



Chiani, Martín
Malgioglio, José María

Colaboradores:

Almada, Lorena

Casella, María Elena

Coronel, María Silvia

Di Paolo, Horacio

Dionisio, Luciana

Instituto de investigación Teóricas y Aplicadas, Escuela Contabilidad

REGLAMENTACIÓN DE LA LEY DE ENERGÍAS RENOVABLES EN LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES – DECRETO 1293/2018¹

Resumen:

La conservación y protección del medio ambiente se ha convertido en una de las cuestiones que más preocupan a la sociedad en la actualidad. Los gobiernos son cada vez más concientes de este interés social de allí que el medio ambiente ha sido reconocido como un bien jurídico digno de tutela, incluso constitucionalmente. Esta idea de protección no por medio de obligaciones prohibiciones, sino por medio de tributos, supone un cambio de mentalidad en el planteamiento del tema. En efecto, se pasa de un derecho de pura imposición estatal a un derecho que implica una colaboración y cooperación entre el estado y la sociedad en el sostenimiento del medio ambiente.

Palabras claves: Medioambiente; Tributos Ecológicos; Reforma Fiscal.

Abstract:

Deviene necesario pensar un nuevo modelo tributario en favor del medio ambiente, es decir, la implementación de tributos ecológicos debería encuadrarse dentro de una reforma más general de nuestro sistema fiscal.

Keywords: Environment; Ecological Tributes; Tax Reform

¹ Este trabajo se elaboró en el marco del Proyecto ECO 1ECO204, Titulado "LA TRIBUTACION COMO HERRAMIENTA DE PRESERVACION DEL MEDIO AMBIENTE", dirigido por Malgioglio, José María.



Objetivo General

Diseñar un nuevo modelo tributario en favor del medio ambiente a través de la formulación de recomendaciones de política tributaria.

Objetivos Específicos

- a. Analizar los tributos vigentes nacionales, provinciales y municipales con el fin de reformularlos, incorporando la finalidad extrafiscal en forma directa sobre los insumos, procesos y productos generadores de la fuente de contaminación, promoviendo incentivos fiscales sobre los procesos productivos que se adapten al desarrollo sustentable esperado para el próximo milenio.
- b. Proponer la creación de nuevos tributos de ordenamiento necesarios para corregir conductas negativas, para los cuales será ineludible vigilar el cumplimiento por parte del Estado del fin extrafiscal por el cual son creados estos tributos.
- c. Identificar el nivel de gobierno que adopte el instrumento, éste debe ser aquel en cuya jurisdicción se circunscriben los efectos de la fuente de contaminación.
- d. Establecer políticas tributarias que respeten las bases constitucionales de la imposición, procurando una base consensuada entre la nación, las provincias y sus municipios.

1. CONSIDERACIONES PREVIAS

La Argentina presenta condiciones excepcionales en materia de recursos naturales para el desarrollo de energías renovables, al mismo tiempo que el país atraviesa una situación crítica en materia energética desde hace varias décadas, que se agrava en épocas de mayor consumo, con una fuerte dependencia de la importación de hidrocarburos.

En este contexto, nuestro país ha puesto en vigor una política destinada a fomentar el uso de fuentes de energías renovables² para la producción de energía eléctrica.

El primer paso tuvo lugar el 6 de diciembre de 2006, mediante la sanción de la ley 26.190 que declaró de interés nacional la generación de energía eléctrica a partir del uso de fuentes de energía renovables destinadas a la prestación del servicio público como así también la investigación para el desarrollo tecnológico y fabricación de equipos con esa finalidad.

Luego, el 15 de octubre de 2015 se promulga la ley 27191 que tuvo por objeto modificar, complementar y profundizar el régimen de fomento instaurado por la Ley 26.190, con el fin de incrementar la participación de las Energías Renovables (ER) en la **matriz energética eléctrica en nuestro país**, al establecer la obligatoriedad de que a diciembre de 2017 el 8% de la demanda eléctrica total provenga de este tipo de recursos hasta llegar al 20% en el año 2025.

El mencionado régimen se orienta a estimular las inversiones en generación de energía eléctrica, a partir del uso de fuentes de energía renovables en todo el territorio nacional, sean estas nuevas plantas de generación o ampliaciones y/o repotenciaciones de plantas de generaciones existentes, realizadas sobre equipos nuevos o usados.

En la mencionada norma, la Nación invita a Provincias y Municipios a adherir a este régimen.

² Solar, eólica, geotérmica, hidráulica y biomasa, entre otros



En este marco, la Provincia de Buenos Aires sancionó en el año 2016 la Ley 14.838 mediante la cual esta jurisdicción provincial adhiere de manera expresa a la Ley Nacional mencionada y el 12/11/2018 se publicó en el Boletín Oficial de la Provincia de Buenos Aires el Decreto 1293/2018 que reglamenta la Ley Provincial.

El objeto del presente trabajo es analizar el marco normativo de la Provincia de Buenos Aires.

1.1 LA FISCALIDAD MEDIOAMBIENTAL Y EL INCENTIVO AL USO DE ENERGÍAS RENOVABLES

Argentina es un país que recientemente se ha incorporado a la preocupación global por el cuidado del medioambiente. Enfocar las políticas públicas en este sentido trae además de los consabidos beneficios medioambientales beneficios económicos por las inversiones atraídas.

Desde el MINEM³ informaron que, previendo una inversión de capitales privados de US\$ 4000 millones en el sector durante el plazo contemplado por la ley, se estima que podría obtenerse un ahorro de alrededor de US\$ 300 millones anuales en la importación de combustibles, al tiempo que la emisión de dióxido de carbono podría reducirse en el equivalente a 2 millones de toneladas al año, aproximadamente la contaminación producida por 900.000 autos. Por otra parte, una mayor relevancia de las energías renovables en la matriz energética nacional permitiría reducir notoriamente el presupuesto destinado a las importaciones de hidrocarburos, componente que durante 2016 superó los US\$ 3900 millones y que hasta noviembre de 2017 se había reducido a poco más de US\$ 2200 millones⁴

La Provincia de Buenos Aires con la sanción de la norma que se analiza en el presente se mantiene en el camino iniciado por la Nación en 2015 con la aprobación de la ley N° 27191 y coadyuva en el cumplimiento de los objetivos propuestos.

Dentro de la clasificación de los tributos ambientales expuesta por Morel⁵ la presente norma se enmarca dentro de los llamados "incentivadores". Dicho autor clasifica los tributos en:

- Recaudadores: con el fin de obtener recursos para cubrir los gastos ambientales, en este caso.
- Incentivadores (Extra-fiscal): Modificando pautas de comportamiento, es decir, desalentando incumplimientos o bien, alentando conductas apropiadas con el cuidado del medio ambiente.

El primero recorre por un camino que tiene que ver con el dispendio o disfrute de los bienes ambientales hoy y con la posibilidad sostenible que las futuras generaciones también puedan hacerlo, y el segundo, con el reparto ecuánime de las cargas públicas. Ambos no son antagónicos, pues circulan por el carril del principio de la "solidaridad generacional e intergeneracional".

2. REGLAMENTACIÓN DE LA LEY DE ENERGÍAS RENOVABLES EN LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES – DECRETO 1293/2018

En primer lugar debemos mencionar que este Decreto 1293/2018 (en adelante "el Decreto")

³ "Energías Renovables: inversiones, proyecciones y el plan del Gobierno", El Cronista, 15/11/2017. <https://www.cronista.com/especiales/Energias-renovables-inversiones-proyecciones-y-el-plan-del-Gobierno-20171115-0004.html>

⁴ "Energías Renovables: inversiones, proyecciones y el plan del Gobierno", El Cronista, 15/11/2017.

⁵ MOREL, R. (2010). *Tributación Ambiental. Herramientas de protección del medio ambiente*. Buenos Aires: Editorial Osmar D. Buyatti.



designa como Autoridad de Aplicación del régimen al Ministerio de Infraestructura y Servicios Públicos quien dictará las normas interpretativas, complementarias y aclaratorias que resulten necesarias. Por otra parte, crea el Registro Único de Proyectos de Energía Renovable de la Provincia de Buenos Aires (RUEP), dentro del Programa Provincial de Incentivos a la Generación de Energía Distribuida (PROINGED), quedando obligados a inscribirse los proyectos a radicarse en la Provincia.

A su vez, y en cuanto a la reglamentación específica de los artículos de la ley, el Decreto en su artículo 1 hace un expreso apoyo de la provincia a *“la instalación y el desarrollo de emprendimientos para la generación y producción de energía eléctrica a partir de fuentes renovables en su territorio, así como la investigación y desarrollo en el uso de este tipo de energías para poder lograr una mayor diversificación de la matriz energética, la expansión de la potencia instalada, la reducción de los costos de generación, la contribución a la mitigación del cambio climático y la integración del componente nacional”* dando prioridad a la adquisición de la energía renovable generada en el ámbito de la Provincia.

Por su parte, el artículo 2 define el marco de aplicación: *“los sujetos beneficiarios del régimen deberán ser titulares y/o concesionarios de proyectos de instalación de centrales de generación de energía eléctrica, autogeneración y cogeneración, a partir del uso de fuentes de energía renovables en el ámbito territorial de la Provincia, sean estas nuevas plantas de generación o ampliaciones y/o repotenciaciones de plantas de generación existentes, realizadas sobre equipos nuevos o usados cuya producción esté destinada al Mercado Eléctrico Mayorista y/o la prestación de servicio público. Para ello deberán constituir domicilio en la Provincia de Buenos Aires”*.

El artículo 3 reviste especial importancia ya que se refiere a las Exenciones Impositivas otorgadas como consecuencia de la aplicación del Régimen. Recordemos que la Ley prevé una exención por el término de quince (15) años del pago del Impuesto Inmobiliario (respecto de los inmuebles afectados a la actividad), Impuesto de Sellos (para aquellos actos o contratos específicos de la actividad) e Impuesto sobre los Ingresos Brutos (por la actividad de generación de energía eléctrica a partir del aprovechamiento de fuentes renovables) siempre y cuando no se cuente con deudas impositivas en la Provincia.

El Reglamento define también que a los fines de acceder a la exención los sujetos deberán requerirlo ante el RUEP. La Autoridad de Aplicación, mediante acto fundado resolverá aprobar o desestimar las solicitudes presentadas. De aprobar la solicitud, la Autoridad de Aplicación comunicará a ARBA el alcance de la exención (tributos involucrados, porcentajes de exención, plazos, etc.) y esta procederá a registrar la información en su Base de Datos.

Menciona a su vez el referido artículo 3 que *“Toda exención impositiva obtenida en el marco del presente régimen comenzará a regir desde la fecha del acto administrativo que disponga la aprobación del proyecto y su mantenimiento y goce quedará sujeto al cumplimiento por parte del beneficiario de lo determinado por ARBA”*. Cabe acotar que ARBA aún no ha establecido los requisitos indicados en el texto del reglamento.

A su vez, el Decreto en el mismo artículo 3 establece precisiones respecto de cada impuesto en particular involucrado en el régimen.

Así, en el caso del Impuesto Inmobiliario, la exención se determinará en función del porcentaje de superficie del inmueble afectado a la de generación de energía eléctrica a partir del aprovechamiento de fuentes renovables.

En cuanto al Impuesto de Sellos la exención solo aplicará a actos o contratos específicos de la



actividad de generación de energía eléctrica a partir del aprovechamiento de fuentes renovables y cuando al menos una de las partes esté inscripta en el RUER y ello conste en el instrumento. Cumplido esto, la exención alcanzará a todas las partes que intervengan en:

- a) Actos, contratos y operaciones directamente vinculados a la ejecución y financiamiento de obras de infraestructura (incluye adquisición de bienes de capital, obras civiles, electromecánicas y de montaje, que integren la nueva planta de generación o las integren a las plantas existentes, para la producción de energía eléctrica a partir del uso de fuentes de energía renovables).
- b) Actos y contratos de adquisición de bienes y servicios directamente vinculados a la operación, mantenimiento y normal funcionamiento de los proyectos de generación.
- c) Actos, contratos y operaciones en los que se instrumente la venta de la energía eléctrica generada por la explotación del proyecto, oportunamente aprobado, al Mercado Eléctrico Mayorista o a los agentes enumerados en el artículo 4 de la ley nacional 24.065 (o la que la sustituya en el futuro).
- d) Contratos en los que se instrumente la locación, compra, o constitución de derechos reales de usufructo o superficie, de inmuebles destinados a la instalación de las centrales de generación de energía eléctrica a partir del uso de fuentes de energía renovables. Para que proceda el beneficio el inmueble deberá afectarse al proyecto aprobado, debiendo dejarse constancia de ello en el instrumento respectivo.

Por último, en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos la exención alcanzará a los ingresos de los beneficiarios obtenidos por el ejercicio de las actividades comprendidas en los Códigos 351199 (Generación de energías n.c.p.), 351191 (Generación de energías a partir de biomasa), 351130 (Generación de energía Hidráulica) del Nomenclador de Actividades del Impuesto sobre los Ingresos Brutos NAIIB-18 o del NAES, siempre que efectivamente provengan de las actividades mencionadas.

Al final del artículo 3 el Decreto menciona: *"Aquellos proyectos que hayan resultado seleccionados en licitaciones nacionales que cuenten con acto administrativo que habilite a la firma del Power Purchase Agreement (PPA) con CAMMESA o que ya cuenten con el contrato (PPA) suscripto, recibirán tratamiento prioritario en el marco del presente, según requisitos y condiciones a determinar por la Autoridad de Aplicación"*.

Otro de los beneficios establecidos en la norma es el de la Estabilidad Fiscal, a este respecto la ley menciona que los proyectos gozarán estabilidad fiscal por el término de quince (15) años, contados a partir de la promulgación de la presente ley. El reglamento limita este beneficio acotándolo solamente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos y se traduce en que no podrán aplicarse aumentos de alícuotas a la actividad ni modificarse la base imponible del impuesto, o de los parámetros para conformarla, y que signifiquen un incremento en dicha base imponible, tampoco podrán derogarse exenciones que hubieren sido otorgadas, incorporarse casos de gravabilidad en el impuesto de situaciones que se encontraban no alcanzadas, ni incrementar la carga tributaria mediante la creación de nuevos tributos que graven específicamente a la actividad de generación de energía eléctrica a partir del aprovechamiento de fuentes renovables.

Por último menciona que la carga tributaria cuyo incremento se limita mediante la estabilidad fiscal, es la determinada a la fecha del acto administrativo que dispone la aprobación del



proyecto.

A su vez, para promover lo establecido en el artículo 6 de la ley (líneas de créditos especiales con el BAPRO con financiación a largo plazo y baja tasa de interés, para el desarrollo o adquisición de la tecnología nacional necesaria para el aprovechamiento de las distintas fuentes de energía renovables), la Autoridad de Aplicación podrá instrumentar convenios con este banco para lograr dicho objetivo.

El artículo 7 se refiere a los casos de incumplimiento del proyecto aprobado por la Autoridad de Aplicación: este hecho dará lugar a la caída de los beneficios acordados por la presente ley y al reclamo de los tributos dejados de abonar, más sus intereses y actualizaciones, comunicando la Autoridad de Aplicación a ARBA tal hecho. Para reforzar el control de cumplimiento de la marcha del proyecto el Reglamento dispone que el beneficiario deberá acreditar fehacientemente en forma anual ante el RUER, mediante declaración jurada de generación, el estado de operatividad de la planta y demás información requerida por la Autoridad de Aplicación, a los fines de mantener las exenciones otorgadas. Reforzando lo anterior, el Art. 8 indica que al inicio de construcción; así como con la autorización para la entrada en operación de los mismos los proyectos deberán contar con el estudio de impacto ambiental debidamente aprobado por el Organismo Provincial para el Desarrollo Sostenible (OPDS), conforme los términos de la resolución (OPDS) 15/2015 y/o la norma que en el futuro la modifique o reemplace (L. 11723), en la oportunidad que fije la Autoridad de Aplicación.

Por último resta mencionar que el artículo 13 de la ley establece la facultad de ARBA para establecer las condiciones, requisitos y modos que deberán cumplimentarse a efectos de la obtención de los beneficios impositivos previstos en la presente ley.

3. A MANERA DE CONCLUSIÓN Y CRÍTICA:

Si bien la norma analizada resulta conveniente para la aplicación de la ley, adolece de no pocas falencias que claramente desalientan el propósito que el mismo régimen persigue: fomentar inversiones rentables, libres y transparentes.

En primer lugar llama la atención la demora en el dictado de normas: la Ley Provincial que adhiere el régimen nacional se sancionó diez años más tarde. Y el Decreto Provincial de adhesión se emite dos años después (cuando la misma norma establecía que debía publicarse dentro de los 90 días de su sanción).

Por otra parte el mismo Decreto delega tanto en la Autoridad de Aplicación como en ARBA la potestad de dictar las normas interpretativas, complementarias y aclaratorias "que resulten necesarias". Recordemos que estas normas tendrán un impacto sumamente relevante respecto de la presentación y aprobación de los proyectos. Si vemos el ejemplo de la ley nacional, se emitieron desde su sanción 38 normas reglamentarias (entre decretos y resoluciones). Nadie duda de que deben existir normas reglamentarias sin embargo, éstas no deberían (conforme el Principio de Razonabilidad del artículo 28 de nuestra Constitución Nacional) alterarse "por las leyes que reglamenten su ejercicio".

A su vez, el Decreto establece que tanto el RUER como la Autoridad de Aplicación, mediante acto fundado resolverá aprobar o desestimar las solicitudes presentadas: a los fines de evitar arbitrariedades deberían claramente publicarse aquellos criterios de valoración, prioridad, cupos, plazos, porcentajes de exención (en caso de que no sea plena), etc. que serán definitorios para aprobar un proyecto (cosa que al menos hasta el momento no ha ocurrido).

Llama la atención a su vez que el Reglamento acote el alcance de la Estabilidad Fiscal de



quince (15) años al Impuesto sobre los Ingresos Brutos no aplicando (al menos por lo que surge del reglamento) al Impuesto Inmobiliario y al de Sellos. Recordemos que la ley no hace esta distinción.

Por último menciona el Decreto que la carga tributaria cuyo incremento se limita mediante la Estabilidad Fiscal, es la determinada a la fecha del Acto Administrativo que dispone la aprobación del proyecto. Acá no debemos dejar de tener en cuenta que puede haber una "ventana" considerable de tiempo entre la presentación del proyecto y su aprobación: en este caso de producirse un incremento de alícuotas no estaría amparado por la Estabilidad.

Para finalizar cabe destacar que nada menciona ni la Ley ni el Reglamento de los plazos en los cuales la Autoridad de Aplicación deberá expedirse para aprobar un proyecto, lo cual podría dilatar considerablemente sin necesidad alguna de justificar - la Autoridad - tal hecho.

Resulta necesario entonces una normativa reglamentaria completa y oportuna (que no se dilate en el tiempo su publicación ni sufra sucesivas modificaciones) de forma que limite el accionar a la Autoridad de Aplicación a lo específicamente previsto y dé seguridad jurídica y económica al posible Contribuyente / Inversor.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CAFFERATTA, Néstor: "Panorama Actual del Derecho Ambiental", en "Cuestiones Actuales de Derecho Ambiental", El Derecho, 2007.

FERRE OLIVE, Edgardo "Tributos medioambientales y desarrollo sostenible "Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la ciudad de Buenos Aires 2011.

MOREL, R. (2010). *Tributación Ambiental. Herramientas de protección del medio ambiente*. Buenos Aires: Editorial Osmar D. Buyatti.

SANMARTÍN SOBRÉ, Ignacio: "Incentivos tributarios para las fuentes alternativas de energía" - LL - Imp. - N° 16 - agosto/2007.