

Rosario, 22 de agosto de 2008.

**Sr. Presidente del
Colegio de Abogados de Rosario
Dr. Arturo Araujo
S/d.**

**Ref.: Instituto de Derecho Tributario y Aduanero
Pedido de Opinión "La EPE retiene fondos de una tasa
derogada"**

De mi consideración:

Tengo el agrado de remitir a Ud. la presente a los fines de cumplimentar lo peticionado por carta de fecha 19 de agosto del presente año suscripta por la Sra. Secretaria Administrativa de este Colegio Dra. Ana Inés Beristain, en la que se me solicita emita opinión acerca de lo publicado en el diario La Capital del 15 del corriente bajo el título de la referencia.

Para abordar a lo solicitado efectuaré en primer término un análisis detallado de la sucesión de leyes provinciales que se refieren a esta cuestión –comenzando con la primera de ellas ley 7.797 que invoca la empresa prestadora

de la energía en las facturas para su cobro-. En efecto, en las facturas que reciben los usuarios de la empresa provincial de la energía se agrega a la misma el monto de una percepción con indicación de la ley 7.797. Al respecto, este Colegio desea saber la procedencia del cobro de esta tasa a los usuarios del servicio.

Consideraciones previas.

Análisis legal del planteo: del 6% Ley 7.779.

La ley 7797 establece en su *art. 1º*: *"A partir de los 60 días de la promulgación de la presente ley, la Dirección Provincial de la Energía abonará a aquellas Municipalidades y Comunas donde preste servicios por concesión de los mismos, el 6% (seis por ciento) de lo que se recaude por entradas brutas por venta de energía eléctrica, excluyendo el facturado a servicios oficiales de alumbrado público, de tracción eléctrica y distribuidores."*

En su *art. 2º*: *"Las Municipalidades y comunas que tengan derecho a gozar del beneficio que señala el Artículo anterior, y que, a la promulgación de la presente ley adeuden a la D.P.E. la facturación de bimestres atrasados por el suministro de*

energía eléctrica, deberán previamente y para percibir dicho beneficio, celebrar con el mencionado ente estatal, convenio de pagos de la deuda atrasada, para ser cobrada de los fondos de coparticipación que les correspondiere a cada una de las Municipalidad y Comunas.”

En primer lugar impone aclarar que esta ley describe como realizador del Hecho Imponible a la Dirección Provincia de la Energía (es decir a la empresa prestadora) y no a los usuarios, por otra parte no hay tampoco ninguna disposición en ella que establezca la traslación por tanto no puede hacerse porque se viola el principio de legalidad en materia tributaria. Asimismo establece que la base imponible son los ingresos brutos de la misma por venta de energía eléctrica según detalla la norma. En ningún momento aparece como obligado por la ley el “usuario” del servicio. En materia tributaria respecto de los sujetos pasivos obligados rige el principio de legalidad lo que significa que sólo se es sujeto obligado si así lo indica la ley y reitero de cobrarse un tributo a un sujeto no obligado por ley se viola tal principio y el constituye un despojo contrario a la CN.

En la ley nada dice respecto de la posibilidad de retener o percibir tal importe de los usuarios al facturar. La ley sólo coloca como sujeto pasivo obligado a la empresa prestadora nunca al usuario.

Asimismo como se detalla ut infra esta ley fue derogada.

Ley 10.114 (13/02/1987) -de privatización-.

El texto de la ley del acápite establece su vigencia en el art. 49º (de las Disposiciones Transitorias): *“La presente Ley tendrá vigencia a partir de su sanción. Sin embargo hasta la fecha en que tomen posesión de sus cargos los miembros que integren el primer Directorio, la EMPRESA PROVINCIAL DE LA ENERGIA DE SANTA FE, funcionará con las disposiciones vigentes, las que quedarán sin efecto a partir de aquella fecha. Este plazo no podrá exceder los 180 días desde la vigencia de la presente.”*

A su vez, respecto de la ley 7.797, en el art. 45 de la ley (10.114), se establece: *“La Empresa y las actividades que conforman su actividad específica estarán exentas del pago de todo gravamen o tributación de origen provincial y municipal, con excepción del establecido en la Ley Nro. 7797 y el impuesto sobre los Ingresos Brutos.”*

Con respecto al 6% merece aclarar que deja a salvo la vigencia de dicho tributo pero en igual sentido y alcance previsto en la 7.797 ya explicitado, incluso en su redacción ratifica el criterio expuesto al decir expresamente "la empresa". En efecto, reitera el pago por la Empresa prestadora y no por los usuarios del servicio.

La Ley 11.727/00 establece en el art. 42: "*Orden Público. Las disposiciones de la presente ley son de orden público y entrarán a regir a partir de su publicación.*"

Respecto de la ley 7797, la ley 11.727 en el art. 129 dispone: "*Deróganse la Ley Nro. 10.014 y Ley Nro. 7.797 y todas las normas que se opongan a la presente ley o que regulen la misma materia en forma distinta. Todo conflicto normativo relativo a su aplicación deberá resolverse en beneficio de la presente ley.*"

Sin embargo si bien al derogar la ley 7797 se deja sin efecto la tasa del 6% por el art. 128 crea nuevamente la figura tributaria: "*Las prestatarias estarán exentas del pago de todo gravamen o tributo de origen municipal o comunal. En sustitución de éstos, abonarán a los municipios y comunas en cuya jurisdicción presten el servicio público una alícuota del*

seis por ciento (6%) de sus entradas brutas sin impuestos, recaudados por venta de energía eléctrica consumida dentro de cada distrito municipal o comuna. Exceptúase para su cómputo las entradas por ventas de energía eléctrica para alumbrado público y/o reparticiones oficiales. La prestataria discriminará en la factura al usuario el importe correspondiente a esta contribución pudiendo los Municipios y Comunas convenir una alícuota menor cuando razones de promoción productiva lo aconsejen.”

Al respecto se advierte en primer lugar que esta ley deroga a la ley 7.797 por lo tanto no puede exigirse ningún tributo invocando una ley derogada y por tanto no corresponde exigir el ingreso en tal concepto. Sin embargo, crea la misma figura tributaria, en la que nuevamente el sujeto obligado es la empresa -se refiere a “las prestatarias”- y no el usuario a quién no se le puede cobrar la tasa por no haber una ley que lo obligue. Asimismo en esta nueva ley se introduce la posibilidad de discriminar el importe de ese 6% en la factura que se le extiende al usuario. Tal cuestión puede generar confusión o posturas encontradas al interpretar la ley. Sin embargo, valga aclarar que una cosa es “discriminar en la

factura el importe” que autorizar su traslación lo que jamás menciona. En efecto según el Diccionario de la RAE discriminar significa: “seleccionar excluyendo” lo que nada tiene que ver con la traslación. Tampoco en ningún lugar la ley se refiere a la posibilidad de retener o percibir tal importe del usuario. Una interpretación contraria en materia tributaria violaría el principio de legalidad.

La Ley 12.700 B.O. 14/12/2006 en su art. 1º establece:
“Derógase la Ley Nro. 11.727”

Y en el art. 2º: *“Restablécese la plena vigencia de la Ley Nro. 10.014”.*

Con lo regulado en esta ley podría presentarse la inquietud si en ese caso renace la vigencia de la ley 7.797 derogada por la ley que luego a su vez se deroga.

Al respecto ya desde antaño la doctrina sostuvo que: “no producirá ningún resultado el intento de derogar la validez de una norma que deroga otra mediante una simple norma derogante de esta norma derogada. La norma cuya validez ha sido derogada por la primera norma derogatoria, no recobrará su vigor a través de la segunda norma derogatoria” (Kelsen, Hans “Teoría general de norma”, Turín 1985 p. 172, 173).

Y también ya desde larga data la jurisprudencia tiene dicho:
"no recobran su vigencia las disposiciones derogadas por una ley a su vez derogada, salvo que se imponga expresamente"
SCBA 7/5/1998 LL XLVI p. 1277.

Por lo expuesto entiendo que el art. 45 de la ley que reestablece la vigencia de la ley 10.114 no podría invocarse para cobrar suma alguna en base a una ley que si bien está en su texto la misma fue ya derogada. Si bien más allá de ello reitero que de todas formas en toda la sucesión de leyes el sujeto pasivo de la tasa es a la empresa prestatarios y no los usuarios.

Conclusión:

Del análisis efectuado podría a mi criterio concluirse que los usuarios del servicio de energía no son sujetos pasivos obligados en punto al cobro de la tasa regulada en la ley 7.797 puesto que solo describe como realizador del hecho imponible del tributo a la empresa prestataria de la energía y no dispone la traslación y/ retención y/o percepción al usuario, al igual que las demás leyes sucesivas que establecen dicha tasa. En efecto, la obligación tributaria es *ex lege* por ende toda

pretensión de cobro a quién no aparece como sujeto obligado viola el principio de legalidad.

Ahora bien, más allá de lo expuesto dicha ley fue derogada y no puede invocarse en la factura para su cobro.

Otra cuestión para considerar.

Asimismo respecto de la temática en cuestión también resulta conveniente mencionar la imposibilidad legal que habría que analizar para cobrar tributos sobre la energía.

Exención de la ley 15.336.

En efecto, el planteo de la exención tiene base en lo dispuesto en las leyes 15.336, art. 12, ley 24.065, en el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento y en la ley provincial N° 11.123.

La exención se encuentra regulada en el art. 12 de la ley nacional 15.336 que establece: *"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 comprende en esta exención las tasa*

retributivas por servicios y mejoras de orden local". Que por otra parte la ley 24.065 que modifica en ciertos aspectos la mencionada ley no modificó ni derogó el art. 12 de aquella (Conf. CSJN Fallos: 322:2598; 325:723). A menos que el tributo encuadre en alguna de las categorías permitidas en el último párrafo del citado art. 12 lo que en principio se descartaría por entender que no es de tal naturaleza.

El art. 12 de la ley 15.336 prohíbe gravar la "energía generada o transportada" con impuestos y contribuciones provinciales o municipales. Esta última norma consagra una exención objetiva que se aplica en todas las etapas y cualquiera que sea el sujeto puesto que tiende a la finalidad de evitar que se establezcan tributos que puedan de algún modo restringir o dificultar la libre producción o circulación de la energía. Esto es así puesto que lo atinente al régimen de la energía eléctrica se inscribe en un marco de regulación federal incorporado al concepto abarcativo que supone la interpretación del art. 75 inc. 13) de la C.N. En efecto el Congreso Nacional dictó las leyes 15.336 y 24.065 estableciendo el marco de la política energética nacional y ninguna pretensión impositiva local puede poner en crisis a ese régimen (CSJN Fallos: 325: 723).

Además puesto que las leyes dictadas por el Congreso Nacional con fundamento en las atribuciones del art. 75 incs. 12), 13), 18) y 30) limitan el ejercicio de las competencias tributarias locales y, éstas en base a lo dispuesto en el art. 31 de la CN, deben respetar. Por el art. 75 inc. 18) de la Constitución Nacional el Congreso Nacional tiene la facultad de dictar la legislación destinada a planificar, establecer las pautas generales y ordenar la política energética nacional. Un tributo de este tipo al trasladarse al usuario gravaría directamente la compra de energía eléctrica y afectaría de este modo aquella finalidad que la norma exentiva pretende resguardar incrementando notoriamente el costo de la energía para el usuario y/o consumidor.

Al respecto así merece citarse lo fallado por la CSJN en (Fallos 325:325 "Cía. De Transportes Transener SA c/ Prov. De Neuquén" (16/04/02) "que atiende a la naturaleza objetiva de las materias de la industria eléctrica comprensivo de todo lo vinculado a la generación, transformación, transmisión y distribución de la electricidad, con prescindencia de los sujetos autorizados a su explotación". "Tal criterio resulta, por otro lado compatible con lo dispuesto por el art. 75 inc. 30 de la

Constitución Nacional que establece como facultad del Congreso legislar “para el cumplimiento de los fines específicos de los establecimientos de utilidad nacional” aunque respetando el poder de policía e imposición local en tanto no interfieran en el cumplimiento de aquellos fines”. “ (...) **que a su vez consagra la condición de no trasladable del gravamen** (...). Asimismo al referirse la CSJN en la causa citada a la exención impositiva establecida a nivel nacional respecto del régimen energético en punto a su interpretación establece: “que las exenciones tributarias pueden resultar del indudable propósito de la norma y de su necesaria implicancia (Fallos: 296:253; 308:2554; 322:2624). Ello resulta plenamente aplicable en un marco como el de la materia energética cuya raigambre federal, a la luz de todo lo expuesto no puede desmentirse”.

Esta política nacional que apunta a desgravar la energía eléctrica ha sido ratificada por la provincia de Santa Fe que, en forma manifiesta ha implementado políticas locales tendientes al mismo fin, obligándose expresamente –y obligando a sus municipios- a la eximición de tributos. En efecto, la misma exención que se invoca resulta expresamente regulada en

nuestra provincia por el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, que establece la eliminación de todo lo que aumente el valor del insumo de energía eléctrica.

El Pacto establece en su cláusula primera, inc. 2º) el compromiso de "derogar de inmediato los impuestos provinciales específicos que graven la transferencia de combustibles, gas, energía eléctrica, incluso los que recaen sobre la autogenerada; y servicios sanitarios, excepto cuando se trate de transferencias destinadas a uso doméstico. Asimismo, se derogarán de inmediato las que graven directa o indirectamente, a través de controles la circulación interjurisdiccional de bienes o el uso para servicios del espacio físico, incluido el aéreo.

"Asimismo se promoverá la derogación de las Tasas Municipales que afecten los mismos hechos económicos que los impuestos provinciales detallados en los párrafos anteriores, sea a través de la remisión del respectivo proyecto de ley a la legislatura provincial o a través de la recomendación a los municipios que cuenten con competencia para la creación y derogación de tales gravámenes. Igual actitud se seguirá respecto de las Tasas Municipales en

general en los casos que no constituyan la retribución de un servicio efectivamente prestado, o en aquellos supuestos en los que excedan el costo que derive de su prestación.”

Y, por ley 11.123, dicho Pacto fue expresamente ratificado por Santa Fe en fecha 30.12.93.

Sin otro particular y, esperando que lo expuesto haya satisfecho la expectativa y la inquietud al respecto de lo solicitado, aprovecho la oportunidad para saludarlo con la más alta estima y consideración estando a disposición para cualquier aclaración o profundización.

Gabriela Inés Tozzini
Presidente del Instituto de Derecho Tributario y Aduanero