

DICTAMEN D.A.T. 22/17

Buenos Aires, 14 de junio de 2017

Fuente: página web A.F.I.P.

Dirección General Impositiva. Dirección de Asesoría Técnica. Impuestos a las ganancias y al valor agregado. Regímenes de promoción. Provincia de Tierra del Fuego. Régimen especial fiscal y aduanero. [Ley 19.640](#). Obra pública en la zona beneficiada. Actividades comprendidas.

Sumario:

I. La franquicia impositiva establecida por la Ley 19.640 resulta de aplicación, únicamente, respecto del deber de pago de impuestos que debería abonarse por hechos, actividades u operaciones que se realicen en el territorio promocionado y para que proceda el beneficio exentivo, el presupuesto de hecho debe hacerse efectivo directa e íntegramente en la zona geográfica promocionada. Por ende, en la medida que los trabajos a realizar por la contratista satisfagan tales extremos, se encontrarían conceptualmente comprendidos en los beneficios que la misma consagra.

Asimismo, en tanto las actividades que realice la contratista con motivo de la adjudicación efectuada no resulten comprendidas en alguno de los códigos de actividad especificados en el anexo del Dto. 751/12 –en la actualidad Códigos 061000, 062000, 091000 y 711002–, quedarán al margen de la exclusión que esta norma prevé, debiendo evaluarse a partir de los elementos de prueba con que cuente el juez administrativo, si en tal caso resultan procedentes los beneficios aludidos en el párrafo anterior.

II. En cuanto a los regímenes de retención de los impuestos a las ganancias y al valor agregado dispuestos por las Res. Grales. A.F.I.P. 830/00 y 2.854/10, respectivamente, se comparte lo opinado por el Departamento preinterviniente, en cuanto a que los pagos que realice la consultante en representación del consorcio, a sus contratistas y/o proveedores que correspondan a conceptos exentos en dichos gravámenes, no estarán sujetos a retención por los regímenes mencionados.

Texto:

I. Vienen las presentes actuaciones del Departamento, en virtud de la solicitud de intervención propiciada por esa Dirección a fin de que se emita opinión con relación a la consulta interpuesta por “AA” S.A. sucursal Argentina en representación del consorcio del asunto, por la que se busca “... conocer con certeza que el contratista y los subcontratistas que intervendrán en la obra de ampliación de la planta de tratamiento de gas de:, ubicada en la provincia de, no deberán facturar con I.V.A. y que su renta estará exenta”.

En ese orden, también consulta si de ser ello así, el consorcio “... no deberá actuar como agente de retención y/o percepción de tales gravámenes en los pagos que efectúe relacionados con las actividades realizadas en”.

En efecto, en el pto. II de la consulta, titulado “Resumen de los aspectos que son objeto de consulta”, indica la causante: “1. En primer término, se desea conocer la opinión de esa Administración en cuanto a si las actividades que desarrollaría el contratista que se seleccione, al igual que sus posibles subcontratistas, dentro del territorio de, se encuentran conceptualmente comprendidas en el régimen de la Ley 19.640 de Promoción de”. En el mismo orden, en el pto. III.1 de la presentación, bajo el título “Procedencia de la aplicación de los beneficios de la Ley 19.640 a las tareas a desarrollar por el contratista en relación al proyecto dentro del territorio de y a las importaciones de bienes que efectúe el contratista desde el continente o desde el exterior que se destinen a dicha obra”, señala la presentante que “Se trata de determinar si las tareas de ingeniería, compra, suministro, construcción, comisionado, asistencia para puesta en marcha y pruebas de rendimiento que desarrollaría el contratista y sus subcontratistas, dentro del territorio de, que se han descripto precedentemente, al igual que las importaciones que se efectúen desde el continente o desde el exterior con destino a dicha obra, se encuentran beneficiadas por el referido régimen promocional y por consiguiente exentas del impuesto al valor agregado”.

Al respecto, corresponde recordar que la consulta fue interpuesta con carácter vinculante, en los términos de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05, habiendo sido rechazada en virtud de no reunir las exigencias del art. 1 del mencionado texto resolutivo, ello por cuanto la consultante no es el sujeto de derecho de los tributos involucrados; en tanto que el planteo relacionado con su actuación como agente de retención y percepción se encuentra excluido del régimen establecido por dicha norma, de acuerdo al inc. b) de su art. 3 –cfr. Actuación Nº/17 (DI)-.

Atento a ello, el Departamento procedió a examinar la cuestión consultada en los términos del art. 12 del Dto. 1.397/79 y sus modificaciones mediante la Actuación Nº/17 (DI), en la cual luego de reseñar la normativa atinente –Dto. 751/12 y Res. Grales. A.F.I.P. 485/99 y 3.537/13–, y de analizar la correspondencia de los códigos de actividades previstos en las mencionadas normas resolutivas, así como diversa jurisprudencia administrativa –Dict. D.A.T. 53/05 y Actuación Nº/05 (DI)- arribó a las siguientes conclusiones:

a) Las actividades listadas en el anexo del Dto. 751/12 son equivalentes a las comprendidas en los Códigos 061000, 062000, 091000 y 711002 del Clasificador de Actividades Económicas (CLAE) aprobado por la Res. Gral. A.F.I.P. 3.537/13, observándose de la descripción de las actividades que realizarían los contratistas y/o subcontratistas, que las mismas no encuadran en dichos códigos, razón por la cual no estarían afectadas por la exclusión dispuesta por el citado decreto. b) En consecuencia, en la medida que, tal como se informa en el planteo, las firmas contratistas y/o subcontratistas se radiquen en el área aduanera especial de realizando las actividades relativas a la ampliación de la obra de tratamiento de gas en dicho territorio, podrían gozar de los beneficios de la Ley 19.640, en las condiciones que la misma establece. c) De acuerdo con lo dispuesto por los arts. 1 y 2 de la citada Ley 19.640, las actividades relativas a la construcción de la obra de ampliación de la planta de tratamiento de gas, que los contratistas y/o subcontratistas radicados en la provincia realicen en el territorio promovido, así como las importaciones de bienes destinados a dicha obra, gozarán de la exención del impuesto al valor agregado y los resultados que obtengan por las mencionadas actividades estarán exentos del impuesto a las ganancias. d) En cuanto al tratamiento frente a los regímenes de retención, se señaló que los pagos que se realicen a los contratistas y/o proveedores, correspondientes a conceptos exentos en los

respectivos gravámenes, no estarán sujetos a las retenciones dispuestas en los arts. 1 de la Res. Gral. A.F.I.P. 830/00 y 1 de la Res. Gral. A.F.I.P. 2.854/10, respectivamente.

III. En primer lugar cabe aclarar que este servicio asesor abordará el análisis tributario requerido desde un punto de vista teórico basado en la información aportada por la consultante y sin efectuar verificación alguna, la cual eventualmente estará a cargo del área operativa pertinente.

Entrando al análisis de la cuestión consultada, cabe señalar que mediante la Ley 19.640 se implementó un régimen promocional aplicable exclusivamente al ex Territorio Nacional de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur.

El art. 1 de la citada ley exige a las personas de existencia visible e ideal y a las sucesiones indivisas, del pago de todo impuesto nacional que pudiere corresponder por hechos, actividades u operaciones que se realizaren en el Territorio Nacional de Tierra del Fuego (hoy provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur) o por bienes existentes en dicho territorio; en tanto que el art. 2 prevé que “En los casos de hechos, actividades u operaciones relativas a bienes, la exención prevista en el artículo anterior sólo procederá cuando dichos bienes se encontraren radicados en la jurisdicción amparada por la franquicia o se importaren a ésta”.

Asimismo y toda vez que de conformidad con el art. 4 de dicha ley, entre los tributos que se encuentran comprendidos en la mencionada exención, se encuentra incluido el impuesto a las ventas –cfr. inc. b)–, así como también “Los impuestos nacionales que pudieran crearse en el futuro, siempre que se ajustaren a lo dispuesto en el art. 1, con las limitaciones establecidas por el art. 3” –cfr. inc. j)–, cabe concluir que el impuesto al valor agregado se encuentra incluido dentro de la franquicia establecida por la Ley 19.640.

Respecto de la normativa precedente cabe señalar que en la Actuación N°/10 (DI), en la que se trajeron a colación diversos pronunciamientos de este organismo con respecto al alcance de la referida franquicia tributaria, se expresó que “Las actividades desarrolladas por la rubrada gozarán de los beneficios promocionales establecidos por la Ley 19.640, siempre que las mismas se verifiquen en el Territorio Nacional de Tierra del Fuego ...” –cfr. Actuación N°/98 (DI)-.

Asimismo se entendió que “... para que proceda la exención, no sólo debe cumplirse con el requisito establecido por el art. 2 de la Ley 19.640, en cuanto a que el bien sobre el que recae el hecho, la actividad o la operación debe estar radicado en la zona beneficiada, sino que es necesario que los hechos, actividades u operaciones se desarrollen, asimismo, en dicha área. Ello es así, porque el art. 2 de la norma promocional comentada se complementa con su art. 1, debiendo interpretarse sus disposiciones en forma conjunta y no aislada” –cfr. Actuación N°/94 (.....) conformada por la Nota N°/94-.

En igual sentido, en el Dict. D.A.T. 53/05, aludiendo al Dict. D.A.T. 69/03 se reiteró lo expresado en la Actuación N°/01 (DI) en cuanto a que “... ‘la norma es clara al prever que la franquicia impositiva resulta de aplicación, únicamente, respecto del deber de pago de impuestos que debería abonarse por hechos, actividades u operaciones que se realicen en el territorio promocionado’, indicándose que ‘... para que proceda el beneficio exentivo, el presupuesto de hecho debe hacerse efectivo directa ...’ e íntegramente en la zona geográfica promocionada” (el subrayado no es propio).

De lo expuesto se sigue que, en la medida que los trabajos a realizar por la contratista satisfagan tales extremos, se encontrarían conceptualmente comprendidos en los beneficios establecidos por la Ley 19.640.

Sin perjuicio de ello, cabe señalar que el Dto. 751/12 dejó sin efecto los beneficios impositivos y aduaneros previstos en la Ley 19.640, para las actividades relacionadas con la producción de gas y petróleo que, de acuerdo con el nomenclador de actividades aprobado por la Res. Gral. A.F.I.P. 485/99, se detallan en su anexo.

Posteriormente la Res. Gral. A.F.I.P. 3.537/13 sustituyó a su similar Res. Gral. A.F.I.P. 485/99, aclarando que la A.F.I.P. realizaría de oficio la conversión automática de los códigos de actividad anteriores a los nuevos códigos.

De acuerdo con lo informado por la Dirección mediante correo electrónico de fecha .../.../17, en lo atinente a los códigos indicados en la planilla anexa al Dto. 751/12, la conversión efectuada fue la siguiente:

Código s/Res. Gral. A.F.I.P. 485/99	Código s/Res. Gral. A.F.I.P. 3.537/13
111000	061000 - Extracción de petróleo crudo
111000	062000 - Extracción de gas natural
112000	091000 - Servicios de apoyo para la extracción de petróleo y gas natural
742102	711002 - Servicios geológicos y de prospección

Aclarado ello, se estima apropiado recordar que de acuerdo con lo informado por la consultante, el objetivo de la obra es incrementar la capacidad de exportación de gas y cambiar el modo de operación de los yacimientos offshore a efectos de optimizar su producción, comprendiendo la referida ampliación los siguientes trabajos:

Construcción de una nueva línea que conectará las instalaciones receptoras de gas con las de compresión; construcción de una nueva línea de descarga de compresión en modo MP; instalación e interconexión de dos nuevos turbocompresores y sus auxiliares y ampliación de la sala técnica LP existente; construcción de una línea adicional de exportación que conectará la planta de con el sistema de transporte nacional de gas; instalación de un nuevo recipiente de acumulación de aire y un nuevo compresor de aire de instrumentos; instalación de una nueva unidad de acondicionamiento de gas combustible para alimentación de los dos nuevos turbocompresores; instalación de un nuevo turbogenerador, que requerirá la ampliación de la sala técnica.

Adicionalmente, corresponde destacar que con fecha .../.../17, la consultante aporta nota informando que la empresa contratista que ha sido adjudicada para efectuar los trabajos objeto de consulta –comenzando las obras a partir del .../.../17– es “AA” S.A., C.U.I.T., la cual tiene

declarada como actividad principal, según constancia de inscripción ante la A.F.I.P., a de 2017: “Construcción de obras de ingeniería civil n.c.p.” –código–, siendo sus actividades secundarias todas ellas vinculadas a la construcción, fabricación y servicios de arquitectura, a saber: “Construcción, reforma y reparación de redes distribución de electricidad, gas, agua, telecomunicaciones y de otros servicios públicos” –código–, “Fabricación de productos de hornos de coque” –código–, “Fabricación de maquinaria y equipo de uso general n.c.p.” – código–, “Fabricación de generadores de vapor” –código–, “Fabricación de tanques, depósitos y recipientes de metal” –código– y “Servicios de arquitectura e ingeniería y servicios conexos de asesoramiento técnico n.c.p.” –código–.

En función de todo lo expuesto, este servicio asesor interpreta que en la medida que las actividades que realice la contratista con motivo de la adjudicación efectuada por la consultante, no resulten comprendidas en alguno de los códigos de actividad especificados en el anexo del Dto. 751/12 –en la actualidad Códigos 061000, 062000, 091000 y 711002–, quedarán al margen de la exclusión que esta norma prevé, debiendo evaluarse a partir de los elementos de prueba con que cuente el juez administrativo, si en tal caso resultan procedentes los beneficios previstos por la Ley 19.640.

En cuanto a los regímenes de retención de los impuestos a las ganancias y al valor agregado dispuestos por las Res. Grales. A.F.I.P. 830/00 y 2.854/10, respectivamente, se comparte lo opinado por el Departamento preinterviniente, en cuanto a que los pagos que realice la consultante en representación del consorcio, a sus contratistas y/o proveedores que correspondan a conceptos exentos en dichos gravámenes, no estarán sujetos a retención por los regímenes mencionados.

– Referencias normativas:

- [**Dto. 751/12**](#)
- [**Res. Gral. A.F.I.P. 830/00**](#)
- [**Res. Gral. A.F.I.P. 2.854/10**](#)
- [**Res. Gral. A.F.I.P. 3.537/13**](#)