

TRIBUTACIÓN AMBIENTAL Y ENERGÍAS RENOVABLES EN LA PROVINCIA DE NEUQUÉN

VALERIA BIZARRO¹

Resumen: En el presente capítulo abordamos la formulación normativa de la política energética en la Provincia de Neuquén en materia de energías renovables y no renovables. Ello a los fines de determinar, en primer lugar, si se emplean medidas tributarias como instrumentos para incentivar y/o desincentivar la generación y uso de energía renovable, y, en segundo lugar, si existe una coordinación, coherencia e integración al interior de la política energética entre el orden nacional y provincial. Con relación a lo primero, podemos afirmar que se emplean una serie de beneficios fiscales ambientales con miras a promover la generación de energía con fuentes renovables. Aunque también coexisten beneficios fiscales tendientes a promover la exploración y explotación de hidrocarburos convencionales y no convencionales. Esta situación plasma diversas fallas en la coordinación, coherencia e integración al interior de la política energética en la Provincia y dificulta la transición y diversificación de la matriz energética nacional y provincial.

Abstract: *In this chapter, we are going to study the energy policy of Neuquén Province about renewable and non-renewable energy. In order to establish, first, if tax measures are used as mechanisms to incentivize or discourage renewable energy generation. Secondly, if energy policy is coordinated, concerted and congruent at national and local level. Related*

¹ Abogada, por la Universidad Nacional de Córdoba (UNC). Diplomada en Tributos ambientales, Responsabilidad Social y Desarrollo Sostenible (IEPFA). Doctoranda en Administración y Políticas Públicas (IIFAP -UNC). Becaria doctoral del Consejo Nacional de Investigaciones Científicas y Técnicas de Argentina (CONICET). Adscripta docente en las cátedras de Derecho Tributario y de Derecho Público Provincial y Municipal (UNC). Integrante del proyecto de investigación “La Tributación ambiental como mecanismo jurídico para promover la generación y el uso de las energías renovables en el ámbito nacional y provincial” (2018-2019), aprobado por la Secretaría de Ciencia y Tecnología (SeCyT) de la UNC. Correos electrónicos: valeriabizarro1@gmail.com y valeriabizarro@conicet.gov.ar.

to the first point, we could confirm that several environmental tax benefits are used in order to incentivize renewable energy generation in Neuquén. However, others non-environmental tax benefits coexist with those, and they are used to promote conventional and non-conventional hydrocarbons exploration and exploitation. This situation reveals the existence of coordination and integration failures inside Neuquén energy policy which obstruct and retard an energy transition and the diversification of the electricity matrix in Argentina.

1. Introducción

No podemos dudar que la energía ha constituido a lo largo del devenir de la humanidad, y constituye en la actualidad, la principal fuente y motor de desarrollo de las sociedades. La utilización de diversas fuentes de energía ha permitido al ser humano a lo largo del tiempo satisfacer un sinfín de necesidades de alimentación, movilidad, transporte, vestimenta, recreación, salud, etcétera. Sin embargo, la explotación y uso de los recursos energéticos para la generación de diversas fuentes de energía conlleva asociadas dos problemáticas principales, la disponibilidad de los recursos energéticos y el impacto nocivo que su explotación y uso trae aparejado al medio ambiente.

Frente al problema de la disponibilidad de los recursos se desprenden tres aspectos. En primer lugar, la escasez de los recursos energéticos que se ve reflejada en el agotamiento de los combustibles fósiles (carbón, petróleo y gas). Directamente vinculado a ello, se encuentra el modelo de desarrollo predominante, basado en el crecimiento económico y en la industrialización, bajo la lógica del progreso o paradigma occidental de la modernidad, que se sustenta en mayor medida sobre el consumo de petróleo, gas natural y carbón. Tal es así, que los combustibles de origen fósil representan un sesenta y tres por ciento (63%) de la matriz energética eléctrica global². El agotamiento de tales recursos limitados, si no son reemplazados por otras fuentes de energía alternativas o renovables, puede implicar el fin del mo-

² Ministerio de Hacienda de la República Argentina, Secretaría de Gobierno de Energía. (2018). En Energía, Energía Nuclear. Recuperado de: <https://www.argentina.gob.ar/energia/energia-electrica/energia-nuclear/que-es-la-energia-nuclear>.

delo de civilización tal y como lo conocemos, dando lugar a conflictos a nivel mundial y geopolítico por el control de tales recursos³.

En segundo lugar, el incremento de la demanda energética mundial, que según estadísticas de la Agencia Internacional de Energía (AIE), se espera aumente en un 70 por ciento de aquí al año 2035, época en la que China, India y medio oriente en particular representarán cerca del 60 por ciento de este incremento, y el 90 por ciento del incremento de la demanda mundial de energía procederá de países ajenos a la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE)⁴.

En definitiva, ello implica que al nivel de consumo energético actual sostenido por los países que ostentan un mayor “desarrollo” y “crecimiento económico”, se adicionarán aquellos con economías en vías de crecimiento.

En tercer lugar, y relacionado al problema de la disponibilidad, encontramos la desigual distribución y acceso a los recursos energéticos (renovables y no renovables) capaces de generar considerables cantidades de energía que posibiliten hacer frente a la demanda energética. Bien es sabido que, en líneas generales, salvo meras excepciones, la energía se extrae, transforma y transporta de manera centralizada por algunas empresas y capitales nacionales y transnacionales, y también su consumo se concentra en unos pocos, principalmente en los países del norte global y geopolítico⁵.

Respecto al impacto nocivo de la explotación, generación y uso de energía en el medio ambiente, es indudable la vinculación directa del sector energético con la problemática global del cambio climático. El sector energético es considerado uno de los principales responsables de las emisiones de gases de efecto invernadero (GEI). En este sentido, las emisiones que genera la prestación de servicios energéticos han contribuido considerablemente al aumento histórico de las concentraciones de esos gases en la atmósfera, a tal punto que diversos estudios coinciden en afirmar que el consumo de combustibles fósiles representa la mayor parte de las emisiones mundiales de GEI de origen antropogénico⁶.

³ Garrido, A., *La energía como elemento esencial del Desarrollo: consecuencias de un modelo energético insostenible*, 2009, 1-61.

⁴ Morales Lamberti, A., “Controversias ambientales sobre la explotación de reservorios no convencionales: Entre escenarios de políticas jurídicas de promoción y de restricción”, *Cuaderno de Derecho Ambiental: Energía y Ambiente* N° 8 (Instituto de Derecho Ambiental, Academia Nacional del Derecho y Cs. Sociales de Córdoba), 2016, pp. 111-162.

⁵ Garrido, *op. cit.*, p. 6.

⁶ Grupo Intergubernamental de Expertos sobre el Cambio Climático [IPCC], *Informe especial sobre fuentes de energías renovables y mitigación del cambio climático*,

Estas tendencias dadas a nivel global se reproducen también en el ámbito nacional. En nuestro país, según el último informe del Inventario Nacional de Gases de Efecto Invernadero⁷, el 53% de las emisiones provienen del sector energía, seguidas, por las emisiones del sector agrícola-ganadero que representan un 39%⁸.

En cuanto a la composición de nuestra matriz energética⁹, también se replica a nivel nacional, lo que sucede a nivel global. Esto es, una fuerte dependencia a los combustibles fósiles para la generación de energía y una escasa diversificación y contribución de otras fuentes alternativas, llegando aquellos a representar un sesenta y uno por ciento (61%) de la matriz energética eléctrica nacional¹⁰.

Frente a este panorama la generación y uso de energía por medio de fuentes renovables ofrece grandes potenciales para la contribución a un desarrollo sostenible, en particular en cuanto a los efectos sociales, medioambientales y económicos, incluidas las posibilidades de propiciar un mayor acceso a la energía y un suministro seguro, sin perder de vista su

2011, p.7. Recuperado de: https://www.ipcc.ch/site/assets/uploads/2018/03/srren_report_es-1.pdf

⁷ La Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático, aprobada por nuestro país según la ley 24.295, dispone en el artículo cuarto el compromiso de los estados-parte de elaborar, actualizar periódicamente, publicar y facilitar a la Conferencia de las Partes (COP) Inventarios nacionales de las emisiones antropógenas por las fuentes y de la absorción por los sumideros de todos los gases de efecto invernadero. El Inventario Nacional de Gases de Efecto Invernadero contabiliza los gases emitidos y absorbidos de la atmósfera durante un período de tiempo determinado para un territorio. El informe en cuestión fue publicado en el año 2017 y refleja las mediciones correspondientes al año 2014.

⁸ Secretaría de Gobierno de Ambiente y Desarrollo Sustentable, Secretaría de Cambio Climático y Desarrollo Sustentable. Inventario Nacional de Gases de Efecto Invernadero (2017). Recuperado de: <https://inventariogei.ambiente.gob.ar/files/inventario-nacional-gei-argentina.pdf>

⁹ La matriz energética describe la contribución relativa de diferentes fuentes al total de la energía primaria utilizada en un país. Se denomina fuentes de energía primaria a las que se obtienen de manera directa de la naturaleza, luego de un proceso de extracción o mediante la fotosíntesis. Por lo tanto, el estudio de la dinámica temporal de la matriz energética permite responder cómo se compone y cómo fue su cambio en las últimas décadas, y en qué se asemeja o se diferencia de las matrices energéticas de otros países (Morales Lamberti, *op. cit.*, 2016, p. 117).

¹⁰ Ministerio de Hacienda de la República Argentina, Secretaría de Gobierno de Energía. (2018). En Energía, Energía Nuclear. Recuperado de: <https://www.argentina.gob.ar/energia/energia-electrica/energia-nuclear/que-es-la-energia-nuclear>.

gran potencial para mitigar el cambio climático, contribuyendo a distintos escenarios de reducción de las emisiones GEI¹¹.

En este contexto, las políticas gubernamentales desempeñan un papel crucial para acelerar la implementación de las energías renovables. Entre el abanico de medidas y políticas que los diferentes niveles de gobierno pueden adoptar para generar un marco propicio para el desarrollo de las energías renovables en nuestro país, nos centraremos en las medidas tributarias ambientales como instrumentos susceptibles de promover la generación y uso de energía con fuentes renovables.

En el presente capítulo analizaremos la formulación normativa de la política energética adoptada por la Provincia de Neuquén, en materia de energías renovables y no renovables. A los fines de determinar, en primer lugar, si se emplean medidas tributarias como instrumentos para incentivar y/o desincentivar la generación y uso de ambos tipos de energías, en segundo lugar, si existe una coordinación y coherencia en el diseño y objetivos de la misma en el orden nacional y provincial. Para ello, analizaremos el marco normativo provincial vigente en materia de energía -renovable y no renovable-, haciendo foco principalmente en la dimensión fiscal.

Para alcanzar los objetivos propuestos, el capítulo se dividirá en dos grandes secciones. Por un lado, abordaremos la política energética en materia de energías renovables, haciendo foco en la dimensión fiscal de las diferentes leyes y decretos provinciales. Por otro lado, abordaremos la formulación normativa de la política hidrocarburífera en las diferentes leyes y decretos provinciales, también centrándonos en la dimensión fiscal.

2. Marco jurídico provincial en materia de energías renovables

2.1. Constitución Provincial

Previo a analizar el marco jurídico provincial, es preciso definir que entendemos por política pública al conjunto de actividades de las instituciones de gobierno, actuando directamente o a través de agentes, que van dirigidas a tener una influencia determinada sobre la vida de los ciudadanos¹². Entre el conjunto de instrumentos con que cuenta el Estado para

¹¹ IPCC, *Informe especial sobre fuentes de energías renovables*, 11.

¹² Guy Peters, B., “Modelos alternativos del proceso de la política pública: de abajo hacia arriba o de arriba hacia abajo”, *Gestión y Política Pública* Vo. IV, N° 2, 1995, pp. 257-276.

diseñar una política y definir su decisión de actuar frente a un problema público, se encuentra la formulación normativa de la política pública¹³. En este sentido podemos afirmar que la política energética constituye una política pública más, y, como tal, se manifiesta a través de decisiones gubernamentales que deben estar direccionadas a unos determinados objetivos, por ejemplo: eficiencia energética, autoabastecimiento energético, soberanía energética, protección ambiental, desarrollo sustentable, etcétera. Una política energética comprende entonces: “un conjunto de disposiciones y lineamientos estratégicos *consensuados* y asumidos por una autoridad gubernamental competente dirigidos a enfrentar situaciones públicas y a satisfacer requerimientos relacionados con el sector de la energía”¹⁴.

Como punto de partida, y con objeto de analizar y describir la política energética en materia de energías renovables en la Provincia de Neuquén, indagamos en el texto constitucional, dada la supremacía del mismo por sobre las restantes leyes provinciales. En lo que respecta a la formulación de la política energética la Constitución Provincial (CP) opera brindando lineamientos y pautas concretas en la materia aplicables en toda la jurisdicción provincial.

En la cláusula federal, que estipula que la provincia conserva y ejerce todo el poder no delegado en la Constitución Nacional al Estado Federal, se especifica que, entre otras acciones, el estado provincial “promueve el aprovechamiento integral de sus fuentes de energías”¹⁵, sin hacer distinción alguna según el tipo de fuente.

En cuanto a la promoción, en la sección correspondiente al régimen tributario se estipula que la legislatura “dictará políticas de incentivos fiscales destinadas al desarrollo de las fuentes de energía renovable” y específicamente en el artículo 189 relativo a las atribuciones de la cámara de diputados, establece que “le corresponde dictar leyes de fomento económico, energía, protección del ambiente y gestión sustentable de los recursos naturales”.

¹³ Juliá, M.; Del Campo, C. y Foa Torres, J., *Formulación de políticas públicas ambientales: Los casos de “Agua”, “Bosque Nativo” y “Residuos Peligrosos”*, Lerner, Córdoba, 2013, p. 36.

¹⁴ Oxilia, V. y Blanco, G., “Política Energética. Guía Práctica”, *Documento preparado para OLADE, Quito* [en línea], 2016), p. 17. Recuperado de <http://biblioteca.olade.org/opac-tmpl/Documentos/old0358.pdf>

¹⁵ Artículo 8 de la CP.

Asimismo, en el artículo 90 determina que le corresponde al Estado provincial la protección medioambiental como así también el uso y administración racional de los recursos naturales, planificando el aprovechamiento racional de los mismos.

De acuerdo con los artículos mencionados podemos afirmar que se encuentra esbozada constitucionalmente una política tendiente a promover la utilización racional de los recursos naturales, y la producción y aprovechamiento integral de energía con fuentes renovables.

2.2. Leyes provinciales de adhesión a regímenes nacionales

Con el objetivo de, en primer lugar, establecer si se emplean medidas tributarias ambientales tendientes a promover la generación y uso de energía con fuentes renovables y, en segundo lugar, examinar la coherencia entre el marco jurídico provincial y nacional en materia de energías renovables, estudiaremos la adhesión de la Provincia de Neuquén a diferentes regímenes nacionales que promueven la generación y uso de energía con fuentes renovables

2.2.1. Ley 2596 de 2008 (adhesión a la Ley 26190 de energías renovables)

Por medio de la Ley 2596, la Legislatura Provincial de Neuquén adhirió “en todos sus términos” a la Ley 26190 de Fomento Nacional para la producción de energía eléctrica por medio de fuentes renovables. Es importante destacar que el régimen nacional, sancionado y promulgado en diciembre de 2006, establecía como objetivo lograr, en un plazo de diez años desde la entrada en vigor del régimen, una contribución a la matriz energética eléctrica nacional del ocho por ciento (8%) de fuentes renovables. La Ley declara de interés nacional la producción de energía eléctrica a partir del uso de fuentes de energía renovables con destino a la prestación de servicio público como así también la investigación para el desarrollo tecnológico y fabricación de equipos con esa finalidad¹⁶. También prevé un régimen de inversiones para la construcción de obras nuevas destinadas a la

¹⁶ Artículo 1 de la ley 26190.

producción de energía eléctrica y una serie de beneficios fiscales¹⁷ para las personas físicas y/o jurídicas que sean titulares de inversiones y concesionarios de obras nuevas de producción de energía eléctrica generada a partir de fuentes de energía renovables, aprobados por la autoridad de aplicación.

La ley provincial, de manera análoga, declara de interés provincial la generación de energía eléctrica a partir del uso de fuentes renovables¹⁸. Modifica el artículo 2 de la ley 378 de Promoción industrial, incorporando al régimen de promoción industrial las actividades destinadas a producir energía eléctrica e hidroeléctrica a partir de fuentes renovables.

Tras la modificación del artículo, se establece en el segundo párrafo que “quedan incluidos en los beneficios de la presente ley (de Promoción industrial) los emprendimientos hidroeléctricos y todos aquellos destinados a la producción de energía eléctrica a partir del uso de fuentes de energía renovables, con destino a mercados mayoristas o servicios públicos, a instalarse íntegramente en territorio provincial, con prioridad aquellos concebidos con propósitos múltiples (...) La Provincia garantiza que se mantendrán los gravámenes provinciales que alcanzan a la actividad hidroeléctrica en los niveles vigentes al momento de otorgarse los beneficios previstos por la presente ley, y por el tiempo por el que los mismos sean acordados en cada caso. Igualmente se compromete a no crear nuevos gravámenes en la materia por igual período”¹⁹.

Es decir que a partir de la reforma introducida por la Ley 2596, el Régimen de Promoción industrial establece un beneficio de estabilidad fiscal respecto de los tributos provinciales que alcanzan la producción de energía eléctrica con fuentes renovables. Según el artículo, la estabilidad no sólo implica el mantenimiento de los gravámenes sino también el compromiso de no crear nuevos.

Al incorporar la actividad de producción de energía eléctrica con fuentes renovables al Régimen de Promoción industrial se abre la posibilidad de hacerle extensivos una serie de beneficios y tratamientos dife-

¹⁷ Los beneficios previstos en el artículo noveno de la ley son: por un lado, devolución anticipada del Impuesto al Valor Agregado y amortización acelerada de bienes en el Impuesto a las Ganancias, de acuerdo con el tratamiento establecido en la Ley 25924 de Promoción de Inversiones en Bienes de Capital y Obras de Infraestructura, y por el otro, la no sujeción a la base imponible del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta de los bienes afectados por las actividades promovidas por la Ley 25063.

¹⁸ Artículo 2 de la Ley 2596.

¹⁹ Artículo 2 de la Ley 378.

renciales. Para ello, el régimen exige la celebración de un convenio entre el proponente o titular de la actividad o industria comprendida, y el Poder Ejecutivo Provincial (PEP), a los fines de fijarse una serie de obligaciones y responsabilidades para los firmantes. Entre el gran abanico de posibles beneficios, que se aplicarán en el modo y formas precisadas en cada convenio en particular, los específicamente fiscales son: a) Exención de impuestos provinciales, ordinarios, de emergencia o especiales y cualquier otro gravamen creado o a crearse, por los plazos, porcentajes y/o montos que se especifiquen en el convenio; b) Exención de gravámenes sobre los actos jurídicos relativos a la constitución y/o inscripción de las sociedades, asociaciones y/o entidades que realicen la propuesta; c) Exención de gravámenes fiscales de sellado y/o tasas provinciales, patentes y contribuciones en el territorio de la Provincia, siempre por los plazos, montos y/o porcentajes que se expresen en el convenio²⁰.

En resumen, el PEP a los fines de promover en el territorio la producción de energía eléctrica a partir del uso de fuentes de energía renovables cuenta con un abanico de posibilidades que van desde la utilización de beneficios fiscales aplicables a determinados tributos provinciales, hasta la asunción de compromisos para la construcción de obras, caminos, asesoramiento técnico, etcétera.

Si bien excede el objeto de análisis del presente capítulo, no dejamos de cuestionarnos la dudosa constitucionalidad de aquella disposición que posibilita que un convenio celebrado entre un particular (sea este una persona física o jurídica) y el Poder Ejecutivo, establezca exenciones a gravámenes provinciales, vulnerando el principio de legalidad tributaria. Tal principio es receptado explícitamente en la *Carta Magna* provincial en los artículos 143 y 144 (relativos al régimen tributario), en el inciso séptimo del artículo 189 en lo referente a las atribuciones de la Legislatura para el dictado de la legislación impositiva, como así también lo dispuesto en el artículo 215 que dispone la prohibición para el Ejecutivo provincial -bajo pena de nulidad absoluta e insanable-, de emitir disposiciones de carácter legislativo. Todo ello, sin perjuicio de que el PEP pueda comprometerse a gestionar una iniciativa ante la Legislatura provincial para el dictado de una ley que así lo disponga, sin vulnerar los principios de legalidad e igualdad tributarios.

Continuando con el análisis de la Ley provincial 2596, resta mencionar que el artículo cuarto autoriza al PEP a establecer una remuneración

²⁰ Artículo 13 de la Ley 378.

móvil adicional a la que preveía el Régimen de Fomento Nacional en el artículo 14 para el caso de generadores de energía eléctrica con fuentes renovables²¹, que podrá ser de hasta \$0,003 kWh (kilovatio-hora).

En el último artículo se invita a los municipios de toda la Provincia a adherir a la ley y a dictar en sus jurisdicciones su propia legislación destinada a promover la producción de energía eléctrica a partir de fuentes de energía renovables. Por último, resta mencionar que la ley provincial carece de reglamentación.

2.2.2. Ley provincial 3108 de 2018 (adhesión a Ley nacional 27191)

Por medio de la ley 3108 -sancionada y promulgada en abril de 2018 la Legislatura provincial adhiere, con reservas, a la Ley 27191 modificatoria del Régimen Nacional de Fomento para el uso de fuentes renovables de energía destinada a la producción de energía eléctrica²².

²¹ “La Secretaría de Energía de la Nación en virtud de lo dispuesto en el artículo 70 de la Ley 24.065 incrementará el gravamen dentro de los márgenes fijados por el mismo hasta 0,3 \$/MWh, destinado a conformar el Fondo Fiduciario de Energías Renovables, que será administrado y asignado por el Consejo Federal de la Energía Eléctrica y se destinará a: I. Remunerar en hasta 0,015 \$/kWh efectivamente generados por sistemas eólicos instalados y a instalarse, que vuelquen su energía en los mercados mayoristas o estén destinados a la prestación de servicios públicos. II. Remunerar en hasta 0,9 \$/kWh puesto a disposición del usuario con generadores fotovoltaicos solares instalados y a instalarse, que estén destinados a la prestación de servicios públicos. III. Remunerar en hasta 0,015 \$/kWh efectivamente generados por sistemas de energía geotérmica, mareomotriz, biomasa, gases de vertedero, gases de plantas de depuración y biogás, a instalarse que vuelquen su energía en los mercados mayoristas o estén destinados a la prestación de servicios públicos. Están exceptuadas de la presente remuneración, las consideradas en la Ley 26093. IV. Remunerar en hasta 0,015 \$/kWh efectivamente generados, por sistemas hidroeléctricos a instalarse de hasta 30 MW de potencia, que vuelquen su energía en los mercados mayoristas o estén destinados a la prestación de servicios públicos. El valor del Fondo como la remuneración establecida se adecuarán por el Coeficiente de Adecuación Trimestral (CAT) referido a los períodos estacionales y contenido en la Ley 25.957. Los equipos a instalarse gozarán de esta remuneración por un período de 15 años, a contarse a partir de la solicitud de inicio del período de beneficio. Los equipos instalados correspondientes a generadores eólicos y generadores fotovoltaicos solares, gozarán de esta remuneración por un período de 15 años a partir de la efectiva fecha de instalación” (art. 4, Ley 2496).

²² Régimen de Fomento Nacional para el uso de Fuentes Renovables de Energía destinada a la Producción de Energía Eléctrica (de 15/10/15) que modifica y complementa la Ley 26190 de fomento nacional para el uso de fuentes renovables.

La ley nacional, modificatoria de la Ley 26190, en primer lugar, reformula el plazo previsto en el Régimen de Fomento para lograr la diversificación de la matriz energética eléctrica nacional y fija dos etapas o períodos para el cumplimiento de tal objetivo. La primera etapa comprende el período desde la sanción de la ley hasta el 31 de diciembre de 2017 para lograr un ocho por ciento (8%) de contribución de las energías renovables a la producción y consumo de energía eléctrica nacional²³. En la segunda etapa, que comprende el período 2018-2025, se fija como objetivo lograr una contribución de las fuentes renovables de energía hasta alcanzar el veinte por ciento (20%) del consumo de energía eléctrica nacional, al 31 de diciembre de 2025²⁴.

La Ley provincial 3108 establece su propio régimen de beneficios fiscales con la finalidad de promover la generación y uso de energías renovables. Podrán ser beneficiarios las personas físicas o jurídicas que sean titulares de las inversiones o concesionarios de proyectos de instalación de centrales de generación de energía eléctrica radicadas en la Provincia.

Los beneficios consisten en la exención en el pago de los siguientes tributos provinciales: a) impuesto inmobiliario, por el plazo de veinte años, respecto de los inmuebles o parte de ellos afectados a la instalación de centrales de generación de energía eléctrica a partir del aprovechamiento de fuentes renovables; b) impuesto de sellos, respecto de los actos, contratos u operaciones vinculados con el desarrollo de la actividad de generación de energía eléctrica, considerándose dicha exención de naturaleza objetiva (involucrando al total del impuesto de sellos devengado en cada uno de los actos, contratos y operaciones, sin aplicación de la divisibilidad del impuesto); c) impuesto sobre los ingresos brutos, se instituye una alícuota del cero por ciento (0%) durante los primeros cinco años, para la actividad de generación de energía eléctrica a partir del aprovechamiento de fuentes renovables. Las exenciones comienzan a regir a partir de la aprobación del proyecto por parte de la autoridad de aplicación.

Otro aspecto por destacar de la ley provincial es que explícitamente indica que se adhiere al régimen nacional con excepción de lo estipulado en el artículo 17, el cual dispone que el acceso y la utilización de las fuentes renovables de energía incluidas en la ley, no estarán gravados o alcanzados por ningún tipo de tributo específico, canon o regalías, sean nacionales,

²³ Artículo 1 de la Ley 27191.

²⁴ Artículo 5 de la Ley 27191.

provinciales, municipales o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, hasta el 31 de diciembre de 2025. En este sentido, Neuquén explícitamente se aparta de la ley nacional y afirma el reconocimiento y reserva de su potestad tributaria y facultad de imposición respecto de aquellas actividades comprendidas en el régimen nacional que se encuentren radicadas bajo su jurisdicción.

Por último, se invita a los municipios a adherir a la ley y a brindar los beneficios tributarios necesarios para promover la producción de energía eléctrica a partir de fuentes renovables.

2.2.3. Decreto 355 de 2019 (reglamenta la Ley 3108)

El Decreto 355/19 establece la reglamentación de la Ley 3108 de adhesión a la ley nacional modificatoria del Régimen de Fomento Nacional para el uso de energías renovables. Según el decreto, podrán ser beneficiarios del régimen impositivo previsto en la Ley 3108 las personas humanas y/o jurídicas que sean titulares de un proyecto de inversión de obras nuevas de producción de energía eléctrica renovable, aprobado por la Secretaría de Gobierno de Energía de la Nación, toda vez que tales proyectos se encuentren radicados en el territorio neuquino, y cuya producción esté destinada al Mercado Eléctrico Mayorista (MEM).

El titular del proyecto deberá además ser titular de una concesión y/o autorización para generar energía eléctrica en los términos de la Ley 24065 y sus modificatorias, o en los casos en que correspondiere, según lo establecido por la Ley provincial 2075 (Régimen provincial de energía eléctrica) y normativa provincial y/o municipal concordante. Expresamente excluye del régimen a los declarados en estado de quiebra; los condenados penalmente por delitos impositivos o por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de sus obligaciones tributarias o la de terceros; y las personas jurídicas en las que sus socios, administradores, directores o síndicos hayan sido condenados penalmente por los delitos antes mencionados.

Los interesados en obtener los beneficios fiscales deberán presentar ante la Autoridad de Aplicación una solicitud formal invocando el carácter de beneficiario y peticionando expresamente el/los beneficio/s fiscal/es regulados en los incisos a, b y c del artículo tercero de la Ley 3108. La nota deberá contener los datos de identificación de los solicitantes; una descripción precisa de la memoria técnica del proyecto, etc., y deberá estar acom-

pañada de una serie de constancias documentales, debidamente certificadas y legalizadas por autoridad competente o escribano público²⁵.

2.3. Leyes provinciales que promueven la generación de energía a partir de fuentes renovables

Además de las leyes provinciales de adhesión mencionadas anteriormente, la Provincia de Neuquén cuenta con legislación propia en la materia a los fines de promover la generación de energía por fuentes renovables.

Nos referimos principalmente a la Ley de generación de energía eléctrica distribuida 3006 sancionada en el año 2016. Dicha ley, que es anterior a la 27424²⁶ sancionada a nivel nacional, tiene por objeto fomentar el autoconsumo de energía eléctrica de origen renovable generada por los usuarios, otorgando la posibilidad de inyectar los excedentes. Fija las políticas y establece una serie de condiciones administrativas, contractuales, técnicas y económicas para la conexión a las redes de distribución de energía eléctrica, en media y baja tensión, de las instalaciones de producción de energía eléctrica de origen renovable. Asimismo, busca promocionar las inversiones en investigación y desarrollo, fabricación de equipos y generación de energía eléctrica, a partir del uso de fuentes renovables.

En su artículo tercero define la energía eléctrica de origen renovable como aquella “generada, a partir de fuentes de energía renovable como la solar, eólica, geotérmica, biomasa e hidráulica y toda aquella que, en el futuro, sea incorporada por la autoridad de aplicación a las previsiones de la ley”.

En el capítulo VI contiene una serie de lineamientos atinentes a la promoción y fomento de la producción de energía eléctrica de origen renovable por parte los usuarios. Así, establece que la autoridad de aplicación, es decir el Ministerio de Energía y Recursos Naturales, o la autoridad que en el futuro lo reemplace, deberá propiciar la creación de líneas de crédito especiales y de largo plazo, a través del Estado provincial o de convenios con bancos públicos y privados, que faciliten la adquisición de equipos de generación de energía renovable. También podrá establecer precios diferenciales a favor de los usuarios según diferentes niveles de generación; y

²⁵ Conforme lo dispuesto en el artículo 3 del decreto reglamentario n° 0355/19.

²⁶ Régimen de Fomento a la generación distribuida de energía renovable integrada a la red eléctrica pública.

podrá crear fondos específicos para investigación y desarrollo, financiación y garantías para la financiación de generación distribuida. Más allá de los lineamientos planteados en términos de potestades de la Autoridad de Aplicación, no se receptan medidas tributarias específicas.

Por último, la Ley invita a los municipios neuquinos a adherir a la misma. Resta mencionar que, a la fecha²⁷, e incluso luego de pedidos de informes al PEP²⁸, la Ley carece de reglamentación, lo que implica un verdadero obstáculo a la generación distribuida en Neuquén, ya que muchos aspectos administrativos y técnicos quedan sujetos a una posterior reglamentación.

Otra norma que consideramos oportuno destacar bajo esta sección, es el Decreto 1837 del año 2009 que dispone la reserva, de manera permanente y con fines de utilidad pública, de predios del Estado provincial para el desarrollo de proyectos de generación, transporte y distribución de energía eléctrica de fuente eólica. Así mismo, autoriza a constituir en esas áreas servidumbres de paso para ubicar los aerogeneradores e instalaciones auxiliares necesarias, por lo que no existe posibilidad de enajenación de dichas tierras, que seguirán perteneciendo al patrimonio provincial y sólo serán concesionadas para el desarrollo de dichos emprendimientos.

Finalmente, mencionamos que las leyes que regulan el sector eléctrico y el Mercado Eléctrico provinciales, Ley 1303, sancionada y promulgada en el año 1981, y que ha sufrido numerosas modificaciones introducidas por las leyes 1745 y 2386, y Ley 2075 del año 1994, no receptan en su articulado ninguna mención o referencia a la producción o generación de energía con fuentes renovables. Sin embargo, consideramos que el marco regulatorio de la energía eléctrica para la Provincia de Neuquén debe ser complementado con las disposiciones antes mencionadas en materia de energías renovables.

3. Marco jurídico provincial en materia de hidrocarburos

Como se dijo anteriormente, la política energética comprende: “un conjunto de disposiciones y lineamientos estratégicos consensuados y asumidos por una autoridad gubernamental competente dirigidos a enfren-

²⁷ Última fecha de consulta: 02/09/2019.

²⁸ Legislatura de la Provincia del Neuquén, “Consultan por reglamentación de ley de generación distribuida en base a energías renovables”, <https://www.legislaturaneuquen.gob.ar/VerNoticiaNueva.aspx?notiID=9667> (Consultada el 25/09/2019).

tar situaciones públicas y a satisfacer requerimientos relacionados con el sector de la energía”²⁹.

Es decir que toda política energética constituye una pauta o mandato que expresa prioridades o líneas de acción en las cuales se refleja la voluntad política para accionar - o no- sobre situaciones determinadas, generando ciertos resultados. Asimismo, no puede perderse de vista que “la implementación de medidas y acciones exige una gestión importante de actores y grupos sociales que se encuentran en diferentes niveles de interdependencia (...) no se puede omitir la constatación de que el contexto en que se ejecutan políticas públicas no está aislado ni es independiente”³⁰.

Así, como afirma Ceppi³¹ la política energética tendrá rasgos específicos de acuerdo con los rasgos socioeconómicos y políticos del país que se trate; la dotación de recursos energéticos disponibles; los condicionantes domésticos y exógenos, y la visión de cada gobierno para gestionar el rubro, teniendo en cuenta la vinculación público-privada, etcétera.

Es por ello que, en el caso de la Provincia de Neuquén, no puede obviarse su “ADN” fuertemente petrolero, sobre todo si se tiene en cuenta que sobre su territorio se despliega la llamada Cuenca Neuquina³² una de las más importantes del país desde el punto de vista de su actividad hidrocarburífera. De allí que la explotación de hidrocarburos (gas natural y petróleo) bajo la modalidad convencional y no convencional -mediante la técnica del *fracking* o fractura hidráulica- constituye un eje central en la política energética provincial.

Las disputas, tensiones y confrontaciones entre los diferentes sectores económicos nacionales e internacionales, gubernamentales y sociales en torno al avance de la frontera hidrocarburífera de la mano de la explotación de hidrocarburos bajo la modalidad no convencional es decir, por medio de la técnica del *fracking* o fractura hidráulica, y sus impactos medioambientales, aunque atraviesan no sólo la construcción de la política energética en si misma sino también la construcción de un modelo de desarrollo, exceden ampliamente el objeto de este trabajo.

²⁹ Oxilia y Blanco, *op. cit.*, p. 17.

³⁰ Ceppi, N., “Política energética argentina: un balance del período 2003-2015”, *Revista Problemas del Desarrollo*, Vol. 192, N° 49, 2018, p. 41.

³¹ Ceppi, *op. cit.*, pp. 41-41.

³² La integran, además, parte de las provincias de La Pampa, Río Negro y Mendoza. Es la primera en cuanto a generación de gas y segunda en cuanto al petróleo, luego de la Cuenca del Golfo de San Jorge, emplazada en Chubut y Santa Cruz.

A continuación, con el objeto de analizar la formulación normativa de la política energética haciendo foco en la dimensión fiscal, examinamos el marco jurídico aplicable a la generación de energía por medio de fuentes convencionales o no renovables y el rol de las medidas tributarias para incentivar o desincentivar tal producción.

3.1. Constitución Provincial

Tal como mencionamos anteriormente en la sección sobre formulación normativa de la política energética en materia de renovables, la CP en la cláusula federal que estipula que la Provincia conserva y ejerce todo el poder no delegado en la Constitución Nacional al Estado Federal, especifica que, entre otras acciones, el estado provincial promueve el aprovechamiento integral de sus fuentes de energías³³, sin hacer distinción alguna según el tipo de fuente, por lo que interpretamos comprende también la explotación y generación de energías de origen no renovable.

Coincidentemente con lo establecido en la Constitución Nacional (CN) sobre el dominio originario de las provincias respecto de los recursos naturales existentes en su territorio, el artículo 95 de la *Carta Magna* provincial reafirma que “las fuentes energéticas son de propiedad provincial exclusiva y no podrán ser enajenadas ni concedidas en explotación a personas, entidades o empresas que no sean organismos fiscales competentes, nacionales, provinciales, municipales y/o consorcios de tipo cooperativo regidos por el Estado”. En los artículos 96 y 97 se estipulan pautas en torno a las concesiones para la explotación, industrialización y comercialización de hidrocarburos sólidos, líquidos y gaseosos y minerales. En lo atinente a la Cámara de Diputados la Constitución dispone que le corresponde el dictado de leyes en materia de energía, protección del ambiente y gestión sustentable de los recursos naturales.

A diferencia de lo que sucede en materia de energías renovables, la CP no incluye disposiciones para la promoción ni fomento de la explotación de recursos de origen no renovables.

³³ Artículo 8 de la CP.

3.2. Ley de hidrocarburos 2453 de 2004 (Ley provincial de hidrocarburos)

La Ley provincial de hidrocarburos, sancionada y promulgada en el año 2004, contiene las disposiciones generales aplicables a las actividades de exploración, explotación, industrialización, transporte y comercialización de los hidrocarburos y derivados. Establece que corresponde al PEP fijar la política provincial sobre las actividades mencionadas. Fija las condiciones y requisitos para el otorgamiento de concesiones y permisos para desplegar las actividades de exploración, explotación, industrialización, transporte y comercialización de hidrocarburos; las categorías y áreas de los diferentes permisos y concesiones, como así también los derechos y obligaciones a cargo de los permisionarios y concesionarios y el régimen de sanciones frente a los incumplimientos.

En la sección sexta sobre “tributos y derechos” (artículos 58 a 89) regula aspectos tributarios, el canon y las regalías hidrocarburíferas. En los artículos 59 y 60 establece que el titular de un permiso de exploración y el concesionario de una explotación pagará al Estado provincial -anualmente y por adelantado-, un canon por cada kilómetro cuadrado o fracción, según la escala y categorías de áreas que fija la propia ley. En los artículos 61 a 89 se regulan las regalías hidrocarburíferas, su obligatoriedad de pago, la modalidad de cálculo y liquidación, las formas de pago, entre otras disposiciones.

Ahora bien, más allá de que pueda parecer ambiguo o confuso el tratamiento del canon y de las regalías bajo la sección de tributos y derechos, es menester aclarar cuál es la naturaleza jurídica de ambos conceptos.

Por empezar, ninguno de los dos reviste naturaleza jurídica tributaria. En el caso del canon, podemos decir que se trata de una prestación pecuniaria, fija y periódica, establecida por ley, que recae sobre la concesión hidrocarburífera por el disfrute que el concesionario hace de ella³⁴. Sin embargo, ¿qué diferencia al canon del tributo? El canon, sostiene Catalano “constituye una *carga real* de la concesión, que sigue a esta aunque pase a poder de terceros”³⁵, el tributo (en cualquiera de sus especies: impuestos, tasas y contribuciones especiales) por el contrario, constituye una obligación o prestación pecuniaria de carácter personal definida *ex lege* y exigida coactivamente por el Estado. En palabras de Villegas [se define a la obligación

³⁴ Catalano, E., *Curso de Derecho Minero*, Zavalía, Buenos Aires, 1999, p. 217.

³⁵ Catalano, *op. cit.*, 217.

tributaria como] “el vínculo jurídico *ex lege* que se entabla entre el fisco como sujeto activo titular de una pretensión a título de tributo (acreedor) y el sujeto pasivo obligado a esa prestación pecuniaria (deudor)”³⁶.

Independientemente de los términos o denominación empleados en las leyes nacionales y provinciales sobre hidrocarburos, el canon no es ni una contribución ni un impuesto:

“Se lo considera más bien como el signo representativo de la voluntad del concesionario de mantenerse como titular de la concesión. Al abonar el canon el concesionario reconoce al Estado, como dueño originario de los recursos y ratifica su voluntad de mantenerse en el disfrute del derecho”³⁷.

En el caso de las regalías hidrocarburíferas, las mismas constituyen la detracción de un porcentaje del mineral o hidrocarburo extraído en boca de pozo, pagadero en especie o dinero³⁸. Constituyen ingresos de derecho público, pero no son tributos por tratarse de una retribución obligatoriamente establecida por el Estado -en su carácter de titular del dominio originario- que el concesionario paga a éste en compensación por el agotamiento de los yacimientos o recursos naturales no renovables. Es decir, se trata de compensaciones por los recursos naturales no renovables extraídos, con fundamento en la naturaleza y características del dominio exclusivo, inalienable e imprescriptible del Estado sobre todos los yacimientos existentes dentro de su territorio.

En otras palabras, son ingresos públicos o recursos estatales, que no tienen naturaleza tributaria, ya que no se trata de imposiciones o gravámenes del Estado, sino de compensaciones que el concesionario debe pagar por la obtención de un derecho de explotación de recursos naturales no renovables. En igual sentido se pronuncia la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) en la causa “Neuquén, Provincia del c/ Capex S.A. s/ cobro de regalías” en la cual destaca que la posibilidad que se le confiere por ley al concesionario de pagar la regalía en dinero o en especie, implica una

³⁶ Villegas, H., *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, Astrea, Buenos Aires, 2003, p. 318.

³⁷ Catalano, *op. cit.*, 217.

³⁸ Morales Lamberti, A., *Política ambiental, energética y fiscal: relaciones y conflictos de coordinación interjurisdiccional*, Lerner, Córdoba, 2005, p. 121.

alternativa ausente respecto del tratamiento general de los impuestos, lo cual impide efectuar la asimilación de la regalía con una carga impositiva.

Por carecer de naturaleza jurídica tributaria es que excluimos del análisis a las disposiciones de la Ley 2453 relativas al canon y la regalía.

En cuanto al régimen tributario la ley establece un beneficio de estabilidad fiscal para los titulares de permisos de exploración y concesiones de explotación por el plazo de vigencia de dichos permisos y concesiones. Según el artículo 58 los titulares de permisos y concesiones se encuentran obligados al pago de todos los tributos provinciales y municipales existentes a la fecha de adjudicación, sin embargo, durante la vigencia de los permisos y concesiones la Provincia no podrá gravar a sus titulares con nuevos tributos ni aumentar los existentes, salvo incremento general de impuestos provinciales, o cuya percepción tuviera a su cargo el Estado nacional, o que sustituyeran a estos últimos. Continúa el artículo estipulando que le corresponde al PEP la reglamentación del tratamiento fiscal de los cargos que puedan ser diferidos, los regímenes especiales de amortización y los métodos de distribución y cómputo de los gastos o bienes comunes cuando los permisionarios o concesionarios desarrollen contemporáneamente otras actividades, además de las comprendidas en la ley.

Con respecto a la posibilidad conferida al PEP de establecer el tratamiento fiscal de diferimiento de cargos, de regímenes especiales de amortización, consideramos que vulnera el principio constitucional de legalidad tributaria receptado explícitamente en la ley fundamental en los artículos 143, 144, 189 inciso séptimo y 215 (el cual dispone la prohibición para el Ejecutivo provincial -bajo pena de nulidad absoluta e insanable-, de emitir disposiciones de carácter legislativo). El principio de legalidad tributaria en su modalidad rígida, que configura tanto el ordenamiento jurídico nacional como el provincial en el caso de Neuquén, se caracteriza por otorgar competencia exclusiva para la regulación de lo tributario al órgano representativo de la ciudadanía. Siendo la ley el único texto normativo apto para la producción de normas tributarias que establezcan, modifiquen o eximan de tributos³⁹ consideramos que, aun cuando el artículo tercero le confiere la facultad de fijar la política energética en lo concerniente a las actividades englobadas en la Ley, el tratamiento u otorgamiento de los beneficios

³⁹ Arroyo, E., "Notas sobre el principio de legalidad y los decretos de necesidad y urgencia en el derecho tributario", *El Derecho*, Vol. 12, N° 16, 2008, pp. 1-15.

fiscales antes mencionados por vía de decreto exceden ampliamente las facultades o potestades del PEP en clara vulneración constitucional.

3.3. Decretos 3124 de 2004 y 1703 de 2010 (reglamentarios de la Ley 2453)

La Ley de hidrocarburos fue reglamentada en un primer momento por el Decreto 3124/2004. Los principales aspectos reglamentados se vinculan a la obligación de deslindar y mensurar las áreas afectadas a permisos de exploración o concesiones de explotación de hidrocarburos; las formas de cálculo y liquidación de las regalías hidrocarburíferas como así también el pago en especie; los alcances de la capacidad técnica y financiera exigida para ejercitar las tareas comprendidas en la ley; las obligaciones en materia de inversión que deben cumplirse para acceder a la calidad de titulares de permisos y concesiones, entre otras.

Sin embargo, el artículo 58 de la Ley 2453 que establecía un beneficio de estabilidad fiscal contemplado por el legislador con la clara intención de promover la actividad hidrocarburífera en la Provincia, carece de reglamentación. Aun cuando en el considerando del decreto se expresa que “(...) resulta pertinente crear sistemas de incentivos a fin de eliminar los efectos distorsivos de algunos impuestos que producen el abandono prematuro de la explotación de pozos petrolíferos de baja productividad con consecuencias en las economías regionales”.

En diciembre de 2010 Repsol-YPF hace público el descubrimiento en Neuquén de la formación geológica o yacimiento “Vaca Muerta”, el cual contenía alrededor de 4,5 millones de metros cúbicos de gas no convencional denominado así por encontrarse en reservorios con una determinada característica geológica, que impiden que sea extraído mediante técnicas tradicionales⁴⁰. En ese contexto, en diciembre de ese mismo año se dicta el decreto 1703/2010 que modifica al anterior en lo relativo a las áreas susceptibles de exploración y áreas de alto riesgo exploratorio. Precisamente con la finalidad de receptar la posibilidad de explorar y explotar tales hidrocarburos presentes en reservorios no convencionales (*Tight Gas* y *Shale Gas*) que demandan no sólo técnicas de exploración y explotación de alta complejidad sino también inversiones millonarias.

⁴⁰ Svampa, M. y Viale, E., *Maldesarrollo: La Argentina del extractivismo y el despojo*, Katz editores, Buenos Aires, 2014.

Asimismo, y a los fines de evitar la especulación, según reza el propio decreto en sus considerandos, impone un canon diferencial cinco veces superior al anterior, pagadero por el permisionario que habiendo comprobado la presencia de hidrocarburos y demostrado su imposibilidad de explotarla comercialmente, solicite el encuadramiento del lote bajo la denominación “de alto riesgo exploratorio”.

3.4. Ley 2600 de 2008 (medidas ambientales sobre la actividad hidrocarburífera)

Sancionada en el año 2008, establece una serie de medidas de resguardo y protección ambiental en el ámbito de las actividades hidrocarburíferas propiamente dichas y/o conexas. Se dispone la obligación de solicitar y obtener el Certificado de Aptitud Ambiental de la actividad hidrocarburífera por parte de todas las empresas que trabajen en la Provincia del Neuquén, radicadas o no en su territorio, desarrollando actividades de reconocimiento, exploración, perforación, explotación, almacenamiento y/o transporte de hidrocarburos líquidos o gaseosos.

Se crea el Registro de Control Ambiental de la Actividad Hidrocarburífera en el ámbito de la Subsecretaría de Medio Ambiente, en el que deberán inscribirse las empresas que desarrollen actividades de reconocimiento, exploración, perforación, explotación de hidrocarburos líquidos o gaseosos, su almacenamiento y/o transporte.

En su artículo tercero invita a los Municipios de primera categoría⁴¹ a adherir al régimen a los fines de asumir el control, supervisión e inspección de las actividades enunciadas que se desarrollen dentro de sus ejidos. En tal caso, podrán extender constancias del control ambiental efectuado que las empresas deberán presentar ante la Autoridad de Aplicación para la obtención del Certificado de Aptitud Ambiental de la actividad hidrocarburífera.

Los Municipios que adhieran, podrán percibir de las empresas tasas por las inspecciones ambientales realizadas -de acuerdo con lo dispuesto en sus respectivas ordenanzas y conforme se disponga en el convenio marco que deberán suscribir con la Provincia-, a efectos de financiar las tareas consignadas por la Ley.

⁴¹ Los Municipios de primera categoría son aquellos que poseen más de 5.000 habitantes (Artículo 274 de la Constitución Provincial).

Por último, se establece una tasa anual ambiental que según el artículo 13 “será fijada en la reglamentación por el Poder Ejecutivo provincial teniendo en cuenta las instalaciones, tanques de almacenaje, oleoductos y/o gasoductos ubicados en la locación petrolera y/o gasífera y en función de los requerimientos que demande la realización del monitoreo anual de instalaciones, obras y tareas”. Sobre la tasa anual ambiental hay que manifestar que, en virtud del principio de legalidad tributaria, debería ser fijada por medio de una ley de la Legislatura provincial, y no por medio de reglamentación del PEP.

3.5. Decreto 1905 de 2009 (reglamentario de la Ley 2600)

La Ley 2600 que establece medidas de resguardo y protección ambiental para la actividad hidrocarburífera es reglamentada por el Decreto 1905/2009. Este decreto define qué se entiende por actividades hidrocarburíferas y conexas; establece cuáles serán las tareas que serán fiscalizadas por la autoridad de aplicación y las condiciones y requerimientos para obtener el certificado anual de aptitud ambiental de la actividad hidrocarburífera. Se dispone la creación del Registro de Control Ambiental de la Actividad Hidrocarburífera. Por último, fija la tasa anual ambiental receptada en el artículo 13 de la ley. La tasa anual comprende:

- a. La inspección y fiscalización de actividades dependientes de exploración y explotación;
- b. La inspección y fiscalización de trabajos de remediación de suelos;
- c. Los servicios de inspección de operación de equipos de perforación y servicios de locación seca.

Para las actividades comprendidas en a), según se trate de petróleo o de gas, el valor de la tasa resulta de multiplicar el valor del volumen total anual de metros cúbicos de petróleo en condición comercial entregado para la venta o transferencia, por 0,3 (pesos/m³), o bien, el volumen total anual de metros cúbicos de gas natural en condición comercial entregado para la venta por 0.00005 (pesos/m³).

Para las actividades comprendidas en b), el valor de la tasa resulta de aplicar un peso (\$ 1,00) por metro cúbico de material tratado. Para las actividades comprendidas en c), el decreto dispone que la Autoridad de Aplicación afectará parte de los recursos económicos provenientes de la aplicación de la tasa ambiental para el cumplimiento de los objetivos y actividades de tal inciso.

Inspección y fiscalización de actividades dependientes de exploración y explotación	Petróleo \$ = Volumen total anual en condición comercial (m3) x 0,3
	Gas \$ = Volumen total anual en condición comercial (m3) x 0,00005
Inspección y fiscalización de trabajos de remediación de suelos	\$ = Volumen de material tratado (m3) x 1

Fuente: Elaboración propia

En cuanto a la adhesión de los municipios de primera categoría al régimen, es importante destacar que el decreto establece que, para cumplir con las tareas de inspección, control y supervisión, los municipios adherentes ejecutarán sus servicios bajo la dependencia, instrucciones y supervisión de la Autoridad de Aplicación de la Ley 1875 (de preservación, conservación y defensa del medio ambiente).

Como contraprestación a las actividades de inspección y fiscalización, estipula el decreto que los municipios percibirán un monto que será equivalente a un porcentaje de la recaudación obtenida con la aplicación de la tasa ambiental. Dicha recaudación se coparticipará a cada municipio adherente de manera equitativa, en relación con las instalaciones hidrocarburíferas existentes en cada ejido colindante.

Asimismo, dispone el decreto que los municipios adherentes no podrán imponer nuevas tasas en concepto de actividades de fiscalización y control ambiental. En relación con esto último, sostenemos que dicha prohibición o limitación contenida en el decreto del PEP es inconstitucional por tres motivos.

En primer lugar, porque vulnera el principio de legalidad y de división de poderes, ya que, como se argumentó anteriormente, le corresponde a la Legislatura provincial el dictado de las normas tributarias. En segundo lugar, se limita por vía de decreto la potestad tributaria reconocida constitucionalmente a los municipios neuquinos en virtud de los artículos 271 (sobre autonomía municipal), 273 incisos b y c (que reconocen entre sus atribuciones la facultad de dictar, imponer y recaudar gravámenes: impuestos, tasas y contribuciones especiales por servicios efectivamente prestados) y 290 (sobre los recursos de los municipios) de la CP. Por último, según la CP corresponde a la Legislatura provincial, previo acuerdo entre la Provincia y sus municipios, el dictado de una ley convenio de coparticipación que

instaure un sistema de coordinación y armonización financiera y fiscal, lo que nos permite concluir que el PEP, no se encuentra facultado para dictar disposiciones de esa índole⁴².

3.6. Ley 2718 de 2010 (*Tasa de Control del Transporte*)

La Ley 2718 sancionada en agosto de 2010 crea la tasa anual de control de transporte de hidrocarburos líquidos y gaseosos, en condición comercial. A partir de la sanción de la ley, deben abonar la tasa todas las empresas operadoras que transporten hidrocarburos líquidos y gaseosos en condiciones comerciales, a través de instalaciones propias, de otras operadoras, o empresas transportistas dedicadas a tal fin, cuya fiscalización y control se encuentren bajo jurisdicción provincial.

La base imponible de la tasa se constituye a partir del monto descontado en las declaraciones juradas de regalías correspondientes al año calendario inmediato anterior por concepto de fletes desde las plantas de tratamiento hasta los puntos de transferencia a los ductos troncales y/o instalaciones finales de recepción, en territorio provincial⁴³. Según el artículo 4, la alícuota será fijada por la Autoridad de Aplicación -el Ministerio de Energía y Recursos Naturales o el organismo que en un futuro lo reemplace- de entre el 1,5% y el 4%.

A su vez, la ley instaure una cuenta específica denominada “tasa de control de transporte de hidrocarburos” administrada por la Autoridad de Aplicación y en la que anualmente se depositará el producido de aplicación de la Tasa, con el objeto de solventar los gastos que ocasione el ejercicio del marco regulatorio, su fiscalización y control y el poder de policía de los ductos que estén o no bajo jurisdicción nacional y que transporten hidrocarburos en las condiciones antes citadas en la Provincia del Neuquén.

En relación con esta tasa de control y la denominada “tasa ambiental” de la ley 2600, consideramos que ninguna de ellas constituye una medida tributaria ambiental propiamente dicha. Más allá de que en ambas el hecho imponible configurado por la Administración provincial implique la prestación de un servicio consistente en la fiscalización y contralor de una actividad susceptible de ocasionar impactos negativos al medio ambiente, observamos (a partir de su regulación), que en ninguna de las dos tasas existe como finalidad primordial

⁴² Artículo 150 de la CP.

⁴³ Artículo 2 de la Ley 2718.

el desaliento de una conducta contaminante por parte de los administrados, aspecto característico de los tributos ambientales. En este sentido, coincidimos con Salassa Boix quien afirma que:

“Para que exista una verdadera finalidad ecológica, el gravamen tiene que poseer una entidad tal que altere sensiblemente las alternativas de los posibles agentes contaminantes. Es decir que no basta con la mera sujeción de una actividad o bien contaminante, sino que la presión tributaria tiene que ser de una cuantía tal que al contribuyente no le dé prácticamente lo mismo agredir el medio ambiente que no hacerlo”⁴⁴.

En la cuantificación de ambas tasas no hallamos ningún elemento susceptible de disuadir al contribuyente de llevar a cabo -bajo determinada forma o modalidad- la actividad que da lugar o justifica el hecho imponible realizado por la administración, es decir, el servicio de control y fiscalización.

4. Marco jurídico sobre hidrocarburos: un antes y un después de Vaca Muerta

Previo a adentrarnos al análisis de las diferentes leyes y decretos, veamos el panorama en el que empieza a formularse y configurarse la política energética hidrocarburífera argentina en los últimos años y el rol que juega la Provincia de Neuquén en ello.

En abril del año 2011 se dio a conocer mundialmente un Informe publicado por el Departamento de Información de Energía de los Estados Unidos (EIA, por sus siglas en inglés), que indicaba y geolocalizaba las mayores reservas mundiales de reservorios de hidrocarburos no convencionales⁴⁵. Según el informe, Argentina, se posicionaba como el tercer país del mundo con mayores reservas de gas no convencional (*shale gas*) a penas

⁴⁴ Salassa Boix, R. (Dir.), *La protección ambiental a través del Derecho fiscal*, Advocatus, Córdoba, 2015, p. 31.

⁴⁵ Se entiende por hidrocarburos no convencionales, aquellos hidrocarburos que se encuentran alojados y acumulados en los poros y fisuras de ciertas rocas sedimentarias estratificadas de grano fino o muy fino, arcillosas o pizarra, tienen poros muy pequeños y lo que los vuelve escasamente permeables por lo que impiden la liberación del combustible. Por lo tanto, es necesario siempre crear la permeabilidad para obtener los recursos, ya sean gas o petróleo. Es decir, lo “no convencional” es el reservorio donde se hallan, y la técnica empleada para su explotación, la fractura hidráulica.

detrás de China y Estados Unidos⁴⁶. A nivel local y previo a la publicación de dicho informe, en el año 2010 como se mencionó anteriormente, la multinacional Repsol-YPF anunció el descubrimiento en la Provincia de Neuquén de 4,5 millones de metros cúbicos de gas “no convencional”, denominado así por encontrarse en estructuras geológicas especiales, que no permiten que pueda ser extraído mediante técnicas tradicionales⁴⁷.

La publicación y divulgación de tal información cobra relevancia y magnitud frente a un panorama global de agotamiento de los recursos energéticos no renovables y de incremento desmesurado de la demanda energética mundial.

A nivel nacional se profundizaba la crisis energética con una matriz energética altamente dependiente de los hidrocarburos, lo que implicó un ascenso de las importaciones de combustible con el consecuente impacto en las cuentas externas del país⁴⁸.

A nivel provincial, el gobierno de Neuquén necesitaba recomponer las finanzas provinciales que se vieron afectadas por la caída de la extracción de petróleo y gas que afectó al conjunto de Cuencas hidrocarburíferas de Argentina y de manera especial a la Cuenca Neuquina. Las regalías en Neuquén pasaron de representar el 46% de los ingresos corrientes en 2007 a menos del 25% en 2012, circunstancia que ocasionó serias dificultades para cumplir con los compromisos del Estado y confluyó en la profundización del endeudamiento⁴⁹.

Así las cosas, una vez hecho público el descubrimiento del yacimiento “estrella” de la Cuenca Neuquina, la primera medida del gobierno provincial fue el dictado del decreto 1703/2010 que introduce modificaciones al decreto reglamentario de la ley provincial de hidrocarburos.

A continuación, analizaremos las diferentes leyes, decretos y disposiciones tributarias relevantes en la formulación de la política hidrocarburífera-energética provincial.

⁴⁶ Morales Lamberti, A., *op. cit.*, 2016.

⁴⁷ Svampa y Viale, *op. cit.*

⁴⁸ Giuliani, A.; Fernández, N.; Hollman, A. y Ricotta, N., “La explotación de Vaca Muerta y el impacto socio-económico en la Provincia de Neuquén. El caso de Añelo: Efectos de la reforma de la ley nacional de hidrocarburos (2014)”, *Ciencias Administrativas*, Vol. 4, Nº 7, 4-19 (enero/junio 2016), pp. 4-19.

⁴⁹ Giuliani, A.; Fernández, N.; Hollman, A. y Ricotta, N., “Tensiones entre Nación y Provincias en el marco de la “Ley Corta”: La disputa por Vaca Muerta” (Ponencia presentada en las “VII Jornadas de Economía Crítica”, La Plata, octubre, 2014), 4.

4.1. Ley nacional 26741 de 2012 (Régimen de Promoción de la Inversión para la Explotación de Hidrocarburos)

En mayo de 2012 se sanciona a nivel nacional la Ley 26741 que declara de interés público nacional y como objetivo prioritario de la República Argentina, el logro del autoabastecimiento de hidrocarburos, así como la exploración, explotación, industrialización, transporte y comercialización de hidrocarburos. Entre las principales medidas:

1. Crea el Consejo Federal de Hidrocarburos (CFH), que se integra con la participación de los entonces Ministerios de Economía y Finanzas Públicas, de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios, de Trabajo, Empleo y Seguridad Social y de Industria, de las provincias y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.
2. Establece las funciones del CFH.
3. Fija los principios de la política hidrocarburífera del país⁵⁰.
4. Declara de utilidad pública y sujeto a expropiación el 51% de las acciones de Repsol YPF S.A.

⁵⁰ Establécense como principios de la política hidrocarburífera de la República Argentina los siguientes: a) La promoción del empleo de los hidrocarburos y sus derivados como factor de desarrollo e incremento de la competitividad de los diversos sectores económicos y de las provincias y regiones; b) La conversión de los recursos hidrocarburíferos en reservas comprobadas y su explotación y la restitución de reservas; c) La integración del capital público y privado, nacional e internacional, en alianzas estratégicas dirigidas a la exploración y explotación de hidrocarburos convencionales y no convencionales; d) La maximización de las inversiones y de los recursos empleados para el logro del autoabastecimiento de hidrocarburos en el corto, mediano y largo plazo; e) La incorporación de nuevas tecnologías y modalidades de gestión que contribuyan al mejoramiento de las actividades de exploración y explotación de hidrocarburos y la promoción del desarrollo tecnológico en la República Argentina con ese objeto; f) La promoción de la industrialización y la comercialización de los hidrocarburos con alto valor agregado; g) La protección de los intereses de los consumidores relacionados con el precio, calidad y disponibilidad de los derivados de hidrocarburos; h) La obtención de saldos de hidrocarburos exportables para el mejoramiento de la balanza de pagos, garantizando la explotación racional de los recursos y la sustentabilidad de su explotación para el aprovechamiento de las generaciones futuras (art. 3, Ley 26741).

⁵¹ Recordemos que en virtud del artículo 3 de la Ley nacional de hidrocarburos 17319 y del artículo 2 *in fine* de la ley 26197 también llamada “Ley Corta”, se reconoce la competencia del Poder Ejecutivo Nacional para fijar la política nacional con respecto a las actividades relativas a la explotación, industrialización, transporte y comercialización de los hidrocarburos.

En julio del mismo año por medio del decreto 1277/2012 del Poder Ejecutivo Nacional (PEN) se reglamenta la denominada Ley de soberanía hidrocarburífera 26741, y se aprueba el “Reglamento del Régimen de Soberanía Hidrocarburífera de la República Argentina” que establece la creación de un Plan Nacional de Inversiones Hidrocarburíferas.

En agosto el Gobierno Nacional y las provincias que conforman la Organización Federal de Estados Productores de Hidrocarburos (OFEPHI) suscriben el “Pacto Federal de Hidrocarburos” complementario a la Ley de soberanía hidrocarburífera. El acuerdo fue firmado por los gobernadores de las provincias productoras (Chubut, Formosa, Jujuy, La Pampa, Mendoza, Neuquén, Río Negro, Salta, Santa Cruz y Tierra del Fuego). En los considerandos se sostiene que:

“(…) Es necesario, dada la estructura de la Constitución Nacional que las Provincias y el Estado Nacional coordinen el resguardo y aplicación de una Política de Estado para el sector hidrocarburífero que tienda siempre al autoabastecimiento, a la máxima producción de los yacimientos bajo principios estrictos de explotación racional y al sostenimiento del horizonte de reservas probadas que permitan un desarrollo sustentable de la actividad”⁵².

En esa política se enmarca el decreto del PEN 929/2013 que instaura el Régimen de Promoción de Inversión para la Explotación de Hidrocarburos.

Entre los beneficios destacan: el derecho a comercializar libremente en el mercado externo el veinte por ciento (20%) de la producción de hidrocarburos líquidos y gaseosos; eximición con una alícuota del 0% de los derechos de exportación sobre las operaciones comercializadas libremente y la libre disponibilidad del cien por ciento (100%) de las divisas provenientes de la exportación de hidrocarburos.

Recordemos que previo a la instauración del Régimen de Promoción el país impedía a las empresas el giro de dividendos al exterior, sujetaba la exportación de combustibles a un “Registro de Operaciones del Exterior” y aplicaba derechos de exportación a los hidrocarburos⁵³. El Régimen fue sancionado un día antes de la firma del Convenio petrolero celebrado entre el Ministro de Energía y Servicios Públicos de Neuquén y la empresa YPF S.A. para permitir la alianza de YPF S.A. y Chevron para explotar Vaca Muerta.

⁵² Considerando n° 2 del Pacto Federal de Hidrocarburos.

⁵³ Pigretti, E., *Régimen jurídico del petróleo y del gas natural en la República Argentina*, Dunken, Buenos Aires, 2014, p. 61.

En cuanto a la exención en el pago de los derechos de importación establecida en el Régimen por vía de decreto, cabe mencionar, que, sin lugar a duda, vulnera el principio constitucional de legalidad tributaria, toda vez que quien tiene la potestad para el dictado y regulación de los llamados derechos aduaneros o de importación y exportación es el Congreso de la Nación, según lo dispone el inciso primero del artículo 75 de la CN.

Por su parte, la Provincia de Neuquén, por medio del Decreto provincial 1162/2013 adhiere al “Régimen de Promoción de Inversión para la Explotación de Hidrocarburos”⁵⁴.

Asimismo, la Provincia aprueba el acta del Convenio petrolero, primero por medio del Decreto 1208/2013 firmado por el gobernador y posteriormente se convalida mediante la Ley provincial 2867.

La Ley 2867 establece una serie de disposiciones tributarias. Determina el monto total a pagar en concepto de impuesto de sellos por el contrato firmado con la concesionaria del área a explotar y prevé una exención en el impuesto de sellos para “(...)cualquier otro documento público o privado, acuerdo y/o instrumento financiero y/o societario con terceras partes que se requiera para la estructuración del mencionado proyecto de inversión, incluyendo aquéllos relacionados a la financiación del proyecto vía deuda o contribuciones del capital de YPF S.A. o terceros socios, como también la asignación de derechos que de aquéllos se desprenda(...)”⁵⁵.

Cabe mencionar que dicha exención aplicable a cualquier otro documento, acuerdo financiero y/o societario, no es menor, si tenemos en cuenta que las actividades de exploración y explotación de hidrocarburos no convencionales demandan numerosos acuerdos y asociaciones a los fines de proporcionar las cuantiosas sumas de dinero, capacidad financiera y técnica necesarias para llevar adelante tales proyectos.

⁵⁴ Lamentablemente el alcance y contenido del decreto no podrá ser analizado, puesto que no se ha logrado acceder al documento en su totalidad. En el boletín oficial n° 3360 fue publicado bajo la sección “Decretos Sintetizados” y sólo expresa que: “Adhiere al Régimen de Promoción de Inversión para la Explotación de Hidrocarburos creado por Decreto del Poder Ejecutivo Nacional N° 929/2013”.

⁵⁵ Artículo 2 de la Ley 2867.

4.2. Ley 3067 de 2017 (modifica la Tasa Ambiental de la Ley 2600)

Por medio de la presente Ley, sancionada en el año 2017, se introducen modificaciones a la Ley 2600 que instauraba la denominada “tasa ambiental” tratada anteriormente. Se modifica el artículo 13 y se introduce un artículo decimotercero *bis*, *ter* y *quater*. La tasa anual de contralor ambiental debe abonarse a los fines de solventar la implementación de las tareas necesarias para el funcionamiento y seguimiento de las acciones de control, inspección y supervisión ambiental, considerando los principios rectores para la preservación, conservación, defensa y mejoramiento del ambiente. Para la liquidación de la tasa se toma el valor del *jus* establecido en el Acuerdo del Tribunal Superior de Justicia de la Provincia del Neuquén que se encuentre vigente al momento de la presentación de la Declaración Jurada obligatoria, o al momento de la liquidación practicada de oficio.

Son contribuyentes de la tasa: a) Los concesionarios (personas físicas o jurídicas) de áreas de exploración y/o explotación dentro del territorio de la Provincia; b) en el caso de las Uniones Transitorias de Empresas (UTE), las entidades participantes de la unión deberán contribuir en los porcentajes establecidos en el contrato asociativo.

El monto de la tasa, se calcula según el tipo de actividad que lleven a cabo los contribuyentes de la siguientes manera: por hectárea de concesión de exploración y/o explotación se abonan 0,0034 *jus* anuales; por pozo activo, considerándose activo aquél que en el ejercicio anual vencido, haya completado el término de ciento ochenta (180) días de producción continua o alternada, 2,7 *jus* anuales; por pozo inactivo, 2 *jus* anuales; y cuando la actividad sea el movimiento integral del petróleo y gas natural en todas sus etapas, hasta el punto de entrega y operación de terminales de carga de hidrocarburos de la concesionaria, el valor de la tasa anual se obtendrá de la siguiente forma: a) para petróleo: 0,0034 *jus* por cada metro cúbico del volumen total anual de petróleo en condición comercial y b) para gas natural: 0,0000005 *jus* por cada metro cúbico del volumen total anual de gas en condición comercial.

Con respecto a la actividad de movimiento integral de petróleo y gas natural en todas sus etapas, consideramos que la misma se encuentra también gravada por la tasa de control de transporte de hidrocarburos, instaurada por la Ley 2718. Dicho de otro modo, el servicio de contralor y fiscalización que responde al poder de policía del Estado, en tanto hecho generador, origina o da lugar a dos tasas que jurídicamente se superponen.

5. Conclusiones

La explotación y uso de las fuentes y recursos energéticos para la generación de energía enfrenta en la actualidad serios problemas en torno a la escasez, la disponibilidad, la distribución y el acceso a los recursos energéticos, los impactos ambientales asociados a la explotación, el incremento en la demanda energética, la contribución al cambio climático, entre otros. Frente a dicho panorama resulta imprescindible reflexionar sobre el modelo de desarrollo actual y las alternativas disponibles para hacer frente al desmesurado incremento en la demanda energética. Resulta necesario abordar el cambio del paradigma energético actual, abriendo paso a una diversificación de la matriz energética global y nacional, de la mano de las energías renovables.

Las energías renovables representan hoy una alternativa y encierran grandes potencialidades para mitigar el cambio climático, contribuir a un desarrollo social y económico, favorecer el acceso a la energía y la seguridad del suministro de la misma, como así también, reducir sus efectos negativos sobre el medio ambiente y la salud. En este contexto, las políticas gubernamentales desempeñan un papel crucial para acelerar la implementación de las energías renovables, siendo las medidas tributarias ambientales un importante instrumento para promover la implementación de las energías renovables en nuestro país.

Al iniciar el capítulo expresamos que la política energética constituye una política pública más y que, como tal, se manifiesta por medio o a través de decisiones gubernamentales que se orientan a ciertos objetivos y requerimientos. Así, centramos nuestro análisis en la formulación normativa de la política energética en la Provincia del Neuquén en materia de energías renovables y no renovables, a partir del marco jurídico provincial vigente haciendo foco principalmente en la dimensión fiscal. Todo ello a los fines de determinar, en primer lugar, si se emplean las medidas tributarias como instrumentos para incentivar y/o promover las energías renovables, no renovables, o ambas. En segundo lugar, para determinar si existe una coordinación, integración y coherencia al interior de la política energética en Neuquén, y a su vez, entre aquella y la política energética nacional.

En cuanto a la formulación normativa de la política en materia de energías renovables, podemos decir que, la Provincia de Neuquén posee un conjunto de normas orientadas a promover la producción de energía por medio de fuentes renovables. Su ley fundamental contiene disposiciones en materia de recursos naturales, relativas al uso y aprovecha-

miento racional de los recursos y sobre protección medioambiental. En materia energética, la CP estipula que el Estado provincial promueve el aprovechamiento integral de sus fuentes de energías, sin distinguir entre renovables y no renovables. En lo atinente a promoción, se dispone que la legislatura dictará políticas de incentivos fiscales destinadas al desarrollo de las energías renovables.

En cuanto a las leyes infra constitucionales, podemos decir que ha dictado específicamente cuatro normas, dos de adhesión y dos específicas en la materia: la Ley 2596 de 2008 de adhesión sin reservas al Régimen de Fomento Nacional para el uso de fuentes renovables de energía destinada a la producción de energía eléctrica (Ley 26190) y la Ley 3108 de 2018 de adhesión a la ley modificatoria (y complementaria) del Régimen de Fomento Nacional para el uso de fuentes renovables (Ley 27191). Se adhiere con excepción de lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 17 de la ley nacional, el cual establece que “el acceso y la utilización de las fuentes renovables de energía (...), no estarán gravados o alcanzados por ningún tipo de tributo específico, canon o regalías, sean nacionales, provinciales, municipales o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, hasta el 31 de diciembre de 2025”. De este modo, la Provincia reserva su potestad tributaria y de imposición sobre tales actividades.

También podemos mencionar a la Ley 3006 sobre generación distribuida de energía eléctrica y al Decreto 1837/2009, que dispone la reserva, de manera permanente y con fines de utilidad pública, de predios del Estado provincial para el desarrollo de proyectos de generación, transporte y distribución de energía eléctrica de fuente eólica.

En relación con el primer objetivo planteado, es decir, determinar si se emplean las medidas tributarias como instrumentos para incentivar y/o promover las energías renovables, podemos afirmar que sí se ha echado mano a las medidas tributarias ambientales. Si bien no hemos identificado ningún tributo ambiental, en ninguna de sus especies: impuestos, tasas y contribuciones especiales ambientales, sí identificamos una serie de beneficios fiscales ambientales.

Los beneficios fiscales de la Ley 2596 de adhesión a la Ley 26190 son los siguientes: estabilidad fiscal para los emprendimientos hidroeléctricos; exenciones a impuestos provinciales ordinarios, de emergencia o especiales y cualquier otro gravamen creado o a crearse, por los plazos, porcentajes y/o montos que se especifiquen en el Convenio; exenciones a gravámenes sobre los actos jurídicos relativos a la constitución y/o inscripción de las sociedades, asociaciones y/o entidades que realicen la propuesta; exenciones

a impuestos de sellado y/o tasas provinciales, patentes y contribuciones en el territorio de la Provincia, siempre por los plazos, montos y/o porcentajes que se expresen en el Convenio.

Tales beneficios serán de aplicación para aquellos emprendimientos hidroeléctricos y de generación de energía eléctrica con fuentes de origen renovable en los términos y alcances estipulados en los Convenios firmados. No se encuentran comprendidas entre tales exenciones las tasas por retribución de servicios municipales efectivamente prestados ni contribuciones especiales por mejora.

Los beneficios fiscales de la Ley 3108 de adhesión a la Ley nacional 27191 son los siguientes: exención al impuesto inmobiliario por el plazo de 20 años, respecto de los inmuebles afectados a la instalación de centrales de generación de energía eléctrica a partir del aprovechamiento de fuentes renovables; exención al impuesto de sellos por el plazo de 20 años, respecto de los actos, contratos u operaciones vinculados con el desarrollo de los emprendimientos; exención al impuesto sobre los ingresos brutos con una alícuota del 0% durante los primeros 5 años.

Las leyes que instauran los beneficios fiscales antes aludidos cuentan con su decreto reglamentario.

Con respecto al segundo objetivo planteado, esto es, determinar si existe o no integración, coordinación y coherencia entre la formulación normativa provincial y nacional, podemos afirmar que, aunque exista un acompañamiento del Poder Legislativo provincial a ciertas directrices y lineamientos contenidos en la normativa nacional, el mismo es insuficiente. La mera adhesión provincial a ciertas leyes nacionales no garantiza una política integrada, coordinada y coherente. Asimismo, identificamos ciertas discrepancias en las condiciones técnicas y en las estructuras de algunos incentivos, lo que puede conducir o desembocar en fallas de coordinación.

En cuanto a la formulación normativa de la política en materia de hidrocarburos, que constituye la otra cara visible de la política energética a nivel nacional y provincial, encontramos un panorama atravesado por fuertes disputas, tensiones e intereses.

Ciñéndonos al marco normativo, podemos decir que existen también disposiciones en la CP tendientes a explotar los recursos energéticos no renovables. Ello se cristaliza en el artículo 8 cuando se especifica que, entre otras acciones, el Estado provincial promueve el aprovechamiento integral de sus fuentes de energías, y se conjuga con el ADN petrolero de la Provincia de Neuquén, en donde los hidrocarburos abundan. Además,

dedica la CP varios artículos a las fuentes energéticas y específicamente a la explotación de combustibles fósiles. Sobre dominio y jurisdicción de los recursos naturales, enfatiza que las fuentes energéticas son de propiedad provincial exclusiva y que no podrán ser enajenadas ni concedidas en explotación a personas, entidades o empresas que no sean organismos fiscales competentes, nacionales, provinciales, municipales y/o consorcios de tipo cooperativo regidos por el Estado.

A nivel infra constitucional existe un desarrollo normativo abundante. Por tal motivo, de la cuantiosa legislación en la materia abordamos aquellas que contenían alguna previsión de índole tributaria. En particular destacamos las siguientes normas: Ley 2453 de 2004 sobre hidrocarburos y sus decretos reglamentarios (3124/2004 y 1703/2010); Ley 2600 de 2008 de actividad hidrocarburífera, que insta las medidas de resguardo y de protección ambiental y su decreto reglamentario (1905/2009); Ley 2718 de 2010, que crea la Tasa de Control del Transporte; Decreto 1162/2013 de adhesión al “Régimen Nacional de Promoción de Inversión para la Explotación de Hidrocarburos”; Decreto 1208/2013 y ley 2867 de aprobación del Acuerdo petrolero; Ley 3067 de 2017 modificatoria de la Tasa Ambiental prevista en la Ley 2600.

Similar a lo que acontece en materia de energías renovables, identificamos beneficios fiscales que promueven e incentivan la explotación de las fuentes de energía no renovables (combustibles fósiles). Previo a tratarlos, es menester traer a colación dos cuestiones que fueron desarrolladas en el capítulo.

En primer lugar, y por los motivos antes expuestos, no incluimos a los cánones y las regalías. A pesar de que revisten carácter de ingresos públicos del Estado provincial, no poseen naturaleza tributaria ni encuadran en la clasificación tripartita clásica (impuestos, tasas y contribuciones especiales). No obstante, son empleados en muchas ocasiones por el Poder Ejecutivo (principalmente) y el Legislativo para direccionar conductas y actividades de acuerdo con determinados fines de la política energética, llegando en ocasiones a reducirse los porcentajes y, por lo tanto, resignarse ingresos públicos.

En segundo lugar, y a partir del análisis efectuado de la denominada “tasa ambiental” y de la tasa de control del transporte en el marco de las actividades hidrocarburíferas, consideramos que ninguna puede ser considerada una medida tributaria ambiental propiamente dicha. Ello es así ya que no poseen elemento alguno susceptible de disuadir al contribuyente de llevar a cabo -bajo determinada forma o modalidad- la actividad que da lu-

gar o justifica el hecho imponible realizado por la Administración, es decir, el servicio de control y fiscalización. Por lo tanto, en ausencia de la finalidad extrafiscal, las mismas constituyen tributos meramente recaudatorios.

En cuanto a las características de los gravámenes, en ambos identificamos un servicio efectivamente prestado por el Estado. En la denominada tasa ambiental el servicio se materializa a través del Monitoreo Anual de Instalaciones, Obras y Tareas (MAIOT), y en la tasa de control del transporte a partir del accionar de la Dirección de Transporte e Instalaciones, quien efectúa los controles y seguimientos.

Hechas tales aclaraciones, mencionamos los beneficios fiscales hallados: estabilidad fiscal instaurada por la Ley 2453 de Hidrocarburos y exenciones al impuesto provincial de sellos según la Ley 2867. Recae sobre todos los documentos, instrumentos y operaciones financieras y/o societarias que la empresa YPF celebre con terceras partes para explotación de las concesiones que posee en la Cuenca “Vaca Muerta”. No se estipula el plazo de vigencia del beneficio.

Respecto a la integración, coordinación y coherencia en la política energética en materia de hidrocarburos, podemos decir que existe un mayor grado de coordinación y concertación sectorial entre los niveles nacional y provincial. Ello se manifiesta en la dinámica de la formulación de la política y en el accionar de los diferentes actores involucrados, como así también en la institucionalización del Consejo Federal de Hidrocarburos y el Pacto Federal de Hidrocarburos, que sin lugar a duda plasma una voluntad de coordinar y conciliar intereses celosamente protegidos por el Estado Nacional y las provincias.

Ahora bien, el principal problema que hallamos tanto a nivel provincial como nacional es la falta de integración, coherencia y coordinación al interior de la política energética. Coexisten y subsisten, como dos caras de una misma moneda, objetivos y directrices contrapuestos, elementos técnicos, medidas tributarias y estructuras de incentivos incoherentes entre sí, que se traducen en insoslayables fallas de coordinación.

Mientras tales fallas de coordinación no sean resueltas al interior de la política energética por los responsables del diseño, formulación e implementación (dentro y entre los niveles gubernamentales), no podrá encararse una verdadera transición hacia un nuevo paradigma energético más sostenible.