

Dictamen 19/2012. IVA. Energía Eléctrica. Programa uso Racional. Bonificación y Cargo. Tratamiento



Los **cargos adicionales** y **bonificaciones** provenientes del Programa para el Uso Racional de la Energía Eléctrica se encuentran fuera de la base imponible del impuesto al valor agregado (IVA) por: **1)**

Exclusiones expresas (*Dec. 180/2004 y Res. 552/2004*) y **2) No** constituyan una contraprestación a una **prestación efectiva del servicio**

AFIP

Dictamen N° 19/2012

Dirección de Asesoría Técnica (DI ATEC)

21 de Junio de 2012

ASUNTO

PROGRAMA DE USO RACIONAL DE LA ENERGIA ELECTRICA (PUREE). BONIFICACIONES Y CARGOS ADICIONALES. TRATAMIENTO IMPOSITIVO. COOPERATIVA "XX" LIMITADA.

TEMA

IVA-ENERGIA ELECTRICA

SUMARIO

Los cargos adicionales y bonificaciones provenientes del Programa para el Uso Racional de la Energía Eléctrica establecido por el ex-Ministerio de Infraestructura, Vivienda y Servicios Públicos de la Provincia de Buenos Aires mediante la Resolución N° 281/05, reúnen las mismas características que aquellos generados en el Programa creado en el ámbito nacional, interpretándose que los mismos se encuentran fuera de la base imponible del impuesto al valor agregado.

TEXTO

I. Las presentes actuaciones tienen su origen en la presentación efectuada por la Cooperativa del asunto en los términos de la Resolución General N° 1.948 (AFIP), mediante la cual solicita se le indique de acuerdo con el trámite previsto por el Artículo 2° de la Resolución N° 234/09 del Ministerio de Infraestructura de la Provincia de Buenos Aires, cuál es el tratamiento a dispensar en el impuesto al valor agregado a las bonificaciones y cargos adicionales derivados del Programa para el Uso Racional de la Energía Eléctrica (PUREE) instaurado por la Resolución N° 281/05 del entonces Ministerio de Infraestructura, Vivienda y Servicios Públicos de dicha Provincia.

Sobre el particular, informa que la mencionada Resolución N° 234/09 establece que los conceptos de bonificación y cargo adicional resultantes de la aplicación del PUREE deberán discriminarse como último concepto de cada factura sin formar parte del "valor consumo" o "costo de energía", debiéndose excluir por ello de toda base de cálculo de los impuestos provinciales y municipales que gravan dicho concepto para toda facturación con lectura inicial posterior al 01/04/09.

Asimismo, señala que el Artículo 2° de dicha norma dispone que los agentes distribuidores de energía eléctrica de la Provincia de Buenos Aires deben presentar ante la AFIP una consulta vinculante con el fin de que se determine si corresponde la aplicación del IVA sobre las bonificaciones y recargos derivados del PUREE.

Al respecto, indica que no se produce como consecuencia de la aplicación de los incentivos económicos del mencionado Programa una contraprestación efectiva, física y por ende real de un producto o servicio al usuario por parte de la entidad prestadora del servicio de energía eléctrica, motivo por el cual no se encuentran alcanzados por los tributos específicos que gravan la actividad en el ámbito provincial y municipal.

En relación con ello, informa que en el ámbito nacional la Secretaría de Energía dictó la Resolución N° 745/05, a través de la cual reglamentó para el ámbito de distribución de energía eléctrica bajo su jurisdicción la implementación del PUREE, indicando que en dicho ámbito las bonificaciones y/o recargos adicionales no constituyen base imponible de ningún tributo de origen nacional, provincial o municipal, por lo cual no se aplica el IVA a estos conceptos.

Finalmente, manifiesta que no se verifican respecto de la presente consulta los supuestos contemplados en el Artículo 3° de la Resolución General N° 1.948 (AFIP).

II. En primer término corresponde aclarar que mediante Nota N° .../12 (SDG ...), la Subdirección General ... comunicó a la contribuyente del asunto la aceptación de la consulta presentada como vinculante con la expresa aclaración de que, conforme a lo dispuesto por el inciso a) del Artículo 5° de la Resolución General N° 1.948 (AFIP), dicho carácter corresponderá exclusivamente a las obligaciones posteriores a la interposición de la misma.

Sentado ello, cabe señalar que mediante la Act. N° .../09 (DI ...) –a cuyos términos se remite en mérito a la brevedad–, se resolvió una consulta similar, por lo que las conclusiones arribadas en la misma resultan plenamente aplicables a la presente.

En dicho pronunciamiento se destacó, en síntesis, que mediante el artículo 1° de la Resolución N° 281/05 del ex-Ministerio de Infraestructura, Vivienda y Servicios Públicos de la Provincia de Buenos Aires, se aprobó un Programa para el Uso Racional de la Energía Eléctrica (PUREE) a ser aplicado en la jurisdicción eléctrica de la Provincia de Buenos Aires con vigencia a partir del 01/06/05, con motivo de la convocatoria efectuada por la Nación a las jurisdicciones provinciales mediante el Artículo 10 de la Resolución N° 745/05 de la Secretaría de Energía, en coincidencia con la orientación del Programa instituido para la jurisdicción nacional, adoptando un esquema similar que contempla incentivos económicos al ahorro y recargos a los consumos excedentes respecto del "nivel de consumo objetivo".

Asimismo, se recogieron las conclusiones arribadas en la Act. N° .../06 (DI ...) en referencia al ámbito nacional, en el sentido de que "...tanto los recargos como las bonificaciones imputables en la facturación de usuarios de energía eléctrica conforme el Programa de Uso Racional de Energía Eléctrica dispuesto por la Resolución N° 552/04 de la Secretaría de Energía de la Nación, modificada por la Resolución N° 745/05 (SE), no forman parte de la base imponible del impuesto al valor agregado en virtud de lo aclarado por el Decreto N° 180/04.

En función de ello, en el antecedente que se trata se dijo que: "Atento las conclusiones citadas precedentemente y dado que de acuerdo a los considerandos de la Resolución (SE) N° 745 se propuso un uso racional de la energía eléctrica en todo el Territorio Nacional a fin de que teniendo en cuenta el criterio del sacrificio compartido en todas las jurisdicciones en procura del beneficio general permitirá generar en todo el país ahorros de energía y adoptando ambas jurisdicciones –nacional y provincial– el mismo Programa de Uso Racional de la Energía Eléctrica se entiende que no sería procedente que ante un mismo Programa aplicado en distintas jurisdicciones –con las adecuaciones que cada una requiera pero con la misma naturaleza– se emplee un criterio distinto en cuanto a la aplicabilidad de tributos en virtud de que la Secretaría de Energía excluyó, en el ámbito nacional, a los conceptos creados a partir de dicho Programa de la base imponible de todo tributo de origen nacional, provincial o municipal."

En ese entendimiento, se concluyó que "...los cargos adicionales y las bonificaciones dispuestas por la Resolución N° 281/05 del entonces Ministerio de Infraestructura, Vivienda y Servicios Públicos dentro del marco del Programa para el Uso Racional de la Energía Eléctrica (PUREE) reúnen las mismas características que los cargos y bonificaciones generados en el Programa creado en el ámbito nacional, interpretándose que los conceptos analizados atento al fin perseguido de lograr una reducción en el consumo energético en pos de beneficiar a toda la comunidad y dada la naturaleza de premios y castigos interpretada por el Poder Ejecutivo, corresponde que dichos montos se encuentren fuera de la base imponible del impuesto al valor agregado."

Por otra parte, cabe agregar la observación realizada por la Dirección de Asesoría Legal ... y de los Recursos ... en la Act. N° .../09 (DI ...), referida a que los montos calculados como bonificación y/o penalización en el orden nacional no forman parte

de la base imponible del tributo, no sólo porque así lo disponga la Resolución N° 745/05 de la Secretaría de Energía, sino además por imperio del Artículo 10 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, siendo dicho temperamento aplicable también para los cargos generados en el ámbito provincial, en la medida en que los mismos no constituyan una contraprestación a una prestación efectiva del servicio.

Atento a las conclusiones citadas precedentemente y dado que la temática consultada por la Cooperativa del asunto resulta de idénticas características al caso comentado, se entiende que corresponde adoptar idéntico criterio respecto de la presente consulta.

Ello así, cabe concluir que los cargos adicionales y las bonificaciones resultantes de la aplicación del Programa de Uso Racional de la Energía Eléctrica (PUREE) instaurado por la Resolución N° 281/05 del entonces Ministerio de Infraestructura, Vivienda y Servicios Públicos se encuentran fuera de la base imponible del impuesto al valor agregado.