectos. Pero respecto al segundo reempadronamiento (el del año 1990), sólo dos mil cuatrocientos quince (2.415) proyectos de esos tres mil (3000) cumplieron con la información requerida. Y de esos dos mil cuatrocientos quince (2.415) proyectos presentados, el 30 % fueron observados por la Subsecretaría de Ingresos Públicos (por auto declarar la puesta en marcha vencida o por incumplimientos mayores al 30 % respecto a sus compromisos en materia de mano de obra y/o producción).

Esta situación generó un profundo malestar en las provincias donde estaban las principales radicaciones, las cuales empezaron a presionar en busca de una solución, que recién llegaría en el año 1996.

Efectivamente, el dictado del Decreto N° 804/96 implicó un llamativo cambio de rumbo en esa política de endurecimiento del control para el régimen de promoción industrial.



En realidad se podría afirmar que el mismo consistió en una especie de "acuerdo" entre la Nación y las provincias con promoción, donde se establecía una gran y última moratoria (o perdón de irregularidades), a cambio de que a posteriori se cumplan efectivamente con las normas de fondo. Sin miedo a equivocarnos, consistió en un último "borrón y cuenta nueva", donde luego de este nuevo comenzar, no habría más contemplaciones.

Las razones que llevaron al dictado de la misma habría que buscarlas en cuestiones de índole políticas más que económicas, y exceden por mucho el sentido de este trabajo.

Lo que sí es pertinente destacar es que dicha norma enardeció a las principales empresas de provincias no promocionadas, especialmente a las de Mendoza, quienes por medio de un documento público¹⁸, expresaron su abierta disconformidad.

Así, en la publicación citada expresaron en relación al Decreto N° 804/96:

"...dispuso la caducidad de los efectos de la legislación anterior amparando a quienes no habían cumplido con las exigencias del reempadronamiento que era la condición para mantenerse en el régimen. Se trata de una norma que fue cuestionada porque permitió legalizar situaciones que se habían producido fuera de la legislación vigente. En particular se legalizaban 'reformulaciones y modificaciones de proyectos y de las reorganizaciones de empresas promovidas, aprobadas por las autoridades de aplicación nacional o provinciales antes del 31 de mayo de 1996'. Asimismo, disponía que se podrían otorgar nuevos plazos para la puesta en marcha y se establecía una moratoria para el reempadronamiento que debía haberse realizado en 1989-90.

Esto tuvo como consecuencia alargar el período de vigencia de los beneficios, según se describe a continuación:

- los beneficios otorgados luego de algunas medidas contradictorias eran por el período completo de 15 años previsto en la norma de origen (Ley 22.021 y modificatorias) si la fecha de puesta en marcha se producía con anterioridad al 21/12/97 y

¹⁸ Consejo Empresario Mendocino, "Impacto económico para la Argentina y Mendoza de los regímenes de promoción de las provincias de San Juan, La Rioja, San Luis y Catamarca", Litografía Cuyo S.A., Mendoza, año 1999, páginas 44 a 46.



hasta el 2005 si operaba con posterioridad a la misma. Es decir que los beneficios podían llegar hasta el año 2012...".

Tratando de apartarnos de este punto de vista lógicamente parcializado, se podría resumir brevemente que el Decreto N° 804/96 trata sobre la situación de aquellas empresas que reformularon sus proyectos de acuerdo con el Decreto N° 2054/92, considerando los siguientes aspectos: a) reempadronamiento para verificar el cumplimiento de las obligaciones promocionales, b) se convalidan reformulaciones de proyectos y reorganizaciones empresarias al 31/05/1996, c) se otorgan nuevos plazos para la puesta en marcha de proyectos con la condición de haber efectuado inversiones por un monto no inferior al 30 % del total comprometido en activos fijos, d) beneficios para las empresas exportadoras y e) se permite destinar el remanente de los Bonos de Crédito Fiscal, acreditados en la cuenta corriente computarizada, a la compensación de deudas exigibles de impuestos o solicitar su devolución.

II.2.6.- SITUACIÓN DEL RÉGIMEN PROMOCIONAL CON POSTERIORIDAD A LA VIGENCIA DE LA LEY 25.561:

La vigencia de la Ley de Convertibilidad n° 23.928 implicó cambios profundos en las reglas de juego económicas. La misma podía entenderse sólo en un contexto mayor, junto con la apertura económica y la desregulación. Las medidas instrumentales de la economía tendieron a generar una legalidad que impidiera el uso de índices de actualización en las relaciones económicas, procurando de esta manera romper una cultura de "ajustes". La legalidad tributaria debió entonces, excluir el modo de ajuste por índices de las relaciones Estado-Autoridad de Aplicación. En ese contexto se desarrolló el régimen de sustitución analizado en el apartado anterior y se dictó la Resolución (M.E.O. y S.P.) N° 1280/1992, que, a pesar de la exclusión señalada, preveía la procedencia de la actualización de los costos fiscales teóricos remanentes.

De igual manera, en aquél período, se reacomodó la cuestión relativa al cálculo de los costos de crédito fiscal en función de la capacidad instalada de las empresas.



De esta forma y durante la vigencia de la Ley de Convertibilidad se lograron recomponer los beneficios promocionales en los términos de la Ley 22.021 y la Res. S.E.D.I. N° 773/77.

Ahora bien, las empresas que originariamente adhirieron al régimen de promoción instaurado por la Ley 22.021 y cuyos proyectos fueron aprobados por la autoridad administrativa, se vieron afectadas por un nuevo cambio legislativo.

El 3 de diciembre de 2001 se publica en el Boletín Oficial el Decreto 1570/01 que vino a colocar un coto a la extracción de dinero nacional o extranjero del sistema financiero. Esa limitación, sumada a la inseguridad jurídica generada, provocó paulatinamente el alza de la divisa extranjera dólar estadounidense (y consecuentemente, de otras monedas foráneas), como así también el gradual aumento de precios en los bienes y servicios, a pesar de que la convertibilidad parecía seguir en pie.

Con fecha 6 de enero de 2002 se sanciona la denominada "Ley de Emergencia Pública y Reforma del régimen cambiario" que deja sin efecto la Ley de Convertibilidad N° 23.928, bajo cuya vigencia se habían reacomodado legislativamente las relaciones entre el Estado Nacional y Provincial y las empresas promocionadas en el marco de una economía estable y mediando la paridad de cambio en la moneda, tal como se explicó en el punto anterior.

Se produce así la "*depreciación*" de la moneda nacional frente al dólar estadounidense, patrón empleado por la Ley N° 23.928 para medir el valor de la moneda nacional. La moneda argentina perdió el poder adquisitivo que poseía frente a los bienes y servicios.

Ya depreciada la moneda a través de la vigencia del decreto 1570/01 y de la Ley 25.561, se delegó al Poder Ejecutivo Nacional la fijación del valor de cambio entre el peso argentino y las divisas extranjeras, quien lo determinó a una paridad mediante el Dec. 71/02 y luego liberó ese cambio con el Dec. N° 260/02. Así la moneda fue "*devaluada*" frente a las divisas extranjeras.

En ese contexto económico-financiero, radicalmente opuesto al de la convertibilidad, Ley N° 25.561 mantiene la vigencia de las cláusulas que



impedían la actualización monetaria, introduciendo pequeñas modificaciones a los arts. 7º y 10º de la Ley 23.928 los fines de su adaptación.

El artículo 4º de aquél plexo normativo dispone la modificación de los artículos 7º y 10º de la Ley de Convertibilidad que quedarán redactados de la siguiente forma:

"Artículo 7º- El deudor de una obligación de dar una suma determinada de pesos cumple su obligación dando el día de su vencimiento la cantidad nominalmente expresada. En ningún caso se admitirá actualización monetaria, indexación por precios, variación de costos o repotenciación de deudas, cualquiera fuere su causa, haya o no mora del deudor, con las salvedades previstas en la presente ley. Quedan derogadas las disposiciones legales y reglamentarias y serán inaplicables las disposiciones contractuales o convencionales que contravinieren lo aquí dispuesto."

"Artículo 10. Mantiénese derogadas, con efecto a partir del 1º de abril de 1991, todas las normas legales o reglamentarias que establecen o autorizan la indexación por precios, actualización monetaria, variación de costos o cualquier otra forma de repotenciación de las deudas, impuestos, precios o tarifas de los bienes, obras o servicios. Esta derogación se aplicará aún a los efectos de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, no pudiendo aplicarse ni esgrimirse ninguna cláusula legal, reglamentaria, contractual o convencional - inclusive convenio colectivos de trabajo - de fecha anterior, como causa de ajuste en las sumas de pesos que corresponda pagar."

A su vez el Art. 5º del decreto 214/02 del P.E.N., reglamentario de la Ley 25.561, establece que "...Las obligaciones de cualquier naturaleza u origen que se generen con posterioridad a la sanción de la Ley N° 25.561, no podrán contener ni ser alcanzadas por cláusulas de ajuste."

A estas normas debemos agregar que el art. 19 de la Ley prevé que la misma es de orden público y que ninguna persona puede alegar en su contra derechos irrevocablemente adquiridos.



El desajuste indicado se produce porque la Empresa debe seguir cumpliendo sus compromisos en términos físicos, los que sufren un aumento de precios reconocido por el propio Gobierno, al menos desde el año 2007, mientras que el costo fiscal teórico calculado para cada proyecto se mantiene incólume y calculado al momento de la vigencia de la Ley de convertibilidad, cuestión que será analizada en los apartados siguientes.

III. DEL CASO EN PARTICULAR:

A partir del presente acápite se desarrollará el relato de las principales aristas que tiene el caso profesional que despertó el interés en el tema.

Tratando de facilitar la comprensión del lector, se integrarán datos puntuales que se entiendan relevantes para ello. Por esta razón se hará referencia a fechas, Decretos, Resoluciones, etc., obviando mencionar toda aquella información de carácter personal o privada.

III.1.- HECHOS:

III.1.1.- DE LOS ANTECEDENTES PROMOCIONALES DE LA FIRMA:

La Empresa presentó oportunamente un proyecto ante la Autoridad de Aplicación (Provincia de La Rioja) a los fines de su aprobación. Esta última dictó el Decreto pertinente adjudicando a la solicitante derechos (beneficios promocionales) y obligaciones. Entre los primeros se contaban la exención del pago del Impuesto al Capital de las Empresas, exención del pago del Impuesto a las Ganancias y liberación respecto del I.V.A.. El Decreto establecía, además, en forma expresa que el uso de los beneficios promocionales otorgados se ejercerán conforme al mecanismo previsto en la Ley N° 23.658, Decreto Nacional N° 2054/92 y demás normas complementarias y concordantes.

En relación a las obligaciones contraídas por la Empresa se encuentran: la inversión mínima, producción y cantidad de empleados comprometidos. En cuanto a estas obligaciones la Empresa dió acabado cumplimiento



cuestión que se acreditó en el caso concreto a través e la certificación expedida por la misma Provincia de La Rioja.

Con la sanción de la Ley 25.561 que determina la devaluación de la moneda conforme lo descripto en puntos anteriores, el proyecto aprobado ve alterada su ecuación-económico financiera entendida ésta como la relación que existe entre las distintas partes y elementos que se explican mutuamente. Así en un proyecto promovido se relacionan los montos esperados de ventas, costos, gastos y utilidad con el capital invertido.

Puntualmente, en el caso de la Empresa bajo análisis, los costos de producción aumentaron paulatinamente, lo que llevó al incremento también de la carga tributaria. Como contratara de esta situación el costo fiscal teórico asignado a la Empresa se sostuvo en el tiempo calculado a la época de la convertibilidad, lo que implicó necesariamente un desfase entre ese costo fiscal asignado y los beneficios originariamente acordados a la Empresa. Aquellos no llegaban a cubrir éstos últimos.

III.1.2.- DE LOS ANTECEDENTES PROCEDIMENTALES:

Frente a la situación descripta en el apartado anterior la Empresa contaba con dos caminos procesales alternativos para reclamar por sus derechos y el respeto por la ecuación económico-financiera del proyecto:

1) la interposición de un reclamo o bien recurso administrativo ante A.F.I.P.-D.G.I. a los fines de solicitar la recomposición de los beneficios promocionales, en definitiva de los bonos de crédito fiscal. En caso de denegatoria expresa o tácita, la Empresa podía impugnar por la vía del recurso del art. 74 del Decreto n° 1397/9¹⁹. Igualmente y para el caso de un nuevo rechazo se podía seguir la vía contencioso administrativa prevista por el art. 23 de la Ley 19.549 de Procedimiento Administrativo;

2) la interposición de una acción declarativa de certeza tendiente a que la justicia establezca la interpretación y alcance de las normas promocionales en juego y de la aplicación a la relación promocional de las prohibiciones previstas por el art. 4° de la Ley 25.561. Finalmente, optó por este último camino en virtud de un antecedente inmediato en el cual se había hecho

¹⁹ Decreto reglamentario de la Ley 19.549 de Procedimiento Administrativo.



lugar a una medida cautelar tendiente a la reexpresión de los beneficios fiscales.

Tomada la decisión sobre la vía procesal, la Empresa interpuso ante la Justicia Federal de Primera Instancia Acción Declarativa de Certeza a los fines de que se expida sobre los siguiente puntos: 1) La no aplicación a la relación promocional, regulada por la Ley 22.021 y complementarias, del artículo 4º de la Ley 25.561 y del Art. 5º del Dec. 214/2002 y particularmente a la cuenta corriente computarizada correspondiente a la Empresa, en virtud de que ésta es sólo la expresión de los derechos promocionales adquiridos que implican la exención de tributos; 2) La plena vigencia de la Ley 22.021 y sus normas complementarias, Dec. N° 2054/92 (P.E.N.), Resol N° 1434/92 (M.E.N.) y Resol. S.E.D.I. N° 773/77) respecto de la Empresa y por tanto del alcance de los beneficios promocionales sobre la totalidad de los niveles de producción promovidos, debidamente aprobados por la Autoridad de Aplicación del Régimen; para lo cual se imponía una recomposición de la cuantificación de los costos fiscales teóricos, ya sea que se implemente en forma directa o bien a través del mecanismo de bonos de crédito fiscal establecido por la Ley N° 23.658. Subsidiariamente la Empresa planteó la inconstitucionalidad de la Ley 25.561 e interpuso medida cautelar tendiente a la recomposición provisoria de los bonos de crédito fiscal a través del índice previsto por el art. 14 de la Ley 23.658, a esta medida cautelar hizo lugar el sr. Juez de Primera Instancia, pero luego fue revocada por la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba.

La petición de fondo de la Empresa (recomposición de los beneficios fiscales) se fundaba básicamente, en la naturaleza jurídica de la relación promocional y en la obligación del Estado de Mantener la ecuación económico-financiera así como la responsabilidad de éste frente al cambio de legislación.

Se advierte que en el caso concreto se ofreció, entre otra prueba, documental y pericial contable a los fines de cuantificar el daño sufrido por la Empresa en virtud de la aplicación a la relación del art. 4º de la Ley 25.561. Para tal cuantificación se dejó establecido en el escrito de demanda que la medida del daño era directamente proporcional al valor incremental que resultaba de comparar al valor ajustado de acuerdo a criterios



preestablecidos con el valor histórico de los bonos, entendiendo por éste último el valor anterior a la devaluación.

Con fecha 26 de febrero de 2010 el Juez Federal de Primera Instancia resuelve hacer lugar a la demanda promovida por la Empresa declarando la inaplicabilidad a la relación promocional existente entre las partes, del art. 4º de la Ley 25.561 y del art. 5º del Decreto 214 del año 2002, como así también la plena vigencia de la Ley 22.021 y sus normas complementarias, decreto n° 2054/92 (P.E.N), resolución n° 1434/92 (MEN) y resolución SEDI n° 773/97 y por tanto el alcance de los beneficios promocionales sobre la totalidad de los niveles de producción. Para así resolver el Tribunal refirió en el fallo a la naturaleza jurídica de la relación promocional y a la prueba vertida en el expediente judicial.

Contra aquella Resolución, A.F.I.P.-D.G.I. interpone recurso de apelación ante la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba y con fecha 15 de febrero de 2011 este Tribunal resuelve confirmar la resolución de primera instancia.

Nuevamente A.F.I.P.-D.G.I. recurre el fallo mediante recurso de apelación extraordinario ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación interpuesto el 16 de mayo de 2011.

La causa, a la fecha, se encuentra en estado de ser resuelta por aquél máximo Tribunal.

III.2.- DEL ARGUMENTO DE A.F.I.P.-D.G.I.:

Por su parte la AFIP-DGI niega que la recomposición de los beneficios fiscales sea factible. Sostiene en su contestación de demanda y en la apelación ante la Cámara Federal, como fundamento de su negativa, que el vínculo que une a las partes en la relación promocional no es de naturaleza bilateral por lo que no puede generar obligaciones y derechos recíprocos. Sostiene que el Régimen de Promoción es una franquicia, concesión o beneficio que el Fisco otorga al contribuyente con el fin de promover una determinada zona o región y que el cumplimiento por parte de la firma actora de las variables de inversión, producción y mano de obra no son contraprestaciones a favor del Estado, sino que



benefician a la misma empresa para el desarrollo de su actividad. Afirma que en el régimen promocional las partes no se procuran beneficios ni asumen obligaciones recíprocas, por lo que no puede entenderse que el Estado se encuentre obligado a realizar contraprestación alguna a favor de la empresa beneficiaria.

Por otro lado argumenta que las normas de la Ley 25.561 y del Decreto del P.E.N. N° 214/02, dictadas en situación de emergencia económica, son de aplicabilidad al conjunto de la sociedad, incluidas las empresas promocionadas, no existiendo razones válidas que permitan colocar a la empresa en situación de excepción.

Esta clara posición de la Administración se opone al criterio jurisprudencial y doctrinario predominante referido a la naturaleza de la relación promocional y al principio *favor promotioni* según el cual en caso de duda ante la vigencia y aplicación de una ley tributaria y una promocional, se debe estar por la vigencia de ésta última por que la que cumple más acabadamente con los fines del Estado.

Planteado el conflicto en los términos antes expuestos, me adentraré en el tratamiento de la cuestión que atañe al presente trabajo.

IV.- DE LA NATURALEZA JURÍDICA DE LA RELACIÓN PROMOCIONAL Y LA REEXPRESIÓN DE BONOS DE CRÉDITO FISCAL.

IV.1.- NATURALEZA JURÍDICA DE LA RELACIÓN PROMOCIONAL:

Previo a determinar la factibilidad de la reexpresión de los bonos de crédito fiscal es imprescindible detenernos en dilucidar, a la luz de la doctrina y la jurisprudencia nacional, la naturaleza jurídica de la relación promocional.

Tal como indicáramos en otro apartado, el art. 14 de la Ley 22.021 prevé que

“Las empresas beneficiarias del régimen de la presente ley, en los casos en que la misma lo requiera, deberán cumplir los



proyectos que sirvan de base para la concesión de las respectivas franquicias, a cuyo efecto la autoridad de aplicación verificará el cumplimiento del plan de inversiones y de producción o explotación y los plazos y condiciones establecidos en la respectiva autorización.”.

De la norma citada se desprende que del régimen promocional surgen obligaciones para las Empresas. Pero, ¿existen también obligaciones a cargo del Estado?.

En toda relación promocional y particularmente en la que analizamos y que se desarrolla bajo el marco legal de la Ley 22.021, el Estado es quien acuerda los beneficios promocionales por un lado y la Empresa es quien estimula la actividad del Estado mediante la solicitud de acogimiento al régimen promocional y la presentación del proyecto respectivo a fin de que la administración emita un acto administrativo que apruebe dicho proyecto y lo tenga por acogido al régimen.

El beneficiario tiene entre otras obligaciones la de ejecutar el proyecto en el tiempo y forma establecidos en el acto de autorización respectivo, su incumplimiento podrá acarrearle las sanciones previstas por el propio régimen

Por su parte, el Estado también tiene obligaciones a su cargo, las que si bien no surgen de manera explícita de la ley, se derivan de la naturaleza de la relación promocional como se verá.

En general la doctrina está de acuerdo en calificar a la relación promocional entre el Estado y el particular como de carácter bilateral.

Algunos autores sostienen que se trata de una relación contractual²⁰, lo cual parece acertado particularmente bajo aquellos regímenes de promoción que prevén la formalidad contractual (ej.: la ley 25.560 que precediera a la Ley 21.608 y a la Ley 22.021). Otros autores, en forma mayoritaria señalan que se trata de un acto administrativo bilateral tanto en su formación como en sus efectos del cual resultan obligaciones y derechos a favor del administrado (empresa promocionada)²¹. La asignación del carácter bilateral a la relación no resulta menor desde que tal calificación implica el nacimiento de responsabilidad contractual más allá de cualquier

²⁰ DROMI, Roberto J., *Derecho Administrativo Económico*, Ed. Astrea, 1979, T. II, pág. 143.

²¹ Winkler, D.P.: ob. cit. pág. 41.



responsabilidad extracontractual que se pueda invocar, como consecuencia de las contraprestaciones entre las partes.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido en el fallo "METALMECÁNICA S.A. C/ GOBIERNO NACIONAL"²² en relación al régimen de promoción de la industria automotriz que

"...La voluntad del interesado, debía, en consecuencia manifestarse para la incorporación del régimen, pero desde el momento que ésta era aceptaba, otra voluntad, la de la Administración pública en conjunción con aquella daba nacimiento al acto administrativo que resultaba de ese modo bilateral en su formación y también en sus efectos. En su formación, porque el pedido del interesado de acogerse al referido régimen era un presupuesto esencial de su existencia, y en sus efectos, porque origina los respectivos derechos y obligaciones emergentes de esa concurrencia de voluntades..."

Ya hemos expuesto la posición de A.F.I.P.-DGI contraria al carácter bilateral de la relación. Sin embargo, ese argumento resulta contradictorio en relación al criterio que la misma Administración dejó sentado respecto de la naturaleza del vínculo promocional en el Dictamen 18/2002 de la DAL en el que indica que

"Cabe traer a colación lo sostenido por este servicio jurídico, mediante Nota N° ..., en donde se dijo que 'Un régimen promocional establece una relación jurídica de carácter bilateral entre el beneficiario y la Administración, en donde se asumen compromisos recíprocos y, del cumplimiento de los compromisos asumidos por el promovido, dependerán los beneficios de que se goza. Entre tales compromisos se encuentra el de aplicar los montos de inversión captados al proyecto y esta obligación es también, junto con las demás obligaciones asumidas, condición de sus propios beneficios, los que se traducen en la acreditación de los bonos en la cuenta corriente computarizada'".

Refiriéndose a las obligaciones derivadas de tal vínculo, expresa Dora Paula Winkler²³, que el Estado no solamente tiene respecto del beneficiario "la obligación de respetar los beneficios otorgados por el órgano de

²² ED, T. 71, pág. 462, año 1976.

²³ WINKLER, D.P., ob. cit., pág. 216 y s.s..



aplicación, sino que tiene una serie de obligaciones de 'no hacer'...". Se trata de obligaciones implícitas que surgen de la Ley y de la relación promocional y que tienden a permitir al beneficiario el goce de los beneficios dentro del marco legal. A ello podemos agregar la obligación de contralor del régimen, entre otras.

De aquellas obligaciones deriva en relación al Estado la del "mantenimiento de la ecuación económico-financiera", éste es uno de los argumentos que expone la empresa en el caso bajo análisis para solicitar la recomposición o reexpresión de los bonos de crédito fiscal.

IV.2. EL MANTENIMIENTO DE LA ECUACIÓN ECONÓMICO-FINANCIERA COMO OBLIGACIÓN DEL ESTADO Y COMO DERECHO DEL BENEFICIARIO.

Esta obligación del Estado de mantener la ecuación económico -financiera del proyecto genera como contrapartida que el beneficiario adquiere al momento de otorgamiento de la promoción industrial por el acto particular (decreto) un derecho a obtener un beneficio que generalmente resulta calculado no sólo sobre la índole de la prestación que realizará, sino también sobre el capital a invertir.

Marienhoff²⁴ al referirse a este derecho manifiesta que

"el contrato, celebrado con el compromiso recíproco de ambas partes, le asegura al cocontratante la obtención de ese beneficio. Precisamente, ese es el motivo que determinó al cocontratante a contratar. Cuando ese "beneficio", sea por causas imputables a la Administración Pública o por causas no imputables a ésta, sobrevinientes e imprevisibles en el momento de contratar... sufre un menoscabo, el cocontratante tiene derecho a que el beneficio previsto sea restablecido, o a que los perjuicios ocasionados sean atenuados". Es a esto que se denomina "derecho al mantenimiento del equilibrio económico-financiero del contrato", o "restablecimiento de la ecuación económico-financiera".

²⁴ Marienhoff Miguel S., *Tratado de Derecho Administrativo*, Ed. Abeledo-Perrot, Bs. As., 1974, T° III-A, pág. 469.



Es oportuno destacar que para que el mencionado restablecimiento se produzca se puede recurrir a diversos mecanismos legales. Así la responsabilidad del Estado puede derivar del contrato en sí mismo como de un hecho lícito que se presenta como imprevisible y externo al contrato y que genera la modificación de la relación contractual. Tal sería el caso de la entrada en vigencia de la Ley 25.561 en relación al caso que tratamos en el presente.

Para Marienhoff, cuando la alteración de la ecuación económico-financiera del contrato proviene de un acto emanado de una autoridad pública perteneciente a una esfera u orden jurídico distinto del que corresponde a la autoridad que intervino en la celebración del contrato (Ej.: contrato celebrado por una provincia que resulta alterado por una medida dictada por la Nación), la teoría aplicable es la de la "imprevisión".

Así la existencia del aleas económica depende de una serie de circunstancias que al unirse dan como resultado fluctuaciones del mercado, con las consiguientes alzas en los precios de costo de los productos y de la mano de obra, desocupación, desvalorización de la moneda, restricción en los gastos o consumo, etc.

La invocación de esta teoría tiene su fundamento en la "equidad" y en los artículos 16 y 17 de la C.N. que protegen el derecho a la igualdad y la propiedad.

Los hechos imprevistos hacen más onerosa la ejecución del contrato e implican un trastorno temporario o transitorio de la relación y la teoría de la imprevisión busca mantener la vigencia del contrato y lograr su cumplimiento ante los acontecimientos imprevistos.

Como consecuencia del carácter bilateral de la relación y del nacimiento del derecho al mantenimiento de la ecuación económico-financiera éste se incorpora al patrimonio del beneficiario.

Así nuestro más alto Tribunal ha expresado que

"cuando durante la vigencia de una ley el particular ha cumplido todos los actos y obligaciones sustanciales y requisitos formales en ellos previstos para ser titular de un derecho, debe tenérselo por "adquirido", y es inadmisibles, sin agravio al derecho de propiedad, su supresión por una ley posterior" (Fallos 276: 719 y 723; 298: 251, entre otros).



Es atendiendo a este concepto que entendemos que acordado el beneficio promocional que implica la promoción de la actividad a capacidad instalada en los términos de la Ley 22.021, el beneficiario adquiere un derecho que la ley posterior no puede afectar sin que necesariamente se vea conculcado el derecho de propiedad reconocido y protegido por el Art. 17 de la C.N..

IV.3.- REEXPRESIÓN DE LOS BONOS DE CRÉDITO FISCAL Y/O DE LOS BENEFICIOS PROMOCIONALES – SU PROCEDENCIA.

Hemos adelantado ya que en los regímenes promocionales, las empresas asumen compromisos que se expresan en términos físicos y como contraprestación el Estado les acuerda beneficios que en el caso particular de la Ley 22.021 consistían entre otras en exenciones y liberaciones.

Estas franquicias o exenciones que en definitiva representan el costo fiscal teórico creado legalmente implican la neutralización *“de la consecuencia normal derivada de la configuración del hecho imponible, son hechos o situaciones que enervan la eficiencia generada del hecho imponible”*, interrumpen el *“el nexo normal entre la hipótesis como causa y el mandato como consecuencia”*, es por ello que la obligación de pago del tributo originariamente prevista no nace, *“no surge ninguna deuda tributaria”*²⁵.

Como consecuencia de esta interpretación, en un primer momento la promoción se regía por un sistema denominado “automático” el cual implicaba que la producción a capacidad instalada de las empresas se encontraba totalmente comprendida por la promoción, de esta manera la empresa sólo debía ingresar el monto del impuesto no promovido.

En esa primera etapa, en que los beneficios no habían sido acotados el límite estaba dado por la producción a capacidad instalada. Este era el espíritu de la Ley 22.021.

La Ley 23.658 no significó derogación alguna de las normas promocionales ni de las franquicias acordadas a través de la misma.

²⁵ Villegas, *Curso de finanzas*, 8ª. Edición., p. 366 y siguientes. En igual sentido BOCCHIARDO, J. C., *Tratado de Tributación*, t. I, *Derecho Tributario*, V. 2, Ed. ASTREA, Bs. As., octubre 2003, pág. 163.



Tampoco modificó la naturaleza de aquellas franquicias, sólo implicó una cuantificación, un acotamiento y expresión de los beneficios promocionales. Esa cuantificación se trasladó a los denominados bonos de crédito fiscal que fueron acreditados en la cuenta corriente computarizada.

La Ley 23.658 prevé en su artículo 14:

“De conformidad con el régimen que se instituye en el presente título, la utilización de los beneficios tributarios referidos en el art. 12 se hará mediante la utilización de Bonos de Crédito Fiscal, los que tendrán las siguientes características: ...c) Intransferibles; d) Actualizables según la variación habida en el índice de precios al por mayor no agropecuario nacional, suministrado por le Instituto Nacional de Estadísticas y Censos; entre el penúltimo mes anterior al vencimiento de la obligación a cancelar con ellos; e) utilizables sólo para el pago de obligaciones tributarias (de la propia empresa) respecto de los cuales se hubiera calculado el costo fiscal teórico a que se refieren las respectivas normas de promoción...”.

Aún cuando el artículo citado mencione conceptos como “obligación” debemos dejar en claro que de la interpretación armónica y sistemática de la normativa vigente sobre promoción industrial surgen las siguientes conclusiones en relación a la naturaleza de los beneficios acordados y en consecuencia de los derechos promocionales:

a) de acuerdo a lo dispuesto por la Ley 22.021 los beneficios importan “exenciones” y “liberaciones” que neutralizan el nacimiento de la obligación tributaria.

b) Los bonos de crédito fiscal que regula la Ley 23.658 se caracterizan por lo siguiente: nominatividad, no reintegrabilidad, intransferibilidad, imputabilidad restringida a los impuestos del proyecto promovido sobre el que opera el beneficio, no generación de saldos a favor y validez condicionada a la existencia de materia gravada.

Por lo expuesto los bonos, o la acreditación en la cuenta computarizada de los mismos, no representan un instrumento de pago, ni un medio de pago para extinguir una obligación tributaria. Ésta última nunca nació



porque la empresa tiene acordado contractualmente el beneficio que la libera de tal obligación y no del pago de la misma.

Esta interpretación de las normas promocionales y de los beneficios por ella acordados ha sido brindada por el Tribunal Fiscal de la Nación, Sala C que se expidió de la siguiente forma en el caso "FODERAMI S.A.C.I.F. S/ Apelación – Impuesto a las ganancias" mediante sentencia de fecha 05/02/2001²⁶:

"...Que la ley 23.658 - título II- sustituyó el sistema de utilización de los beneficios tributarios otorgados por diversas normas promocionales y estableció la acreditación a favor de cada beneficiario de los denominados 'Bonos de Crédito Fiscal', los que se asignaron en función del 'costo fiscal teórico' incluido en cada proyecto aprobado, instrumentándose todo ello mediante la denominada "cuenta corriente computarizada" dispuesta en el dec. 2054/92.

Las principales características del régimen de sustitución de los mecanismos de uso de los beneficios de la promoción industrial establecidos por el citado decreto y normas concordantes - reglamentarios de la ley de sustitución-, pueden sintetizarse en su 'explicitación' y 'acotamiento'.

A diferencia de lo establecido en las regulaciones originales, en las que las deducciones, desgravaciones, liberaciones o exenciones de los tributos se utilizaban sin sujeción a cifras predeterminadas, la nueva normativa acotó los beneficios y explicitó en la citada 'cuenta corriente computarizada' los montos máximos utilizables por cada gravamen y período fiscal. Los montos acreditados respondieron a los denominados 'costos fiscales teóricos demeritados', esto es, los incluidos en los proyectos oportunamente aprobados, acotados según el grado de cumplimiento dado hasta ese momento a los compromisos asumidos por cada beneficiario; todo ello en virtud de las particulares características previstas en el nuevo régimen.

VI. Que, no obstante lo expuesto, las modificaciones introducidas al sistema de utilización de los beneficios promocionales no

²⁶

REVISTA IMPUESTOS 2001-A Nº 7, PAG. 38; LEXCO FISCAL.



implicaron cambio alguno en su tipo, ni derogaron expresa o tácitamente las normas promocionales sobre cuyas previsiones se otorgaron las respectivas franquicias, las que siguieron plenamente vigentes a este respecto. Las nuevas disposiciones tampoco variaron la naturaleza del beneficio particular otorgado en cada proyecto, el que podía consistir tanto en deducciones de la base o del monto imponible, como en desgravaciones, exenciones o liberaciones de los respectivos gravámenes. Las nuevas normas se limitaron a cuantificar, acotar y explicitar los beneficios futuros.

Por ello, no se comparte el criterio que sostiene que los montos incluidos en la cuenta corriente computarizada puedan representar un 'derecho creditorio', ni que su utilización constituya forma alguna de pago o compensación, de las obligaciones tributarias.

Atendiendo a las características del beneficio de deducción de la base del que gozaba la recurrente, en virtud de las disposiciones de la ley 21.608, cuya naturaleza, reitero, no fue modificada, cuanto por las particulares características del 'bono' establecido por la ley 23.658: nominatividad, no reintegrabilidad, intransferibilidad, imputabilidad restringida a los impuestos del proyecto promovido sobre el que opera el beneficio, no generación de saldos a favor y validez condicionada a la existencia de materia gravada, entiendo que las acreditaciones en la citada 'cuenta corriente computarizada' sólo revelan y exhiben la medida del límite máximo del sacrificio fiscal futuro que asumió el Estado ante cada beneficiario.

Dichas acreditaciones no representan dinero, saldos a favor o derechos creditorios, constituyen únicamente la explicitación del monto máximo de las desgravaciones o liberaciones a utilizar por cada impuesto y período fiscal futuro.

Por ende, el uso de la cuenta corriente computarizada no implica pago, compensación ni otra forma de extinción de obligaciones, razón que justifica, entre otras, la imposibilidad de generación de saldos a favor de libre



disponibilidad por los remanentes no utilizados, prevista en la norma.”.

Es importante destacar que el fallo analizado fue confirmado luego por la Justicia y recepta la postura de la A.F.I.P.-D.G.I. conforme la cual el Tribunal rechaza el recurso del sujeto apelante.

A esta altura se puede advertir que la posición de A.F.I.P.-D.G.I. frente a la naturaleza del vínculo que une a la empresa con el Estado, así como la naturaleza de los bonos de crédito fiscal y la factibilidad de su recomposición, resulta contraria a actos propios y por otra parte resulta contraria a la posición sentada en relación al tema por la doctrina y la jurisprudencia.

En efecto, en el fallo “Orbis”²⁷ se reconoce la naturaleza bilateral de la relación promocional e igualmente se sostiene la reexpresión o recomposición de los bonos de crédito fiscal haciendo prevalecer el principio de realidad económica del derecho tributario por sobre el orden público establecido por el art. 19 de la Ley 25.561. Señala el fallo también que la posición de la A.F.I.P. es contraria a la finalidad del régimen promocional que consiste en dar franquicias o exenciones impositivas para estimular la producción y el desarrollo.

Consecuentemente, de la bilateralidad de la relación promocional antes descripta y de la naturaleza de los bonos de crédito fiscal resulta la factibilidad de la recomposición de estos últimos ante un desajuste de aquella relación en miras al mantenimiento de la ecuación económico-financiera del proyecto.

²⁷ Cám. Fed. de Apelaciones de Mendoza, Sala A, “Orbis Mertig San Luis S.A.I.C. c/ Estado Nacional y otros s/ ordinario”. El fallo, que quedó firme luego de que la Corte Suprema de Justicia de la Nación rechazara, con fecha 04/06/2013, el recurso extraordinario interpuesto por A.F.I.P.-D.G.I. (www.csjn.gov.ar Expte. Letra O Nro. 244 Año 2009 Tomo 45 Tipo REX,), confirmó lo resuelto por la instancia anterior declarando aplicables las normas que contemplaban la reexpresión en el valor de los bonos depositados en las cuentas corrientes computarizadas de la actora, indicando que aún aun cuando por imperio del arto 10 de ley 2.3.928 -texto según su similar 25.561- no sería posible acceder a tal recálculo, la pretensión de la actora es de naturaleza tributaria, por lo que no podía soslayarse el principio de realidad económica, consagrado como pauta de interpretación y aplicación de las normas de esta especie tanto en el ámbito legislativo como jurisprudencial.



IV.4.- DE LA AFECTACIÓN DEL DERECHO DE PROPIEDAD Y DEL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA:

El derecho de propiedad encuentra protección en el art. 14 y 17 de la Constitución Nacional. La C.S.J.N. ha dejado sentado en numerosos fallos que todo derecho que tenga un valor reconocido como tal por la ley, sea que se origine en las relaciones de derecho privado, sea que nazca de actos administrativos (derechos subjetivos privados o públicos) a condición de que su titular disponga de una acción contra quien intente interrumpirlo en su goce, así sea el Estado mismo, integra el concepto constitucional de propiedad²⁸ Sostiene Bidart Campos que el término "propiedad" empleado por la Constitución

*"comprende todos los intereses apreciables que el hombre puede poseer fuera de sí mismo, de su vida y de su libertad, con lo que todos los bienes susceptibles de valor económico o apreciables en dinero alcanzan nivel de derechos patrimoniales rotulados unitariamente como derecho constitucional de propiedad"*²⁹.

Así, los beneficios promocionales antes analizados y acordados por la Autoridad de Aplicación integran aquél derecho. Por tal motivo, la posición asumida por A.F.I.P.-D.G.I. en el caso, en tanto representa un menoscabo a aquellos beneficios, violenta el derecho de propiedad del beneficiario quien conforme el acto administrativo pertinente y las normas reglamentarias gozaba de los mismos de acuerdo a la producción a capacidad instalada y a la previsibilidad de un proyecto determinado.

La alteración de la ecuación económico-financiera del proyecto promovido mediante el dictado de la Ley 25.561 genera la responsabilidad, al menos extracontractual del Estado Nacional y/o A.F.I.P.-D.G.I., quien debe tender al restablecimiento de aquella ecuación conforme lo analizado en los párrafos anteriores.

Por otra parte, el dictado de normas que de manera imprevista, determinan la modificación de las relaciones contractuales, genera, sin

²⁸ CSJN, "Bourdie c/ Municipalidad de la Capital", 1925, Fallos, 145:307.

²⁹ Bidart Campos, Germán J., "Manual de Derecho Constitucional Argentino", Ed. Ediar, 1981, pág. 276.



dudas, la violación del principio de seguridad jurídica que debe primar en todas las relaciones, pero particularmente en las relaciones tributarias y promocionales.

La seguridad jurídica se relaciona con la certidumbre que existe cuando *“los ciudadanos poseen un conocimiento acabado sobre las consecuencias tributarias de sus propias decisiones, es decir, consiste en saber de antemano la real dimensión de la obligación fiscal y las consecuencias de su incumplimiento...”* Implica sin *“saber a qué atenerse”*.

Este derecho si bien no se encontraba consagrado en la C.N. en forma expresa, antes de la reforma de 1994, se infería del art. 33 de la misma que remite a los derechos que nacen de la soberanía del pueblo y de la forma republicana de gobierno. Actualmente el art. 75 inc. 22 de la C.N. ha incorporado tratados internacionales entre ellos la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre que en su art. 1º reconoce expresamente el derecho a la seguridad de su persona, en el mismo sentido la Declaración Universal de Derechos Humanos en su art. 31 y la Convención Americana sobre Derechos Humanos en el art. 32 inc. 2).

Por ello, entendemos que la interpretación y alcance de las normas promocionales en relación a la reexpresión de los bonos de crédito fiscal debe ser hecha en el marco legal y constitucional descripto y en tal sentido no cabe otra solución que reconocer el carácter bilateral de la relación promocional y la factibilidad de la mentada reexpresión o recomposición de los beneficios.

IV.5.- DE LOS FALLOS DE PRIMERA Y SEGUNDA INSTANCIA EN EL CASO ANALIZADO

Al desarrollar el apartado referido a los HECHOS se indicó que tanto el Juez de Primera Instancia como la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba hicieron lugar a la demanda impetrada por la Empresa.

En ambos casos se resaltó el carácter bilateral de la relación.

La Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, al ratificar el fallo del Juez de Primera Instancia, sostuvo:

“Ahora bien, analizando la naturaleza jurídica del vínculo que une a las partes dentro del Régimen de Promoción Industrial, punto cuestionado por la recurrente, cabe entender que el



acogimiento de la empresa accionante al Régimen de Promoción Industrial y la aceptación por el Estado Nacional de los proyectos que aquella presentar, configura una relación bilateral tanto en su formación como en sus efectos, habida cuenta que las ventajas o beneficios requieren de la solicitud o petición del administrado y de la consecuente voluntad administrativa que decide otorgar alguna ventaja o medida de promoción industrial. Sus efectos, alcanzan por regla general tanto al Estado que tiene la obligación de concretar los actos que trasuntan la concesión de los beneficios promocionales, como la entidad que recibe las medidas de fomento que asume diversas cargas y obligaciones” y cita el fallo “METALMECÁNICA S.A.C.I. c/ Gobierno de la Nación” (Fallos 296:672). Luego, sostiene el Tribunal que independientemente del vínculo que une a las partes, “*lo cierto es que al incorporarse una empresa al Régimen de Promoción Industrial, se genera en cabeza de la misma legítimas expectativas de que el Estado le reconozca la desgravación impositiva a la cual se comprometió. Por lo tanto, si el Estado no cumple con los beneficios fiscales acordados, se produce una flagrante violación al principio de confianza legítima del administrado...*”.

Finalmente agrega que si se demuestra el deterioro de los derechos y por tanto la confiscatoriedad a través de la prueba rendida, se debe aceptar una adecuación equilibrada por el aumento de los precios ocurrida en nuestro país a partir del año 2002, no tratándose en el caso de una simple actualización.

De lo expuesto surge que los fallos dictados hasta la fecha en el caso de marras responden y confirman los conceptos desarrollados a lo largo del presente.

V- DEL DECRETO 699/2010.

Resta verificar si el dictado del Decreto n° 699/2010, sancionado el 20/07/2010 y presentado como el Decreto de prórroga de la promoción industrial, trajo algún adelanto en relación a la cuestión tratada y respecto de los beneficios acordados a la luz de la Ley 22.021 y sus modificatorias,



teniendo en cuenta que a su dictado la discusión sobre la naturaleza de la relación y la recomposición de los bonos seguía vigente.

Por medio de aquél Decreto el Poder Ejecutivo Nacional estableció
“la extensión por el término de dos (2) años del plazo de vigencia de los beneficios promocionales en el Impuesto a las Ganancias y en el Impuesto al Valor Agregado (IVA), acordados en el marco de la Ley 22.021 y sus modificatorias y extensiones a las empresas industriales efectivamente radicadas en el territorio comprendido en aquéllas con las limitaciones y condiciones determinadas en la presente medida”.

Igualmente previó la facultad de acordar ampliaciones a proyectos vigentes.

A través de este decreto el Estado Nacional reconoce en forma expresa la necesidad de la vigencia del régimen invocando similares argumentos a los vertidos en la exposición de motivos de la Ley 22.021, a pesar de los años transcurridos entre uno y otro.

Y si bien establece en sus considerandos que con él se pretende una salida ordenada de la situación de emergencia pública declarada por la Ley 25.561, a la fecha del presente trabajo el mismo no ha sido instrumentado a pesar de que el régimen ha finalizado para la mayoría de las empresas promovidas.

La misma norma bajo análisis establece que entrará en vigencia una vez firmados los convenios pertinentes por las partes intervinientes, cuestión que por diversos motivos que escapan al análisis del presente trabajo, no se efectivizó.

En nada aclaraba el Decreto sobre la situación de las empresas que, como en el caso tratado, se encuentran aún reclamando la recomposición de los beneficios acordados oportunamente y discutiendo la naturaleza de la relación.

Creemos que la implementación y vigencia de aquél Decreto hubiera sido una buena oportunidad a los fines de contemplar y regularizar esta situación ligada inexorablemente a los efectos de la Ley 25.561.

VI.- CONCLUSIONES:



A) Del análisis de la doctrina y jurisprudencia citada se deduce que la Promoción Industrial contemplada por la Ley 22.021 implica una relación jurídica de carácter bilateral que genera derechos y obligaciones tanto para el beneficiario como para el Estado. Resultando una de las obligaciones derivadas de tal relación el mantenimiento de la ecuación económico-financiera del proyecto. Así, la ruptura de esa ecuación genera responsabilidad en cabeza del Estado y la obligación de recomponer dicha ecuación.

B) El reconocimiento de naturaleza bilateral de la relación promocional sumado a la naturaleza de los bonos de crédito fiscal acordados bajo el régimen de la Ley 23.658, determinan la factibilidad de la reexpresión o recomposición de aquellos, reexpresión que remite a la equilibrada adecuación de los beneficios a las obligaciones contraídas por la Empresa.

C) Los beneficios promocionales acordados por actos administrativos de otorgamiento constituyen derechos adquiridos conforme el concepto de propiedad acuñado por la C.S.J.N.. Por tanto, la denegación de la reexpresión o recomposición de bonos de crédito fiscal y de la ecuación económico-financiera implica una confiscación.

D) La Ley 25.561, que derogó la Ley de convertibilidad n° 23.928 dejando vigente cláusulas que impiden la actualización de los conceptos por ella misma enumerados (art. 4°), no resulta aplicable a la relación promocional en la medida en que el accionante acredite que la aplicación de tal norma produce un deterioro de aquellos beneficios. Una interpretación contraria afecta no sólo el derecho de propiedad sino también el principio de seguridad jurídica incorporado a la C.N. en el art. 75 inc. 22.

E) El Decreto n° 699/2010 no trajo aparejada solución alguna al Régimen que se encontraba en vigencia al momento de su sanción ni a la discusión en torno a la naturaleza de la relación promocional y de los bonos de crédito fiscal.

F) Finalmente, por todo lo analizado es de esperar que la Corte Suprema de Justicia de La Nación ratifique los fallos de primera y segunda instancia en el caso analizado y consecuentemente reconozca la naturaleza contractual y/o bilateral del vínculo



promocional y admita la recomposición de los bonos de crédito fiscal poniendo fin a la discusión sobre tal materia.

BIBLIOGRAFÍA:

DOCTRINA

- 1) Bidart Campos, Germán J., *"Manual de Derecho Constitucional Argentino"*, Ed. Ediar, 1981.
- 2) Borello, José Antonio, *"La Rioja, 1980-1987. Evaluación de la política de promoción industrial"*, Centro de Estudios Urbanos y Regionales, Buenos Aires, noviembre de 1989.
- 3) Bravo Tedín, Miguel, *"Don Guillermo Iribarren, el estadista"* en www.lariojacultural.com.
- 4) Cárdenas, Emilio J. y Otero Monsegur, Luis R.: "El régimen de promoción para la provincia de La Rioja", Derecho Fiscal Tº XXXIX-A.
- 5) Cassagne, Juan C., *"Derecho Administrativo"*, t. II, Buenos Aires, 1994.
- 1) Consejo Empresario Mendocino, "Impacto económico para la Argentina y Mendoza de los regímenes de promoción de las provincias de San Juan, La Rioja, San Luis y Catamarca", Litografía Cuyo S.A. , Mendoza, año 1999.
- 2) DROMI, JOSÉ R. *"Derecho Administrativo"*, Ed. ASTREA, Capital Federal, 1992, T. I.
- 3) DROMI, José R., *Derecho Administrativo*, Ed. Astrea, Capital Federal, T. 2.
- 4) Feuillade, Oscar Daniel, *"Aspectos fiscales del nuevo régimen de promoción industrial"*, trabajo base del C.E.C.yT. presentado en las Jornadas regionales 1989 para profesionales en Ciencias Económicas.
- 5) Gonzalez Calderón, Juan A. *"Curso de Derecho Constitucional"*, Ed. Depalma, 6ª edición, Buenos Aires, año 1974.
- 6) Gordillo, Agustín, *"Tratado de derecho administrativo"*, Fundación de derecho administrativo, 8va. edición, Buenos Aires, 2004.
- 7) Jornada de Pozas, *"Ensayo de una teoría del fomento"*, Revista de Estudios Políticos, N° 48, Madrid, 1949.



- 8) López Santiso, Horacio, "*Comentarios sobre regímenes de promoción industrial*", Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, Buenos Aires, marzo de 1988.
- 9) Marchevsky, Rubén A., "*IVA Análisis Integral*", ediciones Macchi, Buenos Aires, octubre de 1996.
- 10) Marienhoff, Miguel S., "*Tratado de Derecho Administrativo*", primera Edición, Ed. Abeledo-Perrot, Bs. As., 1970, t. I.
- 11) Marienhoff, Miguel S., "*Tratado de Derecho Administrativo*", Ed. Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1974, t. II.
- 12) Marienhoff, M. S. "*Tratado de Derecho Administrativo*", primera Edición, Ed. Abeledo-Perrot, Bs. As., 1974, t. III A y B.
- 13) Rodríguez, María José, "*El acto administrativo tributario*", Editorial Ábaco de Rodolfo Desalma, ciudad de Buenos Aires, Julio de 2.004.
- 14) Sacristán, Estela, "La relación jurídica de fomento: ¿unilateralidad o bilateralidad?", ED, 184-948.
- 15) Sagüés, Néstor P., "Elementos de Derecho Constitucional", Astrea, t. 2, Buenos Aires, 1999.
- 16) Unión Industrial Argentina (UIA), "*Dictámen jurídico sobre promoción industrial*", Buenos Aires, noviembre de 1992.
- 17) Winkler, Dora Paula, "*Régimen de promoción económica industrial – Análisis jurídico y fiscal de sus normas*", editorial Depalma, Buenos Aires, marzo de 1983.

JURISPRUDENCIA

- 18) Fallo "*FODERAMI S.A.CI.F. S/ Apelación – Impuesto a las ganancias*", REVISTA IMPUESTOS 2001-A N° 7, PAG. 38; LEXCO FISCAL.
- 19) Fallo "*METALMECÁNICA S.A. C/ GOBIERNO NACIONAL*", ED, T. 71, pág. 462, año 1976.
- 20) Fallo "*Orbis Mertig San Luis S.A.I.C. c/ Estado Nacional y otros s/ ordinario*", www.cjsn.gov.ar, Expte. Letra O Nro. 244 Año 2009 Tomo 45 Tipo REX.



ARTÍCULOS PERIODÍSTICOS

- 21) Diario digital TIEMPO DE SAN JUAN, "*Promoción Industrial: La Corte dió 90 días para conciliar posiciones*", 12 de junio de 2012, www.tiempodesanjuan.com.

Cita de este artículo:

GONZÁLEZ, M. C. (2015) "Bonos de crédito fiscal en el régimen de promoción industrial – continuidad del régimen a través del Decreto P.E. n° 699/2010" *Revista OIKONOMOS [en línea] 15 de Abril de 2015, Año 5, Vol. 1.* pp.09 - 51. Recuperado (Fecha de acceso), de <http://oikonomos.unlar.edu.ar>



Falta de equidad y vacíos normativos en la imposición sobre el trabajo personal

Daniela Peña Pollastri

Investigadora del Instituto Técnico de Investigaciones Tributarias (UNLaR)
Docente del Departamento Académico de Ciencias Sociales, Jurídicas y Económicas
Universidad Nacional de La Rioja

Palabras Clave: *trabajo personal; equidad fiscal; deducciones personales; salario mínimo vital*

Key Words: *personal labour; personal income; taxation equality; personal income tax rates; minimum wage*

Resumen

Este trabajo tiene como objetivo analizar situaciones de inequidad y vacíos normativos existentes en la ley de impuesto a las ganancias, focalizando la problemática en el artículo 23 de la mencionada ley, procurando determinar si existen elementos suficientes que justifiquen la normativa actual y si ésta respeta los principios constitucionales de igualdad y de no confiscatoriedad. Si bien el análisis está centrado en el trabajo realizado en forma personal, tiene derivaciones que afectan a los contribuyentes que perciben otros tipos de rentas, ya que estos principios son aplicables a todos los individuos. Se concluye que es necesaria una modificación del artículo 23, presentando sugerencias a tener en cuenta en la nueva redacción de la norma.

Abstract

This study is intended to analyze instances of inequality and lack of legislation observed in the Argentine Income Tax Act, specifically on its Section 23, in an effort to determine whether there is a large-enough number of components that justifies existing income-tax legislation in Argentina and whether it is respectful of the constitutional principles of equality and non-confiscatoriness. Although the study concentrates on personal income tax, its implications spread out unto other kinds of taxpayers, since these principles apply equally to every individual. It is concluded that Section 23 needs to be modified, and suggestions are made for details to be considered when rewriting the section.

Introducción

En este trabajo, realizado en el marco del proyecto de investigación "*Desigualdad fiscal y vacíos normativos en el impuesto a las ganancias*" que lleva adelante el Instituto Técnico de Investigaciones Tributarias de la Universidad Nacional de La Rioja, se procura analizar la situación que existe actualmente en materia de tributación en el impuesto a las ganancias sobre los ingresos derivados del trabajo desarrollado en forma personal por el beneficiario de la renta.

Para ello, se abordan dos líneas de trabajo: la primera trata de establecer el nivel de equidad que existe en el impuesto a las ganancias determinado por aquellos individuos que se desempeñan bajo relación de dependencia, comparando su situación frente a quienes lo hacen en forma autónoma; en tanto que la segunda examina la legislación actual para detectar situaciones no previstas por la norma que puedan generar un exceso en la tributación.

En ambos casos, como punto de partida, se tomarán los principios consagrados por la Constitución Nacional.

Para establecer el nivel de equidad se debe tener en cuenta que una de las características básicas que debe cumplir un impuesto para ser aplicable es la de respetar el principio de "igualdad" tal como lo consagra el artículo 16 de la Constitución Nacional. Por este motivo, se comienza por establecer



en qué consiste este principio, para luego analizar la definición del trabajo personal y, a partir de allí, determinar el nivel de imposición que se aplicó durante los últimos años a los ingresos derivados de este tipo de tareas, para así tratar de establecer si el principio constitucional se respeta o no.

Para detectar vacíos normativos se debe considerar que el trabajo personal goza de las garantías previstas por el artículo 14 bis de la Constitución Nacional, de modo que el resultado de este trabajo, que es la remuneración, se encuentra protegido por las leyes, asegurando al trabajador el goce de un salario mínimo vital móvil. En este sentido, se analiza si la legislación actual respeta las garantías consagradas por la Constitución Nacional o resulta necesario adecuar las normas para que el principio constitucional se cumpla.

A. La equidad o inequidad en la imposición sobre el trabajo personal

La igualdad como base de los tributos

La Constitución Nacional expresa en su artículo 16 que todos los habitantes de la Nación Argentina "son iguales ante la ley" y que "la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas". En el mismo sentido, la Constitución de la Provincia de La Rioja en su artículo 73 consagra el principio de que "la igualdad, proporcionalidad y progresividad constituyen la base de los impuestos, contribuciones y cargas públicas".

La igualdad consagrada por la Constitución, tanto nacional como provincial, no debe entenderse como una igualdad matemática, es decir que no todos los contribuyentes deben tributar el mismo monto de impuestos, sino que se refiere a una equiparación de la carga tributaria frente a situaciones de similar naturaleza. De esta manera, si el objeto del impuesto es gravar un bien, deben tributar lo mismo quienes tengan bienes de igual tipo. Y si el objeto del impuesto es gravar el desarrollo de una actividad, también el impuesto debe alcanzar de igual modo a aquellas que revisten similares características. Dicho de otra manera, la igualdad tributaria consiste en dar un mismo tratamiento impositivo a situaciones análogas.



Definición de trabajo personal

Si se recurre al Diccionario, pueden encontrarse algunas definiciones de trabajo, tales como:

- a. Ocupación retribuida.¹
- b. Actividad que alguien desempeña habitualmente, en particular, la que se utiliza para obtener una retribución pecuniaria. En economía, aplicación de la capacidad física e intelectual del individuo a la producción de bienes y servicios.²

Por su parte, la Ley N° 20.744 de Contrato de Trabajo se refiere únicamente al trabajo que se realiza bajo la dirección del empleador, pero resalta que el contrato de trabajo tiene como objetivo principal la actividad productiva y creadora del hombre. Esto queda consagrado en su artículo 4, que establece: "Constituye trabajo, a los fines de esta ley, toda actividad lícita que se preste en favor de quien tiene la facultad de dirigirla, mediante una remuneración. El contrato de trabajo tiene como principal objeto la actividad productiva y creadora del hombre en sí. Sólo después ha de entenderse que media entre las partes una relación de intercambio y un fin económico en cuanto se disciplina por esta ley."

Es indudable entonces que, en la acepción del término "trabajo" que se está analizando, es de vital importancia el elemento subjetivo, es decir, el esfuerzo de la persona aplicado a una actividad productiva y con la finalidad de obtener una retribución; éstos son los elementos determinantes del trabajo personal.

Por otra parte, no todo trabajo personal se realiza bajo las órdenes de un empleador, sino que hay casos en los que este esfuerzo es objeto de un contrato de prestación de servicios, comúnmente llamado trabajo autónomo o independiente. En este caso, el fin económico último es el mismo, es decir que existe una actividad productiva del hombre, sólo que no existe la subordinación a un empleador. En contraposición, el trabajador autónomo

¹ Gran Diccionario Enciclopédico ilustrado Lessa, Ediciones Culturales Internacionales, S.A. de C.V., Edición 2006.

² Diccionario Kapelusz de la Lengua Española, Editorial Kapelusz S.A., Edición 1979



asume los riesgos derivados del ejercicio de su actividad, situación ésta que no alcanza al trabajador dependiente.

Muchas veces se hace mención a la naturaleza alimentaria del salario como elemento determinante de la contraprestación del trabajo bajo relación de dependencia, sin considerar que este elemento se encuentra también presente cuando la contraprestación del trabajo personal se materializa a través de un honorario. Este último concepto ha sido consagrado por la jurisprudencia que, en diversos fallos, ha reconocido expresamente que “no debe olvidarse la naturaleza alimentaria que ostentan los honorarios, desde que constituyen el mantenimiento económico del profesional independiente y no difieren, en lo sustancial, de los sueldos o salarios que perciben quienes trabajan en relación de dependencia, pues es la contraprestación por la labor desarrollada”³.

Sin embargo, esta naturaleza no había recibido adecuada atención hasta hace algunos años, aunque es indudable que, para quien hace de su profesión su medio de vida, el honorario percibido por el trabajo realizado se convierte en el ingreso principal que asegura la subsistencia propia y la de su familia, a la vez que posibilita su crecimiento humano, económico, intelectual y profesional. Por derivación, los aranceles profesionales deben recibir una particular tutela por parte del Estado, muy similar a la de los trabajadores que laboran en relación de dependencia.⁴

Podrían mencionarse otras diferencias entre un tipo de trabajador y el otro, pero para el análisis que se pretende no es relevante. Desde la óptica de este trabajo se trata de establecer si existen diferencias que justifiquen un tratamiento impositivo diferente.

El trabajo personal y su tratamiento tributario

En el impuesto a las ganancias, la retribución que se percibe como contraprestación del trabajo personal se encuentra alcanzada por el impuesto. La Ley N° 20.628 de Impuesto a las Ganancias (t.o.1997) en su

³ “Capellini Nélide c/Estado Nacional”. Sala II, Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil y Comercial Federal del 10/08/1990. Diversos fallos posteriores recogen este principio.

⁴ Eguren (María Carolina) y García Solá (Marcela), 2004. *La naturaleza alimentaria de los honorarios profesionales y su evolución jurisprudencial*, Boletín N°7509, Revista Jurídica Zeus



Capítulo IV, artículo 79, incluye como ganancia de la cuarta categoría a la renta obtenida como consecuencia del trabajo personal. Dentro de este artículo se consideran gravados, entre otros, tanto los ingresos de los trabajadores en relación de dependencia como los obtenidos por los trabajadores autónomos, y también las jubilaciones y pensiones de cualquier tipo en cuanto tengan su origen en el trabajo personal.

En consecuencia, la Ley del Impuesto a las Ganancias incluye en un mismo artículo los ingresos de los trabajadores dependientes y autónomos, tanto activos como jubilados, sin hacer distinciones en cuanto al grado de subordinación con el que se desarrolla el trabajo.

Es más, al incluirse los ingresos derivados de las jubilaciones y pensiones con el solo requisito de que tengan su origen en el trabajo personal, sin otra distinción, reafirma el tratamiento impositivo igualitario aplicable a las rentas derivadas del trabajo personal.

Aplicación de las deducciones personales

Las deducciones personales son importes que la ley autoriza deducir sólo a las personas físicas y sucesiones indivisas en función a la situación particular individual de cada contribuyente. Dicho de otra manera, aplicar estas deducciones significa que una porción de la renta queda libre de pagar impuestos, siempre que se cumplan los requisitos que exige la ley en cada caso.

Estas deducciones no representan gastos efectivamente soportados por el contribuyente, sino que responden a importes determinados por la misma ley, con los cuales ésta entiende que se cubren los gastos de sustento del contribuyente y su grupo familiar a cargo, razón por la cual no corresponde tributar impuesto sobre ellos.

Su descripción y los requisitos exigidos para su cómputo se encuentran contemplados en el artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias. Son tres:

- a) La ganancia no imponible
- b) Las cargas de familia
- c) La deducción especial para sujetos que tengan ingresos derivados de su trabajo personal como generadores de rentas, incluyéndose tanto



a los sujetos que trabajen en forma personal en una actividad de la 3° categoría (rentas empresarias), como a quienes obtienen rentas de la 4° categoría (trabajo personal).

A continuación, se considera específicamente la problemática que se plantea en torno a la deducción especial del inciso c) y su equidad frente a la liquidación del impuesto.

Deducción especial de 3° y 4° categoría

Como se señaló precedentemente, esta deducción especial se encuentra contemplada en el inciso c) del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias y sólo pueden aplicarla las personas físicas y sucesiones indivisas que obtengan rentas de estas categorías, siempre que se verifique la efectiva prestación de servicios personales por parte del perceptor de la renta.

Su determinación fue cambiando a través de los años, así como también los requisitos exigidos para que sea posible su cómputo.

Hasta el año 1992 se fijaba la deducción en un importe máximo, que variaba según el período fiscal considerado, pero sin hacer distinciones entre las rentas percibidas por el trabajo bajo relación de dependencia y el autónomo.

En ese año el Poder Ejecutivo Nacional dictó el Decreto N° 1676 (B.O. 02/07/1992) por el cual se incorpora al inciso c) del artículo 23 de la ley el siguiente párrafo:

"El importe previsto en este inciso se elevará en un DOSCIENTOS POR CIENTO (200%) cuando se trate de las ganancias a que se refieren los incisos a), b) y c) del citado artículo. La reglamentación establecerá el procedimiento a seguir cuando se obtengan además ganancias no comprendidas en este párrafo."

Aparece acá una diferencia a favor de los ingresos obtenidos por el trabajo realizado bajo relación de dependencia, ya sea en el ámbito público o privado, incluyéndose también los ingresos derivados de jubilaciones y



pensiones que tengan su origen en el trabajo personal. En estos casos, el importe máximo de la deducción especial se triplica.

Como fundamento a esta disposición, el Decreto mencionado señala que busca:

"...disminuir el alto nivel de imposición resultante de la aplicación conjunta del impuesto a las ganancias y de las contribuciones de carácter previsional que inciden sobre determinadas rentas...", por lo que "...se incrementa la deducción especial contemplada en el artículo 23 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones, exclusivamente para los sujetos que obtengan las ganancias a que aluden los incisos a), b) y c) del artículo 79 de la mencionada ley, provenientes del trabajo en relación de dependencia, jubilaciones y pensiones."

Posteriormente, el Decreto Nacional N° 314 (B.O. 22/03/2006) aumenta la brecha estableciendo que, para estas rentas, la deducción especial se incrementará en un 280%, por cuanto considera que:

"...se hace necesario profundizar la diferenciación existente entre los beneficiarios de las rentas comprendidas en los incisos a), b) y c) del artículo 79 de la ley del citado gravamen respecto de aquellos que cumplen funciones de manera independiente."

A partir del año 2007, la diferencia se amplía más aún con la Ley N° 26.287 (B.O. 30/08/2007), por la que se resuelve que el importe de la deducción especial se elevará 3,8 veces cuando se trate de las ganancias a que se refieren los incisos a), b) y c) del artículo 79 de la ley del impuesto.

Siempre con el fin de beneficiar los ingresos de los asalariados, en el año 2012 el Poder Ejecutivo Nacional dictó el Decreto N° 2191 (B.O. 15/11/2012) por el cual se dispone que el importe neto de la segunda cuota del Sueldo Anual Complementario del año 2012 incrementará el monto de la deducción especial, siempre que la mayor remuneración bruta mensual devengada por el trabajador entre los meses de julio a diciembre de 2012 no supere la suma de \$ 25.000. En este caso, se introduce un nuevo elemento, que es el de distinguir rangos de salarios que gozan de una



mayor deducción. En este decreto, como única justificación de la medida, se señala que se adopta con el fin de fortalecer el poder adquisitivo de los trabajadores y de sus familias.

En el mismo sentido y con igual fundamento, se dictó el Decreto Nacional N° 1006 (B.O. 26/07/2013), por el cual se incrementa la deducción especial en un monto equivalente al importe neto de la primera cuota del Sueldo Anual Complementario del año 2013 para los trabajadores cuya mayor remuneración bruta mensual devengada entre enero y junio de 2013 no supere los \$ 25.000.

Finalmente, el Decreto Nacional N° 1242 (B.O. 28/08/2013) estableció un tratamiento diferenciado de la deducción especial, no sólo entre autónomos y asalariados, sino que dentro de este último grupo distingue cuatro categorías:

- a) Los trabajadores cuya mayor remuneración bruta mensual devengada entre los meses de enero a agosto de 2013 no supere los \$ 15.000, tendrán un incremento en la deducción especial por un importe tal que determine que su ganancia neta imponible sea igual a cero. De esta manera, este grupo de trabajadores no debe tributar impuesto a las ganancias a partir del 01/09/2013.
- b) Los trabajadores cuya mayor remuneración bruta mensual devengada entre los meses de enero a agosto de 2013 quede comprendida entre los \$ 15.000 y los \$ 25.000, tendrán un incremento del 20% en el importe de las deducciones personales del artículo 23 de la ley (ganancia no imponible, cargas de familia y deducción especial).
- c) Los trabajadores cuya mayor remuneración resulte comprendida en el punto anterior, pero que se desempeñen en la zona sur del país, tendrán un incremento del 30% en el importe de las deducciones personales.
- d) Los trabajadores cuya mayor remuneración bruta mensual devengada entre los meses de enero a agosto de 2013 supere los \$ 25.000, no tendrán derecho a ningún incremento en el importe de las deducciones personales.



Estas categorías se aplican tanto a trabajadores activos del sector público o privado, como a los jubilados y pensionados cuyo beneficio previsional tenga su origen en el trabajo personal.

En este decreto, al igual que en los anteriores, se reafirma la finalidad de fortalecer el poder adquisitivo de los trabajadores y de sus familias, señalando también que se procura evitar que la carga tributaria del impuesto a las ganancias neutralice los beneficios derivados de la política económica, salarial y jubilatoria.

Sin duda, se advierte que la situación actual, tal como está descripta, plantea cuestionamientos que no pueden dejarse de lado.

Por una parte, puede dañarse seriamente el principio de igualdad que debe respetar todo tributo, ya que podría suceder que dos trabajadores sin cargas de familia, que realicen idéntica tarea y cuya remuneración bruta sea la misma, terminen pagando un impuesto diferente. Por ejemplo, si un trabajador tuvo un aumento de sueldo en el mes de agosto 2013, superando la suma de \$ 15.000 a partir de ese mes, le corresponde un incremento del 20% en el importe de las deducciones personales desde septiembre 2013, tributando el impuesto por la ganancia que se determine; pero si a otro trabajador le dieran el mismo aumento de sueldo en el mes de septiembre 2013, superando desde ese período la suma de \$ 15.000 y cobrando exactamente igual sueldo que el trabajador anterior, dejará de tributar el impuesto a las ganancias a partir de septiembre 2013 porque su mayor remuneración hasta agosto no superaba los \$ 15.000. Es decir que hay dos trabajadores que ganan lo mismo, pero uno debe pagar el impuesto y el otro no.

Por otro lado, también este principio se ve dañado si se considera la situación del trabajador autónomo, cuyo poder adquisitivo resulta perjudicado al no estar alcanzado por los beneficios del Decreto N° 1242. Si se tiene en cuenta, como se señaló anteriormente, que la jurisprudencia ha reconocido la naturaleza alimentaria de los honorarios y ha señalado que ellos no difieren, en lo sustancial, de los salarios, no hay razón que justifique el tratamiento desigual al que se ven sujetos actualmente.



La igualdad en la determinación del impuesto a las ganancias

De acuerdo a la normativa vigente, en la actualidad el importe del impuesto a las ganancias que debe abonar un trabajador autónomo es superior al que le corresponde tributar a un empleado en relación de dependencia, tal como puede verse en el cuadro siguiente:

Relación de dependencia		Autónomo		Diferencia
Ingreso neto anual	Imp. a las ganancias	Ingreso neto anual	Imp. a las ganancias	
50.000	-	50.000	2.145	2.145
100.000	-	100.000	13.502	13.502
150.000	-	150.000	28.158	28.158
200.000	19.745	200.000	45.614	25.869
250.000	36.115	250.000	63.114	26.998
300.000	59.929	300.000	80.614	20.684

En este cuadro se ha considerado la situación de un trabajador soltero, sin cargas de familia, que no cuenta con otros ingresos gravados por el impuesto. A modo de ejemplo, podría ser el caso de un especialista en higiene y seguridad laboral, que puede desempeñarse dentro del área de recursos humanos de una empresa (bajo relación de dependencia) o bien puede ejercer su profesión en forma autónoma (como asesor externo de la empresa).

Mientras su ingreso anual neto no supera los \$ 150.000, la diferencia es más notoria, ya que a igual trabajo e igual ingreso, el trabajador autónomo resulta alcanzado por el impuesto a una tasa creciente, mientras que quien lo hace bajo relación de dependencia no debe tributar importe alguno.

A medida que el ingreso neto anual aumenta, comienza a pagar impuesto el trabajador dependiente, pero siempre se mantiene un nivel de imposición menor que el que debe soportar el trabajador autónomo. En el caso de un ingreso anual neto de \$ 200.000, la diferencia de impuesto supera un 130%, porcentaje éste que disminuye a medida que la renta neta anual crece, debido principalmente al efecto que tiene la disminución de las



deducciones personales para los trabajadores bajo relación de dependencia que obtienen mayores salarios.

La igualdad en la imposición considerando los fundamentos del Decreto Nacional N° 1076/92

Como ya se comentó, el Decreto N° 1076 (B.O. 02/07/1992) establece una deducción especial diferenciada según cuál sea el tipo de trabajo personal desarrollado, incrementando el importe en un 200% para el caso en que la renta provenga del trabajo bajo relación de dependencia o se trate de jubilaciones o pensiones que tengan su origen en el trabajo personal.

Esta norma tenía como fundamento *"...disminuir el alto nivel de imposición resultante de la aplicación conjunta del impuesto a las ganancias y de las contribuciones de carácter previsional que inciden sobre determinadas rentas..."*.

Es decir que, de acuerdo a esta norma, la igualdad en la tributación del trabajo personal debería considerar tanto al impuesto a las ganancias como a los aportes con destino al sistema previsional.

Las normas dictadas posteriormente -Decreto N° 314 (B.O. 22/03/2006) y Ley N° 26.287 (B.O. 30/08/2007)- no hacen referencia a este punto, sólo mencionan la necesidad de profundizar la diferenciación existente entre los beneficiarios de las rentas derivadas del trabajo personal, aumentando progresivamente el importe de la deducción especial sólo para los asalariados.

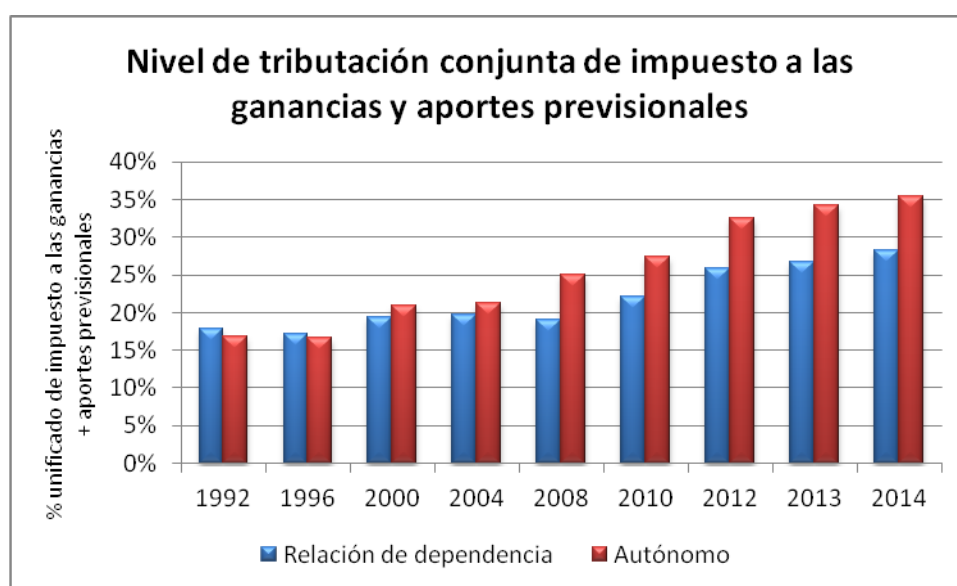
Las últimas disposiciones, en tanto, incrementan la diferencia mencionando específicamente la necesidad de fortalecer el poder adquisitivo de los trabajadores y de sus familias (Decreto N° 2191/12, Decreto N° 1006/13 y Decreto N° 1242/13), sin hacer referencia alguna a la aplicación conjunta del impuesto a las ganancias y de los aportes previsionales.

Teniendo en cuenta todas estas normas, se realizará una comparación en los niveles de tributación, a lo largo de los últimos años, suponiendo el caso de un trabajador soltero, sin cargas de familia, con un nivel de ingresos medio y sin otras rentas que no sean las derivadas de su trabajo personal.



Tributación conjunta del impuesto a las ganancias y los aportes previsionales

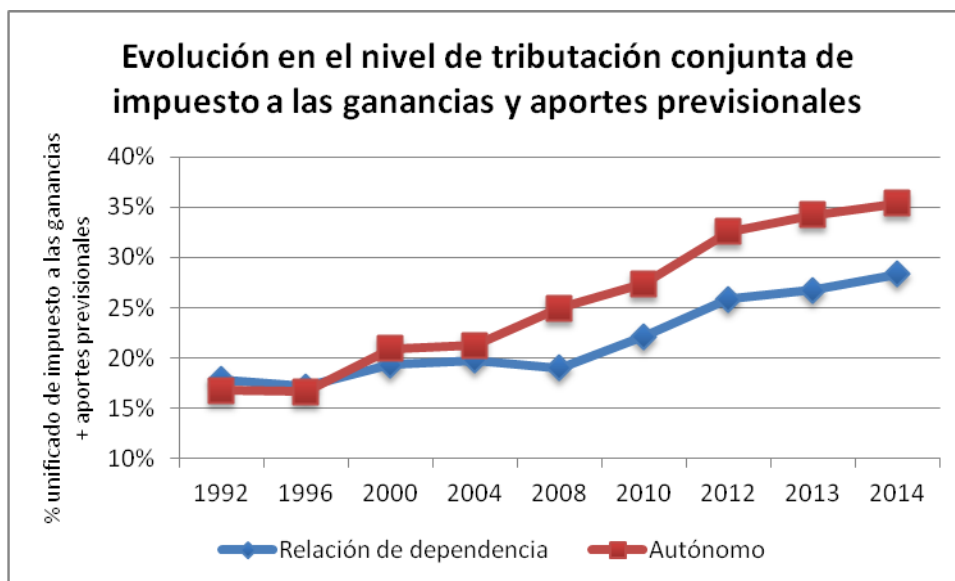
A continuación se presenta la gráfica correspondiente al efecto de la tributación conjunta del impuesto a las ganancias y de los aportes previsionales, comparando la situación de los asalariados frente a la de los autónomos.



Puede observarse que en el año 1992, con el Decreto N° 1076 se logra una aproximación en los niveles de tributación entre los dos grupos de trabajadores, siempre que se consideren en forma conjunta los aportes previsionales y el impuesto a las ganancias.

Si bien en un primer momento el nivel de imposición de los trabajadores bajo relación de dependencia era ligeramente superior al de los autónomos, esta situación se revierte a partir del año 2000, cuando empieza a observarse un crecimiento en la imposición de estos últimos con respecto a los primeros. Esta desigualdad continúa acentuándose a través de los años y se mantiene en la actualidad.

La evolución del nivel de tributación conjunta de cada sector durante el período considerado, puede observarse en el siguiente gráfico:

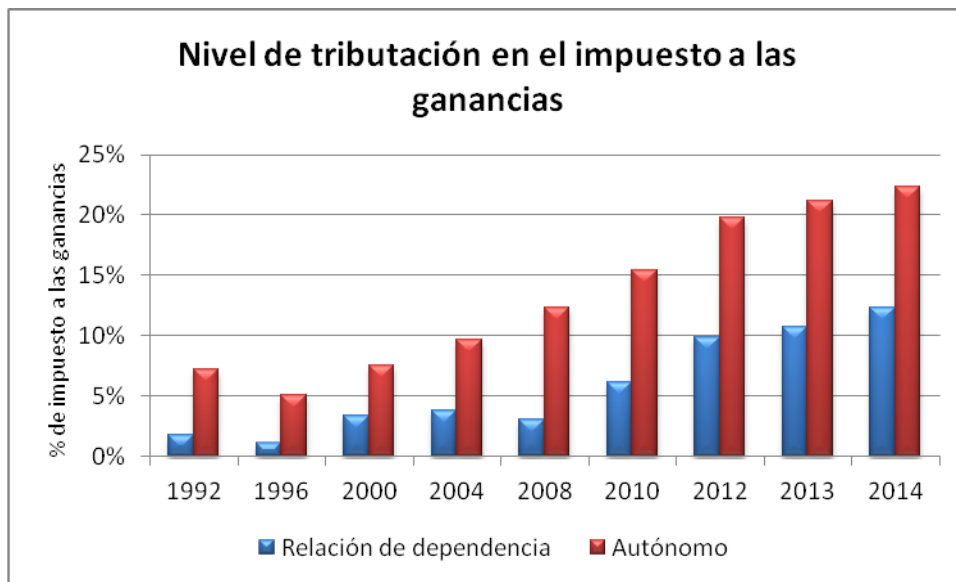


Como ya se indicó, en un primer momento el Decreto N° 1076/92 equipara la carga tributaria conjunta de los trabajadores, pero a partir del año 2006 esta situación se muestra claramente desfavorable para el sector autónomo, el que pasa a soportar una mayor carga a través de los años.

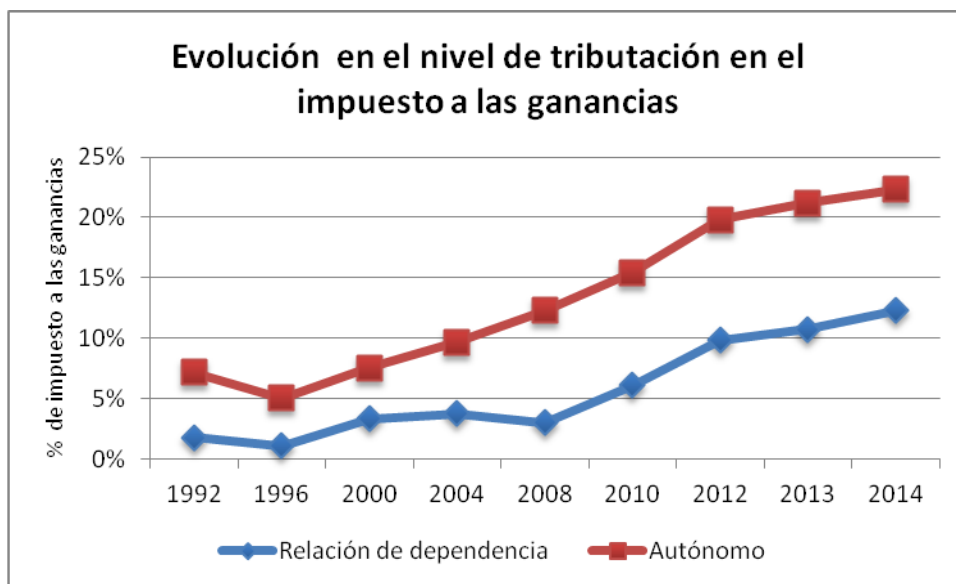
Puede concluirse en este punto que el objetivo perseguido originalmente por la medida ha resultado desvirtuado a lo largo del tiempo. Adicionalmente, hay que considerar que los aportes previsionales tienen una relación directa con el futuro ingreso jubilatorio del trabajador, en tanto que los importes que se tributan por impuesto a las ganancias no tiene un impacto directo sobre los ingresos futuros del trabajador.

Impacto del impuesto a las ganancias sobre el trabajo personal

A continuación se analizará el impacto del impuesto a las ganancias considerado en forma individual. En el siguiente gráfico puede verse, en forma comparativa, el nivel de impuesto que debe tributar un trabajador bajo relación de dependencia y un autónomo.



La evolución en el nivel de tributación del impuesto a las ganancias soportado por un trabajador en relación de dependencia y por un trabajador autónomo durante el período considerado se muestra en el siguiente cuadro:



De los gráficos anteriores surge con claridad que el trabajador autónomo ha soportado siempre un nivel de tributación en el impuesto a las ganancias muy superior al de un asalariado, sin que existan motivos suficientes que justifiquen esta diferenciación.

Incluso, existe una situación particular más para considerar. El trabajador autónomo, durante su vida activa, debe tributar el impuesto a las ganancias sin considerar ningún incremento en la deducción especial. Pero a partir del momento en que pasa a la vida pasiva, con el acogimiento al beneficio jubilatorio, automáticamente resulta alcanzado por los beneficios que se aplican a los trabajadores bajo relación de dependencia y, en consecuencia, el nivel de tributación en el impuesto a las ganancias disminuye por el solo hecho de tener una jubilación originada en el trabajo personal. Con esto se reafirma el tratamiento igualitario que debería aplicarse.

Conclusiones sobre el artículo 23 inciso c) de la Ley N° 20.628

Realizado el análisis planteado al comienzo del trabajo, puede concluirse que la actual redacción del artículo 23 inciso c) de la ley de impuesto a las ganancias no respeta el principio de igualdad que debe regir en materia tributaria, ya que las causas esgrimidas como sustento para dar un tratamiento impositivo distinto a las rentas del trabajo personal, según sea que provengan del trabajo realizado bajo relación de dependencia o en forma autónoma, no son suficientes. Incluso la actual redacción de la norma llega al extremo de crear categorías diferentes de trabajadores dentro del mismo sector asalariado.

No se justifica que la diferencia en el tratamiento impositivo dependa solamente de la forma en que se lleva a cabo la tarea, ya que la propia jurisprudencia ha reconocido que el honorario percibido por el profesional autónomo como contraprestación a su trabajo personal posee las mismas características que el salario en cuanto a su naturaleza alimentaria.

Se considera conveniente modificar la norma para evitar estas situaciones de inequidad en la liquidación del impuesto a las ganancias, suprimiendo el tercer párrafo del artículo 23 de la Ley N° 20.628 y los Decretos dictados en igual sentido.



B. La protección constitucional sobre el salario y la ganancia no imponible

Como se ha mencionado en la introducción de este trabajo, se analiza también el principio constitucional reconocido por el artículo 14 bis de la Constitución Nacional, que establece la protección del trabajo en sus diversas formas, asegurando al trabajador el goce de un salario mínimo vital móvil.

La definición de salario mínimo vital se encuentra en el artículo 116 de la Ley N° 20.744 de Contrato de Trabajo, según el cual "... es la menor remuneración que debe percibir en efectivo el trabajador sin cargas de familia, en su jornada legal de trabajo, de modo que le asegure alimentación adecuada, vivienda digna, educación, vestuario, asistencia sanitaria, transporte y esparcimiento, vacaciones y previsión."

La determinación del importe correspondiente al salario mínimo vital se encuentra prevista por la Ley N° 24.013 (B.O. 17/12/1991), la cual dispone en su artículo 139 que "El salario mínimo, vital y móvil garantizado por el artículo 14 bis de la Constitución Nacional y previsto por el artículo 116 de la Ley de Contrato de Trabajo (t.o. 1976) será determinado por el Consejo Nacional del Empleo, la Productividad y el Salario Mínimo, Vital y Móvil teniendo en cuenta los datos de la situación socioeconómica, los objetivos del instituto y la razonabilidad de la adecuación entre ambos.". Este artículo se encuentra reglamentado por el Decreto N° 2725 (B.O. 02/01/1992), que en su artículo 28 expresa que "Cuando el monto del Salario Mínimo, Vital y Móvil propuesto por el Consejo pudiere afectar significativamente la economía general del país, de determinados sectores de la actividad, de los consumidores o el índice de ocupación, el Presidente lo devolverá al Consejo para su reconsideración, expresando los motivos."

Tal como se desprende de lo señalado, la cuantía del salario mínimo vital no es caprichosa, sino que debe resultar de un análisis cuidadoso que contemple los intereses del trabajador y el contexto general de la economía del país, de modo tal que no se perjudiquen otros sectores u otras variables tales como el consumo o el nivel de ocupación.

Analizando la Ley N° 20.628 de Impuesto a las Ganancias, el concepto que reúne características similares a las del salario mínimo vital, es la



ganancia no imponible prevista en el artículo 23 inciso a) del mencionado texto legal. Aunque la ley no contiene una definición expresa de la ganancia no imponible, generalmente se considera que se trata del importe mínimo que el contribuyente necesita para su subsistencia, por debajo del cual no existe capacidad contributiva. Esto significa que se trata del ingreso mínimo que resulta necesario para que la persona pueda cubrir sus necesidades básicas de sustento y que le permita llevar una vida digna. Por este motivo, resulta aplicable a todos los contribuyentes individuales, sin importar el monto total de la renta obtenida o su origen, pues toda persona tiene derecho a una subsistencia decorosa, propia de la condición humana.

Si bien el artículo 23 inciso a) de la ley de impuesto a las ganancias contempla la ganancia no imponible, se analizará si el importe fijado por la norma cumple con la finalidad que se persigue, es decir, si resulta suficiente para garantizar la vida del individuo, con las condiciones dignas que éste merece.

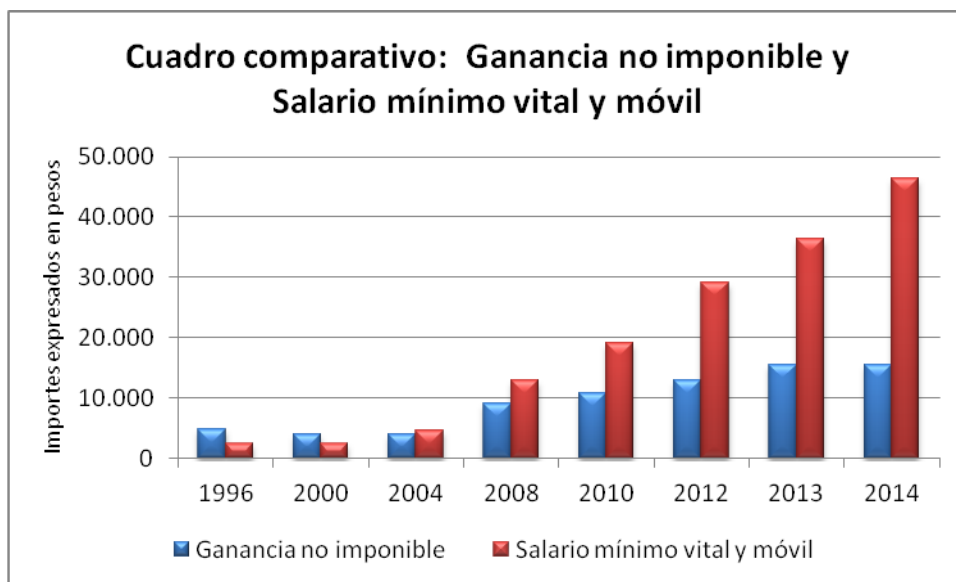
Para esto, se realizará la comparación entre los dos conceptos anteriores: salario mínimo vital y ganancia no imponible. La relación entre ambos, desde el año 1996 hasta el año 2014, puede verse en la siguiente tabla:

Año	Importes anuales		Relación GNI/SMVM
	Salario mínimo vital y móvil SMVM	Ganancia no imponible GNI	
1996	2.400	4.800	2,00
2000	2.400	4.020	1,68
2004	4.600	4.020	0,87
2008	12.900	9.000	0,70
2010	19.200	10.800	0,56
2012	29.080	12.960	0,45
2013	36.420	15.552	0,43
2014	46.400	15.552	0,34

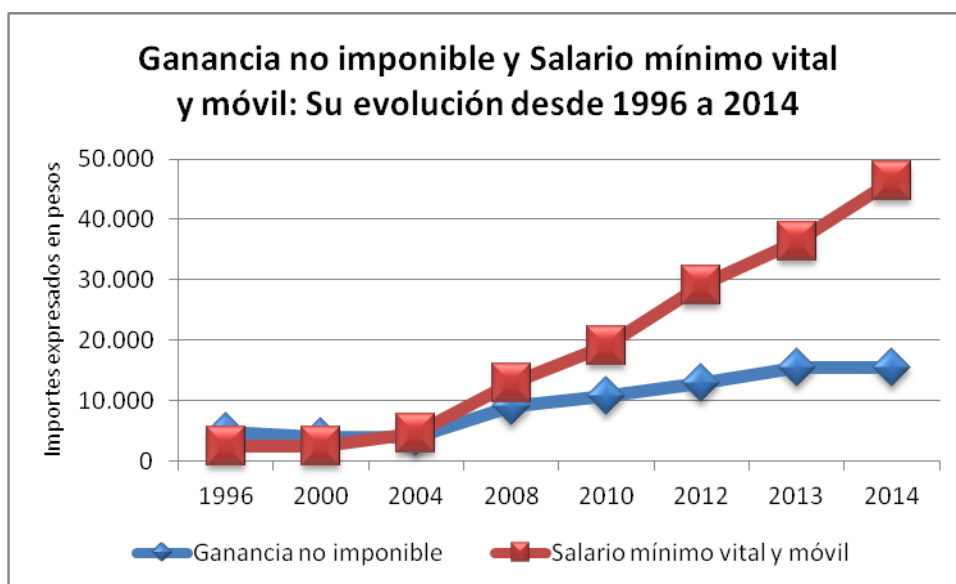
Puede apreciarse que en el año 1996 la ganancia no imponible anual duplicaba el importe del salario mínimo vital de ese año. Esta relación disminuye a lo largo del tiempo, hasta llegar al año 2014 representando

sólo el 34% de dicho salario. No existen dudas de que el valor establecido actualmente para la ganancia no imponible resulta totalmente inadecuado para ser considerada suficiente para la subsistencia del individuo.

El cuadro siguiente muestra, en forma comparativa, los valores de ganancia no imponible y salario mínimo vital durante el período considerado:



La evolución de estos conceptos a través de los años puede apreciarse en el siguiente cuadro:



La gráfica muestra claramente el deterioro sufrido por la ganancia no imponible frente al salario mínimo vital, que representa el menor ingreso que la persona debe recibir para poder asegurarse alimentación adecuada, vivienda digna, educación, vestuario y asistencia sanitaria, entre otros. Si la ley de impuesto a las ganancias alcanza a este ingreso, está avanzando sobre la capacidad contributiva que el individuo tiene y está gravando rentas que éste necesita para su subsistencia.

El importe de la ganancia no imponible está fijado en la ley, pero su modificación es una facultad delegada al Poder Ejecutivo nacional desde el año 2011 en virtud al artículo 4 de la Ley N° 26.731 (B.O. 28/12/2011). No se observa que exista un elemento de juicio objetivo para su determinación, tampoco el Poder Ejecutivo nacional está obligado a modificarlo con alguna periodicidad, sino que ambas situaciones quedan libradas a su criterio.

Conclusiones sobre el artículo 23 inciso a) de la Ley 20.628

De acuerdo a lo analizado precedentemente, se considera que existe una falta de normativa adecuada, dentro de la ley de impuesto a las ganancias, que permita garantizar al individuo una renta mínima no sujeta a impuesto que resulte suficiente para cubrir sus necesidades de subsistencia bajo condiciones dignas.

Si tenemos en cuenta que existe un organismo, el Consejo Nacional del Empleo, la Productividad y el Salario Mínimo, Vital y Móvil, que se reúne periódicamente para establecer el valor de un salario mínimo vital que cumpla con esos requisitos, podría establecerse que el importe de la ganancia no imponible no puede ser inferior a ese salario bajo ninguna circunstancia, delegando eventualmente en el Poder Ejecutivo nacional la posibilidad de incrementarlo.

De esta manera, cada vez que se fije un nuevo valor de salario mínimo vital, automáticamente se modificaría el importe de la ganancia no imponible.

Si bien el principal beneficiario de esta modificación es la persona que realiza su trabajo en forma personal, ya sea en relación de dependencia o en forma autónoma, sus efectos alcanzan a todos los individuos, manteniéndose como único requisito para su cómputo que se trate de



sujetos residentes en el país. Esto responde al principio de igualdad que rige en materia tributaria, debido a que las necesidades de supervivencia de una persona son las mismas cualquiera fuere su nivel de ingreso e independientemente del origen de ese ingreso.

De igual modo, la deducción por cargas de familia prevista en el artículo 23 inciso b) de la ley debería quedar fijada en un porcentaje del valor anual del salario mínimo vital, teniendo en cuenta el grado de parentesco establecido actualmente por la norma.

C. Conclusiones finales

A lo largo de este trabajo se han analizado situaciones de inequidad existentes actualmente en la ley de impuesto a las ganancias.

Específicamente se abordó la problemática planteada ante el tratamiento impositivo diferente que se aplica a rentas que intrínsecamente son similares, como es el trabajo personal realizado en forma independiente o bajo las directivas de un empleador. No pudo concluirse que exista razón suficiente que justifique esta desigualdad, más aún cuando la propia jurisprudencia reconoce la naturaleza alimentaria del honorario percibido por el profesional autónomo.

También se procuró establecer si la redacción actual de la ley permite garantizar condiciones mínimas que aseguren al individuo una vida decorosa, que cubra sus necesidades vitales esenciales. En este sentido, se detecta una falta de normativa adecuada, que no solo alcanza a quienes trabajan en forma personal, sino que resulta aplicable a todos los contribuyentes.

Se propone la modificación del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, de modo tal que asegure lo siguiente:

1. La ganancia no imponible anual no debe ser inferior al importe anual del salario mínimo vital y móvil establecido por el Consejo Nacional del Empleo, la Productividad y el Salario Mínimo, Vital y Móvil correspondiente a cada período fiscal.



2. Las cargas de familia, de igual modo, no deben ser inferiores a una determinada proporción de ese salario. A modo de ejemplo, en el caso del cónyuge la deducción tampoco debería ser inferior al salario mínimo vital, pero para los hijos y otras cargas podrían aplicarse porcentajes menores.
3. La deducción especial de 3° y 4° categoría debe ser igualitaria para todas las personas que tengan derecho a su cómputo por desarrollar su trabajo en forma personal.

Referencias

Reig (Enrique J.), 1991. *Impuesto a las Ganancias*, 8° edición, Ediciones Macchi, Buenos Aires.

Manassero (Carlos J.) y otros, 2010. *Impuesto a las Ganancias*, 5° edición, Editorial Asociación Cooperadora de la Facultad de Ciencias Económicas Universidad Nacional de Córdoba.

Jarach (Dino), 1980. *Impuesto a las ganancias*, Editorial Cangallo, 1ª edición, Buenos Aires.

Berenstein (Regina), 1994. *Manual Práctico Impuesto a las Ganancias*, Editorial Reisa, Buenos Aires.

Drohobycki (Marta Beatriz) y Tapia (Gustavo), 1993. *Impuesto a las Ganancias. Doctrina y práctica*, Ediciones Cima, Buenos Aires

Eguren (María Carolina) y García Solá (Marcela), 2004. *La naturaleza alimentaria de los honorarios profesionales y su evolución jurisprudencial*, Boletín N°7509, Revista Jurídica Zeus



Pagani (Matías), 2014. *Ganancias 2013. Régimen de retención para empleados en relación de dependencia*, Práctica y Actualidad Tributaria, Tomo XXI, Editorial Errepar, Buenos Aires.

Bergamasco (Trinidad), 2014. *Problemática de la liquidación anual 2013 del impuesto a las ganancias de cuarta categoría y análisis de las particularidades que se pueden presentar a partir de 2014*, Práctica y Actualidad Laboral, Editorial Errepar, Buenos Aires.

Díaz (Vicente O.), 2012. *¿Existe el mínimo no imponible?*, Doctrina Tributaria, Tomo XXXIII, Editorial Errepar, Buenos Aires.

Cita de este artículo:

PEÑA POLLASTRI, D. (2015) "Las indemnizaciones por cese de una relación laboral, ¿están gravadas?". *Revista OIKONOMOS [en línea]* 15 de Abril de 2015, Año 5, Vol. 1. pp.52-74. Recuperado (Fecha de acceso), de <http://oikonomos.unlar.edu.ar>



LA SUCESION DE LAS EMPRESAS FAMILIARES EN LA CIUDAD DE LA RIOJA ARGENTINA

MISKOSKI DANIELA ANDREA

Master en dirección de personas y liderazgo.
Contadora Pública Nacional.
Docente de la Universidad Nacional de La Rioja.

Palabras Clave:

*Empresa familiar;
estructura de gobierno;
sucesión; protocolo.*

Key Words:

*Family Enterprise;
Structure of government;
Succession; Protocol.*

Resumen

En la actualidad son numerosas las empresas familiares que se desarrollan en la ciudad de La Rioja, siendo esta una de las principales fuente de empleo para los habitantes de la región.

Se sabe que estas empresas afrontan diversos conflictos. Un número considerado de empresas familiares han subsistido siete décadas y han pasado tres generaciones, con lo cual nos ubica dentro de las estadísticas de Latinoamérica con respecto a estas características.

Es importante señalar la falta de conocimiento de las ventajas que poseen las empresas por ser familiares, como así también las herramientas que se pueden desarrollar en ella para lograr una sucesión organizada, permitiendo la continuidad de la empresa.

Abstract

At present there are numerous the family enterprises that develop in the city of La Rioja, being this one of principal source of employment for the inhabitants of the region.

It is known that these companies confront diverse conflicts. A considered number of family enterprises have survived seven decades and three generations have happened, with which it locates us inside the statistics of Latin America with regard to these characteristics.

It is important to indicate the lack of knowledge of the advantages that possess the companies for being relatives, as this way also the tools that can develop in her to achieve an organized succession, allowing the continuity of the company.

Introducción

La evolución histórica de la empresa mantiene relación estrecha con la de los pueblos. Los diversos tipos de empresas presentados a lo largo de los siglos son resultado de las necesidades económicas y sociales de la humanidad en las diversas etapas que constituyen su ruta hacia las formas de progreso mas adecuadas.

Las rápidas transformaciones económicas, sociales y tecnológicas, consecuencia de revoluciones o guerras, han tenido siempre influencia directa o inmediata en las empresas industriales, comerciales y de servicios, provocando importantes cambios en los conceptos de propiedad pública y privadas, y de trabajo y acción estatal que se han reflejado de manera invariable en su forma de organización y constitución jurídica y económica.

Los descubrimientos científicos influyen de modo importante en las grandes empresas. De las pequeñas factorías - domésticas y fabriles sostenidas por el trabajo manual - en la Edad Media hasta las grandes empresa actuales - que operan casi todas bajo el apoyo de los adelantos tecnológicos -, el camino es inconmensurable y el gran desarrollo de estas ha hecho que los avances en tecnologías busquen y encuentren nuevas formas de organización jurídica, administrativa y financiera (Rodríguez Valencia 2010).



En Argentina, existen entre 1.000.000 y 1.200.000 de empresas familiares es decir que representan alrededor del 75% de las empresas nacionales, generan entre el 40% y 42% del PBI, brindan cerca del 70% de los puestos de trabajos y generan el 90% de los nuevos puestos. El 90% de la nueva tecnología básica proviene de estas compañías. Del total de empresas familiares, el 20% son sociedades con una forma jurídica definida SRL - Sociedad de Responsabilidad Limitada ò S.A. -Sociedad Anónima. El 70% de firmas de familia desaparece en cada generación. El 85% de los fundadores tienen entre 26 y 28 años en el momento de crear su empresa. El 8% de quienes emprenden estas actividades son mujeres. Entre los 53 y 57 años del fundador se vive una crisis. En ese momento, los hijos suelen definir si van a trabajar en el negocio familiar el 86% o si prefieren desarrollar su carrera lejos de la tutela de los padres el 14% (Press, 2011).

En tanto Martínez Echezàrraga (2010) sostiene que la importancia de las empresas familiares es enorme: conforman la mayoría de las empresas, son la fuente de trabajo más grande, y el motor de la economía en casi todos los países. Sin embargo indica que uno de los problemas de las empresas familiares es la baja esperanza de vida. El estudio elaborado por Ward (1994), citado por Martínez Echezàrraga (2010), arroja que solo el 13% de las empresas familiares se mantienen en manos de la tercera generación. Estudios similares indican que en el Reino Unido llega al 14% y en Canadá alcanza el 10%. En Latinoamérica se estima según los datos recogidos en la región, que en Argentina el 70% de las empresas desaparecen en cada generación. En Brasil el 30% pasa a la segunda generación, en tanto que el 5% solo a la tercera, en Chile, la media de antigüedad de las empresas familiares mediana y grandes es de 31 años de vida y el 16% solo superan los 50 años de vida.

Las Pymes son mucho más flexibles que las grandes empresas para adaptarse a los cambios, tienen la facilidad para convertirse en aplicaciones prácticas las ideas innovadoras. En este punto, conviene recordar que el cambio es necesario para garantizar la estabilidad de la empresa y alcanzar el éxito. Por lo tanto, la sucesión representa un elemento clave, un elemento de largo plazo, fundamental para garantizar la continuidad de un proyecto empresarial (Tapies Lloret, 2012).

A través de mi experiencia profesional en la ciudad de La Rioja, Argentina, la mayoría de empresas comerciales son organizaciones muy



particulares ya que presentan un común denominador como es ser empresa familiar. Muchas de ellas durante su apogeo o al mando de su fundador fueron exitosas, luego con el paso del tiempo se mantienen en el mercado local o han desaparecido. En algunos casos llegan a conflictos familiares por la sucesión del poder dentro de la organización.

Sin embargo, se reconoce que los negocios familiares se enfrentan a una realidad compleja dado que solo algunos de ellos logran seguir generando valor más allá de la tercera generación y conservar su estructura propietaria

Objetivo General

Comprender el proceso de transferencia del mando en las empresas familiares, identificando factores que inciden en la continuidad de la empresa familiar.

Objetivos Específico

- 1- Determinar los tipos de participación que tienen los miembros dentro de la empresa familiar.
- 2- Reconstruir la historia de la empresa familiar y relacionarla con las características políticas y económicas del momento fundante.
- 3- Describir la dinámica funcional de la empresa familiar en lo productivo y en lo relacional
- 4- Identificar los factores que obstaculizan y / o viabilizan el proceso de sucesión del poder y su incidencia en la continuidad de la empresa
- 5- Identificar los efectos del tipo de comunicación en el proceso de sucesión.
- 6- Identificar y establecer correlaciones entre valores familiares y empresariales.
- 7- Describir la evolución generacional del espíritu emprendedor.
- 8- Determinar el nivel de conocimiento e importancia que le otorgan, los miembros de la empresa familiar, al protocolo como herramienta operativa del proceso sucesorio.



Metodología

Se aplicó una metodología de tipo exploratorio descriptivo con aplicación de diferentes tipos de estudio y aplicados en dos etapas.

Primera etapa exploratoria, se planteó una aproximación al objeto de estudio a través de la reconstrucción histórica de la creación de empresas familiares en la ciudad de La Rioja a partir de datos secundarios y de entrevistas a informantes claves a través de cuyos relatos se buscará contextualizar política y económicamente los momentos fundantes de las empresas familiares.

Segunda etapa, se estudia descriptivamente la evolución de las empresas familiares. Para ello se aplicó el método de "Estudio de Casos" a empresas seleccionadas según criterio de accesibilidad.

Empresa Familiar

Definir la empresa familiar es complejo debido a que el funcionamiento de la misma es diferente al del resto de las demás organizaciones. No obstante es importante considerar algunas definiciones:

*Los negocios familiares se diferencian tanto por la activa injerencia de la familia en la dirección del negocio como por la intención de sus miembros por conservar la tenencia de éste. Por lo tanto definieron empresa familiar como aquella empresa en donde dos o más miembros poseen el 15% o más de las acciones; los miembros de la familia son empleados en la empresa y la familia pretende conservar el control de la compañía en el futuro.*¹

Una empresa familiar es aquella en la que la familia fundadora posee una participación significativa de su capital (aquella que le permite ejercer el control político y económico sobre la empresa), además generalmente la familia participa activamente en la dirección mediante la incorporación de algunos de sus miembros a los órganos de gobierno y, en ocasiones, a posiciones directivas

¹ POZA, E. (2011). Empresas familiares. México: Cengage Learning.



*y, como fin último, aspira a desarrollar en el futuro un proyecto empresarial bajo su control.*²

Las empresas familiares se distinguen por las siguientes características:

1. La presencia de la familia.
2. El fundador, propietario sueña con mantener el negocio en la familia y que se traslade de generación en generación
3. La coincidencia de la familia, administración y propiedad con sus inclinaciones de suma-cero - ganancia o pérdida-, que ante la falta de crecimiento de la compañía vuelve particularmente vulnerable a las empresas familiares durante la sucesión.
4. La ventaja competitiva se encuentra en la interacción familiar, la administración y la propiedad, en especial cuando la familia es fuerte.

Asimismo al analizar la empresa familiar nos permite determinar ventajas como el compromiso, el conocimiento, la flexibilidad en el trabajo, el tiempo, el dinero, la planeación a largo plazo, la estabilidad de la cultura, rapidez en la toma de decisión, los valores de confiabilidad y el orgullo personal. En tanto que las desventajas de las empresas familiares son la rigidez del fundador, los desafíos comerciales, la negativa a modernizar técnicas por avances tecnológicos, el incremento de capital, los conflictos emocionales de los integrantes de la familia, el liderazgo su grado de legitimidad y la mezcla de los intereses; la no delegación en la toma de decisión, y la carencia de un plan de sucesión.

Etapas del ciclo de vida de las empresas familiares

*La teoría evolutiva de la empresa familiar, se produce el desarrollo de la propiedad, de la familia y de los negocios. En efecto, existen tres etapas en el **desarrollo de la propiedad**:*

Primera etapa del dueño controlador –fundador-, persona visionaria y emprendedora, creadora del negocio, le dio forma, obtuvo un éxito y desea transmitir en el futuro a sus hijos. Cabe agregar que los dueños pueden ser herederos, hijo o

² BERMEJO, M. (2008). Hacia la empresa familiar líder una visión practica y optimista. España: Prentice Hall.



descendiente, se debe a que el modelo de un solo propietario se repite a través de las generaciones.

Segunda etapa: En nuestros tiempos varias legislaciones consideran que entre los hijos debe existir una transferencia de propiedad igualitaria, por ello la sociedad de hermanos es la sucesión natural en esta etapa. En relación con este último algunos hermanos trabajan en la empresa como ejecutivos y además son socios o accionistas, en tanto que otros solo son propietarios. Teniendo en cuenta que algunas veces el dueño no planifica su sucesión, los hijos al recibir la empresa en partes iguales tratan de manejar la misma lo mejor que pueden, en algunos casos el desacuerdo entre hermanos suele culminar en conflictos entre ellos.

Tercera etapa: consorcio de primos se da en una forma más avanzada de propiedad, esta etapa comienza con primos de primer grado y luego primos de segundo o más grado. En esta empresa son mayores la cantidad de accionistas, algunos pueden estar en la gestión y solo ser propietarios.³

*Por su parte Martínez (2010), considera que existen cuatro etapas para el **desarrollo de la familia**, la primera son las familias jóvenes de la empresa –los propietarios tienen entre hijos menores a los 18 años de edad, la segunda es el ingreso de esos hijos a la empresa, la tercera es cuando se desarrolla un trabajo conjunto entre padres e hijos, la cuarta etapa consiste en el traspaso del bastón de mando de padres a hijos.⁴*

*Por último, menciona que en el **desarrollo de los negocios** también existen etapas de evolución, la primera es la de inicio o despegue, es difícil de supervivencia se suele fracasar. A la segunda se la conoce como de expansión y formalización de los negocios es el crecimiento del negocio, va acompañada por la profesionalización de las actividades, formaliza la actividad emprendedora. Y por último la tercer etapa, reconocida como*

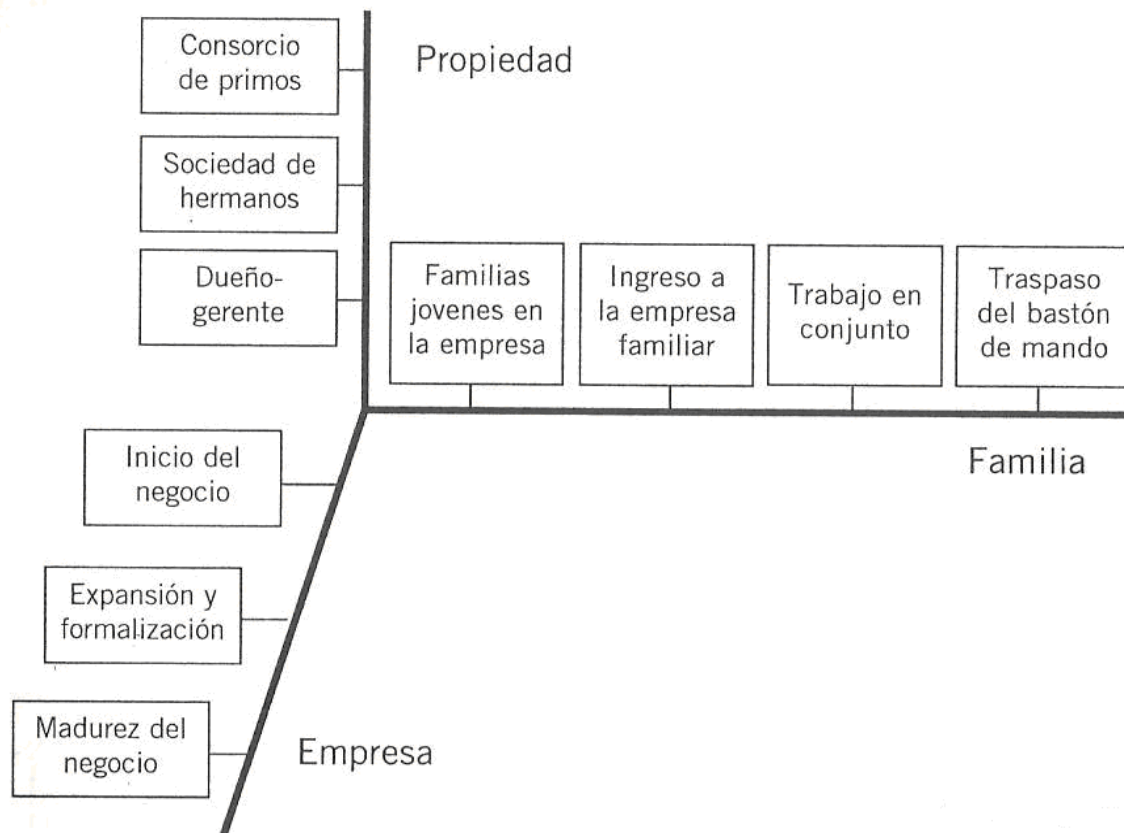
³ GERSICK, KELIN; DAVIS, JOHN; MCCOLLOM HAMPTON, MARION, Y LANSBERG, IVAN (1997). Empresas familiares: generación a generación. McGraw-Hill Interamericana, México.

⁴ MARTINEZ, J. (2010). Empresas familiares reto al destino. Argentina: Granica.



Madurez, la cual es el periodo de consolidación por lo cual serán mayores los recursos a implementar y la coordinación.⁵

Figura 1. Etapas en el Desarrollo de la Empresa Familiar



Fuente: adaptado de Gersick, Kelin; Davis, John; McCollom Hampton, Marion, y Lansberg, Ivan: Empresas familiares: generación a generación. McGraw-Hill Interamericana, Mexico, 1997.

En síntesis, estos tres enfoques de desarrollos –desde el punto de vista de la propiedad, de la familia y de los negocios- demuestra que las empresas familiares no son un ente genérico indivisible, sino un espectro de diversos tipos de organizaciones que pueden tener muy poco que ver entre sí y que presentan una gran variedad de gama de problemas, oportunidades y situaciones.

⁵ Ídem

El Gobierno de las Empresas Familiares

Se define como gobierno de la empresa familiar a la capacidad para organizar y controlar la relación entre los miembros de la familia, los accionistas y directivos para que la empresa progrese y la familia proteja su unidad, traduciéndose ello en ventaja competitiva.

Estructuras del Gobierno

Consejo de Administración

El Directorio, Consejo de Administración o Junta Directiva, es el órgano de gobierno que vincula a la empresa con la propiedad. Su misión es velar por los intereses de largo plazo de los accionistas. Por eso, su gran objetivo es elevar su patrimonio, procurando que el valor de sus acciones o derechos en la empresa sea el máximo posible. Es quien debe decidir y definir temas de estrategias, evaluar la gestión de la gerencia y los resultados generales de la empresa.

Consejo de Familia

Es el órgano o institución que representa a la familia en la empresa familiar. Es una instancia formal y el ámbito adecuado para que los familiares puedan discutir sus preocupaciones respecto de la empresa y proporciona el ambiente ideal para instruir a los familiares acerca de los derechos y responsabilidades de la propiedad y la dirección. Es el ámbito donde se debe procurar crear una visión compartida, un "código de entendimiento" y un plan familiar. En resumen tiene tres grandes funciones: 1) Conciliadora: buscar la armonía y unidad familiar, procurando prevenir conflictos; 2) Formativa: "educar" a la familia en los asuntos de la empresa y mantenerla informada; 3) Legislativa: elaborar el Protocolo de la familia.⁶

⁶ DELUCCHI, A. y FOLLE, C. (2012). Empresas familiares. Uruguay: Revista de negocios del IEEM.



Junta general o Asamblea General de accionistas

La Junta General es el órgano soberano de cualquier sociedad y en el que se integran todos los socios que constituyen su capital social. En aquella empresa familiar con muchos miembros es importante plantear el establecimiento del quórum, para tomar decisiones de alto impacto en la empresa. Mientras que en la práctica las decisiones son tomadas por el Consejo de Administración y la Junta visualizara para cumplir con los requerimientos legales.⁷

Asamblea familiar

La asamblea es el órgano que aglutina a todos los miembros de la familia, sean socios o no, trabajen o no, sean consanguíneos o políticos. Se trata de un órgano de carácter informativo dedicado fundamentalmente a trasladar reportes sobre la marcha general de los negocios en general, acerca de la situación de la familia y sus relaciones con la empresa y como foro de detección de posibles problemas que llevar, según su naturaleza, al Consejo de familia o de Administración.⁸

Protocolo Familiar

Un acuerdo de voluntades, consensuado y unánime, desarrollado entre los miembros de una familia y la empresa familiar que hace posible la aparición de un código de conducta que regule las acciones entre ambas. La fuerza moral del Protocolo es indudable si el Protocolo se ha hecho correctamente y la familia ha sido libre de expresar lo que realmente piensa.⁹

La importancia del protocolo en las empresas familiares se debe a que está considerada como una herramienta que vincula a la familia, la empresa

⁷ BERMEJO, M. Ob.Cit. Año 2008

⁸ Ídem

⁹ CANDAL, A. (2004). La empresa familiar desde un punto de vista estratégico. España: PyMES.



y la propiedad. Permite mitigar, disminuir y hasta prevenir conflictos. Es un compromiso de carácter moral, que se puede traducir en documento legal.

El protocolo Familiar tiene como finalidad última organizar la sucesión, regular las relaciones de los miembros de la familia con y en la empresa familiar, logrando la continuidad en armonía de la familia y el éxito del negocio. La armonía no significa que no existan diferencias, que no existan opiniones diversas y conflictos puntuales. Si esto es tomado con madurez y con profesionalismo es posible obtener resultados positivos. En todos los casos debe tenerse presente que la unidad se construye en base a la transparencia e información.

El protocolo se elaborara de acuerdo a las características de cada familia, de la empresa teniendo en cuenta los valores, los intereses, la visión , la cultura, los integrantes de la empresa, la composición de la familia. Las pautas que se mencionen pueden ser la sucesión, incorporaciones a la empresa, condiciones mínimos de acceso al trabajo, remuneraciones, derechos económicos al dividendo y de información, integración familiar, procedimientos de resolución de conflictos y responsabilidades de la empresa, establecer un código de conducta empresarial, la profesionalización (se entiende por tal a la contratación de profesionales extra familiares para que participen en las actividades de la gestión. Pero también puede referir a la formación y la preparación de los miembros de la familia cuando ya no alcanza con la vocación y el entusiasmo).

La Sucesión

La sucesión se ha de enmarcar dentro de un proceso más amplio de transición generacional. En la sucesión no participa solamente el sucesor y el predecesor, sino ambos más la confianza del resto de la familia (pues sin esta última no es posible sucesión exitosa alguna). Por tanto, la familia ha de tener en claro en todo momento que la sucesión no es solo un proceso técnico (planes y tareas preparatorias) entre dos personas; la sucesión es un hecho político en el cual está involucrado toda la familia y los principales



*directivos de la empresa familiar. No entenderlo así es con bastante probabilidad encontrarse con problemas en el futuro.*¹⁰

El proceso de sucesión de una empresa familiar se puede originar por 2 motivos:

1. Proceso de sucesión de contingencia, resuelven un problema inmediato – fallecimiento o enfermedad del director general o fundador -.
2. Procesos de sucesión estructurados a través de un plan de sucesión.

Conclusiones Generales en función de los objetivos planteados

1. De acuerdo a lo investigado es posible afirmar que las empresas familiares de la Ciudad de La Rioja están representados por una escasa cantidad de socios, los cuales mantienen un estrecho vínculo familiar, están formados por la relación de matrimonios, padres e hijos y/o cuñados.

El control administrativo o económico es ejercido por el socio fundador salvo el caso en que este haya fallecido por lo que directamente lo ejerce su conyugue. Por lo tanto la generación con mayor participación de poder en la empresa está representada por la primera generación llamada generación fundadora o por la segunda generación en caso que el fundador haya fallecido.

Todos los socios desempeñan y se involucran en diversa tareas dentro de la empresa, un ínfimo número de socios por razones de ubicación geográfica o trabajo personal no desempeñan tareas. Lo que coincide con la definición de Schulze-Lubatin-Dino y Buchholtz (2001) mencionado por Poza (2011) sostienen que los negocios familiares se diferencian tanto por la activa injerencia de la familia en la dirección del negocio como por la intención de sus miembros por conservar la tenencia de éste. Por lo tanto definieron empresa familiar como aquella empresa en donde dos o más miembros poseen el 15% o más de las acciones; los miembros de la familia son empleados en la empresa y la familia pretende conservar el control de la compañía en el futuro.

¹⁰ NOGALES LOZANO, FERNANDO. La Familia Empresaria. Editorial: Diaz de Santos. Año 2008.



2. Es importante rescatar la escasa información sobre empresas familiares en la ciudad de La Rioja. A través de la reconstrucción de los datos se puede establecer que las empresas familiares de la ciudad en su mayoría desarrollan actividades comerciales y cuyos rubros están relacionados a cubrir las necesidades básicas de la población, lo cual mide la idiosincrasia de los habitantes manifestando una actitud reactiva en la actividad por parte de la mayoría.

En los últimos 70 años, se detectaron algunos momentos importantes lo cual permitió la instalación y el crecimiento económico de la empresa familiar. Uno de esos momentos se encuentra entre la década del 40 y 50, se estima que la causa es el buen posicionamiento económico argentino a nivel mundial que permite la llegada de inmigrantes. Asimismo otro de los momentos es la década del 80 con la sanción de la Ley N° 22021 de Promoción Industrial, Agropecuaria y Turismo considerando a la ciudad de La Rioja privilegiada para su aplicación, posteriormente en el año 1989 asume al cargo como presidente de la Nación Argentina, Carlos Saúl Menem, de origen riojano permitiendo un mayor beneficio a través de los recursos que enviaban desde el gobierno nacional a la provincia. En dicho gobierno se sanciona la Ley de Convertibilidad que facilitó frenar la crisis hiperinflacionaria del país de esa época. Cabe rescatar que a partir de la década del 90 se produce un crecimiento de infraestructura en la ciudad.

3. La dinámica funcional pretende captar aquellos aspectos menos visibles de la empresa familiar, la zona subterránea y de los conflictos.

El capital de la empresa familiar corresponde en su totalidad a la familia, no realizan distribución de dividendos a fin de año de acuerdo a las ganancias sino que perciben en forma mensual una cantidad de dinero en concepto de remuneración. No elaboran un plan estratégico anual ni se establecen objetivos anuales para captar el negocio. En cuanto a la obligatoriedad de las actas de asambleas que establecen los estatutos legales de la empresa, manifestaron que solo dan cumplimiento por una formalidad en un sentido figurado. Ninguna posee órganos de gobiernos como Consejo de familias o Asambleas de familias que proteja el interés de la familia o sirva de nexo entre ellas. La estructura patrimonial de la empresa y de la familia no se encuentra separada. En cuanto a la



posibilidad de vender parte de las acciones de uno de los socios, solo existen acuerdos verbales en algunas empresas, en otras aun no hablaron de ese tema. En este mismo sentido, no se puede olvidar que el recurso más básico para la continuidad exitosa de una empresa familiar es la unidad de los miembros de la familia y su compromiso de tomar las decisiones adecuadas para la acertada conducción del proceso de dirección estratégica (Gallo, 2004).

La dirección de la empresa familiar es desempeñada por los socios mayoritarios de la misma, en tanto que la gerencia es exclusividad de los socios. No poseen órganos de gobierno como un Consejo de administración que controle la dirección de la empresa. Desgraciadamente, la mayoría de las empresas familiares no cuentan con un Directorio, y si lo tienen, no es muy activo. Suelen tenerlo para cumplir con los efectos legales, pero no un rol decisivo e importante en el presente y futuro de la compañía (Martínez Echezàrraga, 2010). Con respecto al ingreso de los empleados familiares a la empresa, esta decisión la asumen los socios, al igual que las condiciones especiales laborales de dichos familiares, siendo estas diferentes a la del empleado no familiar. La presencia de directivos no familiares en las empresas es nula. El tipo de comunicación es informal generando una comunicación dinámica.

Las empresas familiares participan a través de diversas actividades con responsabilidad social algunas de ellas se incorporan a la empresa por desarrollarlas en el ámbito familiar, esto está íntimamente relacionado con la región y su población, lo que suele revertirse en un impacto de apoyo a la empresa familiar. La profesionalización por parte de terceros en la gestión de la empresa no es desarrollada por ninguna de las empresas, en tanto que pocas mencionan la formación de los socios para la sucesión.

Nos encontramos con empresas familiares de siete décadas y tres generaciones, como así también con empresas de cuatro décadas y dos generación. Consideran que la evolución de los cinco últimos años es creciente y estable, siendo los empleados miembros de la familia, por ejemplo cuñados, yernos, la vinculación de estos con la generación de la familia corresponde a la primera, segunda o tercera. Los miembros de la empresa familiar ante determinados hechos negativos que afecte a la empresa, manifiestan que prefieren disminuir la rentabilidad pero no perder el prestigio de la empresa. Dicho prestigio es el orgullo de la firma ya que



se relaciona directamente con la confiabilidad de los clientes y de la sociedad.

4. Al respecto se observó que los factores que obstaculizan el proceso de sucesión es la negativa de los fundadores o socios mayoritarios al hablar sobre la sucesión del mando, con lo cual la mayoría de las empresas familiares no han implementado un plan de sucesión. También se aprecia un cierto desconocimiento sobre quienes son las personas que deben participar en un plan de sucesión y como realizar la transferencia de mando. Pocas empresas reconocieron que sus herederos se encuentran capacitados para desempeñar tareas administrativas y tomas de decisiones por que desempeñaron esas tareas por alguna contingencia del socio mayoritario o fundador, el resto de empresas no capacitan a sus herederos. En efecto, Romero (1995) mencionado por Granatto (2007) afirma, en lo que respecta a la continuación de la empresa familiar, las desventajas que plantean mayores riesgos son las siguientes: en primer lugar, la no delegación del poder en la toma de decisión. Alrededor de dos tercios de los fundadores no delega el poder de decisión ni de mando en sus hijos u otros subordinados. En segundo lugar, encontramos la carencia de un plan de sucesión. Entre las causas mas frecuentes se encuentran: resistencia del fundador a aceptar el paso del tiempo y la declinación natural, competencia con sus hijos y subordinados, falta de intereses extra laborales, temor a la perdida de status y de poder, desconfianza en que los sucesores mantengan el nivel económico del fundador luego de su retiro y molestias por posibles dependencias de los mismos. Identificando la continuidad de la empresa con una determinada generación podríamos sostener que en las empresas de primera generación se da la siguiente situación: el fundador esta al mando de las decisiones mas importantes y delega lo mínimo.

En tanto que los factores que viabilizan el proceso de sucesión es el deseo por parte del fundador y de los herederos sobre la existencia y continuidad de la empresa familiar en el futuro. En este mismo sentido, el sueño del propietario de mantener el negocio en la familia –con el propósito de dar continuidad al negocio de generación a generación-(Poza, 2011), lo señala como característica de la empresa familiar.

5. La mayoría de las empresas manifestaron que poseen un tipo de comunicación informal con su contexto, entendiendo por tal a los socios,



empleados, clientes, proveedores. Con respecto al tono empleado en la comunicación es variado, pero manifiestan que logran una autoridad en término medio, en tanto obtienen un alto nivel de confianza y sinceridad. En el proceso de sucesión una de las funciones del líder es comunicar generando confianza y sinceridad. Asimismo Poza (2011) Las esposas de los conyugues tiene una vocación especial para generar confianza, además saben que función puede desempeñar con éxito para mantener y fortalecer la unidad familiar y la viabilidad para la continuidad de la empresa.

6. Al momento de analizar los valores de la familia y de la empresa, se observa la existencia de confluencia de valores, por ejemplo la responsabilidad, honestidad, solidaridad, innovación, trabajo, compromiso y confianza. Además en las generaciones más jóvenes del grupo de empresas analizadas incluye a la innovación como valor de la familia y de la empresa, lo cual demuestra una mirada actualizada con respecto al resto del grupo. Los valores son la base de la cultura de la familia y de la empresa, dicha fortaleza le permitirá sostener a la empresa y a la armonía de la familia a través del compromiso y la responsabilidad.

Asimismo todos los miembros de la empresa conocen los intereses de la familia, encontrando nuevamente una coincidencia en el deseo de mantenerse como empresa dentro del mercado y conservar su trayectoria en el futuro. Esto nos demuestra que los valores de la familia se trasladan hacia los valores de la empresa.

Las culturas empresariales a menudo están compuestas de valores únicos que definen la naturaleza del compromiso de la compañía con sus principales grupos de interés: clientes, accionistas, empleados y comunidades en las que opera el negocio. Las familias también disfrutan de culturas propias, es decir, de un conjunto de creencias, valores y principios que influyen de manera importante en cómo se comporta cada uno de sus miembros. Y ciertamente, la cultura de una familia que posee negocio influye considerablemente en la cultura de la organización que llamamos negocio familiar (Poza, 2011).

7. Los socios manifiestan poseer los instrumentos necesarios para evolucionar a pesar que señalan la necesidad de recursos humanos eficientes, cambio de liderazgo y financiación. Al analizar la necesidad del cambio de liderazgo se confirmara que a través del mismo se podrá desarrollar las competencias necesarias de esos recursos humanos,



debemos construir recursos humanos con la capacidad de generar valor a la empresa.

No obstante se observa que existen empresas que se encuentran inmersa en las necesidades que demanda el mercado para ser competitiva, como por ejemplo certificar calidad, cabe destacar que de la muestra la empresa más joven con dos años de vigencia y cuyos socios son la generación más novata con respecto al resto manifiesta un espíritu emprendedor diferente. Las empresas familiares son emprendedoras, por ser un sistema socioeconómico es decir una sociedad de personas con roles profesionales diferentes y objetivos comunes. Según Gersick, Lansberg, Desjardins y Murray (1999), citados por Martínez Echezàrraga (2010) afirma que la teoría evolutiva de la empresa familiar, se produce el desarrollo de la propiedad, de la familia y de los negocios. En efecto, existen tres etapas en el **desarrollo de la propiedad**: *Primera etapa* del dueño controlador –fundador-, persona visionaria y emprendedora, creadora del negocio, le dio forma, obtuvo un éxito y desea transmitir en el futuro a sus hijos. Cabe agregar que los dueños pueden ser herederos, hijo o descendiente, se debe a que el modelo de un solo propietario se repite a través de las generaciones. Síntoma de crisis: dependencia de una sola persona que generalmente es el máximo ejecutivo por lo cual toma la mayoría de las decisiones y es el motor del crecimiento, no puede delegar por lo que se trabaja al límite del stress. Otro asunto crucial es la transición de liderazgo especialmente cuando se produce a primera sucesión de mando. Y por último la formación del sucesor, es importante definir los sucesores para realizar las capacitaciones o entrenamientos adecuados.

Por otra parte es necesario políticas económicas que apoyen o acompañen al desarrollo de las empresas familiares evitando generar inseguridad en las operaciones o inversiones que realiza la empresa. En tal sentido esto último debiera ser motivo de reflexión para muchos conductores de las economías nacionales de nuestros tiempos, que han aplicado políticas monetarias a ultranza, construyendo verdaderas economías de suma cero centradas en el manejo de las variables financieras, que terminan potenciando la especulación y dejan de lado la producción como fuente genuina de generación de riqueza (Solana, 1998).



8. Se evidencia un desconocimiento pleno por parte de las empresas, especialmente en aquellas que están conformada por las generaciones más antiguas con respecto a la existencia del Protocolo como herramienta operativa del plan de sucesión. Las generaciones más jóvenes mencionaron tener una leve noción sobre la existencia del protocolo, aunque desconocen los temas que se tratan en el mismo. Por tal motivo no se han diseñado esta herramienta en las empresas. Es importante destacar que los socios manifestaron que existen acuerdos de palabras entre ellos pero no contempla todos los temas que debe contener un Protocolo. Como por ejemplo la profesionalización. Resulta oportuno mencionar a Press (2011) comenta, en el siglo XXI en el mundo de los negocios no solo alcanza el espíritu emprendedor, la motivación, el entusiasmo, el oficio y la experiencia del fundador para dirigir. En este siglo se debe dirigir una empresa con formación profesional.

Por su parte las empresas luego de una explicación brindada, consideran necesaria la elaboración e implementar un protocolo para evitar conflictos entre la familia. En efecto, Delucchi (2012) considera que el Protocolo implica un proceso, que deberá incluir un plan e incorporar la familia, empresa y propiedad. De modo que esta herramienta permitirá mitigar, disminuir o inclusive prevenir conflictos. El protocolo refleja un compromiso que en principio es de carácter moral, puede traducirse en un documento legal con efectos y obligaciones que permita la Ley.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- ANDER EGG, E. (1996). Diccionario de Trabajo social. Argentina: Lumen.
- BERMEJO, M. (2008). Hacia la empresa familiar líder una visión practica y optimista. España: Prentice Hall.
- CANDAL, A. (2004). La empresa familiar desde un punto de vista estratégico. España: PyMES.
- Recuperado: <http://jcvalda.wordpress.com/2011/06/08/la-empresa-familiar-desde-un-punto-de-vista-estrategico/> (30/08/2012).



CASADO, F. OLCESE, A. NUENO, P. y ROURE, J. (2005). El buen gobierno en la empresa familiar. España: Instituto de empresa familiar. Recuperado: http://www.ieseinsight.com/casos/Study_0046.pdf (01/09/2012).

DELUCCHI, A. y FOLLE, C. (2012). Empresas familiares. Uruguay: Revista de negocios del IEEM. Recuperado: <http://socrates.ieem.edu.uy/wpcontent/uploads/2012/08/focalizado.pdf> (15/09/2012).

GALLO, M. (2004). Tipología de las empresas familiares. España: Empresa y humanismo. Recuperado: <http://dspace.unav.es/dspace/bitstream/10171/6966/1/Miguel%20Angel%20GALLO%20-%202004.pdf> (10/08/2012).

GRANATO, L y ODDONE, N. (2007). La empresa familiar: el eterno dilema de la supervivencia. España: Grupo EUMED.NET de la Universidad de Málaga. Recuperado: <http://biblioteca.municipios.unq.edu.ar/modules/mislibros/archivos/Granato.pdf> (15/08/2012).

HEPP, O. (1995). Como Diagnosticar una Organización. Argentina.

MARTINEZ, J. (2010). Empresas familiares reto al destino. Argentina: Granica.

NIETHARDT, E. (2010). El gobierno de la empresa y la familia. Argentina. Niethardt y asociados. Recuperado: http://www.tuempresafamiliar.com/?El_gobierno_de_la_empresa_y_lafamilia&page=ampliada&id=22& s=& page= (01/09/2012).

PRESS, E. (2011). Empresas de familia. Argentina: Granica.

POZA, E. (2011). Empresas familiares. México: Cengage Learning.

PICK y LOPEZ. (1980). Como investigar en ciencias sociales. México: Trillas.

RODRIGUEZ, J. (2010). Administración de pequeñas y medianas empresas. México: Cengage Learning.

SOLANA, R. (1998). Producción su organización y administración en el umbral del tercer milenio. Argentina: Ediciones interoceánicas S.A.

SELLTIZ, JAHODA y otros. (1965). Métodos de investigación en ciencias sociales). México: Rialp.



STEIN, G. y SAN MARTIN, A.(2009). La sucesión del Ceo. España: IESE Business school Universidad de Navarra. Recuperado: <http://www.iese.edu/research/pdfs/ESTUDIO-80.pdf> (01/09/2012).

TAPIES, J. (2012). La revista de Clarín para las PYMES y el comercio. Argentina: Clarín.

TURRIAGO, A. (2009). Acción humana empresarial en la obra de Peter Drucker. España: Rev.fac.cienc.econ, XVII . Recuperado: (31/08/2012).

Cita de este artículo:

MISKOSKI, D. A. (2015): "La sucesión de las empresas familiares en la Ciudad de La Rioja Argentina" Revista OIKONOMOS [en línea] 15 de Abril de 2015, Año 5, Vol. 1. pp. 75-94 . Recuperado (Fecha de acceso), de <http://oikonomos.unlar.edu.ar>



NEOLIBERALISMO: ALTERNATIVAS A UN DISCURSO ECONÓMICO, POLÍTICO Y SOCIAL

NATALIA ALBAREZ GÓMEZ

*Centro de Estudios Avanzados
SECYT Universidad Nacional
de Córdoba*

*Universidad Nacional de La Rioja
nataliaalbarezgomez@hotmail.com*

Palabras Clave:

Neoliberalismo,
alternativas,
deconstrucción.

Key Words:

Neoliberalism, alternatives,
deconstruction.

Resumen

El neoliberalismo no es solo una teoría económica sino un discurso hegemónico sustentado en la idea de riqueza, progreso, buena vida y DESARROLLO como sistema económico, Para encontrar alternativas al discurso excluyente y desigual del capitalismo neoliberal se requiere cuestionar la naturalización y legitimación de ese orden social, no solo como discurso económico, sino también social y político, es decir como discurso hegemónico.

Construir esta contrahegemonía implica un esfuerzo de deconstrucción de los supuestos básicos del capitalismo tales como el "desarrollo" y evidenciar un claro compromiso con la justicia y la construcción de órdenes sociales alternativos.

En torno al tema del "capital ecológico", muchas comunidades en escenarios locales están efectivamente resignificando supuestos como el "desarrollo" y el "buen vivir", buscando la igualdad en el marco de las diferencias

Abstract

Neoliberalism is not just an economic theory but a hegemonic discourse underpinned by the idea of wealth, progress, good life and Development as an economic system, to find alternatives to exclusionary and unequal discourse of neoliberal capitalism requires questioning the naturalization and legitimization of that order social, not only as economic discourse, but also social and political, ie as a hegemonic discourse.

Building this counterhegemony implies an effort deconstruction of the basic assumptions of capitalism such as the "development" and to demonstrate a clear commitment to justice and the construction of alternative social orders.

Under the theme of "ecological capital", many communities in local settings are effectively resignifying assumptions as the "development" and the "good life" seeking equality under the differences

Introducción

Este trabajo versa sobre la descripción del sistema neoliberal desde una posición crítica, buscando alternativas al mismo. Puesto que se entiende que el neoliberalismo no es solo una teoría económica sino un discurso hegemónico sustentado en la idea de riqueza, progreso, buena vida y DESARROLLO, la conformación de un discurso contrahegemónico, que bregue por la igualdad, respetando las diferencias, debe partir de la deconstrucción del significado de estos supuestos, naturalizados en el imaginario social como indican autores como Escobar o Leff una deconstrucción de la economía capitalista neoliberal.



En este contexto, se sostiene que "la búsqueda de alternativas a la conformación profundamente excluyente y desigual del mundo moderno exige un esfuerzo de deconstrucción del carácter universal y natural de la sociedad capitalista-liberal. Esto requiere el cuestionamiento de las pretensiones de objetividad y neutralidad de los principales instrumentos de naturalización y legitimación de ese orden social: el conjunto de saberes que conocemos globalmente como ciencias sociales"¹¹.

En función de lo sucintamente desarrollado, procederemos en primer a caracterizar brevemente al capitalismo, sobre todo en su versión neoliberal. Luego se estudiarán las formas alternativas posibles, desde el pensamiento social latinoamericano con relación al conocer y al concebir el desarrollo, para lograr igualdad en el marco de las diferencias, tomando el tema del capital ecológico.

El Neoliberalismo: "el fuerte hacía lo que podía y el débil sufría lo que debía"

"Solo con América pudo el capital consolidarse y obtener predominancia mundial, deviniendo precisamente en el eje alrededor del cual todas las demás formas fueron articuladas para los fines del mercado mundial... Así el capital existió mucho tiempo antes que América. Sin embargo, el capitalismo como sistema de relaciones de producción, esto es el heterogéneo engranaje de todas las formas de control del trabajo y de sus productos bajo el dominio del capital, en que de allí en adelante consistió la economía mundial y su mercado, se constituyó en la historia solo con la emergencia de América. A partir de ese momento, el capital siempre ha existido y continúa existiendo hoy en día solo como el eje central del capitalismo"¹²

¹¹ Lander, Edgardo, Ciencias Sociales: saberes coloniales y eurocéntricos, en Lander Edgardo Compilador: La Colonialidad del Saber: eurocentrismo y ciencias sociales, Buenos Aires, CLACSO, 2003, pàg. 12.

¹² Quijano, Anibal, Colonialidad del Poder, eurocentrismo y América Latina, en Lander Edgardo Compilador: La Colonialidad del saber: eurocentrismo y ciencias sociales. Perspectivas latinoamericanas, Buenos Aires CLACSO 2003, pàg. 220.



Carlos Vilas¹³ expresa que el término neoliberalismo refiere a diversas variantes de aplicación de la teoría neoclásica, donde no se contempla un lugar particular para la política social, ni para la política económica, puesto que ambas constituyen intervenciones del estado en el mercado, planteando así distorsiones en el funcionamiento del mismo. El libre mercado, garantiza en el largo plazo la asignación racional de los recursos, los desequilibrios son causa de elementos ajenos al mercado. La intervención del estado, motivada en general por criterios políticos o ideológicos, no económicos, es uno de los elementos principales de estos desajustes. El Estado solo puede intervenir para restablecer el libre juego del mercado, pero aun así, con recelo, pues éste tiene mecanismos autoreguladores suficientes para recuperar el equilibrio. Pareciera que la realidad que muestra la última crisis internacional y la necesidad consecuente de todo el sistema económico de intervenciones estatales echa por tierra esta teoría.

El neoliberalismo en América latina ha implicado grandes planes de ajuste donde se han visto aplastados derechos importantísimos como el derecho al trabajo, a través de la flexibilización laboral, el congelamiento de los aumentos de sueldos etc. Este sistema ha profundizado la mercantilización de derechos que un estado democrático debe garantizar a sus ciudadanos, como la educación, la salud, la seguridad social. Y cuando se habla de mercantilización se refiere de las privatizaciones que mudan la idea de servicio público por la de mercancía, en el marco del concepto de negocio orientado hacia la ganancia. Este sistema, obliga a la reducción de los presupuestos estatales de salud y educación, considerando esto un gasto y no una inversión, servicios, que como también son privatizados y en consecuencia, los más pobres son incapaces de afrontar sus costos, quedando relegados a hospitales públicos por ejemplo, donde escasean remedios instrumentos y los médicos están muy mal pagos. Ni hablar de la educación donde los costos son cada vez más altos, y no se está pensando en las escuelas

¹³ Vilas, Carlos M., De ambulancias, bomberos y policías: la política social del neoliberalismo, en Desarrollo Económico, N° 144, vol. 36, enero-marzo de 1997, Instituto de Desarrollo Económico y Social, ides, pág. 931.



privadas sino en lo que cuesta mandar nuestros hijos a la escuela pública.

En este contexto el neoliberalismo habla de un "estado chico" inversamente proporcional a un gran mercado compuesto por grandes "leviatanes"¹⁴, donde "estado" es mala palabra y "gasto público" horroriza. En relación a esto, un estudio del banco mundial muestra que el gasto público en países de "bajos ingresos" oscila en torno al 23%, mientras que en las "economías industriales de mercado" se sitúa alrededor del 40%. En América latina en Guatemala el gasto público es de 11,8%, en Suecia, en cambio, llega al 55%.¹⁵ ¿A qué modelo es más apropiado acercarse?, ¿qué calidad de vida aspiran los latinoamericanos, a la de Suecia o a la de Guatemala? El gasto público en Noruega en 2013, creció 3.228,3 millones, hasta un total de 171.861,0 millones de euros. Esta cifra supone que el gasto público en 2013 alcanzó el 44,70% del PIB, una subida de 1,40 puntos respecto a 2012, en el que el gasto público fue el 43,30% del PIB. Guatemala fue de 13, 79%¹⁶. Los hechos demuestran la necesidad de la intervención del estado para mitigar las desigualdades a través de la redistribución de los recursos.

El estudio Latinobarómetro, realizado en 18 países de Latinoamérica con excepción de Cuba, producido por la corporación latinobarómetro, una ONG sin fines de lucro con sede en Santiago de Chile, en el 2007 y 2008, muestra como los latinoamericanos buscan cada vez más al estado como solución de los problemas que no ha podido solucionar el mercado. Crece la confianza en el estado como fuente de solución de los problemas, a su vez aumentan las opiniones de que sea el estado y no los privados el que controle los servicios públicos.¹⁷ Textualmente se expresa en latinobarómetro:

¹⁴ Tomamos este término de Boron Atilio en Tras el Búho de Minerva, Mercado contra democracia en el capitalismo de fin de siglo, Buenos Aires, Fondo de Cultura Económica, 2000.

¹⁵ Datos extraídos del informe que presenta Boron en Tras el Búho de Minerva, op.cit. pág. 127

¹⁶ <http://www.datosmacro.com/estado/gasto>

¹⁷ Franchini, Matías, Análisis del latinobarómetro 2007, CADAL, Centro para la Apertura y el Desarrollo de América Latina, año VI n° 84, 11 de marzo de 2008, págs. 2 y 3.



La crítica al mercado como fuente de desarrollo está creciendo en la región, y no es paradójal que se produzca en el mayor momento de crecimiento sostenido, porque sigue la lógica de Tocqueville, de que los problemas se vuelven insoportables, cuando hay soluciones. Cuando la gente ve el aumento de la riqueza y esta no les llega, entonces culpan al mecanismo de distribución, en este caso, la economía de mercado.¹⁸

En otra de sus páginas dice, "Sin que los ciudadanos conozcan el consenso de Washington, y sin que entiendan en qué consiste, claramente sus postulados han quedado sobrepasados, porque hay más demanda de estado y menos de mercado para encontrar el desarrollo".¹⁹

En el estudio *latinobarómetro 2008*²⁰, sigue la misma tendencia en la opinión de los latinoamericanos, acerca de que es el estado quien debe resolver los problemas. Y cuando se analizan las actividades que deberían estar en manos del estado, un 86% de los habitantes opina que la educación básica y primaria, secundado por la salud con un 85%, con el 83% el agua potable y con el 82% las universidades y pensiones /jubilaciones. Después aparecen los servicios eléctricos y petróleo con el 80%, teléfonos con un 71% y finalmente el financiamiento de los partidos políticos con un 59%.

El neoliberalismo ha propiciado por mandatos internacionales, tratamientos focalizados de la pobreza que no son más que recetas ineficientes y hasta indignas. Nunca produjo el efecto derrame de progreso, de ganancias, de bienestar. Se puede pensar solo en el hecho de que los ajustes siempre se hicieron presentes por el lado de las políticas sociales, que al decir de Vilas solo son ambulancias que recogen a las víctimas de la política económica. Las políticas sociales

¹⁸ Informe *latinobarómetro 2007*. www.latinobarometro.org pág. 29. Este estudio se realiza anualmente desde 1995, a través de encuestas.

¹⁹ Informe *latinobarómetro 2007*, op.cit. pág. 33

²⁰ Informe *latinobarómetro 2008*, op.cit. págs. 43-44



tienen lamentablemente una "función bomberil", actuar en situaciones límites que pueden convertirse en focos de tensión política, alimentando la inestabilidad social, creando factores de inseguridad que afectan negativamente al flujo de fondos financieros externos, y cuestionando la gobernabilidad del modelo"²¹.

Los leviatanes a los que se hace referencia más arriba, son en términos de Borón, las grandes empresas, que en las últimas décadas han afianzado su predominio en los mercados mundiales, "gigantescas burocracias privadas que no rinden cuenta ante nadie ni nada"²²; y que en términos de soros, votan todos los días, a diferencia de "los ciudadanos" que votamos cada dos años.

Al comparar las cifras de ventas de algunas de las grandes empresas transnacionales, con las cifras del PB de los países latinoamericanos en el año 1992, y unificamos una lista entre estados y empresas, encontraríamos primero en la lista a Brasil, con un PB de 360.000 millones de dólares, luego estaría México, con 329.000 millones y seguiría la Argentina, con 228.000 millones, a posteriori General Motors con 132.000 millones, luego Exxon con 115.000 millones, Ford, con 100.000 millones, Shell, con 96.000 millones, Toyota, IBM, y después aparece Venezuela 61.000 millones y por último Bolivia con apenas 5.300 millones de dólares de Producto Bruto.²³

Los medios de comunicación, también en muchos casos leviatanes privados, juegan un papel muy importante en la reproducción ideológica que conlleva el capitalismo, movidos por intereses mezquinos, que tienen directa relación con el aumento de sus ganancias, y poco vínculo con el hecho de brindar el servicio de la información seria a la sociedad.

²¹ Vilas, Carlos, De ambulancias, bomberos y policías: la política social del neoliberalismo, op.cit., pág. 936

²² Boron Atilio A., Tras el Búho de Minerva, op.cit., pág. 117

²³ Información Extraída por Boron Atilio de UNRISD, 1995 pág. 154, en Tras el Búho de Minerva, op.cit. pág. 12



Es evidente que el capitalismo, no satisface económicamente las necesidades mínimas de reproducción material de la población mundial,²⁴ y mucho menos las de los pobladores latinoamericanos, insertos además en un capitalismo periférico, con todas las desigualdades que eso implica (la competencia desleal, el pago de deudas de los países desarrollados, el aporte con mano de obra barata y las consecuentes condiciones inhumanas de trabajo etc.) No obstante, sigue existiendo, enriqueciendo a pocos, pauperizando a muchos y condenando a muerte a millones. Convive con sus crisis periódicas, pero estas no conducen automáticamente a su derrumbe.

En este contexto Ellen Meiksins Wood se pregunta ¿podrá el capitalismo, es decir, una estructura inherentemente opresiva y despótica, sobrevivir a una plena extensión de la democracia concebida en su sustantividad y no en su procesualidad?²⁵. La respuesta es claramente negativa.

El capitalismo limita a la democracia y la deteriora intrínsecamente excluyendo a muchos sectores de la sociedad, y en consecuencia incrementando desmesuradamente la desigualdad. El libre mercado ha mitigado y en algunos casos ha hecho desaparecer las libertades que la democracia propugna en orden a la igualdad. No es solo que todos tienen derecho de votar; todos debieran tener derecho al trabajo, a la educación, a la salud, pero no todos los tienen, y para colmo de males, el capitalismo impone la ideología de que la culpa la tiene quien en realidad es la "víctima", es su culpa no haber estudiado, ser pobre, ser borracho y para variar estar condenado a seguirlo siendo.

La desigualdad de años, de indígenas, negros, pobres, mujeres etc., se debe a años de postergación y al hecho de todos los que están dentro de alguna de esas condiciones, suframos el quite de

²⁴ Khoan, Néstor, Gramsci y Marx, hegemonía y poder en la teoría marxista. Pág. 2. www.amauta.lahaine.org

²⁵ Meiksins Wood Ellen, 1995 Democracy against capitalism págs. 204-237, tomada por Boron en Tras el búho de Minerva, op.cit. pág. 164.



oportunidades para que la tengan otros. En esto, está la verdad de la democracia, en igualar estas disparidades y generar condiciones igualitarias de desarrollo para cada individuo. El que se vote cada dos años, y en ello haya igualdad, es forma, lo sustancial, el fondo de la cuestión, está en la igualdad de condiciones para que cada persona pueda desarrollarse como tal. "Si hay libertad de mercado, hay libertad, se afirma, negando las groseras evidencias en contrario (regímenes como el de Pinochet fueron adalíes del libre mercado, como también otros muy poco democráticos aunque hayan sido elegidos, como el de Fujimori en Perú, o el de Uribe en Colombia)".²⁶

Todo este panorama, pareciera muy desolador. Pero se requiere poder político real, para enfrentar al poder económico. Como pensaba Gramsci, tomar el estado y producir cambios. Follari²⁷, establece que no es casual que surjan liderazgos políticos que él llama "unipersonales, calificados de carismáticos". Se los apoya porque resultan eficaces a la hora de mitigar las desigualdades, pensemos en la erradicación del analfabetismo en Venezuela, o en la lucha de Evo por reivindicar los derechos de los indígenas bolivianos. Se necesitan liderazgos fuertes para enfrentar al F.M.I., B.M, y los grandes leviatanes privados. Datos estadísticos muestran que a pesar de la demonización de líderes políticos como Chavez, las poblaciones de los países que conducen apoyan más la democracia, están más satisfechos con ella y creen más en la necesidad de los partidos políticos.

Formas alternativas de Pensamiento

"No sabemos exactamente cuando comenzamos a hablar de diferencia cultural. Pero en algún punto nos negamos a continuar construyendo una estrategia sobre un catálogo de "problemas" y "necesidades". El gobierno sigue apostando a la democracia y al desarrollo; nosotros respondemos

²⁶ Follari, Roberto, La falacia de la democracia parlamentaria como modelo irrebalsable, documento para la cátedra nacional de pensamiento latinoamericano. www.icepci.org.ar/follaridemocracia.htm

²⁷ Follari, Roberto, La falacia de la democracia parlamentaria como modelo irrebalsable, op. cit.



enfaticando la autonomía y el derecho a ser quienes somos y a tener nuestro propio derecho de vida. Reconocer la necesidad de ser diferente, construir una identidad, son tareas difíciles que exigen trabajo persistente en nuestras comunidades, tomando como punto de partida la heterogeneidad que le es propia. Sin embargo el hecho de que no hayamos elaborado alternativas sociales y económicas nos hace vulnerables a la actual acometida del capital. Esta es una de nuestras tareas políticas más importantes actualmente: avanzar en la formulación e implementación de propuestas sociales y económicas alternativas”²⁸.

Arturo Escobar afirma que más que buscar grandes modelos o estrategias alternativas, lo que se requiere es investigar las representaciones y prácticas alternativas que existen en escenarios locales concretos en particular en el marco de la acción colectiva y la movilización política. La propuesta del autor se desarrolla en el contexto del “capital ecológico” y las luchas por la biodiversidad mundial. Estas luchas, entre el capital global y los intereses de la biotecnología por un lado, y las comunidades locales por otro, constituyen el estado más avanzado para la negociación de los significados del desarrollo y posdesarrollo. Al involucrar, estas luchas, generalmente a minorías culturales de las regiones tropicales del planeta plantea inquietudes sin precedentes acerca del diseño de los órdenes sociales, la tecnología, la naturaleza y la vida misma.²⁹

Siguiendo esta línea del autor, pensemos en la crisis ambiental con crisis del conocimiento.

“La crisis ambiental es una crisis civilizatoria. Esta crisis es ante todo una crisis de conocimiento. La degradación ambiental es resultado de las formas de conocimiento a través de las cuales la humanidad ha construido el mundo y lo ha destruido por su pretensión de Universalidad, generalidad y totalidad, por su objetivación y cosificación del mundo”³⁰. Esta afirmación

²⁸ Libia Grueso, Leyla Arroyo y Carlos Rosero, Organización de Comunidades Negras del Pacífico Colombiano, enero de 1994. Extraído de Escobar, Arturo, La invención del Tercer Mundo. Construcción y deconstrucción del desarrollo, Caracas, 2007, Fundación Editorial El perro y la rana, Pág.353

²⁹ Escobar, Arturo, La invención del Tercer Mundo. Construcción y deconstrucción del desarrollo, Caracas, 2007, Fundación Editorial El perro y la rana, Págs. 42-43.

³⁰ Leff, Enrique, Más allá de la Interdisciplinarietà. Racionalidad Ambiental y Diálogo de Saberes. Observatorio Internacional de Reformas Universitarias, Seminario Internacional Diálogo sobre la Disciplina, Iteso, Guadalajara, 27-28 de septiembre de 2004, Pág. 1



nos lleva a pensar en el agotamiento del patrón civilizatorio, que Lander³¹ define como eurocéntrico (este patrón de conocimiento se asienta sobre dos categorías básicas: la objetividad y la universalidad; es un conocimiento cuya veracidad no depende del sujeto que conoce sino del método que es “des-sujetado”. Es un conocimiento que aspira a ser independiente del tiempo y del espacio, del contexto histórico y de las relaciones de poder. Dos propuestas fundantes de esto son las de Descartes y la de Bacon. La separación de cuerpo-razón naturaleza-sociedad etc.). La noción del buen vivir y la buena vida asociada a la idea de progreso y en ella al modelo de acumulación capitalista, se topa con los límites del planeta, la sobreutilización de la biocapacidad planetaria está destruyendo las condiciones de vida en la tierra, como se describió con antelación. La economía mecanicista y la racionalidad tecnológica han negado a la naturaleza. Es necesario repensar el saber del mundo.

Así debemos construir una epistemología ambiental, que tenga por fin la sustentabilidad de la vida. Según la visión de Leff³² el saber ambiental, desplaza al modelo de la racionalidad dominante hacia una racionalidad de la diferenciación de saberes y tradiciones que vinculan a las diferentes culturas con la naturaleza. Para el autor citado el futuro sustentable solo es posible desde una ética de la otredad, de reconocer al ambiente como otro y no como objeto. De aprender no solo de la ciencia sino de los saberes de los otros. Pensemos por un momento en los pequeños productores campesinos y sus formas de cosecha que si bien son signo de pobreza para el capitalismo, sus saberes no atacan a la naturaleza como la cientificidad y tecnología que rodea a los pulcs de siembra. Porque esta “pobreza” en términos del capitalismo, es una construcción cultural que también hay que deconstruir para salvar nuestro ambiente y consecuentemente nuestras vidas. El grupo de Acción sobre Erosión, Tecnología y concentración, Grupo ETC antes RAFI, en su informe de noviembre de 2008 ¿de quién es la naturaleza?³³, resalta que como IAASADI (siglas en inglés de La Evaluación Internacional del papel del Conocimiento, la Ciencia y la y la tecnología en

³¹ Véase en Lander Edgardo, Marxismo, eurocentrismo y colonialidad, texto enviado por el seminario geopolítica del conocimiento: la colonización de la naturaleza y los límites del planeta tierra, 24al 28 de agosto, Córdoba Argentina.

³² Leff, Enrique, Más allá de la Interdisciplinariedad. Racionalidad Ambiental y Diálogo de Saberes, op. cit, págs. 5 a 14

³³ Etcgroup, ¿De quién es la naturaleza? El poder corporativo y la frontera final en la mercantilización de la vida, número 100 de Communique de ETC.



el Desarrollo Agrícola), reconocen la indebida influencia de los negocios agrícolas multinacionales en menoscabo de las comunidades agricultoras de todo el mundo. Según Marcia Ishii-Eiteman, científica de Pan Norteamérica (red de acción en plaguicidas) y una de las principales autoras del informe mundial del IAASTD, reconoce que la agricultura a pequeña escala, de bajo impacto, contribuye a funciones ecológicas y sociales importantísimas que deben ser protegidas. A nivel nacional el grupo ETC, recomienda que todos los países asuman una "comisión alimentaria de los pueblos" en la que participen campesinos y pueblos marginados. Estos investigarán la crisis alimentaria, realizarán audiencias e informarán como aplicar un plan nacional para la soberanía alimentaria. "Las decisiones que se adopten en los próximos años con relación a tecnologías nuevas y poderosas tienen el potencial de afectar puestos de trabajo, la justicia y el ambiente a escala planetaria. A pesar de las consecuencias para la democracia y los derechos humanos, no existe un órgano internacional para monitorear la actividad corporativa mundial, y ningún organismo de las Naciones Unidas tiene la capacidad de monitorear y evaluar las tecnologías de la globalización"³⁴, concluye el informe.

La constitución ecuatoriana produce una ruptura epistemológica radical con la noción de sujeto-objeto, ser humano-naturaleza, y convierte por primera vez a la naturaleza en sujeto de derecho. Dotarle de derechos a la naturaleza significa además, alentar políticamente su paso de objeto a sujeto, es un hecho realmente significativo en el orden de los que venimos relatando. Esta constitución conceptualiza al buen vivir de manera diferente. Como expresara Alberto Acosta, Economista ecuatoriano, ex presidente de la asamblea constituyente, "con el buen vivir, se niega aquella visión que pretendía conducirnos por la senda de la acumulación perpetua de bienes materiales, como símbolo de desarrollo y progreso; senda que lleva a la autodestrucción de la humanidad"³⁵.

Esta resignificación del discurso del buen vivir, es necesaria y urgente. El efecto invernadero, la destrucción de la capa de ozono, la devastación de los bosques, el maltrato a los suelos fértiles, la escasez de agua y la

³⁴ Etcgroup, ¿De quién es la naturaleza?. El poder corporativo y la frontera final en la mercantilización de la vida, número 100 de Communique de ETC, pág, 45

³⁵ Acosta, Alberto, Derechos de la Naturaleza y Buen Vivir, Ecos de la Constitución de Montecristi, 19 de junio de 2009.



contaminación del agua y aire, son los indicadores certeros de que este sistema económico de acumulación está poniendo en juego la vida. No se puede seguir midiendo el desempeño económico con medidas como el producto bruto nacional o el ingreso per cápita que no toman en cuenta la destrucción o agotamiento de los recursos naturales. Pero insistimos nuevamente, no se trata de destruir la economía sino de deconstruirla.

Hacia un mundo sustentable

Leff³⁶ nos habla de la deconstrucción de la economía y una apuesta al decrecimiento. Veamos de que se trata esto. El dogma del progreso se sitúa en términos económicos en un modelo cuya guía espiritual es el crecimiento, y un crecimiento sin límites.

Los pioneros de la bioeconomía y la economía ecológica, plantearon la relación que guarda el proceso económico con la degradación de la naturaleza. Ya en 1972 el club de Roma señaló por primera vez los límites del crecimiento. El sistema económico mercantilizó la naturaleza. Así los bienes comunes como el agua o el petróleo, se han ido privatizando. El protocolo de Kioto, estableció la necesidad de reducirlos GEI, al nivel alcanzado en 1990, y evidentemente fracasó. Los esfuerzos por detener el calentamiento global no han sido exitosos. De esto surge el reclamo por el decrecimiento. El desarrollo sostenible se muestra poco duradero porque ecológicamente no es sustentable.

El decrecimiento no debe formar parte solo de exhortaciones románticas, debe afincarse en construcciones teóricas fundamentadas y en un proyecto político estratégico. Pero como logramos esto? La idea es no solo pensar en términos de decrecimiento sino, en la transición hacia otra economía, una economía sustentable, fundada en otros principios productivos. No se trata de destruir la economía sino de deconstruirla.

La economía no solo existe como una teoría o ciencia. La economía es una racionalidad, es decir, una forma de comprender el mundo y de actuar en el, que se ha institucionalizado y se ha incorporado en nuestra subjetividad. De allí la necesidad de construir una nueva racionalidad económica.

³⁶ Leff, Enrique, Decrecimiento o deconstrucción de la economía: hacia un mundo sustentable, texto preparado en ocasión del V coloquio, La Transición energética en México: hacia la era postpetrolera, ecomunidades, Red Ecologista Autónoma de la Cuenca de México, 24 de Julio de 2008.



No es posible mantener una economía en crecimiento que funciona degradando la naturaleza, "sobre todo una economía fundada en el uso del petróleo y el carbón, que son transformados en el metabolismo industrial, del transporte y de la economía familiar en el bióxido de carbono, el principal gas causante del efecto invernadero y del calentamiento global que hoy amenaza a la vida humana en el planeta tierra".

La tarea no es fácil, la deconstrucción de la economía implica la construcción de otro modelo económico compuesto por nuevos principios de racionalidad que deben subjetivarse en la sociedad e institucionalizarse. Esto implica un proceso de reapropiación de la naturaleza y su consecuente resignificación, dejando fuera reificación de la misma.

La nueva economía debe fundarse en la innovación tecnológica, los potenciales ecológicos y en la creatividad cultural de los pueblos. No se trata solo de un nuevo modo de producción, sino de una nueva manera de ver el mundo. Y esto, al decir de Lander no significa limitar la investigación científica, sino abrirle nuevas perspectiva³⁷.

Bibliografía

ARISTÓTELES: *Política* (Buenos Aires, Losada, 2005).

AQUEVEDO, Eduardo: *La desigualdad en América Latina* (Blogspot.com/2008/07/la_desigualdad_en_america-latina-segn.html).

BONETTO, María Susana: "Nuevas perspectivas teóricas para el abordaje de la democracia en América Latina" en *En torno de la democracia. Perspectivas situadas Norte-Sur*. María Susana Bonetto Compiladora (Córdoba, Editorial Brujas, 2009).

BORON Atilio A.: "Aristóteles en Macondo: notas sobre el fetichismo democrático en América Latina", en Guillermo Hoyos Vázquez, compilador: *Filosofías y teorías políticas entre la crítica y la utopía* (Buenos Aires, CLACSO, 2007).

BORON Atilio A.: "La verdad sobre la democracia capitalista", en *Socialist Register* en Español, (Buenos Aires, Centro Cultural de la Cooperación y CLACSO, 2006).

BORON, Atilio: "Profundizando la democracia: Una reflexión sobre el reciente referendo venezolano", www.atilioboron.com/2009/02/profundizando-la-democracia--una.html, 18/02/09.

³⁷ Lander Edgardo, La ciencia y la tecnología como asuntos políticos. Los límites de la democracia en la sociedad tecnológica, Caracas, Editorial Nueva Sociedad; Publicaciones de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad Central de Venezuela; y Fondo Editorial de la Asociación de Profesores de la Universidad central de Venezuela, 1994, Pág. 73



BORON Atilio A.: *Tras el Búho de Minerva. Mercado contra democracia en el capitalismo de fin de siglo* (Buenos Aires, Fondo de Cultura Económica, 2000).

CORPORACIÓN, Latinobarómetro: Informe 2007 (Santiago de Chile, noviembre 2007). www.latinobarometro.org

CORPORACIÓN, Latinobarómetro: Informe 2008 (Santiago de Chile, noviembre 2008). www.latinobarometro.org

EFE, Agencia de Noticias: "El latinobarómetro afirma que la opinión sobre la democracia mejora con gobiernos de izquierdas", 15 de septiembre de 2008, www.efe.com

ESCOBAR, Arturo: *La Invención del tercer mundo. Construcción y reconstrucción del desarrollo* (Caracas, Fundación Editorial El perro y la rana, 2007).

FRANCHINI, Matías: "Análisis del latinobarómetro 2007" en CADAL, Centro para la Apertura y el Desarrollo de América Latina (11 de marzo de 2008) Año VI, N° 84.

FOLLARI, Roberto: "La falacia de la democracia parlamentaria como modelo irrefutable", documento para la cátedra nacional de pensamiento latinoamericano. www.icepci.org.ar/follaridemocracia.htm

KHOAN, Néstor: "Gramsci y Marx, hegemonía y poder en la teoría marxista". www.amauta.org.ar

LANDER, Edgardo: "Ciencias Sociales: Saberes coloniales y eurocéntricos" en Lander Edgardo Compilador. *La Colonialidad del Saber: eurocentrismo y ciencias sociales. Perspectivas Latinoamericanas* (Buenos Aires, CLACSO, 2003).

LANDER, Edgardo: *La ciencia y la tecnología como asuntos políticos. Los límites de la democracia en la sociedad tecnológica* (Caracas, Editorial Nueva Sociedad; Publicaciones de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad Central de Venezuela; y Fondo Editorial de la Asociación de Profesores de la Universidad central de Venezuela, 1994)

LANDER, Edgardo: "Marxismo, eurocentrismo y colonialidad" (texto enviado par el seminario geopolítica del conocimiento: la colonización de la naturaleza y los límites del planeta tierra, 24al 28 de agosto, Córdoba Argentina)

LANDER, Edgardo: "Tendencias dominantes de nuestra época, ¿se nos agota el tiempo?", (Worlds & Knowledges Otherrwise, Fall 2007)

LEFF, Enrique: "Decrecimiento o deconstrucción de la economía: hacia un mundo sustentable", texto preparado en ocasión del V coloquio, La Transición energética en México: hacia la era pospetrolera, ecomunidades,(Red Ecologista Autónoma de la Cuenca de México, 24 de Julio de 2008)

LEFF, Enrique: "Más allá de la Interdisciplinariedad. Racionalidad Ambiental y Diálogo de Saberes"(Observatorio Internacional de Reformas Universitarias,



Seminario Internacional Diálogo sobre la Disciplina, Iteso, Guadalajara, 27-28 de septiembre de 2004)

MOREIRA, Carlos: "Los dilemas de la nueva izquierda gobernante en América Latina. Argumentos, estudios críticos de la sociedad. América Latina ¿fin del neoliberalismo?" (México, mayo-agosto 2007). Nueva época, año 20. Universidad Autónoma Metropolitana.

QUIJANO, Aníbal: "Colonialidad del poder: eurocentrismo y América Latina" en Lander Edgardo Compilador. *La Colonialidad del Saber: eurocentrismo y ciencias sociales. Perspectivas Latinoamericanas* (Buenos Aires, CLACSO, 2003).

ROBLEDÓ, Jorge Enrique: "La globalización neoliberal niega la democracia", en Hoyos Vázquez, Guillermo, *Filosofía y teorías políticas entre la crítica y la utopía*, (Buenos Aires, CLACSO, 2007)

ROUSSEAU, Jean-Jacques: *Del contrato social* (Madrid, Alianza, 1980)

SCHULMAN, José Ernesto: "Gramsci y la Formación Política, Su Ejemplo Militante", en Gramscicologías, www.gramsci.com.ar.

VARGAS, Víctor: "Estudio de la Cepal revela que jóvenes latinoamericanos se sienten discriminados", Periódico el tiempo.
www.eltiempo.com/mundo/latinoamerica/home/estudio-de-la-cepal-revela-que-los-jovenes-se-sienten-discriminados-4504867-2

VILAS, Carlos M.: "De ambulancias, bomberos y policías: la política social del neoliberalismo" en Desarrollo Económico Revista de Ciencias Sociales (enero-marzo de 1997) N° 144, vol. 36, Instituto de Desarrollo Económico y Social.

Cita de este artículo:

ALBAREZ GÓMEZ, N (2015) "Neoliberalismo: Alternativas a un discurso económico y social"
Revista OIKONOMOS [en línea] 15 de Abril de 2015, Año 5, Vol. 1. pp. 95 -110 Recuperado (Fecha de acceso), de <http://oikonomos.unlar.edu.ar>

