

Colección Práctica

Impuestos | Combustibles líquidos y GNC

Jorge Alberto Carmona



Índice

Actualización on line 5

Prólogo 7

Índice de anexos 15

Abreviaturas de la colección 17

Lectura de íconos y simbología de la colección 18

Introducción 19

CAPÍTULO I – PRINCIPALES MODIFICACIONES A PARTIR DE ENERO DE 2003

Impuesto sobre los combustibles líquidos 21

"Evatest" 21

Productos intermedios 21

Acreditación de destino exento 21

Impuesto sobre el gas natural comprimido 22

Tasa sobre el gas oil 22

Impuesto sobre los ingresos brutos en la Provincia de Buenos Aires 22

Controladores fiscales 22

CAPÍTULO II – HIDROCARBUROS Y DEFINICIONES TÉCNICAS

Comenzaremos por definir qué debe entenderse por combustible 23

Clasificación de los combustibles 23

La química del carbono 23

Nomenclatura de los hidrocarburos 23

Propiedades 23

Petróleo 24

Gas natural 24

Gas licuado de petróleo 24

Etapas básicas en la industria del petróleo 24

Otras definiciones técnicas 27

Definiciones técnicas vinculadas con los procesos industriales beneficiados con la exención del impuesto por su utilización como materia prima 29

CAPÍTULO III – EVOLUCIÓN DEL IMPUESTO A LOS COMBUSTIBLES

Introducción 31

Caracterización del mercado 31

Caracterización de las empresas elaboradoras y comercializadoras 31

Otras reglamentaciones 33

Registro de bocas de expendio de combustibles líquidos y bocas de expendio de fraccionadores y revendedores de combustibles a grandes consumidores (Resolución Secretaría de Energía 79/1999) 33

Registro de contratos entre las compañías proveedoras de combustibles líquidos y empresarios operadores de bocas de expendio de combustible (Resolución Secretaría de Energía 25/2000) 34

La desregulación petrolera: un antes y un después 35

Marco legal anterior a la desregulación (Hasta 31/12/1990) 35

1) Aspecto comercial 35

2) Impuesto a los combustibles y sobre los ingresos brutos 35

3) Otros impuestos integrantes del precio de venta de los combustibles 37

4) Estructura de precios vigentes hasta el 31/12/1990 38

Marco legal a partir de la desregulación petrolera (Desde 1/1/1991) 38

1) Aspecto comercial 38

2) Impuesto a los combustibles y sobre los ingresos brutos 39

CAPÍTULO IV – EL IMPUESTO A LOS COMBUSTIBLES LÍQUIDOS

Caracterización del impuesto 43

Objeto o hecho imponible 43

Nivel de imposición 45

¿Se encuentra en la actualidad gravado el gas licuado de petróleo? 45

Definición de los productos gravados	46
Casos especiales	46
Sujetos pasivos	47
Caracterización jurídica de los sujetos pasivos	48
Requisitos para acceder a ser sujetos pasivos	48
Perfeccionamiento del hecho imponible	49
Impuestos diferenciales	51
Exenciones	51
Las exportaciones (exención directa)	52
Destinadas a rancho de embarcaciones de ultramar, a aeronaves de vuelos internacionales o embarcaciones de pesca (exención directa)	52
Uso como materia prima. Exención directa	53
Uso como materia prima. Exención indirecta	53
Por su consumo en determinadas zonas geográficas	56
Utilizados para generar energía eléctrica para servicios públicos	56
Cambio de destino de productos exentos	57
Intimación administrativa de pago	57
Determinación de oficio	58
Alícuotas	60
Antes de la modificación operada	60
A partir de la modificación operada	61
Irretroactividad de la caracterización de los productos gravados	65
Incorporación de nuevos productos gravados	65
Tratamiento impositivo del biodiesel y el biodiesel puro	65
Aumento y disminuciones de alícuotas	66
Base imponible	66
Venta a operadores en régimen de reventa en planta de despacho	66
Variante	67
Valores de referencia	70
En conclusión	70
Precio neto de venta	70
Liquidación del impuesto	72
Período fiscal	72
Anticipos	72
Autoridad de aplicación	73
Régimen sancionatorio	73
Régimen sancionatorio de la ley 23966	74
Control de los cortes de hidrocarburos y productos en general	75
Descripción del sistema de control	76
Sanciones	79
Graduación de las sanciones	80
Vigencia	81
Conclusiones respecto del régimen analizado	81

CAPÍTULO V – IMPUESTO A LOS COMBUSTIBLES LÍQUIDOS. PAGOS A CUENTA, SALDOS DE LIBRE DISPONIBILIDAD Y DEVOLUCIÓN

Introducción 83

Análisis 83

De carácter general (pagos a cuenta)	83
Sectores agropecuario, pesquero y minero. Art. 15 Ley impuesto a las ganancias	83
Precisiones sobre los sujetos que pueden efectuar el cómputo	85
Qué se entiende por maquinaria agrícola	85
Realización de actividades no beneficiadas con el cómputo	85
Casos en que el consumo de combustible del período actual es mayor al del anterior	86
Sectores agropecuario, pesquero y minero. Art. 15.1.1 Ley imp. al valor agregado	86
Transporte automotor de carga. Art. 15.1 Ley imp. a las ganancias y ganancia mínima presunta	87
Transporte automotor de carga. Art. 15.1.1 Ley imp. al valor agregado	88
Transporte público de pasajeros y carga. Art. 15.1.1 Ley imp. al valor agregado y contribuciones patronales	90
Sujetos comprendidos en convenios de competitividad	92
Transporte automotor internacional de carga (saldo de libre disponibilidad)	
Decreto 987/2001	92
Bombeo del agua de riego para la actividad arrocerá (devolución)	
Decreto 987/2001	93

CAPÍTULO VI – REGISTRO DE OPERADORES DE PRODUCTOS EXENTOS Y DE OPERADORES DE PRODUCTOS INTERMEDIOS. ACREDITACIÓN DE DESTINOS EXENTOS

Introducción 95

Registro para quienes utilicen productos gravados que se encuentran exentos en función de su utilización en determinadas actividades **95**

Sujetos que se encuentran obligados a inscribirse en el registro **97**

Requisitos a observar para realizar la inscripción **97**

Vigencia de la inscripción, publicación, renovación y efectos **99**

Disconformidades, procedimiento aplicable, plazos **100**

Régimen de información para quienes utilicen productos gravados que se encuentran exentos en función de su utilización en determinadas actividades **101**

Sistema informativo Combex **101**

Información de operaciones. Plazos **102**

Registro para quienes operen con productos gravados que se encuentran exentos en función de poseer destinos en determinadas zonas geográficas **104**

Sujetos que se encuentran obligados a inscribirse en el registro **104**

Requisitos a observar para realizar la inscripción **105**

Vigencia de la inscripción, publicación, renovación y efectos **107**

Régimen de información para quienes operen con productos gravados que se encuentran exentos en función de poseer destinos en determinadas zonas geográficas **110**

Sistema informativo Combex **110**

Información de operaciones. Plazos **111**

Registro para quienes operen con productos intermedios **114**

Condición que genera la obligación de inscribirse en el registro **114**

Sujetos que se encuentran obligados a inscribirse en el registro **114**

Definiciones de los sujetos involucrados **114**

Requisitos a observar para realizar la inscripción **114**

Vigencia de la inscripción, publicación, renovación y efectos **115**

Régimen de información para los sujetos que se encuentren inscritos en el Registro de

Operadores de Productos Intermedios **118**

Sistema informativo decreto 1016/1997 **118**

Información de las operaciones. Plazos **119**

Acreditación de destinos exentos **121**

Operaciones de transferencia de combustibles alcanzadas **121**

Sujetos involucrados en la operatoria **121**

Presunciones de cambio de destino y obligación de información **122**

Acreditación del destino exento **122**

Reintegro a los distribuidores **124**

Compensación por parte de la empresa proveedora **124**

Normas comunes de registración **124**

CAPÍTULO VII – EL IMPUESTO AL GAS NATURAL COMPRIMIDO

Caracterización del impuesto **125**

Objeto o hecho imponible **125**

Aclaraciones con respecto a la factura de un distribuidor a expendedor **127**

Alícuotas aplicables **129**

Aclaraciones con respecto a la factura de un expendedor a consumidor **129**

Sujetos pasivos **131**

Caracterización jurídica de los sujetos pasivos **131**

Perfeccionamiento del hecho imponible **132**

Alícuota **133**

Base imponible **133**

Liquidación del impuesto **136**

Período fiscal **136**

Pagos a cuenta **136**

Servicios de transporte automotor de carga y pasajeros. Art. 15.1 Ley impuesto a las ganancias **136**

Servicios de transporte automotor de carga y pasajeros. Art. 15.1 Ley impuesto al valor agregado **137**

Régimen sancionatorio **138**

CAPÍTULO VIII – TASA SOBRE EL GAS OIL

Caracterización de la tasa **139**

Objeto o hecho imponible **139**

Presupuestos de gravabilidad	139
Sujetos pasivos	141
Caracterización jurídica de los sujetos pasivos	142
Perfeccionamiento del hecho imponible	142
Base imponible	143
Prohibición de computarse como pago a cuenta y/o compensación	148
Liquidación de la tasa	149
Período fiscal	149
Anticipos	149
Régimen sancionatorio	149
Devolución de la tasa sobre el gas oil	150
Para sujetos que se desempeñen en el sector primario arrocero. Decreto 987/2001	150
Embarcaciones de la flota pesquera nacional y destinadas a la investigación.	
Decreto 1439/2001	151

CAPÍTULO IX – TASA DE INFRAESTRUCTURA HÍDRICA

Caracterización de la tasa	153
Objeto o hecho imponible	153
Sujetos pasivos	154
Caracterización jurídica de los sujetos pasivos	154
Perfeccionamiento del hecho imponible	154
Base imponible	155
Prohibición de computarse como pago a cuenta y/o compensación	157
Régimen de reintegro	157
Liquidación de la tasa	157
Período fiscal	157
Anticipos	158
Régimen sancionatorio	158

CAPÍTULO X – APLICACIÓN DEL IMPUESTO A LOS COMBUSTIBLES LÍQUIDOS Y GAS NATURAL, TASA SOBRE EL GAS OIL Y DE INFRAESTRUCTURA HÍDRICA EN LAS ESTACIONES DE SERVICIO. CASOS PRÁCTICOS

Introducción	159
Impuestos nacionales. Impuesto al valor agregado y ganancias	159
El caso de compraventa de combustibles	159
El caso de la consignación de combustibles	161
Actuación en carácter de agentes de percepción y retención en el IVA	161
Actuación en carácter de agente de retención del impuesto a las ganancias	161
El caso de la consignación de combustibles	161
Principales características	161
Modalidad de la rendición de las ventas	162
Casos prácticos	163
Caso especial	164
Actuación en carácter de agente de retención en el impuesto a las ganancias	164
Casos especiales	164
Leyenda a consignar en la documentación utilizada en las operaciones de compra y venta de combustible	167
Mermas por temperatura	167
Impuesto sobre los ingresos brutos	169
I) El caso de las estaciones de servicio	169
Compraventa	169
Consignación	170
Alícuota aplicable a la consignación en la Provincia de Buenos Aires	170
Las estaciones de servicio como agentes de recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos	173
En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires	173
En la Provincia de Buenos Aires	173
II) El caso de las compañías petroleras	173
Introducción	173
Liquidación cuando venden a los minoristas	175
Liquidación cuando expenden directamente al consumidor	176
Liquidación cuando expenden al consumidor en la modalidad de consignación	177
Marco de aplicación del impuesto sobre los ingresos brutos en función de la adhesión de las distintas jurisdicciones a la ley convenio 23966	178

Introducción	178
Análisis	178
Los controladores fiscales	181
Introducción	181
Situación anterior a la obligatoriedad de la incorporación de controladores fiscales	181
Situación actual con la utilización de los controladores fiscales	182
Acciones legales iniciadas	183
Caso práctico	183

CAPÍTULO XI – CONSULTAS FRECUENTES 189

CAPÍTULO XII – PRÁCTICA DE INSPECCIÓN

Infracciones al régimen de controladores fiscales	193
Introducción	193
Sanciones por incumplimiento	193
Encuadre de la infracción	193
Sanciones aplicables	193
Reincidencia	194
Sanciones	195
El principio "non bis in idem"	195
Qué actividades pueden desarrollarse durante la clausura	196
Quebrantamiento de la clausura	196
Reducción por única vez, al mínimo legal, de las sanciones de multa y clausura	196
La sanción de suspensión en el uso de matrícula, licencia o inscripción registral	197
Caso práctico acerca de la intervención del fisco y la defensa del contribuyente al detectarse una infracción del tipo analizado	198
Introducción	198
Inicio del procedimiento	198
Descargo del contribuyente	199
Recurso de apelación administrativa	207
Tareas de fiscalización habituales en materia de combustibles líquidos	213
Vinculadas con los sujetos pasivos del impuesto	213
Vinculadas con los distribuidores	213
Vinculadas con las estaciones de servicio	213
Vinculadas con los adquirentes para consumo propio	214

CAPÍTULO XIII – ANEXO DE LEGISLACIÓN Y JURISPRUDENCIA

LEGISLACIÓN

Ley 23966 Impuesto sobre los combustibles líquidos y el gas natural	215
Decreto 74/1998 Reglamentario del impuesto a los combustibles líquidos y gas natural	229
Decreto 976/2001 Tasa sobre el gas oil	243
Decreto 652/2002 Tasa sobre el gas oil	246
Decreto 1381/2001 Tasa de infraestructura hídrica	249
Resolución general AFIP 1359 Métodos físico-químicos de control de hidrocarburos líquidos	253
Resolución general AFIP 1373 Métodos físico-químicos de control de hidrocarburos líquidos	257
Decreto 887/1994 Zonas de frontera	261
Resolución Secretaría de Energía 79/99 Registro de bocas de expendio de combustibles líquidos y bocas de expendio de fraccionadores y revendedores de combustibles a grandes consumidores	265
Decreto 1060/2000 Fijación de plazos de duración de contratos entre estaciones de servicio y empresas proveedoras	275

JURISPRUDENCIA

Judicial	
Defensor del Pueblo de la Nación c/EN. Declarando la inconstitucionalidad de la tasa sobre el gas oil	277
Administrativa	
Consulta 350/2002 Dirección Provincial de Rentas. Alicuota por venta de combustibles en consignación en la Provincia de Buenos Aires	283

CAPÍTULO XIV – DATOS ÚTILES

Evolución de precios **285**

Evolución de impuestos **290**

Índice temático **295**

Índice de voces **301**