

RESOLUCIÓN	
CV	042/2016

Córdoba, 14 de Junio de 2016.-

**REF.: EXPEDIENTE N° XXXX-XXXXXX/XXXX.-
CONTACTO N° XXXXXXXX.-**

VISTO: El trámite de referencia por medio del cual se presentan el Señor XXXXXXXX y la Señora XXXXXXXX en representación de XXXXXXXXXXXXX, CUIT N° XX-XXXXXXXX-X, con domicilio fiscal en XXXXXXXX N° XX de la Ciudad XXXXXXXX, Provincia de XXXXXXXX; efectuando Consulta Vinculante en los términos del Capítulo Tercero del Título Segundo del Libro Primero del Código Tributario Provincial (CTP), Ley N° 6006 - T.O. 2015 y modificatoria;

Y CONSIDERANDO:

I) QUE el Contribuyente presenta Formulario F-916 respecto al Impuesto de Sellos y al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, adjunta Acta de Certificación de Firmas, copia de Acta de Cambio de Sede Social, fotocopia de los DNI de sus Gerentes y copia de una parte del Acuerdo Contractual traducido al español entre XXXXXXXX y XXXXXXXX (sin verificar el carácter de copia fiel).

Expone que la presentación llevada a cabo tiene por objeto consultar *“acerca del tratamiento a otorgarle en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos e Impuesto a los Sellos a las obras de construcción de la central nuclear Embalse efectuadas por una sociedad de responsabilidad limitada, encomendadas por otra sociedad a pedido de Nucleoeléctrica Argentina S.A. (NASA)”*.

Por ello, expresa que *“la Ley N° 22.179 declaró de interés nacional las obras de la Central Nuclear Atucha II, ubicada en Lima, Zárate, provincia de Buenos Aires, y que con la finalidad de completar las obras en esa central nuclear, el Poder Ejecutivo Nacional dictó el Decreto N° 1540/94 y constituyó la firma Nucleoeléctrica Argentina Sociedad Anónima”* (en adelante NASA).

Señala que *“el 24/12/2009 se publicó en el Boletín Oficial la Ley Nacional N° 26566, que declaró de interés nacional las actividades de diseño, construcción, licenciamiento, adquisición de bienes y servicios de montaje, puesta en marcha, marcha de prueba, recepción y puesta en servicio comercial de una cuarta central de uno o dos módulos de energía de fuente nuclear a construirse en la República Argentina y todos los actos necesarios que permitieran concretar la extensión de la Central Nuclear Embalse, encomendando a NASA la materialización de esos objetivos”*.

Indica que el Artículo 12 de la Ley N° 26.566 estableció que *“Tratándose la Central Nuclear embalse y la cuarta central nuclear, con uno o dos módulos de energía de fuente nuclear, de obras de generación de electricidad bajo jurisdicción nacional, resultan de aplicación los Artículos 1°, 6° y 12 de la Ley N° 15.336.”*

Agrega que en el Artículo 15 de la Ley N° 26.566 se estableció: *“Extiéndase el régimen instaurado por la presente ley a la ejecución de las obras tendientes a la finalización de la construcción, puesta en marcha y operación de la Central Nuclear Atucha II, al proyecto de extensión de vida de la Central Nuclear Atucha I y a la construcción de toda otra*

central nuclear cuya ejecución le sea encomendada a Nucleoeléctrica Argentina Sociedad Anónima (NASA), siempre que se mantenga la titularidad accionaria de Nucleoeléctrica Argentina Sociedad Anónima (NASA) en manos del Estado Nacional u Organismos comprendidos en el Artículo 8° de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional.”

Aclara que la Ley N° 15.336 (Régimen de la Energía Eléctrica), establece en su Artículo 12: *“Las obras e instalaciones de generación, transformación y transmisión de la energía eléctrica de jurisdicción nacional y la energía generada o transportada en las mismas no pueden ser gravadas con impuestos y contribuciones, o sujetas a medidas de legislación local que restrinjan o dificulten su libre producción y circulación. No se comprenden en esta exención las tasas retributivas por servicios y mejoras de orden local.”*

Explica que en materia de energía, por los objetivos y la necesidad de reglas claras, la legislación nacional prevalece, por estar en presencia tanto de un establecimiento de utilidad nacional como de una actividad donde existe supremacía de la legislación federal. Asegura que el fundamento constitucional para las exenciones de impuestos locales dispuestas por leyes federales radica en la *“cláusula del progreso”* y en la figura del *“establecimiento de utilidad nacional”*, contempladas ambas en la Constitución Nacional.

Por todo ello, opina que la Provincia de Córdoba se encuentra vedada de cobrar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos e Impuestos a los Sellos en la locación de obra por la cual ha sido contratada.

II) QUE esta Oficina Asesora procedió a notificar al Contribuyente el día 22/02/2016, a los efectos de solicitar la siguiente documentación:

- Original y copia del contrato celebrado entre XXXXXXXX y XXXXXXXX para la realización de las obras correspondientes en la Estación de Generación Diesel en la Central Nuclear Embalse, ubicada en Embalse, Provincia de Córdoba.
- Adhesión y ratificación por parte de XXXXXXXX, como Contribuyente del Impuesto de Sellos por tal contrato, de la consulta formulada por XXXXXXXX respecto del tratamiento a otorgar a la contratación objeto de vinculación de ambas empresas.

Debido a que el procedimiento de Consulta Vinculante implica efectos sobre todos los involucrados en los actos, contratos u operaciones sujetas al impuesto, es que, respecto al segundo documento solicitado, también se procedió a notificar a XXXXXXXX, CUIT N° XX-XXXXXX-X, el día 04/03/2016, al ser parte del mencionado contrato, requiriéndose su conformidad para la prosecución del trámite.

El 25/02/2016 el solicitante cumplimenta con la presentación del primer documento según consta a fs. 114 a 284, mientras que el día 29/03/2016 XXXXXXXX presenta el segundo requerimiento según consta a fs. 287.

III) QUE habiendo dado cumplimiento al procedimiento de Consulta Vinculante, P-ST-AT-02 del Sistema de Gestión de Calidad que requiere se verifique que el Contribuyente no se encuentre en proceso de fiscalización, o de deuda en trámite o con un Recurso interpuesto en Sede Administrativa, Contencioso Administrativa o Judicial o planteos ante Organismos interjurisdiccionales de corresponder, como así también, que no se halle sometido a juicios de ejecución fiscal respecto del gravamen que consulta, según se adjuntan copias de mail enviados por las diferentes áreas administradoras citadas se dispuso. Al no haberse dado las causales de exclusión en el régimen de consulta vinculante,

se declaró la admisibilidad de la misma a través de la notificación de fecha 20/05/2016 según consta a fs. 289.

IV) QUE la cuestión sometida a consulta versa sobre el tratamiento que corresponde otorgarle, en el Impuesto de Sellos e Impuesto sobre los Ingresos Brutos, al contrato y a los ingresos provenientes de la ejecución de obras por XXXXXXXX en la Central Nuclear Embalse, en virtud del acuerdo firmado con XXXXXXXX.

De acuerdo a la solicitud del Contribuyente, el mismo precisa sobre “...si le corresponde la exención que contempla la Ley Nacional N° 26.566, vinculada con la extensión de la Central Nuclear Atucha II y la extensión de vida de la Central Nuclear de Embalse”, es por ello que el análisis se realizará en torno a dicha norma.

Corresponde señalar que el Poder Ejecutivo Nacional dictó el Decreto N° 1540/94 por el cual dispuso la creación del Ente Nacional Regulador Nuclear y constituyó la firma NASA, como encargada de desarrollar “la actividad de generación nucleoelectrónica vinculada a la Central Nuclear Atucha I, a la Central Nuclear Embalse de Río Tercero...”.

Mediante Ley N° 26.566, se declaró interés nacional las actividades de diseño, construcción, licenciamiento, adquisición de bienes y servicios, montaje, puesta en marcha, marcha de prueba, recepción y puesta en servicio comercial, de una cuarta central de uno o dos módulos de energía de fuente nuclear a construirse en la República Argentina y todos los actos necesarios que permitan concretar la extensión de vida de la Central Nuclear Embalse, encomendando a NASA la materialización de esos objetivos.

A su vez, el Art. 12 de dicha ley establece: “*Tratándose la Central Nuclear Embalse y la cuarta central nuclear con uno o dos módulos de energía de fuente nuclear de obras de generación de electricidad bajo jurisdicción nacional, resultan de aplicación los Artículos 1º, 6º y 12 de la Ley N° 15.336. En consecuencia se considera que el impuesto de sellos o cualesquiera otro de carácter similar establecido por una autoridad local que grave la instrumentación de los actos y contratos a celebrar por Nucleoelectrónica Argentina Sociedad Anónima (NASA) con sus contratistas o proveedores de bienes o servicios, y el impuesto a los ingresos brutos sobre la facturación emitida por dichos sujetos a Nucleoelectrónica Argentina Sociedad Anónima (NASA) correspondiente a la ejecución de obras, provisión de bienes o servicios y —en general— la realización de las actividades definidas en el Artículo 1º de la presente ley, dificultan la libre producción y circulación de la energía eléctrica e interfieren con los objetivos de interés nacional que motivan la ejecución de las obras definidas en la presente ley. Las tasas y mejoras por servicios de orden local serán aplicables en tanto retribuyan mediante una contraprestación razonable servicios necesarios y efectivamente prestados y no se superpongan con servicios o mejoras similares brindados o suministrados por Nucleoelectrónica Argentina Sociedad Anónima (NASA) o entidades bajo jurisdicción federal”.*

Por otra parte, respecto a la Ley N° 15.336, el Art. 1 define el marco de aplicación de la norma, el Art. 6 en su inciso g) establece que las centrales de generación de energía eléctrica mediante la utilización de energía nuclear o atómica son de Jurisdicción Nacional y por último, el Art. 12 expone que las obras e instalaciones de generación, transformación y transmisión de energía eléctrica de jurisdicción nacional y la energía generada o transportada en las mismas no pueden ser gravadas con impuestos y contribuciones, o sujetas a medidas de legislación local **que restrinjan o dificulten su libre producción y circulación.**

Se entiende de lo antedicho en párrafos anteriores, que el Congreso de la Nación al sancionar la Ley N° 26.566, cuya finalidad y objetivo es más acotado que el de la Ley N° 15.336, estableció en su Art. 12 una exención de tipo impositiva en relación a los impuestos provinciales.

Expresamente considera que, cuando se trate de la Central Nuclear de Embalse y *“la cuarta central nuclear”*, el Impuesto de Sellos (u otro similar) y el Impuesto sobre los Ingresos Brutos establecidos por autoridades locales, que graven los contratos y la facturación emitida por las empresas contratistas o proveedoras de NASA, *“dificultan la libre producción y circulación de la energía eléctrica e interfieren con los objetivos de interés nacional que motivan la ejecución de las obras definidas en la ley”*.

Es de destacar, que el fin tenido en consideración por el Legislador Nacional en la redacción del mencionado artículo, radica en delimitar dicha exención; en primer término respecto de las empresas que tengan el carácter contratistas o proveedoras de NASA, y en segundo lugar, que tales empresas ejecuten obras, provean bienes y servicios y (en general) realicen actividades que permitan concretar la extensión de vida de la Central Nuclear Embalse o que impliquen la construcción y puesta en marcha de *“una cuarta central”*.

Al respecto, en el presente caso, según surge de la documentación adjuntada a fs. 114/284, se constata la existencia del acuerdo contractual (confeccionado en idioma inglés) N° XXXXXXXX, celebrado con fecha 3 de Agosto del 2015, entre XXXXXXXX y XXXXXXXX para que esta última lleve a cabo las obras civiles, mecánicas, eléctricas y de instrumentación de la Estación de Generación Diesel, localizada en la Central Nuclear Embalse.

Verifíquese a fs. 124, traducido al español a fs. 34, la clara identificación de las partes intervinientes en la relación contractual, a saber:

- XXXXXXXX, con domicilio registrado en XXXXXX - Piso XX°, XXXXX XXXXXXXX, (en adelante llamado el “Empleador” o “XXXXXX”), y
- XXXXXXXX, una compañía establecida bajo la ley de la República Argentina, con domicilio registrado en XXXXXXXX XXXX, XXXXXX de la XXXXXX - XXXXXX, (en adelante llamado el “Contratista” o “XXXXXX”)

Continúa la redacción mencionando que *“XXXXXXX, celebró con Nucleoeléctrica Argentina S.A. (el Dueño), un contrato para la Provisión de Componentes y Servicios correspondientes a la Estación de Generación Diesel Stand By Clase III, en la Central Nuclear Embalse, ubicada en Embalse, Provincia de Córdoba, Argentina”*.

Lo antedicho denota la existencia de dos acuerdos contractuales diferentes e independientes, es decir, por un lado el contrato celebrado entre NASA y XXXXXXXX, y por otro al acuerdo entre esta última y XXXXXXXX.

De este modo, del análisis realizado, no se corrobora relación contractual alguna entre XXXXXXXX y NASA, incumpléndose con las exigencias requeridas por el Art. 12 de la Ley N° 26.566 para considerar procedente la exención objeto de consulta, entre ellas, revestir el carácter de contratista o proveedor de bienes o servicios de NASA.

V) QUE en función de los argumentos expuestos en los considerandos anteriores, es opinión de esta instancia considerar que, tanto respecto del contrato objeto de consulta, celebrado entre XXXXXXXX y XXXXXXXX, como de los ingresos provenientes de la ejecución de las obras previstas en el mismo por XXXXXXXX en la Estación de Generación Diesel localizada en la Central Nuclear Embalse, no resulta procedente la exención objeto de consulta prevista en el Art. 12 de la Ley N° 26.566.

POR ELLO y en virtud de lo establecido por los Artículos 17 y 23 a 27 del Código Tributario – Ley N° 6006, T.O. 2015 y modificatoria, y lo previsto en el Capítulo 12 del Título II de la Resolución Normativa N° 1/2015 y modificatorias;

**EL DIRECTOR GENERAL
DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS
RESUELVE:**

ARTÍCULO 1°.- ESTABLECER que, atento al contrato objeto de consulta, **XXXXXXX**, CUIT N° XX-XXXXXXXXX-X, reviste el carácter de contribuyente respecto al Impuesto sobre los Ingresos Brutos en cuanto a los ingresos provenientes de la ejecución de las obras previstas en la Estación de Generación Diesel localizada en la Central Nuclear Embalse, no resultando procedente la exención prevista en el Art. 12 de la Ley N° 26.566 en virtud de los considerandos expuestos.

ARTÍCULO 2°.- ESTABLECER que el contrato objeto de consulta, celebrado entre **XXXXXXX**, CUIT N° XX-XXXXXXXXX-X, y **XXXXXXX**, CUIT N° XX-XXXXXXXXX-X, se encuentra alcanzado por el Impuesto de Sellos, no resultando procedente la exención prevista en el Art. 12 de la Ley N° 26.566 en virtud de los considerandos expuestos.

ARTÍCULO 3°.- La presente Consulta y su respectiva respuesta vincularán exclusivamente al Consultante, a la Dirección General de Rentas y a la Dirección de Policía Fiscal con relación al caso consultado, implicando para la solicitante la obligación de acatar estrictamente el criterio técnico-jurídico contenido en la presente; el cual deberá aplicarse a la determinación del gravamen, correspondiente a todos los períodos fiscales vencidos y no prescriptos y a los que venzan con posterioridad; y será de aplicación obligatoria hasta la vigencia de nuevas disposiciones legales, reglamentarias o de nuevos actos administrativos de alcance general o, en su caso, hasta su revocación o modificación por un pronunciamiento distinto. Cabe señalar que contra la presente respuesta la Consultante podrá interponer Recurso de Reconsideración según las disposiciones previstas en el Art. 127 y siguientes del Código Tributario, Ley N° 6006 – T.O. 2015 y modificatoria.

ARTÍCULO 4°.- PROTOCOLÍCESE, NOTIFÍQUESE a los interesados con copia de la presente Resolución. Cumplido, **COMUNÍQUESE** a las **DIRECCIONES DE JURISDICCIÓN DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS** y a la **DIRECCIÓN DE POLICÍA FISCAL** para la toma de razón. **ARCHÍVESE.**

CR. LUCIANO G. MAJLIS
DIRECTOR GENERAL
DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS