



DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS

RESOLUCIÓN	
CV	0007/2010

Córdoba, 16 de Diciembre de 2010.-

REF.: TRÁMITE C. I. N° XXXXXXXXXXXXXXXX.-

VISTO: El Trámite de referencia por medio del cual, con fecha 26-04-2010 se presenta el Señor XXXX en su carácter de Presidente de la Cooperativa YYYYYY con domicilio en calle W W W W; efectuando Consulta Vinculante en los términos del Capitulo Tercero del Título Segundo del Libro Primero de la Ley N° 6006 y modificatorias,

Y CONSIDERANDO:

I) La consulta realiza por el Señor XXXX en su carácter de Presidente de la Cooperativa YYYYYY en cuanto a sí el suministro de energía eléctrica en la prestación del servicio de Alumbrado Público se encuentra exento del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

II) Nota de fs. 4/6 donde el Consultante expone los motivos por los cuales considera que le corresponde la exención por el suministro de energía eléctrica en la prestación del servicio de Alumbrado Público. Los cuales se detallan:

- Argumenta que para la prestación del Servicio de Alumbrado Público la Cooperativa debe utilizar la electricidad para la iluminación de calles, plazas y espacios públicos y realizar con materiales y personal especializados el mantenimiento de la red de Alumbrado Público y en algunas localidades las instalaciones y reparación de semáforos. Los diferentes Convenios de Concesión suscriptos con Comunas y Municipios establecen expresamente las obligaciones de cada parte, en cuanto a la de YYYY. se obliga a efectuar el suministro de energía eléctrica para las luminarias y efectuar el mantenimiento del sistema de Alumbrado Público; teniendo a su cargo, reparaciones de elementos averiados, reposiciones de los mismos, revisión del correcto funcionamiento de los mismos.

- Establece que de la exposición realizada se puede determinar en forma expresa dos componentes independientes entre sí de la prestación del servicio: suministro de Energía y mantenimiento del Servicio.

- Indica que el suministro de energía para la prestación del servicio es la afectación de energía para un servicio de una entidad pública o al menos con categoría no residencial y estaría incluida en las exenciones enumeradas en los incisos 14) y/o 23) del Artículo 179 del Código tributario Provincial.



- Expone como medios probatorios de su posición que en los Convenios de Concesión de Alumbrado Público con las Municipalidades y Comunas, en donde se detalla una descomposición en el precio del servicio, fijando por una parte el valor de la energía suministrada y por otra parte se establece el valor de los materiales utilizados para el mantenimiento en la prestación del servicio. Agrega además que la división de los conceptos que componen la prestación del servicio y la determinación por separado de sus valores supone la independencia de los elementos que componen la prestación del servicio según consta en la emisión de la factura.

III) Convenio de Concesión de Servicio de Alumbrado Público entre la Cooperativa YYYY y La Ciudad de ZZZZ obrante a fs 9/11 el cual establece en su **“Cláusula Primera: Objeto:** LA MUNICIPALIDAD otorga a la COOPERATIVA y esta acepta la concesión de la prestación del servicio de alumbrado público, señalización luminosa para tránsito (semaforización) y su mantenimiento dentro del ejido municipal de la Ciudad de ZZZZ, actual o el que establezca en el futuro. Consecuentemente con ello, LA COOPERATIVA será la única prestadora del servicio de alumbrado público, y facilitará sus instalaciones, redes, soportes, medidores, infraestructura, función de la organización, etc. Desentendiéndose LA MUNICIPALIDAD de la gestión gubernamental esencial y específica relativa al alumbrado público” y en su **“Cláusula Segunda: Precio:** el precio mensual de la concesión objeto de la cláusula anterior se pacta en: 1) la suma de dinero resultante de multiplicar la cantidad total de kilovatios-hora (Kwh) consumidos y medidos en los medidores de alumbrado público y semáforos, por el precio de la energía para alumbrado público según el cuadro tarifario de la YYYY. Vigente a la fecha de cada medición.....2) más la suma de dinero resultante del precio total de los materiales utilizados por la COOPERATIVA, previo consentimiento con la MUNICIPALIDAD para el mantenimiento en cada periodo mensual”

IV) Factura “B” N° 0004-00015129 de fecha 20-04-2010 emitida por la Cooperativa YYYY a la Municipalidad de ZZZZ en la cual se discriminan tres conceptos 1) Cargo Trans. P/EPEC, 2) Energía Eléctrica A° Público, 3) Mantenimiento A° Publico.

QUE antes de comenzar el análisis de la situación expuesta corresponde establecer que la consulta se analizara en base a la documentación adjuntada en cuanto a que si bien el consultante en su presentación establece que realiza la prestación del servicio de Alumbrado Público a diferentes Comunas y Municipios el mismo sólo ha acompañado el Contrato de Concesión y la Facturación realizada a la Municipalidad de ZZZZ lo cual se ha resumido en los considerandos anteriores.

QUE de acuerdo a la documentación aportada y descripta en los considerandos anteriores se observa una Concesión de Servicio Público realizada desde la Municipalidad de ZZZZ hacia la Cooperativa YYYY, DROMI¹ define la concesión de servicios público como *“un contrato por el que el estado encomienda a una persona, física*

¹ Pág. 410 “Derecho Administrativo” Dromi.-



DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS

o jurídica, privada o pública, la organización y la prestación de un servicio público por un determinado lapso. Esta persona, "concesionario", actúa por su cuenta y riesgo. La labor se retribuye con el precio o tarifa pagado por los usuarios o con subvenciones y garantías otorgadas por el estado, o con ambos medios a la vez." Establece a su vez que *"la concesión implica a favor del concesionario una delegación de las respectivas facultades por parte de la Administración Pública, quien conserva el control y en ciertos supuestos la dirección"*.

De acuerdo al contenido del Convenio de Concesión de Servicio de Alumbrado Público suscripto entre la Cooperativa YYYY y la Municipalidad de ZZZZ y la definición precedente, se puede manifestar que nos encontramos frente a una concesión de Servicio Público. Corresponde ahora determinar el tratamiento impositivo de la prestación en relación al Impuesto sobre los Ingresos Brutos analizando si es posible descomponer la misma en las diferentes actividades que la forman, que de acuerdo a lo expuesto por el consultante son el suministro de energía eléctrica destinada a Alumbrado Público y el servicio de mantenimiento del sistema de Alumbrado Público.

El Artículo 152 del Código Tributario Provincial Ley N° 6006 y modif. establece: *"Cuando un contribuyente ejerza dos o más actividades o rubros especificados con distinto número de codificación en la Ley Impositiva Anual, deberá discriminar en su declaración jurada el monto de los ingresos brutos correspondiente a cada uno de ellos. Cuando omitiera esta discriminación, estará sujeto a la alícuota más elevada tributando un importe no menor al del mínimo más elevado o a la suma de los mínimos si correspondiere, según lo que establezca la Ley Impositiva Anual para las distintas actividades o rubros; esta disposición no se aplicará si el contribuyente demuestra el monto imponible que corresponde a cada una de ellas."*

El Artículo transcrito en el párrafo anterior no consagra la aplicación de la teoría de la unicidad. Por el contrario la naturaleza del impuesto establece la división de actividades alcanzando a cada una de ellas con alícuotas distintas, en tanto se encuentren diferenciadas (por el código de actividad) en la Ley Impositiva Anual, rigiendo de hecho y de derecho la teoría de la divisibilidad de las actividades que integran el hecho imponible.

En base a lo expuesto analizaremos si existen elementos, y cuales son los mismos, que permiten diferenciar las actividades realizadas por YYYY. en la prestación del servicio, como así también la posibilidad del prestador de diferenciar objetivamente la base imponible que le correspondería a cada una de ellas y en ultima instancia si las mismas tienen su propia codificación en el nomenclador de actividades.

En primer lugar se observa que la actividad principal de la Cooperativa YYYY es el suministro de Energía Eléctrica en la localidad de ZZZZ y alrededores siendo esto un elemento de suma importancia, porque permite establecer que el suministro de energía dentro del Servicio de Alumbrado Público es realizado por la Cooperativa ya que



DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS

la misma posee las instalaciones y estructuras necesarias para realizar dicha actividad, permitiendo esto diferenciarla del caso de un mero intermediario a quien le facturan la electricidad consumida para luego refacturar la misma a la Municipalidad.

Otro aspecto de suma importancia, de acuerdo al último párrafo del Artículo 152 del Código Tributario Provincial, es demostrar por parte del sujeto realizador de las actividades la posibilidad de diferenciar las Bases Imponibles correspondientes a cada una de ellas; en este sentido podemos observar dos elementos aportados, el primero de ellos es el Contrato de Concesión, que establece en su Cláusula Primera *“el precio mensual de la concesión objeto de la cláusula anterior se pacta en: 1) la suma de dinero resultante de multiplicar la cantidad total de kilovatios-hora (Kwh) consumidos y medidos en los medidores de alumbrado público y semáforos, por el precio de la energía para alumbrado público según el cuadro tarifario de la YYYY. Vigente a la fecha de cada medición.....2)mas la suma de dinero resultante del precio total de los materiales utilizados por la COOPERATIVA, previo consentimiento con la MUNICIPALIDAD para el mantenimiento en cada periodo mensual”*; y el segundo es la Factura, obrante a fs 12, donde es posible ver la discriminación de las actividades facturadas y el monto correspondiente a cada una de ellas, del monto total cobrado a la Municipalidad de ZZZZ por el servicio de Alumbrado Público.

En virtud de lo expuesto hasta aquí podemos decir que el servicio de Alumbrado público prestado por la Cooperativa YYYY a la Municipalidad de ZZZZ se compone de dos actividades claramente diferenciables, siendo las mismas por un lado el Suministro de Energía Eléctrica y por el otro el servicio de Mantenimiento.

A fin de analizar los códigos de actividad que le corresponde a la Cooperativa estimamos necesario introducir algunas definiciones acerca de la composición del mercado Energético Eléctrico el cual se encuentra formado por la Generación, el transporte y la distribución de Energía Eléctrica. Los generadores son aquellos reconocidos por el Mercado Eléctrico Mayorista (MEM), propietarios de centrales eléctricas que colocan su producción en forma total o parcial en el sistema de transporte y/o distribución sujeto a jurisdicción nacional; los transportistas son quienes siendo titulares de una concesión de transporte de energía eléctrica, son responsables de su transmisión y transformación desde el punto de entrega de dicha energía por el generador, hasta el punto de recepción por el distribuidor o gran usuario y por último los distribuidores son los responsables de abastecer a usuarios finales que no tengan la facultad de contratar el suministro en forma independiente. En el Anexo X de la Resolución Normativa N° 1/2009 y modificatorias se encuentra la equivalencia entre la codificación de actividades realizadas en CUACM (Código Único de Actividades del Convenio Multilateral) y los Códigos de Actividad correspondientes a Córdoba, los cuales se encuentran en el Anexo IX de la Resolución Normativa N° 1/2009 y modificatorias. Allí se establece que la actividad de “Generación de Energía Eléctrica” (401190) es



DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS

equivalente a la actividad "otras industrias manufactureras" (39000.91) y las actividades de "Transporte de Energía Eléctrica" (401200) y "Distribución y Administración de Energía Eléctrica" (401300) equivalen a las actividades "51000.10 Suministro de energía eléctrica a empresas industriales", "51000.15 Suministro de energía eléctrica, excepto el código 52000.10 y 53000.00", "52000.10 Suministro de electricidad a Cooperativas de Usuarios", "53000.00 Suministros de Electricidad, Agua y Gas a Consumos Residenciales".

De acuerdo a lo establecido en el párrafo anterior y en virtud de que la Cooperativa YYYY se encuentra inscrita como Contribuyente encuadrado en el Convenio Multilateral le corresponde a los fines del Suministro de energía destinada al alumbrado público el Código de Actividad (401300) "Distribución y Administración de Energía Eléctrica" en virtud de ser la equivalente a la de Jurisdicción Córdoba "51000.15 Suministro de energía eléctrica, excepto el código 52000.10 y 53000.00".

Respecto de la actividad de Mantenimiento del sistema de alumbrado público, si bien no presenta dudas por parte del consultante en cuanto a que la misma se encuentra gravada por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos de acuerdo a lo expuesto en su presentación, entendemos que es necesario remarcar que correspondería declarar la misma en el Código "749900 Servicios Empresariales N.C.P" y que se encuentra gravada en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Analizado lo anterior corresponde ahora dar respuesta a lo consultado por el Contribuyente en cuanto a si el Suministro de Energía destinada al Alumbrado Público se encuentra exento en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos de acuerdo a lo establecido por los incisos 14) y/o 23) del Artículo 179 del Código Tributario Provincial.

El Artículo 179 del Código Tributario Provincial que establece las actividades que se encuentran exentas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos indicando que se encuentra exento por el inciso 14) "*El suministro de energía eléctrica a empresas agropecuarias, mineras, industriales, de grandes consumos -según la categorización del cuadro tarifario del prestador- y al Gobierno Provincial -Administración Central y Organismos Descentralizados-, con los alcances que determine la reglamentación;*" y por el inciso 23 de dicho artículo "*La producción primaria, la actividad industrial, la construcción -con excepción, en todos los casos indicados, de las operaciones con consumidores finales, entendiéndose como tales a los sujetos no inscriptos en el impuesto, excepto que dicha falta de inscripción derive como consecuencia de exenciones en la jurisdicción correspondiente y el suministro de electricidad y gas -excepto la destinada a consumos residenciales-*."

La presente exención resultará de aplicación en tanto la explotación, el establecimiento productivo o la obra, en actividad, se encuentren ubicados en la Provincia de Córdoba".



DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS

Surge de la norma transcrita que el suministro de energía eléctrica a las Municipalidades, como el caso traído a consulta, no se encuentra dentro del inciso 14) del Artículo 179, por lo que corresponde continuar con el análisis del inciso 23), del mismo Artículo. En este caso observamos que el mismo es más amplio, considerando exento todo suministro de energía excepto el realizado a consumo residencial por lo que el suministro realizado por la Cooperativa a las Municipalidades y Comunas destinadas al Alumbrado Público al no ser consumo residencial debe entenderse alcanzado por el beneficio y en consecuencia exento del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

En mérito a lo expuesto y en virtud de la documentación analizada por la Oficina Consulta Tributaria de la Subdirección de Jurisdicción de Asesoría y habiendo cumplido con los procedimientos establecidos en los Artículos 20 ter al 20 septies del Código Tributario, Ley N° 6006 – T.O. 2004 – y modificatorias y los Artículos 202 (1) a 202 (14) de la Resolución Normativa N° 1/2009 y modificatorias corresponde establecer que la actividad de Suministro de energía destinada al servicio de alumbrado público desarrollada por la Cooperativa YYYY se encuentra exenta del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

POR ELLO y en virtud de lo establecido por los Artículos 16, 20 y 20 ter a 20 septies del Código Tributario – Ley N° 60065, T.O. 2004 por Decreto N° 270/04 y sus modificatorias, y lo previsto en el Capítulo 12 del Título Segundo de la Resolución Normativa N° 1/2009 y modificatorias;

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

ARTÍCULO 1°.- NOTIFICAR al consultante que, de conformidad al criterio sostenido por este Organismo Fiscal expresado en los considerandos del presente acto, la actividad de Suministro de Energía destinada al servicio de Alumbrado Público desarrollada por la Cooperativa YYYY, se encuentra exenta del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

ARTÍCULO 2°.- La presente Consulta y su respectiva respuesta vincularán exclusivamente a los Consultantes, a la Dirección General de Rentas y Dirección de Policía Fiscal con relación al caso consultado, implicando para los Consultantes la obligación de acatar estrictamente el criterio técnico-jurídico contenido en la presente respuesta. El criterio sustentado en ella 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 de aplicación obligatoria hasta la vigencia de nuevas disposiciones legales, reglamentarias o nuevos actos administrativos de alcance general o en su caso hasta su revocación o modificación por un pronunciamiento distinto.



DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS

ARTÍCULO 3°.- La eventual disidencia frente al criterio expuesto habilita al Consultante, en los términos y formalidades debidas, a la interposición del Recurso de Reconsideración según las disposiciones previstas en el Artículo 112° y siguientes del Código Tributario, Ley N° 6006 – T.O. 2004 y modificatorias.

ARTÍCULO 4°.- **PROTOCOLÍCESE, NOTIFÍQUESE** a los interesados con copia de la presente Resolución. **CUMPLIDO, PUBLÍQUESE** en el link de la Dirección General de Rentas de la página Web del Gobierno de la Provincia de Córdoba. **ARCHÍVESE.**

ALL
LO
MEA
MC
PR

CR. ALFREDO LALICATA
DIRECTOR GENERAL
DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS