

IMPUESTO SOBRE LOS COMBUSTIBLES LIQUIDOS  
Y EL GAS NATURAL

Enfoque armonizado del tributo

Roberto Sixto Fernández  
Buenos Aires, Abril de 2009

## INTROITO

La Ley N° 11.638 del 30/09/1932 es el origen de los impuestos a los combustibles y lubricantes en nuestro país. Gravó dichos productos destinando los recursos provenientes de estos impuestos a fondos viales, pudiendo considerarse el punto de partida de la integración de las cuentas de la ex-Vialidad Nacional.

Por Ley N° 12.625 del 30/09/1939 y N° 12.922 del 21/12/1946, tuvieron sanción los impuestos a los combustibles pesados, excluidos del régimen tributario de los Impuestos Internos a partir de la sanción de la Ley N° 16.657 del 30/12/1964.

Oportunamente, la DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA mediante Dictamen N° 150/1966 (DAJ) consideró que esos gravámenes -no se incluían los combustibles para la aeronavegación ni los lubricantes en general- carecían de las características propias de los Impuestos Internos.

El Poder Ejecutivo instó a las provincias a adherir a la ley bajo un sistema de coparticipación, aceptando las modificaciones que se introdujeron por el Decreto-Ley N° 505/1958, con el compromiso expreso de derogar por el tiempo de su vigencia las leyes provinciales que se opusieron.

El primer texto ordenado y actualizado en forma integral de las leyes impositivas realizado por Decreto N° 124.868 del 05/02/1938, encontraba comprendidos bajo el mismo régimen fiscal a la nafta y los aceites lubricantes.

En muchas circunstancias, los impuestos tuvieron fines loables y fue cuando sus miras estaban puestas en la realización de obras públicas, principalmente viales. En tal sentido, la carga fiscal gravita sobre las clases sociales económicamente más pudientes, aunque finalmente concluye por afectar en mayor o menor grado a toda la población.

Los gravámenes a los combustibles se consideraron dentro del sistema de los Impuestos Internos hasta la sanción de la Ley N° 16.657. En el caso de los aerocombustibles, la imposición se dictó con fines de fomento de la actividad e industria

aeronáutica. Al impulso político que da origen al tributo, sucede el propósito económico-social.

Finalmente, la Ley N° 17.597 del 28/12/1967 (B.O. 04/03/1968), estableció el Impuesto a la Transferencia de Combustibles (ITC), con entrada en vigencia el 29/12/1967. El régimen estaba basado en precios oficiales de venta fijados por el PEN, gravados con un impuesto que era igual a la diferencia que resultaba en cada combustible entre el precio oficial de venta y la retención autorizada para el mismo por el PEN. Curiosamente, el tributo nunca fue reglamentado por el PEN y finalmente fue derogado por la Ley N° 23.966 (B.O. 20/08/1991).

El presente trabajo trata de realizar un enfoque sistémico del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, Ley N° 23.966, Título III (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, armonizando el texto legal con la Reglamentación establecida por Decreto N° 74/1998, sus modificaciones y normas complementarias.

Para ello se adoptó la estructura articulada del tributo, incluyendo en cada caso la correlación con otras normas reglamentarias y complementarias vinculadas.

Se agrega como colofón diversos anexos: Impuesto sobre el Gasoil y el Gas Licuado, Fondo Hídrico de Infraestructura; Importación de Gas Oil sin impuestos; Biocombustibles; Hidrógeno; Zonas con tratamiento diferencial; Modificación de la Ley N° 23.966 Tasas ad-valorem; Digesto Tributario AFIP; Comisión de Asesoramiento y Control de Gestión ad-hoc Decreto N° 1129/2001, Recaudación Tributaria y Valores de Referencia.

El trabajo fue concebido para su publicación en la página Web de la Subsecretaría de Ingresos Públicos del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas <http://www.mecon.gov.ar/sip/>, en versión PDF, apuntando a un usuario con un perfil más amplio que el académico, con un formato temático y amigable. Se encuentra disponible desde el 02/08/2002 y su actualización es en forma mensual.

Nota: La presente versión tiene incorporada las normas y modificaciones producidas hasta el 31/03/2009, inclusive; que anula y reemplaza las versiones anteriores.

## INDICE

INTROITO	2
----------	---

### CAPITULO I - IMPUESTO SOBRE LOS COMBUSTIBLES LIQUIDOS

Ambito Territorial y Etapas	9
Hecho Imponible	9
Sujetos Pasivos	13
Régimen Decreto N° 1016/1997	16
Productos Gravados y Tasas	18
Abaratamiento relativo del Gasoil	21
Rendimiento barril de crudo	22
Destilación secundaria	22
Aeronafta	25
Queroseno de aviación	25
Metanol	26
Combustible Especial para Minería	26
Naftas Oxigenadas	27
Biodiesel Combustible	27
Benzol	28
Especificaciones técnicas de los combustibles	28
Concepto de precio de venta	29
Facturación y registración	33
Comercialización de combustibles en consignación	34
Servicio de playa	35
Declaración jurada y régimen de anticipos	36
Facultades del PEN	40
Exenciones	41
Rancho de embarcaciones y aviones	43
Consumo fuera de la zona exenta	48
Consumo de solventes en Zona Patagónica	49
Régimen Ley N° 19.640	49
Mercado de generación eléctrica Ley N° 26.074	57
Régimen de avales	58
Régimen de reintegro	59
Régimen de información COMBEX	59
Titularidad de la planta industrial	60
Aplicación retroactiva del Decreto N° 1129/2001	61
Comisión de Asesoramiento y Control de Gestión ad-hoc	62
Régimen Zona Patagónica	63
Marcador químico	63
Registro de Operadores de Productos Exentos por Destino	70
Registro de Transportistas Exentos por Destino y/o Productos Intermedios	72
Régimen de Información COMBEX 2.1	73
Acreditación de destinos exentos	74

Exención para Generación de Energía Eléctrica	75
Cómputo del crédito fiscal	75
Régimen de reintegro y avales	76
Trazadores	76

#### CAPITULO II - GAS NATURAL COMPRIMIDO

Gas Natural Comprimido (GNC)	78
Metodología para la determinación del valor representativo del margen de la boca de expendio de GNC al público	79
Hecho imponible	79
Sujetos Pasivos	80
Facultades del Ministerio de Economía	80
Rentabilidad del GNC frente a otros combustibles	80

#### CAPITULO III - DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS

Ley de Procedimiento	82
Bloqueo Fiscal	82
Calculo de anticipos	83
Cómputo como pago a cuenta de otros tributos	83
Productores Agropecuarios	83
Actividad Minera y Pesca Marítima	84
Servicios de Transporte Automotor de Carga	84
Servicios de Transporte Automotor de Carga y Pasajeros	84
Cómputo como pago a cuenta de otros tributos	88
Servicios de Transporte Público de Pasajeros y/o Carga Terrestre, Fluvial o Marítimo	88
Empresas de Transporte de Pasajeros por ómnibus concesionarias o permisionarias de la jurisdicción Nacional, Provincial o Municipal	89
Facultad del PEN	89
Comunicación al HCN	89
Declaración Jurada Especial	90
Derogación leyes anteriores	90

#### CAPITULO IV - DE LA DISTRIBUCION

Distribución y porcentajes	91
Distribución a las Provincias	91
Aplicación Ley N° 23.548	91
Adhesión de las Provincias	91
Régimen transitorio de cómputo de crédito fiscal por Ingresos Brutos	92

#### CAPITULO V - OTRAS DISPOSICIONES

Destino al Tesoro Nacional	93
Vigencia	93
Comisión Federal de Impuestos	93

## CAPITULO VI - REGIMEN SANCIONATORIO

Adulteración	94	
Prisión	94	
Cambio de destino	94	
Participación culposa	94	
Participación dolosa	94	
Concepto de precio de venta	94	
Competencia	95	
Régimen de Contravenciones y Sanciones del Sector Combustibles Sólidos Líquidos y Gaseosos		95
Régimen de infracciones Ley N° 25.239		96
Vigencia del tributo	96	
Ley Antievasión	96	
Pronunciamientos judiciales	97	

## ANEXO I

### IMPUESTO SOBRE EL GASOIL Y EL GAS LICUADO

Antecedentes Tasa sobre el Gasoil	99	
Ámbito Territorial y Etapas	99	
Sustitución de la Tasa	100	
Declaración jurada y régimen de anticipos	101	
Destino de la recaudación	103	
Declaración de inconstitucionalidad	104	
Proyecto de ley sustituyendo la Tasa sobre el Gas Oil		104
Ley N° 26.028	106	
Ámbito territorial y etapas	106	
Sujetos Pasivos	106	
Hecho imponible	107	
Base imponible	107	
Alícuota	107	
Exenciones	108	
Mercado de generación eléctrica Ley N° 26.074		108
Importación	109	
Declaración Jurada y Crédito Fiscal	109	
Declaración jurada y régimen de anticipos	109	
Ley de Procedimiento	110	
Discriminación del gravamen	111	
Compensación con otros tributos	111	
Afectación exclusiva al Fideicomiso	111	
Aplicación supletoria de la Ley N° 23.966		111
Ratificación de la Tasa sobre el Gasoil		112
Ratificación de Decretos	112	
Vigencia	112	

## ANEXO II

### FONDO HIDRICO DE INFRAESTRUCTURA

Antecedentes Tasa de Infraestructura Hídrica		113
Declaración jurada y régimen de anticipos		114
Declaración de inconstitucionalidad		117
Proyecto de ley sustituyendo la Tasa		117
Ley N° 26.181	118	
Ámbito territorial y etapas	118	
Alícuotas	118	
Sujetos Pasivos	119	
Hecho Imponible	119	
Exención	120	
Importación	120	
Régimen de reintegro	120	
Declaración jurada	120	
Ley de Procedimiento	121	
Discriminación del gravamen	122	
Compensación e intangibilidad	122	
Aplicación supletoria Ley N° 23.966		122
Destino de la recaudación		123
Reglamentación	123	
Ratificación Decretos	123	
Vigencia	123	

#### ANEXO III

##### IMPORTACION DE GAS OIL SIN IMPUESTOS

Plan de emergencia para el abastecimiento de Gas Oil - Ley N° 25.596	124	
Plan de Abastecimiento de Gas Oil - Ley N° 26.022		125
Aumento del cupo de importación	127	
Eximisión a las importaciones y su venta en el mercado interno		
Ley N° 26.074	127	
Cupos de importación eximidos	128	
Eximisión a las importaciones y su venta en el mercado interno		
Ley N° 26.337, artículo 33	130	

#### ANEXO IV

##### REGIMEN DE REGULACION Y PROMOCION PARA LA PRODUCCION Y USO SUSTENTABLES DE BIOCOMBUSTIBLES

Ley N° 26.093	131	
Agricultura y biocombustibles	140	
Gasoil Bio	142	
Régimen de Promoción de Bioetanol Ley N° 26.334		142
Tasa de Fiscalización Biocombustibles		143

#### ANEXO V

##### REGIMEN PARA EL DESARROLLO DE LA TECNOLOGÍA, PRODUCCIÓN, USO Y APLICACIONES DEL HIDROGENO COMO COMBUSTIBLE Y VECTOR DE ENERGÍA

Ley N° 26.123 145

#### ANEXO VI

##### ZONAS CON TRATAMIENTO DIFERENCIAL

Cuadro con el detalle de las localidades/provincias a las que se les otorgó el beneficio, cupo de litros mensuales y norma que lo elimina 153

Zonas con precios diferenciales 153  
Amparos judiciales 155

#### ANEXO VII

##### MODIFICACIONES A LA LEY N° 23.966, TITULO III DE IMPUESTOS SOBRE LOS COMBUSTIBLES LIQUIDOS Y EL GAS NATURAL (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones) - Tasas ad-valorem

Mensaje N° 2227/2002 156  
Tratamiento legislativo 157

#### ANEXO VIII

DIGESTO TRIBUTARIO AFIP 160

#### ANEXO IX

##### COMISION DE ASESORAMIENTO Y CONTROL DE GESTION AD-HOC, DECRETO N° 1129/2001

Creación 165  
Misión y funciones 165  
Antecedentes 165  
Acciones 165  
Control de exención por destino industrial 165  
Control de exención por destino geográfico 166  
Exención por destino a Rancho 166  
Exención por destino Decreto N° 1016/1997 167  
Evolución exenciones de combustibles, en litros 167

#### ANEXO X

RECAUDACION TRIBUTARIA 168

#### ANEXO XI

VALORES DE REFERENCIA 169

BIBLIOGRAFIA SOBRE COMBUSTIBLES LIQUIDOS 171

PALABRAS FINALES 172



## Titulo III Impuesto sobre Combustibles Líquidos y el Gas Natural

### CAPITULO I - COMBUSTIBLES LIQUIDOS

#### • Artículo 1° **Ámbito Territorial y Etapas**

Establece en todo el territorio de la Nación, de manera que incida en **una sola de las etapas de su circulación**, un impuesto sobre la transferencia a título oneroso o gratuito de los productos de origen nacional o importado, que se detallan en el artículo 4°.

Quedan también sujetos al impuesto los **productos consumidos por el responsable** excepto los utilizados exclusivamente como combustibles en los procesos de producción y/o elaboración de hidrocarburos y sus derivados.

La excepción a que se refiere el párrafo anterior se aplicará cuando los productos fueran utilizados por el propio responsable en la elaboración de otros igualmente sujetos al gravamen.

**El Decreto N° 74/1998 y sus modificatorios, Reglamentario de la Ley (en adelante DR), en su artículo 10°**, dispone que, a efectos de lo dispuesto en los párrafos segundo y tercero del artículo 1° del texto legal del impuesto, **debe entenderse que no están sujetos al gravamen** los productos consumidos por el responsable cuando ellos sean utilizados como:

- a) Combustibles en los procesos de producción y/o elaboración de hidrocarburos y sus derivados,
- b) Insumo o materia prima en la producción y/o elaboración de otros productos igualmente sujetos al gravamen.  
No está sujeto al impuesto, la gasolina natural que se mezcle con petróleo crudo o condensados obtenidos por los productores en los yacimientos de hidrocarburos.

#### • Artículo 2° **Hecho Imponible**

El hecho imponible se perfecciona:

- a) Con la entrega del bien, emisión de la factura o **acto equivalente**, el que fuere anterior.
- b) En el caso de los productos consumidos por los propios contribuyentes, **con el retiro** de los combustibles para el consumo.
- c) Cuando se trate de empresas que produzcan, elaboren, fabriquen u obtengan productos gravados, directamente o a través de terceros, y los transportistas,

depositarios, poseedores o tenedores de productos gravados que no cuenten con la documentación que acredite que tales productos han tributado el impuesto de esta ley, en el momento de **verificación de la tenencia** de los productos.

**El DR en el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 7º**, dispone que el hecho imponible autónomo a que se refiere el último párrafo del artículo 2º de la ley, **será de aplicación respecto de los transportistas, depositarios, poseedores, tenedores o usuarios de productos gravados - excepto consumidores finales-**, quienes serán responsables por el ingreso del impuesto en los términos del último párrafo del artículo 3º del mismo texto legal.

A los fines del párrafo precedente la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION, procederá de acuerdo con lo estipulado por los artículos 16 y siguientes de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, **para determinar ventas o consumos de dichos productos que no se encuentren respaldados por la documentación que acredite que tales productos han tributado el impuesto o que están comprendidos por las exenciones del artículo 7º** de la ley del gravamen.

Con respecto a la liquidación de los impuestos provinciales sobre los ingresos brutos, **el DR en su artículo 12** establece que, en relación a lo dispuesto en el inciso b) del artículo 21 del texto legal del impuesto respecto de las bases imponibles sobre las que se aplican las tasas referidas en el inciso a) de dicho artículo, debe considerarse que la etapa de comercialización mayorista de combustibles líquidos estará sujeta a la misma tasa máxima que la etapa industrial y la base imponible será el valor agregado en dicha etapa, excluidos el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural. La reglamentación del tributo dispuesta por el Decreto N° 74/1998 (B.O. 27/01/1998), realiza la referencia al citado artículo 21 del texto legal vigente en ese momento. Con posterioridad, al efectuarse el ordenamiento legal por Decreto N° 518/1998 (B.O. 18/05/1998), el citado artículo 21 pasó a ser el 22, con la misma redacción.

Tratándose de **productos importados**, quienes los introduzcan al país, sean o no sujetos responsables del presente gravamen, deberán ingresar con el despacho a plaza **un pago a cuenta del tributo**, el cual será liquidado e ingresado juntamente con los derechos aduaneros y el Impuesto al Valor Agregado, mediante percepción en la fuente que practicará la AFIP. La tasa aplicable será la vigente en ese momento.

La AFIP mediante Resolución General N° 389 de fecha 10/02/1999, estableció que los importadores registrados en el Registro de Empresas Petroleras, Sección Empresas Importadoras y Comercializadoras, **podrán optar por el pago parcial** del impuesto, de acuerdo con los porcentajes y plazos establecidos en el artículo 14 del Decreto N° 74 de fecha 22/01/1998, incorporado al mismo por el Decreto N° 1305 de fecha 06/11/1998, correspondiendo efectuar el primero de ellos junto con el pago de los demás tributos que gravan la importación para consumo en el momento de la oficialización de la solicitud de destinación.

Asimismo, extiende a 90 días el plazo para la permanencia en la Destinación Suspensiva de Depósito de Almacenamiento de las mercaderías, ya sea que el pago del impuesto se efectúe en forma parcial o total.

Con respecto al **carácter irrevocable del hecho imponible en el momento de la importación**, se señala que el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION, en su fallo de fecha 10/08/2001 recaído en el Expte. N° 15667-I, caratulado “ESSO S.A. PETROLERA ARGENTINA s/apelación”, relacionado con el Impuesto Interno a los Aceites Lubricantes, resolvió que el impuesto ingresado en la Aduana, con anterioridad a la entrada en vigencia de una norma que deroga o suspende el gravamen, no se puede descontar con motivo de la posterior venta del producto.

**El DR en su artículo 14**, dispone que a los fines de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 2° del Capítulo I del Título III de la Ley N° 23.966 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones), establécese que el **pago a cuenta del tributo** que debe ser ingresado juntamente con los derechos aduaneros y el Impuesto al Valor Agregado, mediante percepción en la fuente que efectuará la AFIP, por los sujetos pasivos del gravamen comprendidos en los incisos a) y b) siguientes, a los efectos de la liquidación e ingreso del monto del pago a cuenta que corresponda conforme a lo dispuesto en el artículo 4° de la mencionada Ley, **podrán optar por ingresarlo en su totalidad o en la forma que prevé el régimen especial** que se dispone por el presente artículo, mediante la aplicación de los porcentuales que seguidamente se establecen atendiendo al carácter del importador:

- a) En el caso de los sujetos pasivos previstos en el artículo 3° incisos b) y c) del Capítulo I del Título III de la Ley N° 23.966 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones):

Nafta sin plomo, hasta 92 RON	7,5%	22%	22%	22%	26,5%
Nafta sin plomo, de más de 92 RON	7,5%	22%	22%	22%	26,5%
Nafta con plomo, hasta 92 RON	7,5%	22%	22%	22%	26,5%
Nafta con plomo, de más de 92 RON	7,5%	22%	22%	22%	26,5%
Gas Oil	2,0%	0%	18%	20%	60%
Diesel Oil	2,0%	0%	18%	20%	60%
Kerosene	2,0%	0%	18%	20%	60%
Fecha de vencimiento	Despacho a plaza	A los 10 días del despacho a plaza	A los 20 días del despacho a plaza	A los 30 días del despacho a plaza	A los 45 días del despacho a plaza

La Resolución General N° 939/2000 (AFIP), estableció la determinación e ingreso de los anticipos, conforme a las fechas de vencimiento y porcentajes aplicables.

- b) En el caso de los sujetos pasivos previstos en el artículo 3° inciso a) del Capítulo I del Título III de la Ley N° 23.966 (texto ordenado en 1998 y sus

modificaciones) que se encuentren registrados en el Registro de Empresas Petroleras, Sección Empresas Importadoras y Comercializadoras, en los términos del artículo 18 del presente Decreto, serán de aplicación los porcentuales previstos en el inciso a) precedente.

- c) En el caso de otros sujetos pasivos no incluidos en los incisos a) y b) deberán ingresar con el despacho a plaza, con carácter de pago único y definitivo, la totalidad del pago a cuenta.

**El DR en su artículo 15**, dispone que sin perjuicio de lo determinado en el artículo precedente, la AFIP, estará facultada para **fijar nuevos porcentajes** para el ingreso del pago a cuenta debiendo considerar en todos los casos, el principio de simetría de tratamiento entre la comercialización local y la importación de combustibles, a los efectos de que no se produzcan distorsiones en el desarrollo económico del sector involucrado, evitando que la aplicación de dichas regulaciones genere costos financieros diferenciales que afecten la necesaria exposición del mercado interno a la competencia del mercado externo.

**El DR en su artículo 16**, establece a efectos de garantizar el cumplimiento de la obligación de pago prevista en el artículo 14, que el importador deberá presentar ante la AFIP, con anterioridad al despacho a plaza una garantía o fianza por el monto de pago a cuenta adeudado. A los efectos del presente régimen se establecen los siguientes tipos de garantías:

- a) Depósito de dinero en efectivo.
- b) Depósito de Títulos de la Deuda Pública Nacional.
- c) Aval bancario.
- d) Carta de crédito irrevocable y confirmada.  
En caso de incumplimiento total o parcial del régimen de pago garantizado, la ejecución de las garantías operará de pleno derecho y sin más trámite cuando así lo disponga la AFIP.
- e) Hipoteca en primer grado de privilegio.

**El DR en su artículo 17**, dispone que sin perjuicio de la aplicación del régimen especial de pago a cuenta que establece el artículo 14, para los casos de combustibles importados por los sujetos pasivos de los incisos a) y b) de dicho artículo, el plazo de permanencia bajo destinación de depósito de almacenamiento a que se refiere el artículo 34 del Decreto N° 1.001 del 21 de mayo de 1982, será de NOVENTA (90) días.

También constituye un hecho imponible autónomo cualquier **diferencia de inventario** que determine la AFIP, en tanto no se encuentre justificada la causa distinta a los supuestos de imposición que las haya producido.

**El DR en su artículo 7°**, dispone que a los efectos del **perfeccionamiento del hecho imponible**, debe entenderse que existe acto equivalente a la entrega del bien o emisión de la factura respectiva cuando se produzca alguna de las situaciones mencionadas en el artículo 463, incisos 1), 3), 4) y 5), del CÓDIGO DE COMERCIO o cuando los combustibles o productos gravados sean puestos a disposición del comprador aunque no hubiesen salido de la refinería o planta de despacho. **En ningún caso, es posible suponer el momento de imposición con anterioridad a la existencia real y puesta a disposición de la cosa gravada.**

**El DR en su artículo 9°**, dispone que de conformidad con lo establecido en el artículo 2° del texto legal del impuesto, no procederá facturar o reintegrar importe alguno en concepto de impuesto sobre aquellos volúmenes de combustibles líquidos respecto de los cuales, con posterioridad a haberse perfeccionado el hecho imponible, entrarán en vigencia normas por las que se establecieran exenciones, se incorporaran productos al ámbito del impuesto o se modificaran los valores de impuestos a liquidar por unidad de medida.

- **Artículo 3° Sujetos Pasivos**

Son sujetos pasivos del impuesto:

- a) En el caso de las **importaciones** quienes las realicen. **El DR, artículo 3°** establece de acuerdo a lo establecido en el inciso a), del artículo 3°, del texto legal del impuesto, serán considerados sujetos pasivos, los importadores por cuenta propia o de terceros de combustibles gravados conforme el detalle del artículo 4° de este reglamento. El impuesto abonado con motivo del **despacho a plaza** de los productos importados será computado como **pago a cuenta** por los sujetos mencionados en los incisos b) y c) del artículo 3° de la ley del tributo y **por quienes, no estando comprendidos por los mencionados incisos, comercialicen dichos productos**. Estos últimos serán, en todos los casos, sujetos pasivos del impuesto derivado de dicha comercialización y responsables del pago del gravamen en oportunidad de la venta, en los términos del octavo párrafo del artículo incorporado sin número a continuación del artículo 4° del mismo texto legal, de acuerdo con los requisitos y formalidades que para su determinación e ingreso establezca la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION.

Tratándose de importadores no comprendidos por los incisos b) y c) del artículo 3° del texto legal, el cómputo del pago a cuenta a que se refiere el párrafo precedente **no podrá, en ningún caso, arrojar saldo a favor del responsable, y el impuesto ingresado será definitivo cuando el combustible importado sea destinado a consumo propio.**

Facúltase a la citada Administración Federal para establecer mecanismos de control e información de los sujetos comprendidos por el inciso a) del artículo 3° del texto legal.

Quedan exceptuadas del pago del impuesto, las operaciones de importación definitiva de productos gravados exentos por destino, **siempre que sean utilizados por quienes los importen**, en los procesos químicos y petroquímicos y formulaciones taxativamente indicados en el artículo 21 de esta reglamentación y, tratándose de **hexano**, cuando tenga como destino la extracción de aceites vegetales.

La exención será procedente en tanto las empresas beneficiarias cumplieren los recaudos técnicos y normativos del Régimen de Registro de Operadores de Productos Gravados, Exentos por Destino, con los requisitos que determine la Autoridad de Aplicación con el fin de comprobar fehacientemente el uso químico o petroquímico de dichos hidrocarburos, la que, además, deberá fijar los mecanismos de comunicación y contralor pertinentes.

- b) Las empresas que **refinen o comercialicen** combustibles líquidos y/u otros derivados de hidrocarburos en todas sus formas. Deberán estar **inscriptos** en la sección "Empresas elaboradoras y/o comercializadoras del Registro de Empresas Petroleras" de la SECRETARÍA DE ENERGÍA; comercializar los combustibles y otros derivados bajo **marca propia y en estaciones de servicio de la misma marca** y contar con plantas de almacenaje y despacho de combustibles acordes con los volúmenes que comercializan.

**El DR en su artículo 1°**, establece que serán consideradas sujetos pasivos las empresas que refinen petróleo crudo y/u otros, cortes de petróleo o las que produzcan, elaboren, fabriquen u obtengan, directamente o a través de terceros, los productos que se detallan en el artículo 4° de la misma norma. La inscripción en el Registro de Empresas Petroleras creado por el Decreto N° 5.906 de fecha 21 de agosto de 1967, tendrá validez durante UN (1) año a partir de su registración, para quienes refinen o elaboren a través de terceros por no contar con plantas propias, pudiendo ser renovada a su vencimiento.

**El DR, en su artículo 2°** establece que el MINISTERIO DE ECONOMIA complementará los requisitos técnicos y económicos que deberán reunir los comercializadores de combustibles para acceder a la calidad de sujeto pasivo del impuesto, de conformidad con el artículo 3° inciso b) del Capítulo I del Título III de la Ley N° 23.966 (texto ordenado 1998 y sus modificaciones), facultad que deberá ser ejercida velando por promover la diversificación del mercado de oferta de combustible nacional.

**El DR en su artículo 18**, establece que la SECRETARIA DE ENERGIA, creará, formando parte del Registro de Empresas Petroleras previsto en el artículo 3° inciso b) del Capítulo I del Título III de la Ley N° 23.966 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones), la sección -Empresas Importadoras y Comercializadoras-, disponiendo los requisitos técnicos y económicos que deben ser acreditados por los sujetos pasivos previstos en el artículo 3° inciso a) del mencionado cuerpo normativo, para la inclusión en los alcances del artículo 14 inciso b) del presente. **Serán inscriptos en tal Registro aquellas firmas que demuestren, adecuadas condiciones económicas y financieras.**

**El DR en su artículo 19**, dispone que sin perjuicio de las demás responsabilidades legales y aduaneras que pudieran corresponder la SECRETARIA DE ENERGIA deberá:

- a) Adoptar nuevas medidas de información tendientes a dotar la necesaria transparencia en la comercialización interna y externa de combustibles;
- b) Disponer la baja y/o la suspensión del Registro de aquellas firmas que no cumplan con los deberes de información que se establezcan y/o violen las especificaciones técnicas de los combustibles establecidas por la reglamentación, y
- c) Adoptar las medidas que resulten necesarias y pertinentes, en caso de hallarse alguna empresa incurso en investigaciones administrativas y/o judiciales por incumplimiento y/o evasión del régimen emergente del Título III de la Ley N° 23.966 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones) en este último caso, hasta que se clarifiquen las investigaciones correspondientes.

**El DR en su artículo 20**, instruye a la SECRETARIA DE ENERGIA para que, adicionalmente a los registros e información que se establecen en el presente, evalúe y adopte las medidas tendientes a desarrollar un **MERCADO MAYORISTA DE COMBUSTIBLES** orientado a:

- a) Crear un ámbito donde puedan efectuarse transacciones de combustibles a nivel mayorista, en condiciones de competencia respecto a los precios existentes en los mercados internacionales de combustibles de referencia.
  - b) Crear condiciones para el mantenimiento y desarrollo de empresas comercializadoras pequeñas y medianas, no vinculadas mediante contratos de exclusividad.
  - c) Proteger al consumidor, multiplicando sus opciones de aprovisionamiento de combustibles con garantías suficientes de calidad.
  - d) Compatibilizar estos objetivos con un fortalecimiento de los controles impositivos.
  - e) Considerar, como objetivo de la reglamentación que se dicte, que es necesario propender a la mayor competencia del mercado local.
- c) Las empresas que produzcan, elaboren, fabriquen u obtengan productos gravados, **directamente o a través de terceros**. Los transportistas, depositarios, poseedores o tenedores de productos gravados que no cuenten con la documentación que acredite que tales productos han tributado el impuesto de esta ley o están comprendidos en las exenciones del artículo 7°.

d) En el caso del gas licuado uso automotor (**GLP**) serán sujetos pasivos los titulares de las bocas de expendio de combustibles y los titulares de almacenamientos de combustibles para consumo privado, inscriptos en la SECRETARÍA DE ENERGÍA, que estén habilitadas para comercializar gas licuado conforme a las normas técnicas, de seguridad y económicas que reglamenten la actividad. El expendio de gas licuado para uso automotor sólo podrá ser realizado a través de bocas de expendio habilitadas conforme lo establezca la reglamentación.

El **Decreto N° 1016/1997**, establece que están comprendidas en el inciso c) del artículo 3°, las empresas que partiendo de productos intermedios efectúen **procesos de refinación secundaria**, consistente en mezclar, elaborar o producir productos gravados directamente o a través de terceros.

Asimismo, agrega que los contribuyentes incluidos en los incisos b) y c) del artículo 3°, que cumplan los requisitos técnicos que establezca la SECRETARÍA DE ENERGÍA y cuenten con la respectiva autorización que la misma les otorgue, **podrán tomar a su cargo el pago del impuesto** que imponga la comercialización de los productos intermedios, que utilicen en la elaboración, producción u obtención de productos gravados, en cuyo caso el pago se considerará sustituido por el que deben tributar a raíz de la comercialización de esos últimos productos.

Cuando corresponda la aplicación de lo dispuesto en el párrafo precedente, los contribuyentes de los incisos b) y c) del artículo 3° que comercialicen los productos intermedios a los que se refiere el mismo, **no tributarán ni facturarán el impuesto**. Para los adquirentes no procederá el cómputo del pago a cuenta al que se refiere el artículo 9° y los productos adquiridos se considerarán incorporados a los productos producidos, fabricados, elaborados u obtenidos.

Con posterioridad al dictado del Decreto N° 1016/1997, se procedió a reglamentar el gravamen mediante Decreto N° 74 del 22/01/1998 y por Decreto N° 412/1998 se sustituyó el artículo 10° del ANEXO del Decreto N° 74/1998, exclusivamente con relación a la situación exenta de la gasolina natural que se mezcle con petróleo crudo o condensados obtenidos por los productores en los yacimientos de hidrocarburos.

La consulta de empresas petroleras de plaza y de funcionarios de la Dirección General Impositiva, ameritaron que la ex-Subsecretaría de Política Tributaria solicitara un pronunciamiento jurídico sobre el caso, que realizó la Dirección General de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Economía en su Dictamen N° 114805/1998, interpretando que la norma continuaba vigente en todo aquello que no colisione con la reglamentación.

La AFIP mediante Resolución General N° 1576 de fecha 10/10/2003 (B.O. 15/10/2003), crea el "REGISTRO DE OPERADORES DE PRODUCTOS INTERMEDIOS - DECRETO N° 1016/1997", a los fines de un efectivo control del régimen sustitutivo de ingreso del tributo, estableciendo los requisitos, plazos y formas que deberán observar los responsables para ser incorporados al mismo.



La citada norma establece que están comprendidos los sujetos pasivos del impuesto que provean los productos intermedios a los compradores; los sujetos pasivos del gravamen que importen y/o adquieran productos intermedios a los vendedores, para la elaboración, producción u obtención de productos gravados, tomando a su cargo el pago del impuesto sobre los combustibles líquidos; y los transportistas que presten servicios a terceros -con medios propios o ajenos-, asumiendo sólo la responsabilidad del transporte.

La SECRETARIA DE ENERGIA informará a la AFIP una reseña referida a los antecedentes del solicitante, capacidad de almacenaje, productos intermedios utilizados como insumos, cantidad de productos intermedios adquiridos y/o vendidos en los últimos doce meses, proceso al que deben someterse para lograr los productos finales, mermas normales, proporciones de cada producto que se utiliza en el proceso, productos finales que obtiene y toda otra información técnica que fuera necesaria para evaluar la solicitud.

La inscripción en el "Registro" será resuelta por la AFIP en la medida que se acredite la incorporación en el Registro de Empresas Petroleras dispuesto por la Resolución N° 419/1998 de la SECRETARIA DE ENERGIA. La inscripción inicial, las inscripciones posteriores y la renovación se realizarán anualmente mediante formulario F.350.

La citada Resolución General N° 1576 (AFIP) y sus modificatorias, fue modificada por la Resolución General N° 1874 (AFIP) de fecha 26/04/2005 (B.O. 28/04/2005), atento que la AFIP consideró que razones operativas hacen necesario adecuar las disposiciones de la resolución, a efectos de optimizar las tareas de control de los mencionados regimenes de registro.

La Resolución General N° 1600 (AFIP) de fecha 18/11/2003 establece un **Régimen de Información** para los inscriptos en el "Registro de Operadores de Productos Intermedios - Decreto N° 1016/1997". La norma está fundamentada en razones de administración tributaria que hacen aconsejable contar con la información relacionada con las operaciones efectuadas en las condiciones previstas por el referido decreto, por los sujetos inscriptos en el mencionado "Registro", quienes quedan obligados a actuar como **agentes de información** de acuerdo con los requisitos, plazos, formas y condiciones que se establecen por esta resolución general, cuando compren, vendan y/o importen productos intermedios sujetos al régimen de sustitución del gravamen, establecido por el Decreto N° 1016/1997.

La norma entró en vigencia a partir del día de su publicación en el Boletín Oficial (B.O. 20/11/2003), inclusive, y surte efecto respecto del régimen de información desde el día 01/02/2004, inclusive.

La AFIP consideró necesario adecuar la Resolución General N° 1600 y su modificatoria sobre el régimen de información e implementar el uso de un nuevo programa aplicativo. Para ello, dicta la Resolución General N° 2184 de fecha 28/12/2006 (B.O. 04/01/2007), implementando el programa aplicativo denominado "AFIP DGI - REGIMEN INFORMATIVO DE COMBUSTIBLES - DECRETO N° 1016/97 - Versión 1.0", que genera el formulario de declaración jurada N° 523, con aplicación desde el 01/01/2007, inclusive.

#### • Artículo 4° Productos Gravados y Tasas

Artículo sustituido por el artículo 1° de la Ley N° 25.745, promulgada parcialmente por el Decreto N° 250/2003 (Boletín Oficial 25/06/2003).

Establece **taxativamente** que los productos gravados y las alícuotas del impuesto son los siguientes:

a) Nafta sin plomo, hasta 92 RON	70%
b) Nafta sin plomo, de más de 92 RON	62%
c) Nafta con plomo, hasta 92 RON	70%
d) Nafta con plomo, de más de 92 RON	62%
e) Nafta virgen	62%
f) Gasolina natural	62%
g) Solvente	62%
h) Aguarrás	62%
i) Gas Oil	19%
j) Diesel Oil	19%
k) Kerosene	19%

La base imponible a tomar en cuenta a los fines de la liquidación del impuesto aplicable a la nafta virgen, la gasolina natural, será la correspondiente a la nafta sin plomo de más de 92 RON.

**El DR en el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 4°**, establece que lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 4° de la ley del tributo respecto de la nafta virgen y la gasolina natural **no será de aplicación para la importación de dichos productos**, en cuyo caso, el impuesto se determinará de acuerdo con las previsiones del octavo párrafo del artículo incorporado sin número a continuación del artículo 4° del mismo texto legal y las del artículo siguiente.

El monto resultante de la liquidación del impuesto a cargo de los responsables de la obligación tributaria **no podrá ser inferior** al que resulte de la aplicación de los montos del impuesto por unidad de medida que se establecen a continuación:

<b>Concepto</b>	<b>\$ por litro</b>
a) Nafta sin plomo, hasta 92 RON	0,5375
b) Nafta sin plomo, de más de 92 RON	0,5375
c) Nafta con plomo, hasta 92 RON	0,5375
d) Nafta con plomo, de más de 92 RON	0,5375
e) Nafta virgen	0,5375
f) Gasolina natural	0,5375
g) Solvente	0,5375
h) Aguarrás	0,5375
i) Gas Oil	0,15
j) Diesel Oil	0,15
k) Kerosene	0,15

**El DR en el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 4°** establece que las disposiciones del tercer párrafo del artículo 4° de la ley se **aplicarán individualmente a cada transferencia**, consumo o importación de productos gravados.

Los montos de impuesto establecidos en el tercer párrafo del artículo 4° de la ley se aplicarán sobre el total de litros de cada producto consignados en la factura extendida por el responsable del ingreso del impuesto o, en su caso, en la respectiva solicitud de destinación de importación

También estarán gravados con un impuesto igual al aplicado a las naftas de más de 92 RON, los **productos compuestos por una mezcla de hidrocarburos, en la medida que califiquen como naftas** de acuerdo con las especificaciones técnicas del decreto reglamentario, aun cuando sean utilizados en una etapa intermedia de elaboración, tengan un destino no combustible o se incorporen a productos no gravados, excepto cuando sea de aplicación el inciso c) del artículo 7° (Productos que tengan como destino el uso como materia prima en procesos exentos).

El PEN está facultado para la **implementación de las alícuotas diferenciadas** para los combustibles comprendidos en los incisos a), b), c), d) e i) cuando los productos gravados sean destinados al consumo en zonas de frontera, para corregir asimetrías originadas en variaciones del tipo de cambio. Tales alícuotas diferenciales se aplicarán sobre los volúmenes que a tal efecto disponga para la respectiva zona de frontera el PEN.

El Decreto N° 1322 de fecha 29/09/2004 (B.O. 01/10/2004), sustituye el sexto párrafo del tercer artículo incorporado sin número a continuación del artículo 4° del Anexo del Decreto N° 74 de fecha 22/01/1998 y sus modificaciones, Reglamentario de la Ley N° 23.966, Título III de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, y sus modificaciones.

Establece que, a los fines de determinar el impuesto correspondiente al solvente y al aguarrás, así como al diesel oil, la base imponible será el precio neto promedio ponderado de la totalidad de las ventas -gravadas y exentas y de todos los canales de distribución, **excepto exportaciones**- de cada uno de dichos productos gravados, determinado de acuerdo con las previsiones de los párrafos precedentes.

La medida fue tomada atento que, más allá de la inconsistencia que significa el empleo de los datos provenientes de las operaciones de exportación para la determinación de la base imponible que se utiliza para el cálculo del impuesto correspondiente a las ventas domésticas, de acuerdo con lo informado por la COMISION DE ASESORAMIENTO Y CONTROL DE GESTION AD-HOC, creada por el artículo 32 de la Reglamentación, genera distorsiones que no permiten realizar un control efectivo.

**El DR en el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 5°**, dispone que a los fines de lo dispuesto por el quinto párrafo del artículo 4° de la ley, se considerarán **zonas de frontera** aquellas comprendidas por el ANEXO II del Decreto N° 887 del 6 de junio de 1994.

El PEN determinará a los fines de la presente ley, las características técnicas de los productos gravados no pudiendo dar efecto retroactivo a dicha caracterización.

Asimismo, el PEN queda facultado para incorporar al gravamen productos que sean susceptibles de utilizarse como combustibles líquidos fijando una alícuota similar a la del producto gravado que pueda ser sustituido. En las **alconaftas** el impuesto estará totalmente satisfecho con el pago del gravamen sobre el componente nafta.

En el **biodiesel combustible** el impuesto estará totalmente satisfecho con el pago del gravamen sobre el componente gas oil u otro combustible gravado, no pudiendo modificarse este tratamiento por el plazo de 10 años. El **biodiesel puro** no estará gravado por el plazo de 10 años.

**El DR en su artículo 5º**, establece que aquellos productos cuyas especificaciones técnicas permitan eventualmente **clasificarlos en más de una de las categorías** definidas en el artículo 4º de este reglamento se considerarán incluidos en la categoría gravada con la mayor alícuota de impuesto.

El impuesto se considerará devengado **cualquiera fuere la denominación con que el producto se comercialice o consuma**, debiendo los responsables legales proceder a su liquidación e ingreso, atendiendo exclusivamente a las características técnicas del producto y a las pautas que este decreto establece.

Lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 4º del texto legal del impuesto está referido a los productos que por sus características técnicas califiquen como naftas, en cuyo caso el impuesto liquidado no podrá diferir del correspondiente a las naftas sin plomo de más de NOVENTA Y DOS (92) RON -debiendo considerarse, a tal efecto, el **precio neto promedio ponderado de las distintas variedades de dichas naftas**-, aunque los mismos sean producidos, elaborados, fabricados u obtenidos bajo cualquier otra denominación y/o para ser aplicados a cualquiera de los usos o destinos previstos en la norma.

Cuando se trate de la **importación** de los combustibles aludidos en el párrafo precedente, el impuesto se determinará de acuerdo con las previsiones del octavo párrafo del artículo incorporado sin número a continuación del artículo 4º del mismo texto legal y las del segundo artículo incorporado a continuación del artículo 4º de esta Reglamentación.

Los gravámenes a los combustibles líquidos y otros derivados del petróleo se considerarán devengados **cualquiera fuere la denominación con que el producto se comercialice o consuma**, debiendo los responsables legales proceder a su liquidación e ingreso, atendiendo exclusivamente a las características técnicas del producto y a las pautas que este decreto establece.

Lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 4º del texto legal del impuesto está referido a los productos que por sus características técnicas **califiquen como naftas** aunque los mismos sean importados, producidos, elaborados, fabricados u obtenidos bajo cualquier otra denominación y/o para ser aplicados a cualquiera de los usos o destinos previstos en la norma.

## **Abaratamiento relativo del Gasoil**

El costo de producción del gasoil y la nafta es similar, siendo algo menor el gasoil. Históricamente siempre existió una brecha entre el precio de venta de las naftas y el gasoil, como consecuencia directa de una política impositiva que abarató artificialmente este último insumo para fomentar la competitividad del sector productivo. A lo largo de la Convertibilidad, pueden observarse tres períodos diferentes respecto a la política impositiva sobre los combustibles. En el bienio 1991/1992, el impuesto al gasoil rondó los \$ 0,06 por litro mientras que el impuesto a la nafta súper era seis veces mayor, o sea \$ 0,36 por litro. A lo largo de este período, en promedio, el gasoil era 53% más barato que la nafta.

A partir de fines de 1992 y hasta fines de 1996, el impuesto a las naftas súper se ubicó, en promedio en torno a los \$ 0,35 por litro y **se eliminó el impuesto al gasoil**, con el objeto de favorecer más ampliamente al sector productivo (en especial el campo y también la industria) y aumentar la competitividad de la economía. Esta iniciativa representó una reducción de ingresos fiscales en el orden de los 600 millones de dólares anuales.

Durante el cuatrienio 1993/1996, la diferencia entre el precio de la nafta y el gasoil fue del 65%, la más alta de la Convertibilidad. El gravamen al gasoil se mantuvo en cero hasta el mes de Octubre de 1996, cuando se lo elevó a \$ 0,12 por litro, mientras que el impuesto a las naftas súper pasó a \$ 0,48 por litro. Durante el período 1997/1998, el gasoil se ubicó un 55% más barato que la nafta, diferencial menor al del período anterior y apenas mayor al del bienio 1991/1992.

La política de abaratamiento relativo del gasoil a través de la diferente carga tributaria implementada, pero con mucho menor énfasis en otros países en el mundo. En Francia, Alemania e Italia, por ejemplo, el gasoil se ubica en un precio al consumidor entre un 20% y un 26% apenas más bajo que la nafta súper. Esta diferencia se amplía en los casos de Brasil y Chile, donde el gasoil resulta 58% y 34% más barato que la nafta respectivamente. Dos excepciones son Estados Unidos y el Reino Unido, donde la carga impositiva de ambos combustibles es similar.

La existencia de una política diferenciada tuvo un impacto directo en el consumo de combustibles, determinando situaciones muy distintas en la dinámica reflejada por las naftas y el gasoil. Una sola comparación muestra con elocuencia el cambio producido. En 1980, se consumían en Argentina alrededor de 7,3 millones de metros cúbicos de naftas (común más especial) y 6,5 millones de metros cúbicos de gasoil; o sea, el 53% del consumo interno de combustibles era satisfecho por las primeras y sólo un 47% de la demanda era abastecida por gasoil.

En 1997, se consumió un 19% menos de naftas que en 1980, alrededor de 6 millones de metros cúbicos, como consecuencia del encarecimiento de precios y de mejoras tecnológicas ahorradoras de naftas, mientras que el consumo de gasoil se incrementó un 86%, superando los 12 millones de metros cúbicos. Es decir que más de las dos terceras partes del consumo interno de combustibles era abastecido por gasoil.

El balance comercial de combustibles aparece como la contracara de esta dinámica. El fuerte aumento de la demanda de gasoil determinó que, en el año 1997, las importaciones de este producto llegaran a los 165 millones de dólares, 65 veces más que en 1992. Por el contrario, las importaciones de naftas cayeron casi un 80% durante esos años. El comportamiento del mercado de combustibles deriva en excedentes exportables de naftas, así, el desbalance se potencia, al estar importándose crecientes cantidades de gasoil a valores CIF y exportándose, al mismo tiempo, mayores volúmenes de naftas a valores FOB.

La política tributaria diferenciada del impuesto sobre los combustibles, que tiene como objetivo fortalecer al sector productivo y aumentar la competitividad de la economía, trajo aparejada, sin embargo, un efecto no deseado: el fuerte incremento de los autos particulares gasoleros en el parque automotor, hecho que trae como consecuencia diversos impactos perjudiciales de largo plazo, que merecen ser considerados y evaluados con detenimiento.

El consumo de autos particulares muestra en los últimos años, un claro sesgo hacia las unidades diesel, aprovechando el diferencial de precios en los combustibles que compensa su mayor valor de venta en el mercado respecto a los autos nafteros, a pesar que esta última brecha es más elevada en nuestro país que en el resto del mundo.

El sacrificio de recaudación impositiva realizado por el Fisco para promover el abaratamiento artificial del gasoil frente a las naftas, es considerado como una transferencia al sector productivo para aumentar su competitividad.

A efectos de comprender el consumo de Gasoil, se detalla a continuación el rendimiento del barril de crudo en nuestro país, en Abril de 2002:

#### Rendimiento de barril de crudo

Producto	Máximo	Demanda Argentina	Diferencias	Observaciones
GASOIL	33%	46%	(-) 13%	Importación
NAFTAS	30%	21%	(+) 9%	Exportación
OTROS	37%	33%	(+) 4%	Exportación

#### Destilación secundaria

La AFIP en su Dictamen N° 79/2003 (DI ATEC) de fecha 30/12/2003, resolvió que en caso de obtenerse del proceso de recuperación de productos “**contaminados**” o “**sucios**”, ya sea por destilación o separación, productos gravados por el Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, las empresas que los elaboren o produzcan resultan sujetos pasivos del impuesto.

Para ello, ha considerado que el producto entregado a un tercero por el usuario original para su recuperación, no tiene ya las propiedades del producto original,

correspondiendo estar alcanzados por el impuesto respectivo. Agrega que, en la operatoria bajo análisis, ya sea que se trate de procesos de destilación y/o de separación, los operadores no discriminan el origen de las materias primas, por lo que resulta difícil determinar si el mismo ha tributado anteriormente el respectivo impuesto.

La AFIP mediante Nota Externa N° 4/2005 de fecha 31/08/2005 (B.O. 02/09/2005), con respecto a las operaciones de recuperación de combustibles líquidos y/u otros derivados de hidrocarburos, a partir de contaminados o sucios, determina que son sujetos pasivos del gravamen y el hecho imponible quedará configurado con la transferencia de los mismos o cuando los destinen a consumo propio, en los términos del artículo 1° de la citada ley.

**El DR en su artículo 4°**, establece que a los efectos de la aplicación y liquidación de los gravámenes a los combustibles, y otros derivados del petróleo y al gas natural comprimido a que se refieren los artículos 4° y 10, respectivamente, del Título III de la Ley N° 23.966 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones), quedan comprendidos en el régimen los siguientes hidrocarburos y derivados de hidrocarburos, entendiéndose que **las definiciones que se formulan, lo son al sólo efecto fiscal** y no afectan las facultades de la SECRETARIA DE ENERGIA, para establecer especificaciones técnicas para la comercialización de combustibles que se consumen en el país, la que en uso de las facultades establecidas por la Ley N° 17.319 sobre el Régimen de Hidrocarburos, mediante Resolución N° 271/2006 de la Secretaría de Energía (B.O. 01/03/2006), estableció las especificaciones técnicas que deberán cumplir todos los combustibles que se comercialicen para consumo en el Territorio Nacional.

**NAFTA:** Toda mezcla de hidrocarburos livianos apta para su utilización en motores térmicos de combustión interna a volumen constante (ciclo OTTO). La separación de productos con más de NOVENTA Y DOS (92) RON (número de octano método research) deberá realizarse mediante norma ASTM D 2699 o IRAM-IAP A 6527. Quedan incluidas las naftas reformuladas por medio de la incorporación a la mezcla de hidrocarburos de compuestos oxigenados, como alcoholes, éteres u otros. Aclarase que la presente definición **excluye a las aeronaftas destinadas a consumo de aeronaves exclusivamente**, caracterizadas de la siguiente manera: nombre comercial: aeronafta 80/87, aeronafta 100/130, aeronafta 100LL. Características técnicas: curva de destilación: punto de ebullición final C ASTM D 86 máximo 170,10% recuperado + 50% recuperado C ASTM D 86 mínimo 135 Tensión de vapor REID lb/pulg2 ASTM D 323 máximo 7/mínimo 5,5.

Capacidad Antidetonante para:	80/87	100/130	100LL
Mezcla pobre: N. de octano (F3) ASTM D 2700 mín	80	100	100
Mezcla rica: N. de octano (F4) ASTM D 909 mín	87	130	130

**NAFTA SIN PLOMO:** Podrá contener hasta un máximo de TRECE MILESIMOS (0,013) gramos de plomo por litro, medidos según norma ASTM D 3116 o IRAM-IAP A 6521. Las empresas productoras y comercializadoras identificarán los tipos y calidades de naftas de su elaboración y/o comercialización, para su caracterización de conformidad con las disposiciones del citado artículo 4°, Título III de la Ley N° 23.966 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones), incluyéndola en los surtidores de despacho.

**KEROSENE:** Toda mezcla de hidrocarburos intermedios básicamente apta para y destinada a su **utilización en artefactos domésticos de calefacción o de cocina**, que presente las condiciones técnicas necesarias para tal destino en condiciones aceptables de seguridad y eficiencia.

**GAS OIL:** Toda mezcla de hidrocarburos intermedios para su utilización en motores térmicos de combustión interna a presión constante (ciclo DIESEL), para el accionamiento de vehículos, maquinarias y embarcaciones, cuyo índice de cetano método ASTM D 976 o IRAM-IAP A 6682 no sea inferior a CUARENTA Y CINCO (45).

**DIESEL OIL:** Toda mezcla de hidrocarburos intermedios y/o residuales apta para su utilización en motores térmicos de combustión interna a presión constante (ciclo DIESEL), para el accionamiento de vehículos, maquinarias y embarcaciones, o en plantas de energía térmica de combustión externa, cuyo índice de cetano método ASTM D 976 o IRAM-IAP A 6682 sea inferior a CUARENTA Y CINCO (45) y cuya curva de destilación alcance un mínimo de NOVENTA POR CIENTO (90%) de destilado a TRESCIENTOS SETENTA GRADOS CENTIGRADOS (370°C).

**SOLVENTES:** Todo hidrocarburo o mezcla de hidrocarburos derivados del petróleo, con o sin contenido de compuestos oxigenados, sin contenido de plomo, con límites de destilación especialmente seleccionados, para su uso industrial, químico y/o doméstico, cuya curva de destilación método ASTM D 86 o IRAM-IAP A 6600, tenga un punto inicial mínimo de CUARENTA GRADOS CENTIGRADOS (40°C) y un punto seco máximo de CIENTO CINCUENTA GRADOS CENTIGRADOS (150°C).

**AGUARRAS:** Toda mezcla de hidrocarburos y destilados base derivados de petróleo, con o sin contenido de compuestos oxigenados para uso industrial, químico y/o doméstico cuya curva de destilación, método ASTM D 86 o IRAM-IAP A 6600, tenga un punto inicial mínimo de CIENTO CUARENTA Y CINCO GRADOS CENTIGRADOS (145°C) y alcance un punto seco máximo de DOSCIENTOS SESENTA GRADOS CENTIGRADOS (260°C).

**GASOLINA NATURAL:** Hidrocarburo líquido a condiciones estándar (1ATM y 60°F) obtenido por tratamiento del gas natural en las plantas de acondicionamiento de punto de rocío en separadores fríos luego de la separación primaria líquido/gas.

**NAFTA VIRGEN:** Toda mezcla de hidrocarburos livianos obtenida por destilación directa a presión atmosférica del petróleo y cuya curva de destilación método ASTM D 86 o IRAM IAP A 6600, tenga un punto inicial mínimo de VEINTICINCO GRADOS CENTIGRADOS (25°C) y un punto final máximo de DOSCIENTOS VEINTICINCO GRADOS CENTIGRADOS (225°C)



**GNC:** Gas natural distribuido por redes destinado a gas natural comprimido para el uso como combustible en automotores.

**BIODIESEL COMBUSTIBLE:** Toda mezcla de biodiesel con gas oil u otro combustible gravado.

A los fines del párrafo precedente, se entenderá por BIODIESEL a toda mezcla de ésteres de ácidos grasos de origen vegetal que tenga las siguientes especificaciones: punto de inflamación según Norma ASTM D 93 mínimo CIENTO GRADOS CELSIUS (100°C); contenido de Azufre máximo UN CENTESIMO (0,01) como porcentaje en peso según Norma ASTM D 4294 o IRAM-IAP A 6539 o A 6516; Número de Cetano mínimo CUARENTA Y SEIS (46) según Norma ASTM D 613/96; contenido de agua y sedimentos máximo CINCO CENTESIMOS (0,05) medido como porcentaje según Norma ASTM D 1796; alcalinidad máxima CINCO DECIMOS (0,5) medido como miligramos de hidróxido de potasio por gramo según Norma ASTM D 664; viscosidad cinemática a CUARENTA GRADOS CELSIUS (40°C) entre TREINTA Y CINCO CENTESIMOS (0,35) y CINCO DECIMOS (0,5) centistokes medidos según Norma IRAM-IAP A 6597; densidad entre OCHOCIENTOS SETENTA Y CINCO MILESIMOS (0,875) y NOVECIENTOS MILESIMOS (0,900) medidos según Norma ASTM D 1298; glicerina libre máximo DOS CENTESIMOS POR CIENTO (0,02%) y glicerina total VEINTICUATRO CENTESIMOS POR CIENTO (0,24%) medidos como porcentaje en peso según Norma ASTM D 6584-00 o Norma NF T 60-704.

**ALCONAFTA:** mezcla de nafta y alcohol etílico anhidro desnaturalizado con un contenido de alcohol en la mezcla de un mínimo DE CINCO POR CIENTO (5%) y un máximo de DOCE POR CIENTO (12%) en peso.

A los efectos de las operaciones de importación dealconaftas, la AFIP mediante Resolución General N° 1766 de fecha 09/11/2004 (B.O. 11/08/2004), le asigna el Item 2710.19.10 de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.), con la observación “únicamente de uso automotor”.

## **Aeronafta**

La AFIP mediante Dictamen N° 53/1997 (DAT), concluye que la aeronafta también definida como “**gasolina para aviación**”, si bien es posible entender que aun cuando la definición fiscal de naftas podría abarcar el producto, en virtud del Decreto N° 2021/1992 habría quedado **al margen de la imposición**, al excluirlo dicha norma de la enumeración del artículo 4° de la ley.

## **Queroseno de aviación**

El queroseno de aviación, denominado técnicamente “**Combustible JET A**” o “**JP1**”, cuyo destino específico es combustible de aviación, **no se encuentra comprendido** en la definición de “Kerosene” que a los fines fiscales establece el

artículo 2° del Decreto N° 402/1996, según Dictamen N° 35/1997 (DAT) y N° 40/1998 (DAT) de la AFIP. El Organismo entiende que el combustible en cuestión resulta eximido del tributo cuando por calidad y por uso sea para aviación y **sujeto al mismo cuando, no obstante su calidad, se emplea en otros usos distintos de la aviación.**

## **Metanol**

Siendo el metanol un alcohol, no constituye un hidrocarburo ni mezcla de hidrocarburos, no resultando en consecuencia sometido a la normativa del impuesto que recae sobre los combustibles líquidos. Dictamen N° 7/2000 (DAT) de la AFIP.

## **Combustible Especial para Minería**

El Decreto N° 377/1998 de fecha 03/04/1998 (B.O. 08/04/1998), dictado por el PEN en uso de las facultades conferidas por el artículo 99, incisos 1 y 2 de la CONSTITUCION NACIONAL, **aclara que el combustible especial para minería no integra la nómina de productos gravados por el impuesto a los combustibles líquidos** que establece el Título I, Capítulo II, artículo 3°, inciso c) de la Ley N° 24.698, modificatoria de la Ley N° 23.966.

Para ello, define al combustible especial para minería por las siguientes características:

- **COMBUSTIBLE ESPECIAL PARA MINERIA:** Toda mezcla de hidrocarburos intermedios para ser quemado en calderas o plantas de energía térmica y/o grandes motores diesel estacionarios, para ser utilizado en aplicaciones mineras donde la baja temperatura limita el uso de destilados más pesados.

El Combustible especial para minería, a los fines de la aplicación de la Ley N° 23.966 y sus modificaciones, tendrá un **tratamiento impositivo igual al del fuel oil**, prohibiéndose la utilización del mismo en cualquier uso que no fuera la producción de energía y las operaciones industriales que las empresas mineras desarrollan a gran altitud sobre el nivel del mar.

Las razones que fundamentaron la medida del PEN, consideraba la situación de algunas empresas que operan en la zona de la Puna Argentina que debido a las condiciones climáticas y geográficas imperantes en el área, no pueden utilizar para la producción de energía y las operaciones industriales otro combustible diferente del elaborado especialmente para esas condiciones. El combustible especial para minería es por su uso un reemplazante natural del fuel oil, por lo que a los fines impositivos debe ser categorizado como fuel oil.

Sin embargo, algunas de las especificaciones fisicoquímicas del combustible especial para minería se asemejan a las del diesel oil y otras a las del gas oil, por lo cual podría eventualmente servir para adulterar a estos últimos, si no se realiza un adecuado control. Para tal fin, se delegó en la SECRETARIA DE ENERGIA la realización del control volumétrico del combustible vendido.

## Naftas Oxigenadas

Durante el período legislativo 1998, los Diputados Nacionales Ángel ABASTO (PJ-Bs.As.), Víctor FAYAD (UCR-Mendoza), Rafael FLORES (FREPASO-Sta. Cruz) y Pedro SALVATORI (MPN-Neuquén), presentaron un proyecto de ley que tramitó como Expediente 5011-D-98, proponiendo la modificación de la Ley N° 23.966 de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, sobre productos importados, sujetos pasivos, productos gravados y reintegros del impuesto a los productos empleados para la generación de energía en localidades aisladas del SADI.

El citado proyecto de ley figura bajo el número 31 en el Boletín de Trámite Parlamentario, Período 1998, N° 112, del jueves 13 de agosto de 1998 y la entonces Subsecretaría de Política Tributaria se manifestó oportunamente en desacuerdo atento que en el artículo 5° incorporaba como productos gravados a la “Nafta sin plomo oxigenada, de hasta 92 RON” con un impuesto de \$ 0,3490 por litro y la “Nafta sin plomo oxigenada de más de 92 RON” con un impuesto de \$ 0,4378 por litro, porque estos dos productos reemplazarían a la “Nafta sin plomo, de hasta 92 RON” que tributaba \$ 0,3878 por litro y a la “Nafta sin plomo, de más de 92 RON” con un gravamen de \$ 0,4865 por litro, **las que automáticamente se dejarían de producir por una razón de mercado**. En ambos casos la diferencia en menos de impuesto por litro asciende a \$ 0,0388 (menos 10,005157%) y \$ 0,0487 (menos 10,010277%), lo cual permitía proyectar una pérdida total en la recaudación del gravamen de aproximadamente \$ 250 millones.

En ese momento, se propuso como solución elevar el tributo por litro a los valores que entonces pagaban los productos a reemplazar, y éstos últimos deberían ver incrementada su carga impositiva de manera tal que se desalentara su consumo por razones ambientales.

El proyecto de ley fue girado a las Comisiones de Energía y Combustibles y de Presupuesto y Hacienda, y aprobado con modificaciones, pasando en revisión al H. Senado en la sesión del 10/11/1998. Las observaciones formuladas por la ex-Subsecretaría de Política Tributaria no fueron recepcionadas y además, se observó con sorpresa que en proyecto aprobado por la H. CÁMARA DE DIPUTADOS, el impuesto para la nafta sin plomo oxigenada hasta 92 RON había sido disminuido a \$ 0,3296 por litro y para la nafta sin plomo oxigenada de más de 92 RON, se reducía a \$ 0,4135 por litro, lo que generaba una pérdida mayor de la recaudación del gravamen que la estimada oportunamente.

Finalmente, el H. CONGRESO DE LA NACIÓN sancionó el 25/11/1998 la Ley N° 25.055 en la que se establecía un subsidio a la exportación de solventes que no figuraba en el proyecto original, aumentando la pérdida de recaudación a \$ 600 millones por año. El PEN **observó en su totalidad la ley**, mediante Decreto N° 1433 de fecha 9 de diciembre de 1998.

## Biodiesel combustible

El Decreto N° 1396/2001 incorpora el Biodiesel combustible, aclarando que el impuesto estará **totalmente satisfecho** con el pago del gravamen sobre el componente gasoil u otro componente gravado, no pudiéndose modificar este tratamiento por el plazo de 10 años a partir del 05/11/2001. Por otra parte, el **Biodiesel puro no estará gravado** por el mismo plazo.

La ex-SECRETARÍA DE ENERGÍA Y MINERÍA, por Resolución N° 129/2001, definió el Biodiesel, su punto de inflamación, contenido de azufre máximo y otras especificaciones.

**El DR en su artículo 11**, dispone que el impuesto unitario fijado en el artículo 4° de la ley se aplicará sobre el total de litros consignados en el despacho o en la factura extendida por el responsable del ingreso del impuesto.

A los efectos de las operaciones de importación de biodiesel combustible, la AFIP mediante Resolución General N° 1766 de fecha 09/11/2004 (B.O. 11/08/2004), le asigna los ítem 2710.19.29 y 3824.90.29 de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.), con la observación “únicamente biodiesel combustible con gasoil u otros productos gravados como componentes”.

## **Benzol**

El producto denominado “Benzol”, es un subproducto de la destilación de alquitrán de hulla para la obtención de carbón de piedra. Se trata de una mezcla de compuestos tipo hidrocarburos, fenoles y azufrados del que se puede obtener una fracción por destilación que contiene básicamente benceno y tolueno.

La AFIP mediante Dictamen N° 10/2005 (DI ASLE) de fecha 04/02/2005, consideró que el “Benzol” se encuentra alcanzado por el Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, en atención a sus características técnicas que lo encuadran en el artículo 4° de la ley del gravamen, por tratarse de un producto intermedio constituido por hidrocarburos, cuyo rango de destilación corresponde al de una nafta.

## **Especificaciones técnicas de los combustibles**

El régimen legal de hidrocarburos constituye un compendio extenso y complejo desde el punto de vista técnico, resultando dificultoso determinar con precisión las características y especificaciones técnicas que debe tener cada combustible en cada período.

Por su parte, por Decreto N° 1129 de fecha 31/08/2001 se identificaron los combustibles a los fines impositivos, sustituyendo algunas normas vigentes sin derogarlas formalmente. Asimismo, las necesidades de mercado han llevado a la elaboración de nuevos combustibles derivados de hidrocarburos y de origen biológico y a sus mezclas, cuyas características deben ser establecidas con simplicidad y precisión.

Por ello, la SECRETARIA DE ENERGIA consideró conveniente ordenar y simplificar todas las especificaciones técnicas y normas de análisis vigentes en la actualidad y las de vigencia futura en un solo plexo normativo, dictando la Resolución N° 1283 de fecha 06/09/2006 (B.O. 15/09/2006), estableciendo las especificaciones que deberán cumplir los combustibles que se comercialicen para consumo en el Territorio Nacional.

La norma expresamente señala que a los efectos de calificar impositivamente los combustibles que se comercialicen en el Territorio Nacional, independientemente de las marcas o leyendas comerciales involucradas, deberá tenerse en cuenta la caracterización que se indica en el artículo 4° del Decreto N° 74/1998.

Se define como BIODIESEL a toda mezcla de ésteres metílico o etílico de ácidos grasos de origen biológico que tenga por destino el uso como combustible.

En el caso de comercializarse naftas con más de 2,7% en peso de oxígeno los surtidores deberán tener la leyenda "ALCONAFTA (N°)", donde N° representa el porcentaje, en volumen, de alcohol en la mezcla. En el caso de los surtidores de ésteres de origen biológico al 100% deberá indicarse la leyenda "BIODIESEL" y en el caso de mezclas de BIODIESEL con GASOIL o DIESEL OIL superiores al 5% deberá indicarse la leyenda "GASOILBIO (N°)", donde N° representa el porcentaje, en volumen, de BIODIESEL en la mezcla.

Finalmente, la norma establece que las empresas elaboradoras de BIODIESEL, puro y sus mezclas, quedan incluidas dentro de la clasificación del REGISTRO DE EMPRESAS PETROLERAS de la Secretaría de Energía, debiendo la Subsecretaría de Combustibles adecuar los requisitos normativos exigibles para las categorías que por la presente se incorporan.

En ejercicio de su competencia la SECRETARIA DE ENERGIA, complementando la Resolución N° 1283/2006 que estableció las especificaciones técnicas que deben cumplir los combustibles que se comercialicen para consumo en el Territorio Nacional, mediante la Resolución N° 1334 de fecha 26/09/2006 (B.O. 27/09/2006), establece que la comercialización de **todo nuevo tipo de combustible** en el Territorio Nacional, por avances tecnológicos, normas medioambientales o políticas comerciales del sector, independientemente de las marcas o nombres comerciales empleados, deberá ser previamente autorizada por la Subsecretaría de Combustibles.

- **Artículo sin número incorporado a continuación del artículo 4°**

El impuesto de esta ley se liquidará aplicando las respectivas alícuotas sobre el precio de venta que surja de la factura o documento equivalente a **operadores en régimen de reventa en planta de despacho**, extendido por los obligados a su ingreso.

A los fines del párrafo anterior se entenderá por **precio neto de venta** el que resulte una vez deducidos las bonificaciones por volumen y los descuentos en efectivo hechos al comprador por épocas de pago u otro concepto similar, efectuados de acuerdo con las costumbres de plaza, el débito fiscal del Impuesto al Valor Agregado que corresponda al vendedor como contribuyente de derecho, la Tasa de Infraestructura Hídrica establecida por el Decreto N° 1381 del 1° de noviembre de 2001 o la Tasa sobre el Gas Oil prevista por el Decreto N° 976 del 31 de julio de 2001 y sus modificaciones, según corresponda, y cualquier otro tributo que tenga por hecho imponible la misma operación gravada, siempre que se consignen en la factura por separado y en la medida en que sus importes coincidan con los ingresos que en tal concepto se efectúen a los respectivos Fiscos.

Tratándose del IVA, la discriminación del mismo se exigirá, solamente en los supuestos en que así lo establezcan las normas de ese gravamen, correspondiendo en todos los casos cumplir con el requisito de la debida contabilización.

Cuando el responsable del impuesto efectúe sus ventas directamente a consumidores finales, ya sea por sí mismo o través de personas o sociedades que realicen las actividades por cuenta y orden del responsable, sea bajo la modalidad de **consignación**, locación de servicios, comisión u otras equivalentes, el impuesto será liquidado tomando como base el valor de venta por parte del responsable a operadores en régimen de reventa en planta de despacho.

En los casos de **consumo** de combustibles gravados de propia elaboración -con la excepción prevista por los párrafos segundo y tercero del artículo 1° de esta ley- o de transferencia no onerosa de dichos productos, se tomará como base imponible el valor aplicado en las ventas que de esos mismo productos se efectúen a operadores en régimen de reventa en planta de despacho.

En los casos en que por las modalidades de comercialización de los productos gravados, se presente **controversias** para la determinación del valor de venta por parte del responsable a operadores en régimen de reventa en planta de despacho, o éste no exista, la AFIP establecerá los **valores de referencia** que deberán considerarse a los efectos de la determinación del gravamen.

Cuando el responsable del impuesto efectúe sus ventas por intermedio de o a personas o sociedades que económicamente puedan considerarse **vinculadas** con aquél en razón del origen de sus capitales, de la dirección efectiva del negocio, del reparto de utilidades, o de otras circunstancias de carácter objetivo, el impuesto será liquidado tomando como base el valor de venta por parte del responsable a operadores en régimen de reventa en planta de despacho, pudiendo la AFIP, en caso de incumplimiento del responsable del impuesto, exigir su pago a esas otras personas o sociedades y sujetarlas al cumplimiento de todas las disposiciones de la presente ley.

En las **importaciones**, la alícuota se aplicará sobre el valor definido para la aplicación de los derechos de importación, al que se le agregarán todos los tributos a la importación o con motivo de ella, excluidos los citados en el segundo párrafo de este artículo. En el momento en que el importador revenda el producto importado deberá tributar el impuesto que corresponda liquidado sobre la base del valor de

venta a operadores en régimen de reventa en planta de despacho. En caso de no ser sujeto pasivo del impuesto, deberá tributar como mínimo el que surja de tomar como base imponible el valor de referencia que establezca la AFIP. En todos los casos se computará como **pago a cuenta** el impuesto ingresado al momento de la importación.

En ningún caso el impuesto de esta ley integrará la base imponible a que se refiere el presente artículo.

Las disposiciones del tercer párrafo del artículo 4º de la ley se **aplicarán individualmente a cada transferencia**, consumo o importación de productos gravados.

Los montos de impuesto establecidos en el tercer párrafo del artículo 4º de la ley se aplicarán sobre el total de litros de cada producto consignados en la factura extendida por el responsable del ingreso del impuesto o, en su caso, en la respectiva solicitud de destinación de importación.

A los fines del artículo incorporado sin número a continuación del artículo 4º de la ley, **se entenderá por ventas a operadores en régimen de reventa en planta de despacho**, las transferencias de combustibles efectuadas por los sujetos pasivos indicados en el artículo 3º del mismo texto legal, a operadores de estaciones de servicio que, **actuando en forma independiente**, revendan dichos combustibles a consumidores finales.

En los casos en que el combustible sea entregado al operador en el punto de descarga de la estación de servicio, **el precio del flete integrará la base imponible** a los fines de la determinación del impuesto, **excepto** que en la factura o documento equivalente que extienda el sujeto pasivo, aquél **se encuentre discriminado del precio del producto gravado**.

El impuesto correspondiente a las transferencias a **estaciones propias**, sean éstas ventas directas, bajo la modalidad de **consignación** o a través de empresas vinculadas, así como las ventas a revendedores, distribuidores, mayoristas, industrias y cualquier otra transferencia gravada, se calculará sobre el precio neto promedio ponderado de las ventas a operadores en régimen de reventa en planta de despacho de cada uno de los productos gravados, definidas en el primer párrafo de este artículo, a cuyo efecto deberá considerarse la totalidad de las ventas, gravadas y exentas, **efectuadas en el mes calendario inmediato anterior**.

La base imponible determinada de acuerdo con las disposiciones del párrafo precedente se aplicará a los hechos imposables perfeccionados entre el undécimo día del mes calendario respectivo y el décimo día del mes calendario inmediato siguiente.

Tratándose de nafta virgen y gasolina natural, la base imponible será el **precio neto promedio ponderado** de las ventas a operadores en régimen de reventa en planta de despacho correspondiente a las **distintas variedades de naftas** sin plomo de más de NOVENTA Y DOS (92) RON, siendo de aplicación a tal efecto las disposiciones de los párrafos anteriores.

A los fines de determinar el impuesto correspondiente al solvente y al aguarrás, así como al diesel oil, la **base imponible será el precio neto promedio ponderado de la totalidad de las ventas -gravadas y exentas, y de todos los canales de distribución** - de cada uno de dichos productos gravados, determinado de acuerdo con las previsiones de los párrafos precedentes.

Cuando se trate de **productos no comprendidos** en el párrafo precedente y, en razón de las modalidades de comercialización, el sujeto no cuente con el respectivo precio de venta a operadores en régimen de reventa en planta de despacho, la base imponible **se determinará en función de los valores de referencia** que establezca la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION, en los términos del sexto párrafo del artículo incorporado sin número a continuación del artículo 4º de la ley.

La determinación de los **precios promedio ponderados** a que se refiere este artículo tendrá **carácter obligatorio a partir del día 11 de agosto de 2003; inclusive**, pudiendo los sujetos utilizar, hasta ese momento, y sólo cuando se trate de los casos en que está previsto el empleo de dichos promedios, los montos de impuesto por unidad de medida detallados en el tercer párrafo del artículo 4º de la ley.

Los **valores de referencia** previstos en el sexto párrafo del artículo incorporado sin número a continuación del artículo 4º de la ley deberán aplicarse en aquellos casos en que la Administración Federal efectúe el procedimiento establecido por el artículo 16 de la Ley Nº 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, cuando se verifique la **transferencia no onerosa** de productos gravados, o en los supuestos de tenencia de productos gravados en los términos del último párrafo del artículo 3º de la ley, de **diferencia de inventario** que constituyan el hecho imponible autónomo a que alude el último párrafo del artículo 2º del texto legal, de **cambio de destino** y en todas aquellas situaciones en que no pueda determinarse el precio de venta por parte del responsable del impuesto a operadores en el régimen de reventa en planta de despacho.

La ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION, **elaborará los valores de referencia** aludidos en el artículo anterior, de acuerdo con la información que deberá aportar a ese Organismo la SECRETARIA DE ENERGIA del MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSION PUBLICA Y SERVICIOS, sobre la base del promedio de los precios netos de venta en plaza a operadores en régimen de reventa correspondientes al penúltimo mes anterior al de publicación.

La Resolución General Nº 1555 (AFIP) de fecha 29/08/2003, con la finalidad de poner en conocimiento de los sujetos responsables los valores de referencia a utilizar, considera necesario prever el **procedimiento de información** de los mismos. Los citados valores de referencia serán elaborados de acuerdo con la información que proporcione la SECRETARIA DE ENERGIA del MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSION PUBLICA Y SERVICIOS, publicados en el Boletín Oficial. Los referidos valores se podrán consultar en la página "Web" de la AFIP (<http://www.afif.gov.ar>).



En el Boletín Oficial del 18/09/2003, la AFIP procedió a publicar los valores de referencia con vigencia para Agosto de 2003 y Septiembre de 2003, expresados en Pesos por unidad de medida litro.

La SECRETARIA DE ENERGIA dependiente del MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSION PUBLICA Y SERVICIOS, dictó la Resolución N° 606 de fecha 01/10/2003 (B.O. 06/10/2003), estableciendo para todos los operadores que comercialicen productos en el mercado y sean sujetos pasivos del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, el régimen de información sobre precios en planta de despacho, por cada una de éstas, según la modalidad de operadores en régimen de reventa a estaciones de servicio o el que corresponda, de los productos gravados con el impuesto. La medida fue tomada en el marco del SISTEMA DE INFORMACION FEDERAL DE COMBUSTIBLES, aprobado por Decreto N° 1028 de fecha 14/08/2001.

Independientemente de la remisión de datos a la AFIP, la SECRETARIA DE ENERGIA publicara en forma periódica la información sobre los precios en su página WEB (<http://energia.mecon.gov.ar>).

### **Facturación y registración**

Razones de administración tributaria y a efectos de posibilitar las acciones por parte de la AFIP, el organismo consideró necesario disponer que los comprobantes que respaldan las operaciones de transferencias de combustibles gravados -indicados en el artículo 4º de la Ley N° 23.966, Título III de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones- deberán contener, entre otros datos, la base imponible que se tomó en cuenta a los fines de la liquidación del gravamen o, en su caso, el monto por unidad de medida previsto en el tercer párrafo del citado artículo 4º.

En consecuencia, procedió a dictar la Resolución General N° 2074 (AFIP) de fecha 26/06/2006 (B.O. 28/06/2006), modificando la Resolución General N° 1415 (AFIP) sus modificatorias y complementarias, incorporando la modificación en el artículo 23 del Capítulo H, relacionado con la emisión de comprobantes para situaciones especiales.

La citada obligación resultará de aplicación para todos los sujetos intervinientes en la cadena de comercialización de los combustibles líquidos, excepto para las operaciones con consumidores finales.

Las disposiciones mencionadas entraban en vigencia a partir del día de su publicación en el Boletín Oficial y surtirán efecto respecto de las operaciones que se efectúen a partir del 01/07/2006, inclusive. Sin embargo, la AFIP consideró que resultaba aconsejable fijar una nueva fecha de vigencia de la citada resolución, mediante la Resolución General N° 2083 (AFIP) de fecha 29/06/2006 (B.O. 30/06/2006), estableciendo su entrada en vigencia a partir del día de publicación en el Boletín Oficial y surtirán efecto respecto de las operaciones que se efectúen a partir del día 1º de agosto de 2006, inclusive.

## Comercialización de combustibles en consignación

Las estaciones de servicio en su calidad de expendedores de combustibles al público en general (consumidores finales), no son sujetos pasivos del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural (Ley N° 23.966), ni del Impuesto sobre el Gasoil y el Gas Licuado (Ley N° 26.028), ni de la Tasa de Infraestructura Hídrica (Decreto N° 1381/2001).

Con respecto a la operatoria de comercialización de combustibles líquidos, las compañías petroleras adoptaron la modalidad de comercialización de **venta en consignación**, con aquellas estaciones de servicio vinculadas a su bandera mediante contrato de exclusividad, las que venden por cuenta y orden de la refinera y/o mayorista vinculado a la misma.

El procedimiento de utilizar la figura comercial de consignación ha tenido como objeto obtener un tratamiento más beneficioso frente al impuesto a los ingresos brutos. Podría pretender justificarse que ello se debe a la conveniencia de una **correcta traslación** de los tributos específicos sobre los combustibles de manera tal que no modifiquen la liquidación del IVA. Pero en realidad, el objetivo final es aplicar una alícuota reducida en el impuesto a los ingresos brutos; diferir el hecho imponible en los Impuestos específicos y en el IVA.

La traslación defectuosa de los impuestos específicos sobre los combustibles, necesariamente arriba a distorsiones en la determinación del IVA. No es habitual que las estaciones de servicio tengan implementado un sistema de inventario permanente FIFO que permita identificar las compras y el impuesto contenido en las mismas. Accesoriamente, puede darse la circunstancia que la estación de servicio (sujeto no responsable del gravamen), proceda a calcular los impuestos selectivos al consumo como si se tratara de un sujeto pasivo del gravamen.

En la facturación en materia de combustibles, es frecuente que las facturas "A" suelen discriminar dichos tributos como "Conceptos no gravados", "Otros Impuestos" etc., por montos globales, dificultando su correcta imputación. Es oportuno señalar que, los comprobantes de ventas (ticket, facturas, etc.) deben tener impresa la leyenda que indique que la operación se realiza mediante la operatoria de consignación.

La operatoria de consignación es una falacia que pretende amortiguar la carga tributaria mediante una maniobra elusiva. Una auditoría fiscal analizando que el combustible no es propiedad de la estación de servicio y por tal motivo no representa un activo para ella, debe verificar que la venta no puede registrarse genéricamente en la cuenta "Ventas" (cuenta de resultado), sino como "Ventas en consignación" (cuenta de pasivo).

## **Servicio de playa**

La eliminación de cuotas de crudo, política de precios, desregulación de refinerías y bocas de expendio en materia de hidrocarburos, fue dispuesta por el PEN mediante Decreto N° 1212/1989 (B.O. 14/11/1989) en el marco de la apertura de la economía nacional en esa coyuntura. El régimen, además de provocar la desregulación de la actividad, incrementó la oferta de combustibles y liberó los precios del mercado.

A partir de ello, las compañías petroleras actuaron sugiriendo los precios de venta de los combustibles al público, en pleno juego de la oferta y la demanda, no existiendo ninguna norma que estableciera precios máximos.

El control en la intermediación de combustibles líquidos en todas sus etapas, se encuentra regulado por la SECRETARIA DE ENERGIA, contemplado aspectos técnicos, comerciales, ambientales, seguridad y fiscales.

Durante el 2006 se observaron reclamos del sector de comercialización minorista (estaciones de servicio), relacionados con la rentabilidad operativa, incremento de costos y volumen de ventas. La existencia de un acuerdo entre el gobierno nacional y la empresas petroleras para mantener el precio de los combustibles en el mercado local frente a las variaciones observadas en la comercialización internacional de petróleo crudo, profundizaron los problemas de la pérdida de rentabilidad en la comercialización.

La Federación de Empresarios de Combustibles de la República Argentina (FECRA) y la Confederación de Entidades del Comercio de Hidrocarburos y Afines de la República Argentina (CECHA) tuvieron activa participación analizando alternativas con el objetivo de recomponer la rentabilidad del sector. De tal manera, surge un adicional en el precio de comercialización de los combustibles denominado "Servicio de playa" que oscila entre \$ 0,10 y \$ 0,15 por litro de combustible.

La implementación del adicional provocó la judicialización de tema, con presentaciones judiciales para evitarlo y por otra parte, recursos de amparo con resultado dispar en todo el País, mientras se resuelva la cuestión de fondo respecto de su legalidad y constitucionalidad. Mientras tanto, debe solucionarse la facturación del adicional al público, discriminándolo de manera separada del combustible vendido.

La aceptación pacífica del "Servicio de playa" implica el reconocimiento tácito de una utilidad bruta para la estación de servicio, que abonan los consumidores finales, no respetando los precios de venta sugeridos por las empresas petroleras. Tal proceder, que puede tener un posible efecto demostración en otros mercados, finalmente genera un efecto inflacionario no deseado.

Tampoco debe dejar de tenerse presente que el mencionado adicional es precio a todos los efectos tributarios nacionales (impuestos indirectos y directos); provinciales (Ingresos Brutos) y municipales (Tasas), con la consiguiente complicación de los organismos recaudadores.

A efectos de una correcta interpretación del tema, se incluye un cuadro con el análisis comparativo del precio de venta al público y la bonificación neta de las estaciones de servicio sobre la venta de los distintos combustibles, según información de Repsol YPF (Mayo de 1999) y de la SECRETARIA DE ENERGIA, en su página Web.

### Precio de venta al público por litro

Producto Período	Nafta Ultra más de 97 RON	Nafta Súper más de 93 RON	Nafta Común más de 83 RON	Gas Oil
Mayo/1999  Bonificación neta Estación servicio  Observaciones: Tasa específica Convertibilidad	\$ 0,971  10,0%	\$ 0,906  9,7%	\$ 0,736  8,5%	\$ 0,403  8,5%
Mayo/2002  Observaciones: Tasa ad-valorem Post- convertibilidad	\$ 1,479	\$ 1,389	\$ 1,199	\$ 0,989
Mayo/2006  Observaciones: Continua situación	\$ 1,999	\$ 1,889	\$ 1,699	\$ 1,439

Fuente: Secretaría de Energía

### Declaración jurada y régimen de anticipos

La Resolución General N° 4247/1996 (DGI) de fecha 15/11/1996, sus modificatorias y normas complementarias, establece la forma de determinación e ingreso del tributo, régimen de anticipos, requisitos, plazos y demás condiciones, fijando el vencimiento para la presentación de las declaraciones juradas y pago del saldo de impuesto resultante, **el día 22 del mes inmediato siguiente al período mensual que se declare.**

La determinación de la obligación tributaria de las transferencias y consumos gravados, se efectuará utilizando los formularios de declaración jurada Nos. 684/C, 685 y 684/D.

Los sujetos pasivos del tributo deberán ingresar los anticipos, en concepto de pago a cuenta del impuesto que corresponda abonar al vencimiento del respectivo período fiscal, de acuerdo al siguiente anexo:

**TABLA DE ANTICIPOS  
FECHAS DE VENCIMIENTO Y PORCENTAJES**

**ENERO - NOVIEMBRE**

<b>Días</b>	<b>8</b>	<b>20</b>	<b>24</b>	<b>3 del mes siguiente</b>	<b>Total</b>
NAFTAS	7,5%	30%	36,5%	17%	91%
RESTO (1)			30%		30%

**DICIEMBRE**

<b>Días</b>	<b>20</b>	<b>28</b>	<b>Total</b>
NAFTAS	72,5%	22,5%	95%
RESTO (1)	67,5%	27,5%	95%

(1) Resto de combustibles (Gas Oil, Diesel Oil, Kerosene, Aguarrás, Nafta Virgen, etc.

Con motivo de la modificación introducida en el régimen del tributo por la Ley N° 25.745, la AFIP mediante la Resolución General N° 1565 de fecha 17/09/2003, modifica el régimen de la Resolución General N° 4247 (DGI), sus modificatorias y complementarias, adecuándola a efectos de posibilitar la correcta liquidación del gravamen, respecto de las transferencias de productos que se efectúen a partir del mes de Agosto de 2003 y siguientes, hasta tanto esa Administración Federal apruebe el programa aplicativo que contemple la nueva modalidad.

Los sujetos pasivos del gravamen, deberán presentar junto con los formularios de declaración jurada, una nota -por duplicado- en los términos de la Resolución General N° 1128, en la que se detallarán diversos datos por cada producto como ser, diferentes precios, cantidad de litros transferidos y consumidos, alícuota aplicable al producto, el mayor valor que surge de la comparación entre el resultado obtenido y los valores mínimos a ingresar por producto.

A los fines de la determinación de los anticipos en concepto de pago a cuenta del impuesto que en definitiva corresponda abonar, cuyos vencimientos operen en el mes de Octubre de 2003 y siguientes, deberá considerarse como base imponible el monto consignado en la Columna "TOTAL" del formulario de declaración jurada N° 684/C, correspondiente al penúltimo mes calendario anterior a aquél al cual resulten imputables los anticipos.

A los fines de receptar las modificaciones introducidas por la Ley N° 25.745 respecto de la nueva forma de liquidar el impuesto, mediante la Resolución General N° 1565 (AFIP), se estableció el procedimiento para determinar el gravamen y liquidar los anticipos, cuyos vencimientos operaron a partir del mes de Septiembre de 2003 y de Octubre de 2003, respectivamente.

Por ello la AFIP consideró que resultaba aconsejable prever la utilización de un **programa aplicativo** para la determinación del tributo, dictando la Resolución General N° 1597 de fecha 11/11/2003 que establece la obligatoriedad para los sujetos pasivos de utilizar el programa aplicativo denominado “COMBUSTIBLES LIQUIDOS - Versión 1.0”, para las declaraciones juradas que se presente a partir del 1° de Diciembre de 2003, inclusive. El nuevo formulario de declaración jurada es F.684/E.

La Resolución General N° 1614 (AFIP) de fecha 18/12/2003, modifica la entrada en vigencia del régimen, estableciendo que las disposiciones serán de aplicación para las declaraciones juradas que se presenten **a partir del 01/03/2004**, inclusive, así como para el ingreso del respectivo saldo de impuesto resultante. La medida fue tomada con el objeto de solucionar problemas planteados por entidades representativas del sector.

Asimismo, atendiendo diversas inquietudes puestas de manifiesto por los responsables alcanzados por el tributo, relacionadas con la magnitud de la información a proporcionar respecto de cada operación a detallar, y a los fines de simplificar la tarea de carga de datos prevista por el aplicativo denominado “COMBUSTIBLES LIQUIDOS - Versión 1.0”, la AFIP consideró oportuno aprobar una nueva versión del referido programa.

Por ello, mediante Resolución General N° 1742 (AFIP) de fecha 14/09/2004 publicada en el Boletín Oficial el 16/09/2004, dispone que los responsables deberán utilizar exclusivamente el programa aplicativo denominado “**COMBUSTIBLES LIQUIDOS - Versión 2.0**” en la confección de las declaraciones juradas que se presenten a partir del día 1° de noviembre de 2004, inclusive.

La norma incorpora las siguientes adecuaciones:

- a) La identificación de las “Transferencias Gravadas” a consumidores finales, sin solicitar la inclusión de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) del adquirente.
- b) La posibilidad de informar las “Notas de Crédito” por devolución de impuesto sobre los combustibles líquidos, originadas en operaciones efectuadas en distintas fechas, pudiendo ingresarlas en un período global, “desde...hasta”.

La Resolución General N° 1766 (AFIP) de fecha 09/11/2004 (B.O. 11/11/2004), establece para los **importadores** un régimen de inscripción; determinación e ingreso del gravamen; requisitos; plazos y condiciones.

La norma esta fundamentada en las modificaciones introducidas en el gravamen por la Ley N° 25.745 y el Decreto N° 548/2003, estimando que corresponde establecer el procedimiento que deberán observar los importadores de determinados productos cuando procedan a su comercialización, así como prever un sistema para que informen los productos que destinen a consumo propio.

Por lo tanto, los importadores no comprendidos en los incisos b) y c) del artículo 3° de la Ley N° 23.966, Título III, de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, que comercialicen total o parcialmente o destinen a consumo propio los productos importados, deberán observar además de los requisitos, plazos y condiciones que se establecen en las Resoluciones Generales N° 4247 (DGI), sus modificatorias y complementarias, y N° 1597 (AFIP) y sus modificaciones, deberán:

- a) Determinar e ingresar el impuesto sobre los combustibles líquidos, utilizando el programa aplicativo denominado "COMBUSTIBLES LIQUIDOS - Versión 2.0".
- b) Proporcionar la información respecto de los consumos de dichos productos.

Los sujetos indicados precedentemente, solicitarán la inscripción y/o el alta en el impuesto, en la medida en que no haya sido gestionado con anterioridad. La solicitud se tramitará **con carácter previo** a la primera operación de importación que se pretenda efectuar.

Asimismo, deberán consignar como "Pago a Cuenta por Importaciones", el monto proporcional correspondiente a la cantidad de litros vendidos en el período, que se determinará multiplicando el monto de impuesto abonado por unidad de medida litro al momento de la importación, por la cantidad de litros vendidos en el período. Cuando los productos importados se destinen a consumo propio, en todos los casos, el impuesto ingresado al momento de la importación de los combustibles, será considerado como pago definitivo.

Las disposiciones de esta resolución general resultan de aplicación a partir del quinto día hábil administrativo siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial, inclusive, y surtirán efecto respecto de los hechos imponible perfeccionados a partir del 01/08/2003, inclusive.

Aquellos productos cuyas especificaciones técnicas permitan eventualmente **clasificarlos en más de una de las categorías** definidas en el artículo 4° de este reglamento se considerarán incluidos en la categoría gravada con la mayor alícuota de impuesto.

El impuesto se considerará devengado **cualquiera fuere la denominación con que el producto se comercialice o consuma**, debiendo los responsables legales proceder a su liquidación e ingreso, atendiendo exclusivamente a las características técnicas del producto y a las pautas que este decreto establece.

Lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 4° del texto legal del impuesto está referido a los productos que por sus características técnicas califiquen como naftas, en cuyo caso el impuesto liquidado no podrá diferir del correspondiente a las naftas sin plomo de más de NOVENTA Y DOS (92) RON -debiendo considerarse, a tal efecto, el **precio neto promedio ponderado de las distintas variedades de dichas naftas-**, aunque los mismos sean producidos, elaborados, fabricados u obtenidos bajo cualquier otra denominación y/o para ser aplicados a cualquiera de los usos o destinos previstos en la norma.

Cuando se trate de la **importación** de los combustibles aludidos en el párrafo precedente, el impuesto se determinará de acuerdo con las previsiones del octavo párrafo del artículo incorporado sin número a continuación del artículo 4º del mismo texto legal y las del segundo artículo incorporado a continuación del artículo 4º de esta Reglamentación.

La Administración Federal de Ingresos Públicos, con el objetivo de facilitar la consulta y aplicación de las normas vigentes relacionadas con la determinación e ingreso del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, efectuó el ordenamiento y actualización de las mismas reuniéndolas en un solo cuerpo normativo. Para ello dicta la Resolución General N° 2250 de fecha 03/05/2007 (B.O. 07/05/2007), que reviste el carácter de un texto actualizado.

Las disposiciones establecidas en la resolución general citada precedentemente, serán de aplicación a partir del primer día del segundo mes contado desde su publicación en el Boletín Oficial, inclusive. Se dejan sin efecto a partir de la fecha citada *ut supra*, las Resoluciones Generales N° 4247 (DGI), N° 4257 (DGI), N° 4313 (DGI), N° 9, N° 389, N° 396, N° 1565, N° 1597, N° 1614, N° 1742 y 1766, sin perjuicio de su aplicación a los hechos y situaciones acaecidos durante sus respectivas vigencias. No obstante, se mantiene la vigencia del programa aplicativo denominado “COMBUSTIBLES LIQUIDOS – Versión 2.0” y el formulario de declaración jurada N° 684/E que se genera mediante su utilización.

Toda cita efectuada en normas vigentes respecto de las resoluciones generales mencionadas como abrogadas, deberá entenderse referida a la presente Resolución General N° 2250 (AFIP), para lo cual –cuando corresponda- se deberán considerar las adecuaciones normativas aplicables a cada caso.

En virtud de las modificaciones dispuestas en la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.), la AFIP consideró que deviene necesario adecuar la Resolución General N° 2250, a los fines de posibilitar su aplicación. Para ello dicta la Resolución General N° 2272 (AFIP) de fecha 21/06/2007 (B.O. 26/06/2007), que sustituye el Anexo V con la nómina de productos gravados.

#### • **Artículo 5º Facultades del PEN**

El Poder Ejecutivo Nacional esta facultado a aumentar hasta en un VEINTICINCO POR CIENTO (25%) y a disminuir hasta en un DIEZ POR CIENTO (10%) las alícuotas indicadas en el artículo 4º cuando así lo aconseje el desarrollo de la política económica. Esta facultad podrá ser ejercida con carácter general o regional para todos o algunos de los productos gravados.

*(Artículo sustituido por art. 1º c) de la [Ley N°25.745](#) B.O. 25/6/2003. Vigencia: a partir del día de su publicación en el Boletín Oficial y tendrán efecto para los hechos imposables que se perfeccionen a partir del primer día del mes subsiguiente a dicha publicación, inclusive.)*

#### • **Artículo 6º Facultades del Ministerio de Economía**

Artículo derogado por el artículo 1º, inciso d) de la Ley N° 25.745.



*Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 5°, faculta al MINISTERIO DE ECONOMÍA a modificar los montos de impuesto a liquidar por unidad de medida que se establecen en el artículo 4°, cuando la relación porcentual entre tales montos y los precios al público **experimente un deterioro superior al 10%** comparado con idéntica relación porcentual durante la primera semana de vigencia de la presente ley, en la medida necesaria para recuperar esta misma relación porcentual.*

- **Artículo 7° Exenciones**

Quedan exentas de impuesto las transferencias de productos gravados cuando:

- a) Tengan como destino la **exportación**.
- b) Conforme a las previsiones del CÓDIGO ADUANERO, estén destinadas a **rancho** de embarcaciones de ultramar, a aeronaves de vuelo internacionales o para rancho de embarcaciones de pesca.
- c) Tratándose de solventes aromáticos, nafta virgen y gasolina natural o de pirólisis u otros cortes de hidrocarburos o productos derivados, tengan como **destino el uso como materia prima en los procesos químicos y petroquímicos que determine taxativamente el PEN** en tanto de estos procesos derive una transformación sustancial de la materia prima modificando sus propiedades originales o participen en formulaciones, de forma tal que se la desnaturalice para su utilización como combustible y tratándose de hexano, tenga como destino su utilización en un proceso industrial para la extracción de aceites vegetales y en tanto estos productos sean adquiridos en el mercado local o importados directamente por las empresas que los utilicen para los procesos indicados precedentemente; y en tanto quienes efectúen dichos procesos acrediten ser titulares de las plantas industriales para su procesamiento. La exención prevista será procedente en tanto las empresas beneficiarias acrediten los procesos industriales utilizados, la capacidad instalada, las especificaciones de las materias primas utilizadas y las demás condiciones que establezca la autoridad de aplicación para comprobar inequívocamente el cumplimiento del destino químico o petroquímico o del destino industrial de extracción de aceites vegetales declarado, como así también los alcances de la exención que se dispone.
- d) Cuando se destinen al **consumo en la Zona Patagónica** (al sur del paralelo 42). Se incluye el expendio efectuado por puertos patagónicos de gasoil, diesel oil y fuel oil para consumo de embarcaciones de cabotaje efectuados en la zona descrita y al este de la misma hasta el litoral marítimo, incluido el puerto de San Antonio Oeste.

El Dictamen N° 13/2003 (D.A.L.) de la AFIP, de fecha 17/03/2003, en un caso de solicitud de devolución de impuesto ingresado en la Aduana con motivo de su importación con anterioridad a la modificación legal introducida por la Ley N° 25.345 (B.O. 17/11/2000) que se tornó operativa a partir de la vigencia del Decreto N° 1129/2001 (B.O. 05/09/2001), concluyó que la operación de importación de combustibles es un hecho imponible consagrado por la ley con carácter autónomo,

debiendo quien haya efectuado la importación abonar el impuesto en cuestión, en el momento del despacho a plaza.

La ley del gravamen no contemplaba exenciones de ningún tipo en materia de importaciones, e invariablemente, todo importador en ocasión de hacer efectiva la importación debía pagar el impuesto a los combustibles, cualquiera fuere el destino otorgado al mismo y ante cualquier circunstancia, teniendo dicho pago el carácter de definitivo.

Con posterioridad a la modificación introducida por la Ley N° 25.345 y su reglamentación por Decreto N° 1129/2001, las empresas que importen los productos que la norma enumera para ser aplicados directamente a los procesos que la misma enuncia y que fueran titulares de las plantas industriales para su procesamiento, no deberán pagar el impuesto en ocasión de hacer efectiva la importación.

La SECRETARIA DE ENERGIA mediante Resolución N° 1679/2004 reestableció el "Registro de Operaciones de Exportación" previsto en el artículo 1° del Decreto N° 645 de fecha 19/04/2002, para la exportación de gas oil y petróleo crudo. El reestablecimiento del mencionado Registro, tuvo por finalidad evitar la generación de daños irreversibles a la economía nacional, como consecuencia de un potencial desabastecimiento de hidrocarburos líquidos y sus derivados.

Las actuales condiciones de abastecimiento en el mercado interno de combustibles y la necesidad de asegurar su suministro regular, tornan necesario adecuar la normativa vigente en la materia en procura de abastecer la demanda de hidrocarburos en toda la cadena de industrialización y comercialización.

Por tal motivo, la SECRETARIA DE ENERGIA mediante Resolución N° 1338 de fecha 26/09/2006 (B.O. 02/10/2006), incorpora al régimen establecido por el Decreto N° 645/2002 los productos naftas, fuel oil y sus mezclas, diesel oil, aerokerosene o jet-fuel, lubricantes, asfaltos, coke y derivados para uso petroquímicos.

La SECRETARIA DE COMERCIO INTERIOR mediante Resolución N° 25 de fecha 11/10/2006 (B.O. 12/10/2006), aprueba las normas sobre comercialización, intermediación, distribución y/o producción de gasoil en el marco de los procedimientos previstos en la Ley N° 20.680 (Abastecimiento).

Las empresas refinadoras y/o los expendedores mayoristas y/o minoristas, deberán cubrir de forma razonablemente justificada el total de la demanda de gas oil, de conformidad a los volúmenes que le sean requeridos a partir de las prácticas usuales de mercado, proveyendo de manera habitual y continua a todas y cada una de las zonas que integran el territorio de la República Argentina.

Dicha actividad de comercialización, deberá respetar como mínimo, los volúmenes oportunamente abastecidos en igual mes del año inmediato anterior, más la correlación positiva existente entre el incremento de demanda de gas oil y el incremento del Producto Bruto Interno, acumulada a partir del mes de referencia hasta la fecha. La Autoridad de Aplicación queda facultada para establecer el modo de cálculo y/o la aplicación de los índices alternativos que estime corresponder.

La comercialización de los combustibles deberá realizarse en un todo de acuerdo con las calidades, tipos y todo otro requisito, normado en la Resolución N° 1283 de fecha 6 de septiembre de 2006 y su Resolución ampliatoria N° 1334 de fecha 26 de septiembre de 2006, ambas de la SECRETARIA DE ENERGIA dependiente del MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSION PUBLICA Y SERVICIOS. La comercialización citada, deberá efectuarse sin que se altere, perjudique o distorsione el funcionamiento del mercado de gas oil.

Las estaciones de servicio y/o bocas de expendio y/o consumos propios de gas oil y/o los usuarios habituales de dicho combustible, que hayan solicitado el suministro de dicho fluido a sus proveedores habituales y no se les haya sido entregado en las condiciones peticionadas, podrán denunciar tal hecho ante la SECRETARÍA DE COMERCIO INTERIOR.

La SECRETARIA DE ENERGIA dependiente del MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSION PUBLICA Y SERVICIOS, en su carácter de Autoridad de Aplicación de la Ley N° 17.319, podrá denunciar ante la SECRETARÍA DE COMERCIO INTERIOR, cuando tome conocimiento de hechos que se vinculen con los enunciados precedentemente. Esta Secretaría queda facultada para actuar de oficio, aplicando en su caso los procedimientos previstos en la Ley N° 20.680.

Para el dictado de la medida, fueron consideradas las modalidades adoptadas en el mercado para la venta de gas oil, consistentes en la fijación de cupos por estación de servicio, el establecimiento de prioridades entre compradores y otras prácticas igualmente dañosas para el correcto desenvolvimiento del mercado y el normal suministro del fluido, que exigen su inmediata corrección por parte de las autoridades.

La alteración en el normal suministro del gas oil, es consecuencia de los manejos de los stocks y/o especulaciones de algunos agentes del mercado de distribución y/o almacenaje, los que se tornan configurativos de "arbitrajes especulativos", provocando distorsiones en la comercialización, intermediación, distribución y/o producción de los volúmenes necesarios para satisfacer la demanda interna de dicho bien.

El desequilibrio verificado entre la oferta y la demanda, ha provocado que el mercado de gas oil se encuentre virtualmente sometido a especulaciones económicas de todos los sujetos activos del sistema.

Las facultades invocadas para la medida tomada, resultan por imperio del Decreto N° 2284 de fecha 31 de octubre de 1991, en su artículo 4º, y Decreto N° 722 de fecha 7 de julio de 1999, artículo 1º in fine, donde se ha restablecido el ejercicio de las facultades otorgadas por la Ley N° 20.680 y sus modificatorias.

### **Rancho de embarcaciones y aviones**

La Ley de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, en su artículo 7º, inciso b) establece la exención para las transferencias de productos gravados cuando, conforme a las previsiones del CODIGO ADUANERO, Sección VI, Capítulo

V, estén destinadas a rancho de **embarcaciones de ultramar**, a aeronaves de vuelo internacionales o para rancho de **embarcaciones de pesca**. Por otra parte, el inciso d) in fine, incluye en las exenciones de la Zona Patagónica, el expendio efectuado por puertos patagónicos de gas oil, diesel oil y fuel oil para consumo de **embarcaciones de cabotaje** efectuados en la zona descrita y al Este de la misma hasta el litoral marítimo, incluido el puerto de San Antonio Oeste.

La expresión “**lista de rancho**” designada en el CODIGO ADUANERO, se refiere a las mercaderías destinadas en cantidad y proporción necesarias para aprovisionar o avituallar buques, para consumo de la tripulación y pasajeros y para uso a bordo, como ser artículos navales y pinturas, concepto que puede extenderse a todo lo relacionado con la aeronavegación.

Lamentablemente, la ley del tributo no ha previsto como lo realiza la Ley de Impuestos Internos (artículo 10 de la Ley N° 24.674 y sus modificatorias), el requisito que **el aprovisionamiento se realice en la última escala realizada en jurisdicción nacional**, fundamentado en razones de fiscalización que imponen el cumplimiento de requisitos particulares.

La AFIP en su Dictamen N° 141/1988 (DAL), resolvió que en materia de Impuestos Internos y al Valor Agregado, los combustibles y aceites lubricantes empleados para el aprovisionamiento de embarcaciones pesqueras costeras y de altura que **naveguen en aguas jurisdiccionales, resultan excluidos de los beneficios** que corresponden a las operaciones de rancho de buques afectados al tráfico internacional o de aviones de líneas internacionales, debiendo por ende tributar los respectivos gravámenes (artículo 513 del CÓDIGO ADUANERO).

La AFIP en su dictamen N° 13/2002 (DAL), resolvió que, independientemente de que una empresa destine el combustible a rancho de embarcaciones de pesca en forma **directa o a través de distribuidores**, resulta procedente la exención normada en el artículo 7°, inciso b) de la ley del tributo. El mecanismo de pago a cuenta previsto en el artículo 15, último párrafo de la ley del impuesto, resulta de aplicación, exclusivamente, cuando el adquirente del producto sea un productor pesquero, cuando el impuesto a los combustibles pagado provenga de sus compras de gasoil y lo utilice en sus maquinarias y embarcaciones de pesca marítima de su propiedad.

Agrega que, atento el vacío legal existente en cuanto al procedimiento que corresponde seguir a los efectos de hacer efectiva la exención prevista en el artículo 7°, inciso b) de la ley del tributo cuando la operatoria de transferencia de combustible con destino a rancho es desarrollada a través de distribuidores, se propicia la Intervención de la DIRECCION GENERAL DE ADUANAS a los fines de que contemple en una norma dicho mecanismo.

En virtud de que el procedimiento referido en el párrafo anterior no encuentra su base legal en normativa alguna, se considera que el mecanismo utilizado por la causante no debería ser observado, en la medida que no contemple irregularidades que deriven en el desvío del destino otorgado al combustible.

La Resolución General N° 1526 (AFIP) del 11/07/2003, modifica el régimen de comercialización de combustibles y acreditación de destinos exentos establecido por

la Resolución General N° 1472 (AFIP). En virtud de inquietudes planteadas por los responsables alcanzados por esta última R.G., la AFIP consideró aconsejable adecuar las obligaciones y formalidades que deberán cumplir los adquirentes de combustibles, cuando los mismos sean destinados a rancho de embarcaciones de ultramar, a aeronaves de vuelo internacionales o para rancho de embarcaciones de pesca.

Los adquirentes de combustibles quedan obligados a presentar a su proveedor, dentro de los 30 días hábiles administrativos siguientes a la fecha del cumplimiento de embarque copia del permiso de rancho de combustible y/o documentación aduanera que respalde la operatoria y copia del cumplimiento de embarque.

La AFIP mediante Resolución General N° 1665 de fecha 02/04/2004, dispuso la creación del “**REGISTRO DE OPERADORES DE PRODUCTOS EXENTOS DESTINADOS A RANCHO (ART. 7°, INC. B) DE LA LEY N° 23.966**), para las transferencias de productos gravados que se encuentran exentas conforme a las previsiones del CODIGO ADUANERO, Sección VI, Capítulo V, cuando se destinen a rancho de embarcaciones de ultramar, aeronaves de vuelo internacionales o para embarcaciones de pesca.

Están comprendidos quienes produzcan, adquieran, distribuyan, almacenen, transporten, o intervengan en cualquier etapa de la cadena de comercialización de los productos con el destino exento. Asimismo, los operadores de productos exentos destinados a rancho, podrán tercerizar las tareas relacionadas con dichos productos, sólo con sujetos inscriptos en el “Registro”.

La inscripción en el “Registro” para el período comprendido entre el 01/07/2004 y el 30/06/2005, ambas fechas inclusive, debían presentar la respectiva solicitud y acompañar la documentación requerida, hasta el 30/04/2004, inclusive.

Atento la experiencia recogida por las áreas operativas, la AFIP consideró necesario efectuar adecuaciones a la Resolución General N° 1665, a los fines de optimizar las tareas de control propias de ese organismo. Para ello, dictó la Resolución General N° 1786 de fecha 02/12/2004 (B.O. 07/12/2004) que sustituye diversos artículos, el Anexo I y del Anexo II el detalle de la documentación a presentar por cada responsable.

Razones de administración tributaria hicieron aconsejable disponer de la información relacionada con las operaciones efectuadas por los sujetos inscriptos en el mencionado “Registro” que produzcan, adquieran, distribuyan o intervengan en cualquier etapa de la cadena de comercialización de los productos con el destino exento indicado. Por ello, la AFIP dicta la Resolución General N° 1791 de fecha 10/12/2004 (B.O. 14/12/2004), estableciendo un régimen de información, requisitos, plazos y demás condiciones que deberán observar los sujetos que se designen como agentes de información.

Los productores, distribuidores y adquirentes utilizarán el programa aplicativo denominado “AFIP DGI - REGIMEN INFORMATIVO DE RANCHO - Versión 1.0”, que genera respectivamente los formularios de declaración jurada informativa mensual Nos. 417, 418 y 419, y surtirán efecto respecto de las operaciones

efectuadas a partir del día 01/07/2004, inclusive. El citado plazo fue prorrogado por la Resolución General N° 1809 (AFIP) de fecha 03/01/2005, hasta el día 28 de febrero de 2005, inclusive, en razón de la magnitud y la naturaleza de los datos a proporcionar.

La Resolución General N° 2200 (AFIP) de fecha 29/01/2007 (B.O. 01/02/2007) sustituye el régimen establecido por la Resolución General N° 1665, sus modificatorias y complementarias relacionado con la comercialización de combustibles gravados destinados a rancho.

Atendiendo diversas inquietudes puestas de manifiesto por los agentes de información, relacionadas con los datos a proporcionar respecto de los transportistas involucrados, así como la aportada por los distribuidores, resultó aconsejable para la AFIP, aprobar una nueva versión de los programas aplicativos para los inscriptos en el "REGISTRO DE OPERADORES DE PRODUCTOS EXENTOS DESTINADOS A RANCHO", que contemple ambas situaciones. Para ello dicta la Resolución General N° 2313 (AFIP) de fecha 17/09/2007 (B.O. 20/09/2007) que modifica la Resolución General N° 1791 y su modificación, estableciendo que los productores, distribuidores y adquirentes, a efectos de cumplir con las obligaciones establecidas en el artículo 2° de la Resolución General N° 1791 y su modificación, deberán utilizar a partir del día 1° de enero de 2008, inclusive, exclusivamente los programas aplicativos que, según correspondan, se indican a continuación:

- a) "AFIP/DGI - Régimen informativo de rancho - Productores - Versión 2.0".
- b) "AFIP/DGI - Régimen informativo de rancho - Distribuidores - Versión 2.0".
- c) "AFIP/DGI - Régimen informativo de rancho - Adquirentes - Versión 2.0".

Las declaraciones juradas que se presenten a partir del día 1° de febrero de 2008, inclusive, deberán ser confeccionadas utilizando, según corresponda, los programas aplicativos indicados en el artículo anterior.

La AFIP consideró necesario incorporar en el Sistema Informático MARIA (SIM), la operativa de los embarques de Rancho de Combustibles, conforme el Capítulo 5 de la Ley N° 22.415 (CODIGO ADUANERO) y lo establecido mediante Resolución ex ANA N° 1787/1978. Para ello, dictó la Resolución General N° 1801 de fecha 27/12/2004, estableciendo el tratamiento general y particular para las vías acuática y aérea; el listado de posiciones arancelarias NCM incluidas en el Sistema Informático MARIA, habilitadas para la declaración de rancho de combustibles de los medios de transporte.

La Ley N° 23.966 en su Título III, del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, al tratar las exenciones en su artículo 7° inciso b), el tema "Rancho" se refiere explícitamente a "**embarcaciones de ultramar**" en armonía con el CODIGO ADUANERO, Capítulo V, artículos 506 a 508, sobre el "Régimen del rancho, provisiones de a bordo y suministros del medio de transporte". El Diccionario de la Real Academia Española, define a "**ultramar**" como país o sitio que está de la otra parte del mar, considerado desde el punto en que se habla.

Resulta más acertada la terminología adoptada por la Ley de Impuestos Internos desde su texto ordenado en 1979 y la sustitución dispuesta por la Ley N° 24.674, cuando al considerar las exenciones en concepto de “Rancho”, señala taxativamente el concepto “**buques afectados al tráfico internacional**”. La reglamentación vigente para el citado ordenamiento (Decreto N° 875/1980 y sus modificaciones), en el artículo 126 establecía que se entendería por “**buque**” a toda construcción capaz de sostenerse en el agua, susceptible de gobierno, de impulsión y maniobra.

La PREFECTURA NAVAL ARGENTINA no tiene definida en su reglamentación la palabra “**ultramar**”, por lo que acepta la definición que para dicha palabra consta en el DICCIONARIO DE LA REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. No obstante, entiende por “buque de ultramar” al “**buque de navegación marítima internacional**”, cuya definición se encuentra en el Régimen de la Navegación Marítima, Fluvial y Lacustre (REGINAVE), en la sección Generalidades.

Realizando un análisis hermenéutico de la redacción del artículo 7º del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, Título III, Capítulo I de la Ley N° 23.966 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones), se observa que el inciso b) al tratar la exención sobre las transferencias de productos gravados destinadas a rancho -conforme a las previsiones del CODIGO ADUANERO, Sección VI, Capítulo V- para el caso de embarcaciones la limita a las de “**ultramar**”; para las aeronaves las de “**vuelo internacionales**” y finalmente para las “**embarcaciones de pesca**” sin otra limitación ni condición.

Por otra parte, el inciso d) del citado artículo al tratar la exención para la Zona Patagónica, *in fine* incluye el expendio efectuado por puertos patagónicos de gas oil, diesel oil y fuel oil para consumo de **embarcaciones de cabotaje** efectuados en la zona descripta y al este de la misma hasta el litoral marítimo, incluido el puerto de San Antonio Oeste. Esta aclaración permite concluir que se trata de una excepción a la regla general.

El criterio de imposición en destino adoptado por nuestra legislación en materia de impuestos a los consumos, permite inferir racionalmente que solamente existe la voluntad de considerar gravado el consumo interno realizado en el territorio nacional.

Amerita un tratamiento especial la navegación que se efectúa en el marco del Tratado del Río de la Plata y su frente marítimo, suscripto entre la República Argentina y la República Oriental del Uruguay en Montevideo el 19/11/1973 y las notas revérsales que lo complementan, aprobado por Ley N° 20.645 sancionada el 31/01/1974 (B.O. 18/02/1974). La jurisdicción del Río de la Plata se extiende desde el paralelo de Punta Gorda hasta la línea recta imaginaria que une Punta del Este (República Oriental del Uruguay) con Punta Rasa del Cabo San Antonio (República Argentina). Comprende los canales uruguayos de acceso a:

1. Puerto del Carmelo
2. Puerto de Conchillas
3. Barra de San Juan
4. Puerto de Colonia
5. Puerto Sauce
6. Puerto de Montevideo

7. Puerto de Pirlápolis
8. Bahía de Maldonado

La Administración Federal de Ingresos Públicos en el EXP-S01:0148302/2006 solicitó la intervención de la Subsecretaría de Ingresos Públicos del Ministerio de Economía y Producción, a efectos de establecer el alcance que corresponde conceder a la exención normada en el artículo 7º, inciso b) de la ley del tributo, puntualmente en lo relativo al combustible destinado a rancho de embarcaciones de ultramar.

La Dirección General de Asuntos Jurídicos en su dictamen DGAJ N° 176569 de fecha 07/09/2006, considera que la navegación internacional fluvial o lacustre no resulta alcanzada por la franquicia prevista en el artículo 7º, inciso b) de la ley del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, toda vez que la misma está destinada **exclusivamente** a operaciones de rancho de “embarcaciones de ultramar”.

Para tal conclusión, se funda respecto de la interpretación de los términos contenidos por las normas, que la Procuración del Tesoro de la Nación ha sostenido que *“La primera fuente de interpretación de la ley es su letra, no siendo admisible una inteligencia que equivalga a prescindir del texto Legal”* (conf. Fallos 312:2078, a lo que se añade que, *“En aquellos casos en que se reclama una exención de carácter tributario aquélla debe interpretarse con alcance restrictivo”* (Dictámenes 207:243).

Relacionado con el tema desarrollado ut-supra, amerita considerar el caso de las **embarcaciones de dragado** que garantizan que los canales de acceso y de pasaje, vaso portuario y dársenas tengan la profundidad y anchos mínimos, y el balizamiento adecuado.

La Administración General de Puertos Sociedad del Estado se presentó ante la AFIP solicitando que las compras de gasoil con destino a ser utilizado en las embarcaciones de dragado se encuentren comprendidas en la exención establecida por el artículo 7º, inciso b) de la ley del tributo.

Después de la intervención de áreas técnicas y jurídicas, la AFIP mediante Dictamen N° 89/2006 (DAT) de fecha 20/12/2006, concluyó que para resultar procedente la exención como “rancho”, debe tratarse de mercadería destinada a ser consumido a bordo de un medio de transporte que sale del territorio nacional. **Para que proceda la dispensa el consumo de combustible debe concretarse en aguas internacionales.**

### **Consumo fuera de la zona exenta**

La AFIP en el Dictamen N° 84/1996 (DAL), concluye que aquellos sujetos que hubieran comprado los **productos gravados en zona exenta con el fin de ser destinados fuera de ella**, son pasibles de la sanción consagrada en la Ley N° 23.966. Asimismo, los sujetos que no cuenten con la documentación que acredite si han tributado o no el Impuesto sobre Combustibles Líquidos y el Gas Natural, serán



responsables por el impuesto sobre tales productos, sin perjuicio de las sanciones que legalmente le correspondan ni de la responsabilidad de los demás sujetos intervinientes en la transmisión.

Asimismo, la Dirección de Asesoría Legal de la AFIP en su Dictamen N° 33/2003 de fecha 23/07/2003, resolvió que las transferencias de productos gravados se encuentran exentas del tributo en la medida que el sujeto que adquiere el combustible destine el mismo al consumo en la zona de influencia que demarca la ley.

En el caso planteado, la empresa adquirió combustible a su proveedora en su condición de adquirente exento y luego lo utilizó en parte para fines distintos de los establecidos en la norma eximente, puesto que no adquirió el combustible para destinarlo directamente al consumo en zona exenta sino para realizar su reventa con carácter de mayorista a sujetos que le darían luego y eventualmente dicho destino, correspondiendo que ingrese el impuesto correspondiente a dichas ventas, ello en virtud de lo normado en el párrafo segundo del artículo 7° de la ley del gravamen. Agregando que, a la empresa que intervino en la cadena de comercialización de combustibles realizando ventas a granel o mayoristas a sujetos que revestían la condición de “**adquirentes**”, corresponde caracterizarla como “**distribuidora**”, en los términos de la Resolución General N° 1234/2002 de la AFIP, razón por la cual debió empadronarse en dicho carácter.

La citada Resolución General N° 1234 (AFIP), sus modificatorias y complementarias, fue modificada por la Resolución General N° 1874 (AFIP) de fecha 26/04/2005 (B.O. 28/04/2005), atento que la AFIP consideró que razones operativas hacían necesario adecuar las disposiciones de la resolución, a efectos de optimizar las tareas de control de los mencionados regímenes de registro.

### **Consumo de solventes en Zona Patagónica**

La AFIP en el Dictamen N° 95/2001 (DAL), concluye que el tratamiento previsto en el artículo 7°, inciso c) de la ley, **resulta de aplicación en todo el Territorio Nacional** y que las transferencias de combustibles que no se encuentren alcanzadas por el citado artículo, se hallarán igualmente exentas del impuesto en consideración cuando las mismas se concreten en la zona de influencia geográfica señalada por el artículo 7°, inciso d) y el producto adquirido sea destinado al consumo en dicha zona.

### **Régimen Ley N° 19.640**

La exención de tributos que consagra la Ley N° 19.640 **no alcanza** al Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, en razón de que constituye un régimen tributario especial con afectación específica, en una magnitud tal que excede la mitad del mismo. **Las enajenaciones de productos gravados realizadas dentro del Area Aduanera Especial gozan de la exención establecida por el artículo 7°, inciso d) de la ley del tributo**, en tanto se destinen al consumo en la

zona patagónica delimitada en dicho dispositivo. Dictamen N° 96/1999 (DAT) de la AFIP.

La Ley N° 19.640 eximió del pago de todo impuesto nacional que pudiere corresponder por hechos, actividades u operaciones que se realizaren en el ex Territorio Nacional de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, actualmente Provincia de TIERRA DEL FUEGO, ANTARTIDA E ISLAS DEL ATLANTICO SUR, creando un Area Aduanera Especial. El inciso c) del artículo 13 de dicha ley estableció la exención total de los derechos de exportación en el área referida en el considerando anterior.

Asimismo, el artículo 755 de la Ley N° 22.415 (Código Aduanero) facultó al PODER EJECUTIVO NACIONAL para aplicar los derechos de exportación, así como también para gravar, desgravar o modificar dichos derechos. En virtud del Decreto N° 2752 de fecha 26 de diciembre de 1991 el PODER EJECUTIVO NACIONAL delegó en el ex MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS, actualmente MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION, las facultades conferidas en el artículo 755 de la Ley N° 22.415 (Código Aduanero).

Una interpretación armónica de la normativa citada anteriormente permite concluir que resulta de aplicación la Ley N° 25.561 y sus normas complementarias y modificatorias a las exportaciones de petróleo, gas y sus derivados, realizadas desde el Area Aduanera Especial prevista por la Ley N° 19.640. Toda vez que la normativa de emergencia no contempló una excepción expresa al Area Aduanera Especial, debe efectuarse una interpretación restrictiva y severa de sus alcances.

La Resolución N° 776 de fecha 10/12/2006 (B.O. 11/10/2006), establece que resulta de aplicación el derecho de exportación creado por el artículo 6° de la Ley N° 25.561 y sus normas complementarias complementarias y modificatorias a las exportaciones de gas, petróleo y sus derivados que se realicen desde el Area Aduanera Especial de la Provincia de TIERRA DEL FUEGO, ANTARTIDA E ISLAS DEL ATLANTICO SUR.

Quienes dispusieren o usaren de combustibles, aguarrases, solventes, gasolina natural, naftas vírgenes, gas oil, kerosene o los productos a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 4°, para **fines distintos de los previstos** en los incisos a), b), c) y d) precedentes, estarán obligados a pagar el impuesto que hubiera correspondido tributar en oportunidad de la respectiva transferencia, calculándolo a la tasa vigente a la fecha de ésta o a la del momento de consumarse el cambio de destino, y considerando el precio vigente en uno de dichos momentos, de manera tal que la combinación de alícuota y precio arroje el mayor monto de impuesto, con más los intereses corridos desde la primera.

Sin perjuicio de las penas y sanciones que pudieren corresponderles por el hecho, **son responsables solidarios con los deudores del gravamen** todas las personas indicadas en el artículo 6° de la Ley N° 11.683 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones).

En estos casos, no corresponderá respecto de los responsables por deuda propia el trámite normado en los artículos 18 y siguientes de la Ley precedentemente

mencionada ni la suspensión del procedimiento establecido en el artículo 20 de la Ley N° 24.769, **sino la determinación de aquella deuda quedará ejecutoriada con la simple intimación de pago del impuesto y sus accesorios, sin necesidad de otra substanciación.**

En este último supuesto la discusión relativa a la existencia y exigibilidad del gravamen quedará diferida a la oportunidad de entablarse la acción de repetición.

El TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN, en la causa “SINTORGAN S.A. s/apelación”, Sala B, se ha pronunciado con fecha 30/09/2002, en el sentido que es improcedente el recurso de apelación interpuesto contra un acto de la Dirección General Impositiva por medio del cual se comunica al contribuyente su deuda en concepto de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos, atento las previsiones expresas de la Ley N° 23.966, especialmente el artículo 7°. En consecuencia, la discusión relativa a la existencia y exigibilidad del gravamen queda diferida al momento de entablarse la acción de repetición.

Con respecto a la competencia de la AFIP para exigir el pago del tributo, la Dirección de Asesoría Legal en su Dictamen N° 38/2004 (DI ASLE) de fecha 06/10/2004, concluyó que corresponde proceder al cobro del tributo liquidado en el caso de una importación con más sus intereses, pues el recurso de apelación ante la Cámara Federal interpuesto contra la sentencia de incompetencia del TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN, sólo surte efecto devolutivo, y no suspensivo, razón ésta por la cual se reanuda el cómputo de los plazos de prescripción.

**El DR en su artículo 21**, establece que quedan comprendidos en la exención prevista en el inciso c) del artículo 7°, Título III de la Ley N° 23.966 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones), los solventes aromáticos, nafta virgen, gasolina natural, gasolina de pirólisis u otros cortes de hidrocarburos o productos derivados, que se utilicen en los procesos químicos o petroquímicos que les corresponden de acuerdo con el siguiente cuadro:

<b>PROCESOS QUIMICOS O PETROQUIMICOS</b>	<b>MATERIAS PRIMAS</b>
ALQUILACION catalítica o ácida	Solventes aromáticos
HIDROGENACION catalítica	Solventes aromáticos
DESHIDROGENACION catalítica	Solventes aromáticos
HIDRODESALQUILACION térmica o catalítica	Solventes aromáticos
OXIDACION catalítica	Solventes aromáticos
NITRACION	Solventes aromáticos
SULFONACION	Solventes aromáticos
HALOGENACION	Solventes aromáticos
CRAQUEO térmico con vapor	Nafta virgen, gasolina natural
POLIMERIZACION	Solventes alifáticos/ aromáticos (incluyendo su empleo como materia prima directa, o como soporte/transporte de catalizador, agente de expansión/espumado);

	gasolina natural (como agente de expansión)
SINTESIS QUIMICA	Solventes alifáticos, aromáticos como materia prima directa o como medio de reacción

Están alcanzados por la misma exención, los solventes alifáticos y/o aromáticos y/o aguarrás, siempre que participen en formulaciones para la producción de:

**PINTURAS:** esmaltes, barnices, lacas y todo tipo de recubrimiento

**AGROQUIMICOS:** herbicidas, insecticidas, acaricidas, fungicidas y todo tipo de producto fitosanitario

**RESINAS:** alquídicas, epoxi, poliéster, acrílicas y todo tipo de resinas naturales y/o sintéticas

**INSECTICIDAS:** productos de uso doméstico y/o de sanidad animal.

**LUBRICANTES Y ADITIVOS:** productos para uso industrial o final (automotores, otros).

La exención prevista en este artículo será procedente en tanto se cumplimenten los recaudos técnicos y normativos del régimen de Registro de Operadores de Productos Gravados, Exentos por Destino.

**El DR en el artículo s/n° agregado a continuación del artículo 21**, dispone que el trámite de solicitud de inscripción en el Registro previsto en el artículo 21 de este reglamento, deberá iniciarse en la SECRETARIA DE ENERGIA, la que evaluará y verificará los aspectos técnicos, productivos y/o comerciales relacionados con los productos para los cuales se requiere la inscripción. Las presentaciones aprobadas por la SECRETARIA DE ENERGIA, serán giradas a la AFIP, la que deberá expedirse sobre la inscripción en el registro.

La Dirección de Asesoría Legal de la AFIP, en su Dictamen N° 51/2002 de fecha 14/06/2002, resolvió que la inscripción en el Registro será resuelta por este Organismo Recaudador con el análisis previo, entre otras cosas, de la evaluación del comportamiento fiscal del responsable, según lo establecido en el artículo 6° de la Resolución General N° 844, derogada por su par N° 1104.

Dicho comportamiento se verificará con la **presentación de las declaraciones juradas** de los impuestos a que alude la disposición. La falta de presentación de las declaraciones juradas es un requisito que importa una **causal de denegación** de la inscripción en el Registro de operadores de productos gravados exentos por destino, **no así la falta de pago del impuesto** correspondiente a dichas declaraciones juradas.

**El DR en el artículo s/n° agregado a continuación del artículo 21**, establece por un plazo de hasta CIENTO VEINTE (120) días hábiles, contados a partir de la caducidad prevista en el artículo incorporado a continuación del artículo 9° de la Ley de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, un registro provisorio

a cargo de la AFIP integrado sólo por los sujetos actualmente empadronados ante ese Organismo y por aquellos que se empadronen durante el lapso antes citado.

Durante dicho período los empadronamientos se ajustarán a los procedimientos vigentes, tanto los relacionados a las operaciones del mercado interno como a las de importación.

La Dirección de Asesoría Legal de la AFIP, mediante Dictamen N° 47/2002 de fecha 06/06/2002, resolvió que las empresas que gozaban del beneficio exentivo en virtud de encuadrar en los términos del artículo 7°, inciso c) -anterior a la reforma introducida por la Ley N° 25.345- y que luego en atención a esta última reforma, se le modifica el goce del no pago del impuesto mediante la modalidad de reintegro **no altera la franquicia de la cual goza**, es decir no debe tributar hasta tanto entre en vigencia el Régimen de Reintegro (16/01/2002).

**El DR en su artículo 22**, dispone que quedan comprendidos en el régimen de reintegro del impuesto sobre los combustibles líquidos, los solventes alifáticos y/o aromáticos y el aguarrás, que sean utilizados en la elaboración de los siguientes productos:

**THINNERS:** de acuerdo con la definición que se establece en la presente reglamentación.

**ADHESIVOS:** adhesivos o cementos de contacto, otros adhesivos y selladores.

**TINTAS GRAFICAS:** tintas para impresión por flexografía, huecograbado y serigrafía.

**MANUFACTURAS DE CAUCHO:** neumáticos, autopartes, mangueras, correas y otros productos.

**CERAS Y PARAFINAS:** productos a base de ceras y/o parafinas.

**DILUYENTES:** de acuerdo con la definición que se establece en la presente reglamentación.

Están alcanzados por el mismo reintegro los solventes alifáticos y/o aromáticos y el aguarrás, que se utilicen en las actividades y/o procesos que les corresponden según el cuadro siguiente:

EXTRACCION	Solventes alifáticos, aromáticos
DESTILACION extractiva o azeotrópica	Solventes alifáticos, aromáticos
ABSORCION	Solventes alifáticos, aromáticos aguarrás.
ELABORACION DE: estabilizantes de PVC, desemulsionantes de petróleo, desmoldantes, agentes secantes, pigmentos y molienda húmeda de metales	Solventes alifáticos, aromáticos, aguarrás

El reintegro previsto por este artículo será procedente en tanto se cumplan los recaudos técnicos y normativos del régimen de Registro de Operadores de Productos Gravados, Exentos por Destino.

**EL DR en su artículo 23**, dispone a los efectos de este impuesto, que se entiende por **DILUYENTE** a toda mezcla homogénea (solución) en cuya formulación

participen en forma balanceada DOS (2) o más componentes de distinto carácter químico (solventes alifáticos, solventes aromáticos, aguarrás, alcoholes, cetonas, ésteres, hidrocarburos clorados, etc.) con un poder de solvencia suficiente para reducir la viscosidad de una pintura, tinta gráfica o adhesivo, de modo de facilitar su aplicación y que sea utilizado para estos fines, exclusivamente.

**No se consideran como DILUYENTES** a aquellas mezclas formuladas:

a) exclusivamente con productos gravados (solventes alifáticos, solventes aromáticos y aguarrás), cualquiera sea su composición;

l) con productos gravados (solvente alifático, solvente aromático y aguarrás) como componentes principales, y con UNO (1) o más componentes menores no gravados (alcohol, cetona, éster, etc.).

Las empresas industriales que empleen DILUYENTES como insumos para la aplicación de pinturas, tintas gráficas y adhesivos, como así también quienes los importen, quedan obligadas a inscribirse en el régimen de Registro de Operadores de Productos Gravados, Exentos por Destino, debiendo cumplir con las condiciones y requisitos que establezca la Autoridad de Aplicación.

Sólo procederá el reintegro del impuesto cuando los productos gravados se empleen en la elaboración de DILUYENTES, definidos en el primer párrafo del presente artículo, siempre que éstos se destinen exclusivamente a las actividades industriales a que hace referencia el párrafo anterior y en tanto las empresas adquirentes estén inscriptas en el Registro de Operadores de Productos Gravados, Exentos por Destino.

La AFIP determinará los términos y condiciones en que se hará efectivo el reintegro, debiendo el elaborador del DILUYENTE constatar que las empresas adquirentes del mismo se encuentren inscriptas en el Registro de Operadores de Productos Gravados, Exentos por Destino, y ambos, elaborador y adquirente, estar incorporados al REGIMEN INFORMATIVO DE OPERACIONES.

La AFIP en su Dictamen N° 84/2001 de la Dirección de Asesoría Legal, con respecto al alcance de las definiciones dadas por el Decreto N° 1129/2001 respecto de determinados combustibles (diluyentes) resultan aplicables desde el día siguiente a la publicación en el Boletín Oficial de la mentada norma, atento que este nuevo concepto ha sido elaborado a los fines de ser aplicado en el marco del nuevo régimen exentivo.

Sobre el tema “diluyentes” la Dirección de Asesoría Técnica de la AFIP, mediante Dictamen N° 17 de fecha 09/03/2006, señaló que el Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural correspondiente a los solventes tolueno y solvente 60-90 que se utilizan para la elaboración (mezcla en tanques subterráneos y fraccionamiento) del producto denominado “Asistente D-10” no configura una reventa de combustibles gravados por lo que no procede que se detraiga el citado tributo de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado.

Para ello se basó en el dictamen técnico de la Dirección Nacional de Refinación y Comercialización dependiente de la SECRETARIA DE ENERGIA, informando que los volúmenes consumidos de los solventes (tolueno y solvente 60-90) para la elaboración del producto denominado "Asistente D-10", no gozan de los beneficios de reintegro del gravamen ni del régimen de avales dado que por su composición no cumple con las especificaciones técnicas que respecto de los "diluyentes" establece el artículo 23 del Decreto N° 74/1998 y sus modificaciones, agregando que dicha cuestión es independiente del proceso de elaboración el cual constituye una mezcla de dos productos gravados.

**El DR en su artículo 24**, dispone a los efectos de este impuesto, que entiende por **THINNER** toda mezcla homogénea (solución) en cuya formulación participen en forma balanceada TRES (3) componentes principales de distinto carácter químico (alcoholes, cetonas y/o ésteres, solventes aromáticos), y componentes menores (solventes alifáticos, éteres, glicoléteres) con un poder de solvencia suficiente para reducir la viscosidad de lacas, de modo de facilitar su aplicación, y que sea utilizado para estos fines exclusivamente.

**No se consideran como THINNERS** a aquellas mezclas formuladas con un contenido de productos gravados (solventes aromáticos y solventes alifáticos) superior al SESENTA POR CIENTO (60%) en volumen.

Las empresas industriales que empleen thinners como insumo para la aplicación de lacas, como así también quienes los importen, quedan obligadas a inscribirse en el Registro de Operadores de Productos Gravados, Exentos por Destino, debiendo cumplir con las condiciones y requisitos que establezca la Autoridad de Aplicación.

Sólo procederá el reintegro del impuesto de los productos gravados que se empleen en la elaboración de THINNERS, definidos en el primer párrafo del presente artículo, siempre que éstos se destinen exclusivamente a la actividad industrial mencionada, y en tanto las empresas adquirentes estén inscriptas en el Registro de Operadores de Productos Gravados, Exentos por Destino.

La AFIP determinará los términos y condiciones en que se hará efectivo el reintegro, debiendo el elaborador del THINNER constatar que las empresas adquirentes del producto se encuentran inscriptas en el Registro de Operadores de Productos Gravados, Exentos por Destino, y ambos, elaborador y adquirente, estar incorporados al **REGIMEN INFORMATIVO DE OPERACIONES**.

**El DR en su artículo 25**, faculta a la AFIP, a establecer un **régimen de avales** a efectos de sustituir el ingreso del gravamen, determinando los sectores industriales que se incluirán en el régimen, para lo cual deberá tenerse en cuenta el porcentaje de participación de los productos exentos, como insumo o materia prima, dentro del costo del producto final, o mediante cualquier otro método objetivo tendiente a los mismos fines; en ambos casos deberá existir un proceso productivo que transforme los productos exentos y/o que los incorpore a productos finales de diferente naturaleza, y que no implique la mera mezcla, fraccionamiento o envasado de los mismos.

**El DR en su artículo 26**, dispone que la AFIP, en su carácter de **Autoridad de Aplicación**, adecuará en el término de TREINTA (30) días corridos, contados a partir de la entrada en vigencia del presente artículo, el régimen de Registro de Operadores de Productos Gravados, Exentos por Destino, de acuerdo con las disposiciones de los artículos precedentes.

Asimismo, deberá reconsiderar las inscripciones en el mencionado registro, efectuadas antes de que surta efecto la adecuación a que se refiere el párrafo precedente, a cuyo fin podrá solicitar la documentación adicional que corresponda.

**El DR en su artículo 27**, establece que la SECRETARIA DE ENERGIA evaluará y verificará los aspectos técnicos, productivos y/o comerciales relacionados con los productos para los cuales se requiere la inscripción.

Las presentaciones evaluadas y verificadas por la SECRETARIA DE ENERGIA, serán giradas a la AFIP, la que deberá expedirse sobre la inscripción en el registro.

**El DR en su artículo 28**, dispone que la inscripción en el régimen de Registro de Operadores de Productos Gravados, Exentos por Destino, **tiene carácter anual**.

Las operaciones que tengan el tratamiento previsto en el inciso c) del artículo 7º, o en su caso, en el artículo incorporado a continuación del artículo 9º, Título III de la Ley N° 23.966 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones), gozarán de los respectivos beneficios siempre que los sujetos intervinientes productores, importadores, exportadores, distribuidores, transportistas y adquirentes se encuentren inscriptos en el Registro de Operadores de Productos Gravados, Exentos por Destino.

**El DR en el tercer párrafo del artículo 28**, dispone que a los efectos de gozar de los beneficios previstos por los incisos a), b) y d) del artículo 7º de la ley o, en su caso, en el **Decreto N° 1016** del 29 de septiembre de 1997, los productores, importadores, exportadores, distribuidores, transportistas y adquirentes deberán encontrarse inscriptos en el correspondiente Registro de Operadores que oportunamente establezca la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION.

**El DR en su artículo 29**, instruye a la AFIP y a la SECRETARIA DE ENERGIA, a implementar una tarea conjunta que conduzca a una mejor gestión en el ejercicio de sus respectivas funciones y responsabilidades, y a establecer mecanismos de intercambio de información.

Las actuaciones labradas por la AFIP y por la SECRETARIA DE ENERGIA, **tendrán validez para ambas dependencias**, a los efectos de la determinación de los tributos, fiscalización y aplicación del régimen sancionatorio pertinente de acuerdo con sus respectivas competencias.

La SECRETARIA DE ENERGIA y la AFIP mediante Resolución Conjunta N° 671/2005 (SE) y General N° 1876/2005 (AFIP), de fecha 27/04/2005 (B.O. 06/05/2005), aprueba el **“Modelo de Acta”** que utilizaran los funcionarios de la



SECRETARIA DE ENERGIA, que tendrá validez para la AFIP. La norma tiene por objeto salvaguardar el interés fiscal comprometido en las transferencias de productos gravados con destino exento, al momento de la toma de inventario de los productos almacenados y de muestras de los mismos.

La SECRETARIA DE ENERGIA suscribirá los contratos y/o convenios pertinentes, con entidades públicas o privadas, con el fin de utilizar un sistema de control que permita verificar la calidad de las naftas y el gas oil.

**El DR en su artículo 30**, dispone que la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION, creará, en el plazo de SESENTA (60) días corridos, contados a partir de la entrada en vigencia del presente artículo, un REGIMEN INFORMATIVO DE OPERACIONES de los productos enunciados en el artículo 7º, inciso c) y en el artículo incorporado sin número a continuación del artículo 9º de la ley.

**La falta de cumplimiento de los requerimientos** que, a los fines de lo dispuesto por el artículo 28, disponga la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION, será causa de exclusión del correspondiente Registro de Operadores.

Las **pérdidas, robos y cualquier otra anomalía** deberán ser informados a la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION, en las condiciones que la misma establezca.

La AFIP, mediante Resolución General N° 1023/2001 estableció el régimen de información, requisitos, plazos, formas y condiciones de los operadores de productos gravados, exentos por destino.

Las pérdidas, robos y cualquier otra anomalía deberán ser informados a la AFIP, en las condiciones que la misma establezca.

### **Mercado de generación eléctrica Ley N° 26.074**

La Ley N° 26.074 sancionada el 21/12/2005 y promulgada con fecha 09/01/2006 (B.O. 10/01/2006) exime del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural y del Impuesto sobre el Gas Oil, a las importaciones de Gas Oil y Diesel Oil y su venta en el mercado interno, realizadas durante los años 2006 y 2007, destinadas a compensar los picos de demanda del mismo, incluyendo las necesidades para el mercado de generación eléctrica. La exención será procedente mientras la paridad del promedio mensual de importación del Gas Oil o Diesel Oil sin impuestos, a excepción del Impuesto al Valor Agregado, no resulte inferior al precio a salida de refinería de esos bienes.

La Secretaría de Energía mediante Resolución N° 6/2006 de fecha 13/01/2006 (B.O. 19/01/2006), procedió a establecer un sistema de Asignación de Cupos de

Importación, eximido del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, así como del Impuesto sobre el Gas Oil, hasta cubrir una determinada cantidad de metros cúbicos de este último combustible y/o Diesel Oil.

### **Régimen de avales**

La Resolución General N° 1184 (AFIP) de fecha 26/12/2001, establece el régimen de avales para los operadores de productos exentos por destino y/o susceptibles de reintegro, (artículo 7°, inciso c), estableciendo los requisitos para acceder al régimen de sujetos excluidos, régimen de avales sin garantía, régimen de avales con garantía (Aval bancario, caución de títulos públicos, constitución de garantía hipotecaria y prenda con registro).

La AFIP en su Dictamen N° 7/2002 (DAL), resolvió que para acceder al régimen de avales sin la constitución de garantías, los responsables deberán demostrar su grado de solvencia con la presentación de ciertos datos, los cuales necesariamente **deberán estar respaldados con los estados contables** a que se refiere la norma.

Asimismo agrega que, de los términos de la Resolución General N° 1184 (AFIP), no surgen plazos de tramitación de las solicitudes para acceder al régimen de avales con o sin garantías.

Mediante la Resolución General N° 1184 (AFIP) se establecieron los requisitos, plazos y condiciones que deben observar los sujetos que efectúen operaciones de transferencia de combustibles líquidos no alcanzadas por el inciso c) del artículo 7° de la Ley N° 23.966, Título III, del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, a fin de acceder al régimen de avales, en sustitución del ingreso del impuesto que corresponda a las adquisiciones de solventes alifáticos y/o aromáticos y aguarrás.

Por otra parte, la Resolución General N° 2435 (AFIP) dispuso el régimen general aplicable a la constitución, prórroga, sustitución, ampliación y extinción de garantías a favor de la Administración Federal de Ingresos Públicos. En atención a ello, se estimó procedente efectuar adecuaciones a la norma mencionada precedentemente, disponiendo que en aquellos casos en que se requiera la constitución previa de garantía para acceder al régimen de avales, los sujetos deberán observar el procedimiento previsto en la norma referida en el presente párrafo.

En consecuencia, la Resolución General N° 2542 (AFIP), de fecha 30/01/2009 (B.O. 06/02/2009), sus modificatorias la Resolución General N° 1184 (AFIP) y la Resolución General N° 2563 (AFIP), establecen que quienes no alcancen los parámetros exigidos en el régimen anterior, y a los efectos de garantizar el impuesto a reintegrar, constituirán hasta tanto finalice la verificación de la legitimidad del monto a devolver, la que no podrá superar el término de CIENTO OCHENTA (180) días corridos, una o más garantías de las que seguidamente se indican:

- a) Aval bancario.
- b) Caución de títulos públicos.

- c) Hipoteca.
- d) Prenda con registro."

### **Régimen de reintegro**

La Resolución General N° 1196 (AFIP) de fecha 02/01/2002, establece el régimen de reintegro para los operadores de productos exentos por destino y/o susceptibles de reintegro (artículo 7°, inciso c), diferenciando los casos de reintegro sin y con garantía (aval bancario, caución de títulos públicos, hipoteca y prenda con registro).

La AFIP ha considerado que razones de buena administración tributaria aconsejan disponer la unificación del canal de ingreso de la información correspondiente al mencionado régimen, mediante la utilización de la "Clave Fiscal". Para ello, resulta necesario adecuar el texto de la Resolución General N° 1196, a fin de compatibilizar sus disposiciones a las de la Resolución General N° 1139 y su modificatoria.

La Resolución General N° 2366 (AFIP) de fecha 12/12/2007 (B.O. 14/12/2007) modifica el régimen establecido por la Resolución General N° 1196 (AFIP), disponiendo que las solicitudes de reintegro se efectuarán ingresando al servicio "Régimen Informativo de Combustibles Exentos" habilitado en la página "web" de esta Administración Federal (<http://www.afip.gov.ar>) mediante "Clave Fiscal", conforme al procedimiento previsto por las Resoluciones Generales N° 1345 y N° 2239, sus respectivas modificatorias y complementarias. El sistema emitirá un comprobante que contendrá un código de seguridad que servirá como constancia de transacción efectuada y del monto solicitado en reintegro."

**El DR en su artículo 31**, establece que la AFIP, dictará en el plazo de TREINTA (30) días corridos, contados a partir de la entrada en vigencia del presente decreto, las normas complementarias para la utilización de **métodos fisicoquímicos de control** que permitan distinguir los cortes de hidrocarburos con destino exento, y establecerá los sistemas de verificación en estaciones de servicio.

Las firmas titulares de estaciones de servicio y bocas de expendio, fraccionadores y revendedores de combustibles, **tendrán la obligación de realizar el ensayo** para la detección de combustibles exentos por uso o por destino geográfico, sobre la totalidad de las compras que realicen para comercializar el producto.

**Se exime de la obligación de aplicar sustancias marcadoras al hexano** calidad bromatológica, utilizado en procesos de extracción de aceites comestibles, en tanto afecten la calidad comercial del aceite, como así también a otros productos para los destinos que la Autoridad de Aplicación determine.

### **Régimen de información "COMBEX"**

La Resolución General N° 1139 (AFIP) de fecha 08/11/2001, establece un régimen de información para los operadores de productos exentos por destino y/o susceptibles de reintegro (artículo 7°, inciso c), denominado "COMBEX".

Los resultados del régimen de Registro para Operadores de Productos Gravados, exentos por Destino (artículo 7°, inciso c) de la Ley N° 23.966, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones), que comenzó a regir a partir del 01/01/2001 hasta el 31/12/2001, destacan que los responsables registrados (usuarios y distribuidores) que durante la vigencia de la Resolución General N° 193 (AFIP) alcanzaban la cifra de 509, se redujo al 31/12/2001 a la cantidad de 155, motivado fundamentalmente en los requisitos formales exigidos y en la verificación "in situ" realizada por el Organismo.

Asimismo, como resultado de las acciones de control de destino exento en conjunto, permite observar que la disminución de litros vendidos en el año 2001 respecto del año 1999, disminuyó el 72%.

La AFIP mediante Resolución General N° 2370 de fecha 12/12/2007 (B.O. 17/12/2007), dispone la unificación del canal de ingreso de la información correspondiente al régimen dispuesto por la Resolución General N° 1139 (AFIP), mediante la utilización de la "Clave Fiscal", habilitando el servicio "Régimen Informativo de Combustibles Exentos" a través de la página "web" de esa Administración Federal. A tal efecto, corresponde adecuar el régimen informativo mencionado, debiendo los actores involucrados solicitar el servicio "Régimen Informativo de Combustibles Exentos", el que estará habilitado en la página "web" de esta Administración Federal (<http://www.afip.gov.ar>), a partir del segundo día hábil siguiente al de la publicación en el Boletín Oficial de su inscripción en el "REGISTRO DE OPERADORES DE PRODUCTOS EXENTOS POR DESTINO Y/O SUSCEPTIBLES DE REINTEGRO (ART.7°, INC. C) Y ART. AGREGADO A CONTINUACION DEL ART. 9° DE LA LEY N° 23.966", a cuyo efecto deberán contar con la "Clave Fiscal" conforme al procedimiento previsto en la Resolución General N° 2239, sus modificatorias y complementarias.

El mencionado servicio permanecerá en el mismo estado hasta TREINTA (30) días posteriores de vencida la vigencia de la referida inscripción. La utilización de la clave para acceder al sistema y la información suministrada al mismo, es de exclusiva responsabilidad del usuario.

La información deberá ingresarse diariamente y deberán generar una declaración jurada informativa mensual que contendrá el resumen de la totalidad de los datos ingresados al sistema en el período y un código informático que validará su emisión.

### **Titularidad de la planta industrial**

Cuando la ley del tributo prevé como condición para la procedencia del beneficio exentivo normado en el artículo 7°, inciso c) de la misma, "la titularidad por parte del sujeto de la planta industrial para su procesamiento", **no está aludiendo a la titularidad del mismo sobre el inmueble** sino que demuestre que es titular de la empresa que realiza los procesos que la norma indica y que ello es llevado a cabo

en una industrial que por sus características reúne las condiciones técnicas para hacer efectivo el destino exento. Dictamen N° 101/2001 (DAL) de la AFIP.

### **Aplicación retroactiva del Decreto N° 1129/2001**

El TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION en la Causa “Química San Isidro S.R.L.”, Causa N° 20.617-I, que tramitó ante la Vocalía de la 3ra. Nominación, Sala A, con fecha 09/05/2003, se impugna el acto del ente fiscal que intima el Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural. La actora sostuvo que el Fisco **viola la doctrina de los actos propios** toda vez que resuelve el decaimiento de una exención otorgada por él. Asimismo, considera que de la documentación que aportó -que es la se tuvo en cuenta para otorgar la dispensa- surge que se cumplió con la totalidad de los requerimientos que exigía la norma, no habiendo modificado sus productos.

El Tribunal consideró que el Decreto N° 1129/2001 -que estableció un criterio definido en cuanto a los porcentajes y a la composición de los productos gravados y exentos en el tributo- no tiene efectos retroactivos. Por ese motivo, dicha norma no regía para los períodos fiscales en litigio (1998 y 1999) por los que el contribuyente se inscribió en el registro de operadores de productos exentos por destino, de acuerdo con la normativa vigente en ese momento.

Al quitar efectos a la exención oportunamente reconocida, el Fisco no fundamentó su decisión, ya que olvidó que la exención carecía de automaticidad y no acreditó un accionar ardidoso por parte del contribuyente. De esta forma, otorgó efecto retroactivo a la denegación, con sustento en los mismos elementos que se tuvieron en cuenta para otorgar la exención, en abierta contradicción con sus propios actos.

La actuación de la AFIP se fundamentó en la Actuación N° 1368/2001 de la Dirección de Asesoría Legal, que consideró que las simples operaciones de fraccionamiento y reventa de productos gravados no responden a lo pautado por el artículo 7°, inciso c) de la ley, motivo por el cual se encontrarían cumplidos los presupuestos de hecho y derecho a los fines de proceder a la gravabilidad de aquellos productos en ocasión de su transferencia.

Asimismo, señala que el Organismo Fiscal formuló una consulta a la SECRETARIA DE ENERGIA, la que se expresó informando que no pueden ser considerados diluyentes todos aquellos cuya composición presente un contenido de productos gravados (solvente alifático, solvente aromático, aguarrás, base insecticida), igual o superior al 90% en volumen en estado puro, dado que el agregado de un componente menor (hasta un 10% en volumen), no modifica ni desnaturaliza las propiedades originales del componente principal.

Con respecto a la notificación del ajuste practicado a la empresa, la Dirección de Asesoría Legal en las Actuaciones Nos. 1728/2001 y 2386/2001, advirtió que esta instancia previa a la intimación de pago, no deriva de un procedimiento reglado por la ley de procedimiento tributario, sino que es una etapa que se habilita a los fines de que el contribuyente informe al Fisco su opinión sobre el particular.

La Sala 3ª de la Cámara Nacional Contencioso Administrativo Federal, en la causa “Héctor Castaggeroni S.A. v. DGI”, del 09/11/2006, sostuvo que el Tribunal Fiscal Nacional es competente para entender en la apelación de una resolución emanada de la AFIP-DGI por la que se solicitó a la firma que aclare su situación al no existir constancia de la cancelación del saldo por el impuesto a los combustibles líquidos y el gas natural, intimándole su ingreso –en caso de haberlo omitido-, ya que el acto recurrido ante dicho organismo jurisdiccional **posee el carácter de una determinación de oficio** al individualizarse al contribuyente, el monto y los elementos que permiten precisar la pretensión fiscal, a pesar de no haberse seguido el procedimiento de estimación de oficio, puesto que este supuesto no es condición ineludible para articular el recurso previsto en el artículo 159, inciso a) de la Ley N° 11.683.

En otro orden de ideas, destacó que el recurso de apelación y revisión limitada incoado por el Fisco ante la Cámara no contiene una crítica concreta y razonada de los fundamentos de la sentencia recurrida, si no rebatió el argumento del Tribunal Fiscal relativo a que al haber dicho ente tenido conocimiento de la composición de los productos –**diluyentes**- al otorgarle al contribuyente la exención en el gravamen, el decaimiento del beneficio no pudo tener **efecto retroactivo**, afectando los períodos reclamados, ello en atención a que debe demostrarse el error en los fundamentos del fallo que se cuestiona.

Afirmó también que el organismo recaudador tampoco se hizo cargo del argumento relativo a que a la fecha de los hechos de la causa no existían parámetros específicos acerca de la composición de los productos que limitaran el alcance de la exención acordada, no siendo suficiente sus expresiones en torno a calificar la actividad realizada por la empresa como la de un mero fraccionamiento de los productos gravados, negando la existencia de un proceso de elaboración, toda vez que no se precisaron los criterios objetivos que sustentarían esa apreciación.

En este sentido, hizo hincapié en que no basta la cita de elementos contables de los que no se hicieron mérito ni en la etapa administrativa ni se invocaron en la instancia anterior, pretendiendo introducir ante la alzada cuestiones fácticas que no fueron previamente propuestas ante el inferior, por lo que corresponde desestimarlos (artículo 86, Ley N° 11.683 y artículo 271 CPCCN).

### **Comisión de Asesoramiento y Control de Gestión ad-hoc**

El DR en su artículo 32, crea una Comisión de Asesoramiento y Control de Gestión ad-hoc, en el ámbito de la SECRETARIA DE INGRESOS PUBLICOS del MINISTERIO DE ECONOMIA, la que tendrá como misión y funciones realizar el seguimiento del régimen de registro, el control de gestión y la elaboración de un informe trimestral sobre la eficacia y eficiencia del régimen, y estará integrada por representantes de la AFIP, de la SECRETARIA DE ENERGIA y de la SECRETARIA DE INGRESOS PUBLICOS.

La ex-Secretaría de Ingresos Públicos, mediante Resolución N° 84 de fecha 14/11/2001, declaró constituida la Comisión y su integración. Con fecha 23/07/2004 (B.O. 27/07/2004) la SECRETARIA DE HACIENDA, mediante Resolución N° 159

sustituye el artículo 2° de la citada Resolución N° 84/2001, relacionado con la integración de la Comisión.

- **Artículo S/N° agregado a continuación del artículo 7° Régimen Zona Patagónica**

El artículo 42 de la Ley N° 25.345 incorporó este artículo, donde establece que la exención dispuesta para la Zona Patagónica (inciso d) del artículo 7° de la presente ley) se controlará mediante el siguiente sistema: El PEN establecerá un “**Régimen de Registro y Comprobación de Origen y Destino para el combustible exento** según el inciso d) del artículo 7° de la presente ley”, el que tendrá por objeto realizar el control sistemático de dichos combustibles identificando todas las etapas: origen, transporte, puestos de control, descarga y auditoria externa de todo el procedimiento.

El presente Régimen se regirá por las siguientes pautas generales:

- a) Deberán inscribirse en el Registro quienes produzcan, utilicen, distribuyan, almacenen, transporten, realicen la venta minorista o intervengan en cualquier etapa de la cadena de comercialización de los productos tratados por la presente Ley N° 23.966, Título III de Impuestos sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones), con el destino establecido por su artículo 7°, inciso d).
- b) La incorporación en el Registro condiciona tanto la habilitación de los responsables para intervenir en la cadena de comercialización, tanto como la posterior comprobación de los destinos exentos de los productos.
- c) **Las operaciones exentas sólo estarán permitidas entre registrados.**
- d) La verificación del Régimen estará sujeta a la auditoria de la AUDITORIA GENERAL DE LA NACIÓN, en tanto que el control final estará a cargo de la AFIP.
- e) Las empresas responsables pondrán a disposición de la AFIP la información estadística probatoria de los movimientos de combustibles y toda documentación respaldatoria que identifique los productos exentos por el inciso d) de la presente ley.

### **Marcador químico**

La DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA mediante Resolución General N° 3883 de fecha 26/09/1994 (B.O. 27/09/1994), estableció normas para la comercialización de naftas en la Zona Patagónica, considerando necesario disponer determinados controles en las distintas etapas en la comercialización de los productos, a fin de salvaguardar el interés fiscal, para evitar que se produzcan desvíos en los destinos de los volúmenes de motonaftas previstos para su expendio en la zona exenta, dado el mayor precio existente fuera de la citada zona.

Para ello consideró conveniente establecer la adición por parte de los sujetos pasivos, de un **marcador diferencial** que permita la identificación de aquéllos, que tengan como destino de consumo la aludida zona promovida del sur del país.

La SUBSECRETARIA DE COMBUSTIBLES emitió su opinión favorable con relación al mecanismo de control, respecto de los trazadores y reactivos a ser utilizados para coadyuvar a la fiscalización.

La norma fue dictada en uso de las facultades conferidas por el artículo 7° de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones, y el artículo 14, Capítulo III, artículo 7°, Título III de la Ley N° 23.966 y sus modificaciones. El **trazador mencionado deberá ser del tipo fenil-azo-alquil-fenol**, el cual será posible identificar en el combustible analizado, mediante el agregado de un **reactivo del tipo alquil-eter-amina**, el que habrá de producir, por decantación, un precipitado líquido de color rojo o anaranjado.

La concentración del trazador a ser incorporado por los responsables debe ser tal, que permita detectar su presencia aun en mezclas de motonaftas que contengan una proporción del 5% de nafta con dicho trazador incorporado.

La Ley N° 25.345 de Previsión de la Evasión (B.O. 17/11/2000), incorporó la facultad del PEN para establecer métodos físicos-químicos que permitan controlar los combustibles con destino exento.

Asimismo, en función del Decreto N° 1129 de fecha 31/08/2001, la AFIP dictó la Resolución General N° 1150/2001 estableciendo la utilización de trazador para la Zona Patagónica, con el objeto de diferenciar los volúmenes de naftas, gasoil, diesel oil y kerosene que se destinen a la zona exenta del país. Asimismo, establece que la cantidad de trazador a ser incorporado por los responsables será de 50 partes por millón, establece que la AFIP dictará en el plazo de 30 días corridos, contados a partir de la fecha en entrada del presente decreto, las normas complementarias para la utilización de métodos físicos-químicos de control que permitan distinguir los cortes de hidrocarburos con destino exento, y establecerá los sistemas de verificación en estaciones de servicio.

La Resolución General N° 1359 (AFIP) de fecha 21 de octubre de 2002, deroga el régimen de la Resolución General N° 3883 (DGI), implementando nuevas normas para la utilización de métodos físico-químicos de control para la zona promovida del sur del país. Quedan comprendidos los sujetos del artículo 7° inciso c) y agregado a continuación del artículo 9° de la Ley N° 23.966, Título III de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, con destino exento y todos aquellos susceptibles de tenerlo; y los productos con destino a la Zona Patagónica.

El régimen contempla que los titulares de estaciones de servicio y bocas de expendio, los distribuidores, los fraccionadores y los revendedores de combustibles líquidos, deben realizar el ensayo para la detección del marcador **a la totalidad de las compras**, utilizando los re-agentes homologados que corresponda según el tipo de marcador.



La AFIP mediante Resolución General N° 1364 del 25 de octubre de 2002, por razones de buen orden administrativo que hacen aconsejable precisar hasta que fecha resultarán de aplicación las disposiciones de la Resolución General N° 3883 (DGI) y sus modificaciones y aquella en la que entrarán en vigencia las establecidas por la Resolución General N° 1359 (AFIP), se modifica parcialmente esta última norma administrativa. Para ello, se aclara que **las disposiciones tendrán vigencia respecto de los hechos imponible que se perfeccionen a partir de los 60 días corridos siguientes al de la primera homologación que la AFIP**, del marcador químico, del reagente y de la empresa autorizada para su comercialización, derogando la Resolución General N° 3883 (DGI) y sus modificaciones, a partir de la entrada en vigencia prevista precedentemente.

La Resolución General N° 1373 (AFIP) de fecha 14/11/2002, complementa el régimen establecido por su similar N° 1359 (AFIP) y su modificatoria, precisando los requisitos y condiciones que deben reunir los sujetos que se presenten como proveedores de los sistemas marcador/reagente y el procedimiento para su **homologación**.

Los sistemas deberán permitir detectar **desde un 5% de adulteración** y ser únicos y para uso exclusivo en la República Argentina. Asimismo, se establece que el proveedor del sistema no podrá ser productor o consumidor de productos exentos o con devolución del pago del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural.

La Resolución General N° 1400 (AFIP) de fecha 19/12/2002, establece la nómina de marcadores químicos, reagentes homologados y proveedores autorizados para su comercialización. El sistema fue implementado para los productos mencionados en el artículo 7°, inciso c) y agregado a continuación del artículo 9°, con destino exento y todos aquellos susceptibles de tenerlo: nafta virgen y gasolina natural. Para los restantes productos, la norma dispone que se comercializarán sin el agregado de marcadores químicos, hasta tanto se disponga la homologación del respectivo sistema de marcador/reagente.

La Resolución General N° 1833 (AFIP) de fecha 23/02/2005 establece la nómina marcadores químicos y reagentes homologados y proveedores autorizados para su comercialización. Los sujetos alcanzados por la Resolución General N° 1359 sus modificatorias y complementarias, quedan obligados a utilizar los marcadores químicos y reagentes que se homologan por la presente resolución general de acuerdo con el destino de que se trate.

Para los productos mencionados en el artículo 7°, inciso c) y agregado a continuación del artículo 9° de la Ley N° 23.966, Título III de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, con destino exento y todos aquellos susceptibles de tenerlo, para la **nafta virgen y la gasolina natural**.

Asimismo, para los productos mencionados en el artículo 4° de la ley citada precedentemente, cuyo destino sea el indicado en el artículo 7°, inciso d) de la misma ley.

Los restantes productos mencionados en el artículo 7°, inciso c) y el agregado a continuación del artículo 9°, ambos de la Ley N° 23.966, Título III de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, con destino exento y todos aquellos susceptibles de tenerlo no incluidos en la presente resolución general, **se comercializarán sin el agregado de marcadores químicos, hasta tanto se disponga la homologación del respectivo sistema de marcador/reagente.**

La homologación tendrá una validez de 24 meses contados a partir del día de publicación en el Boletín Oficial (25/02/2005).

La Resolución General N° 1502 (AFIP) de fecha 14/05/2003, modifica la Resolución General N° 1359 (AFIP), su modificatoria y complementarias, adecuando las pautas para la utilización de los mencionados métodos físico-químicos de control, por parte de los titulares de **estaciones de servicio y bocas de expendio**, distribuidores, fraccionadores y revendedores de combustibles.

Los mencionados responsables deben realizar el ensayo para la detección del marcador a la totalidad de las compras y/o recepciones de producto (compra, consignación, recepción en establecimiento propio, etc.). **Exceptúase de efectuar el ensayo tendiente a detectar el marcador amino alquil naftaleno, a todas aquellas compras y/o recepciones de gasoil.**

Asimismo, establece que deberán llevar un **registro** que cumpla con las previsiones establecidas por el artículo 54, puntos 1 a 5 del CODIGO DE COMERCIO, en donde se asentará respecto de cada uno de los ensayos efectuados -entre otros datos- el resultado de las muestras.

De acuerdo con lo dispuesto por la Resolución General N° 1359, sus modificaciones y su complementaria, la AFIP debe homologar mediante el dictado de una resolución general, los marcadores químicos y reagentes - que deberán utilizar los sujetos pasivos del impuesto y los titulares de estaciones de servicio, bocas de expendio, los distribuidores, fraccionadores y revendedores de combustibles líquidos -, que resulten aprobados para su comercialización e informar la respectiva empresa proveedora autorizada.

El mencionado pronunciamiento es indicativo del cumplimiento de los requisitos y condiciones que han reunido tanto el proveedor como los sistemas de marcador/reagente, conforme a la realización de las pruebas operativas efectuadas por la Secretaría de Energía dependiente del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios.

En consecuencia, la AFIP dicta la Resolución General N° 2225 de fecha 15/03/2007 (B.O.20/03/2007) y posteriormente la Resolución General N° 2562 de fecha 23/02/2009 (B.O. 27/02/2009), estableciendo que los sujetos alcanzados por la Resolución General N° 1359, sus modificatorias y su complementaria, quedan obligados a utilizar los marcadores químicos y reagentes que se homologan por la presente resolución general de acuerdo con el destino de que se trate, cuyos datos identificatorios y empresa proveedora se detallan a continuación:

1. Para los productos mencionados en el Artículo 7º, inciso c) y agregado a continuación del Artículo 9º de la Ley Nº 23.966, Título III de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, con destino exento y todos aquellos susceptibles de tenerlo, que se indican seguidamente:

1.1. **Nafta virgen.**

1.2. **Gasolina natural.**

MARCADOR	REAGENTE	PROVEEDOR AUTORIZADO	C.U.I.T.
VERISYM AAN	VERISYM SLV	CORAS S.A. ARGENTINA	33-58117891-9

2. Para los productos mencionados en el Artículo 4º de la Ley Nº 23.966, Título III de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, cuyo destino sea el indicado en el Artículo 7º, inciso d) de la misma ley:

MARCADOR	REAGENTE	PROVEEDOR AUTORIZADO	C.U.I.T.
VERISYM FAAF	VERISYM PAT	CORAS S.A. ARGENTINA	33-58117891-9

La homologación dispuesta en el artículo anterior, así como la autorización que se otorga a la empresa proveedora para comercializar los productos, **tendrá una validez de VEINTICUATRO (24) meses contados a partir del día 24 de febrero de 2009**, inclusive, siempre que se cumplan durante dicho plazo los requisitos y condiciones establecidos en la Resolución General Nº 1359, sus modificatorias y su complementaria, así como toda norma que la complemente y/o sustituya.

**Los restantes productos mencionados en el Artículo 7º, inciso c) y el agregado a continuación del Artículo 9º, ambos de la Ley Nº 23.966, Título III de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, con destino exento y todos aquellos susceptibles de tenerlo no incluidos en la presente resolución general, se comercializarán sin el agregado de marcadores químicos, hasta tanto se disponga la homologación del respectivo sistema de marcador/reagente.**

El Juzgado Federal de Resistencia a cargo del Dr. Carlos Rubén SKIDELSKY con fecha 09/04/2003, resolvió hacer lugar a una medida cautelar promovida en una acción de amparo en la que se solicita la declaración de inconstitucionalidad de la Resolución General Nº 1359/2002 (AFIP) y sus complementarias, en Autos: "ORLANDO Y HERALDO SCHULZ SOCIEDAD DE HECHO C/AFIP - MEDIDA CAUTELAR".

Para ello, ha considerado que no deja de ser sumamente criticable la razonabilidad de la norma en principio, básicamente por el medio elegido lo que supone un deber de colaboración excesivamente oneroso, injustificado e impropio en cabeza de los contribuyentes.

El Juzgado Nacional de Primera Instancia del Trabajo N° 22, en el Expediente N° 12876/03, Interlocutoria N° 552, autos: “Sindicato de Obreros de Estaciones de Servicio, Garage y Playas de Estacionamiento (SOESGYPE) c/Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) - Estado Nacional s/acción de amparo”, con fecha 25/08/2003, dispuso que los trabajadores de la actividad comprendidos en el ámbito del Sindicato actor, **no serán ocupados en la tareas exigidas para el cumplimiento de la Resolución General N° 1359/2002 (AFIP) y sus modificatorias.**

La medida precautoria dictada en preservación de la salud de los trabajadores del sector, se fundamentó por cuanto pueden ser ellos los encargados de efectuar las pruebas de que se trata, con los riesgos que entraña la manipulación de los reactivos, para la piel, los ojos y el tracto respiratorio de quién deba realizar los ensayos respectivos. La obligación de las resoluciones impugnadas ponen en cabeza de los **titulares** de la estaciones de servicio o bocas de expendio el procedimiento, que puede ser derivada a los trabajadores de los establecimientos en las condiciones más diversas.

Posteriormente, con fecha 18/09/2003, el citado Juzgado Nacional de Primera Instancia del Trabajo N° 22 resolvió rechazar la acción de amparo y dejar sin efecto la medida cautelar dictada oportunamente, por considerar que la petición de declaración de inconstitucionalidad de las normas impugnadas, carece de sustento en relación a las argumentaciones vertidas en la demanda, no por las cargas impuestas en las resoluciones sino en la hipótesis de que quien tiene el poder de dirección y organización en el ámbito de la relación laboral, no cumpla con las obligaciones que la legislación pertinente pone a su cargo, tal como se tuvo en cuenta al decidir la medida cautelar.

Por ello, habrá de rechazarse la acción de amparo instaurada, lo que trae aparejado dejar sin efecto la medida cautelar dictada oportunamente, en razón de los términos en que la encuadró la parte actora, lo que no implica de suyo desconocer la posibilidad de su planteo autónomo tendiente a asegurar la salud de los trabajadores, en el marco específico de la entidad gremial. La medida fue apelada por el Sindicato ante la CAMARA NACIONAL DE APELACIONES DE TRABAJO, Sala X, la que confirmó la sentencia apelada en todo lo que fuera materia de recurso y agravios (Sent. Def. N° 12.330, Expte. N° 12.876/03 (17629), Juzgado N° 22, Sala X).

Sobre el mismo tema, existió una presentación de amparo Ley N° 16.986 efectuada por FECRA ante el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal N° 9, Secretaría N° 11, Expediente N° 5717/03, en la cual el Señor Juez Federal Dr. Martín SILVA GARRETON, con fecha 27/10/2003 falló rechazando el amparo promovido.

El Juzgado Nacional de 1ra, Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal N° 11, Secretaria N° 21, en los expedientes caratulados “ASOCIACION DE ESTACIONES DE SERVICIO DE LA REPUBLICA ARGENTINA C/AFIP RESOLUCION 1359 Y 1364 S/AMPARO LEY 16.986”. resolvió rechazar la acción de amparo interpuesta.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación, en la sentencia del 16/12/2008 recaída en el Expediente A. 1189. XLI, caratulado “Arno Seewald S.A. c/AFIP DGI Región Posadas s/acción de amparo y medida cautelar”, resolvió el recurso extraordinario deducido contra la sentencia que hizo lugar a la acción de amparo y declaró la inconstitucionalidad de las Resoluciones Generales de la AFIP Nos. 1369/2002, 1364/2002, 1400/2002 y 1502/2003, mediante las que se obliga a los titulares de estaciones de servicio al empleo de reactivos o trazadores a fin de distinguir los cortes de hidrocarburos o productos con destino exento del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos de los que no lo están, **es inadmisibile** (Artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Disidencia de los doctores Don E. Raúl Zaffaroni y Doña Carmen M. Argibay.

La Comisión de Asesoramiento y Control de Gestión ad-hoc Decreto Nº 1129/2001, con fecha 13/04/2005 elevó al Secretario de Hacienda un proyecto de ley por el cual se establece que los sujetos obligados a realizar el ensayo para la detección del marcador químico en sus adquisiciones de combustibles, de acuerdo con lo dispuesto por la Ley de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural Nº 23.966, Título III, puedan computar como pago a cuenta del IVA, el monto neto de impuestos correspondientes a las compras de los reactivos químicos necesarios para la detección de marcadores químicos.

Asimismo, el proyecto dispone que el remanente no computado, no podrá ser objeto de acreditación con otros gravámenes a cargo de los contribuyentes, ni de solicitudes de devolución o transferencia a favor de terceros responsables, pudiendo trasladarse hasta su agotamiento a futuros períodos fiscales.

La fundamentación de la medida propuesta resulta consecuencia de la obligación de las firmas titulares de estaciones de servicio y bocas de expendio, fraccionadores y revendedores de combustibles, en realizar el ensayo de detección de combustibles exentos por uso o por destino geográfico, sobre la totalidad de las compras que realicen para comercializar el producto, habiéndose verificado que gran número de estaciones de servicio no cuentan con los elementos necesarios para la realización de los ensayos “*in situ*”.

Además, diversas presentaciones efectuadas por la Cámara que agrupa a empresarios del sector pusieron de manifiesto la delicada situación económica por la que atraviesan y el costo oneroso que implica la adquisición de dichos elementos, unido a la existencia de numerosas presentaciones ante la justicia, a través de las cuales se cuestiona que el Estado Nacional ponga en cabeza de los particulares el costo que el mismo debe realizar, aunque reconocen que el sistema les brinda seguridad en la adquisición de combustibles.

La Comisión de Asesoramiento y Control de Gestión ad-hoc Decreto Nº 1129/2001, impulsó la elaboración de un proyecto de ley por el cual se establece que los sujetos obligados a realizar el ensayo para la detección del marcador químicos en sus adquisiciones de combustibles, de acuerdo con lo dispuesto por la Ley de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural Nº 23.966, Título III, podrán computar como pago a cuenta del IVA el monto neto de impuestos correspondientes

a las compras de los reactivos químicos necesarios para la detección de marcadores químicos.

Asimismo, el proyecto dispone que el remanente no computado, no podrá ser objeto de acreditación con otros gravámenes a cargo de los contribuyentes, ni de solicitudes de devolución o transferencia a favor de terceros responsables, pudiendo trasladarse hasta su agotamiento a futuros períodos fiscales.

El proyecto de ley que tramitó como Mensaje N° 341 de fecha 27/03/2006 enviado por el PEN al Honorable Congreso de la Nación, fue finalmente sancionado como Ley N° 26.111 el 14/06/2006 y promulgada de hecho con fecha 05/07/2006 (B.O. 06/05/2006). La norma modifica la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, incorporando a continuación del segundo artículo sin número a continuación del Artículo 50, la norma propuesta ut-supra.

El PEN mediante Decreto N° 1633 de fecha 09/11/2006 (B.O. 14/11/2006), modifica la Reglamentación de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, aprobada por el Decreto N° 692/98 y sus modificaciones, a fin de reglamentar el régimen establecido por la Ley N° 26.111.

La norma incorpora a continuación del primer artículo incorporado sin número a continuación del artículo 89 de la Reglamentación de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, aprobada por el Decreto N° 692 de fecha 11 de junio de 1998, y sus modificaciones, un artículo estableciendo que, conforme lo dispuesto en el tercer artículo incorporado a continuación del Artículo 50 de la ley, el cómputo del pago a cuenta previsto en el mismo **no podrá superar los PESOS TRES MIL (\$ 3.000) por año calendario y por cada establecimiento** en donde exista la obligación de realizar el ensayo para la detección de combustibles exentos por uso o por destino geográfico.

El cómputo del pago a cuenta a que se refiere el párrafo anterior será procedente siempre que los reactivos adquiridos hayan sido **entregados** y las respectivas operaciones se encuentren **facturadas y abonadas**.

Facúltase a la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION, para dictar las normas complementarias a efectos del cómputo del referido pago a cuenta.

El decreto entrará en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial, y surtirá efectos para las adquisiciones de reactivos químicos entregados, facturados y efectivamente abonados a partir de día de entrada en vigencia de la Ley N° 26.111, **no pudiendo computarse por el año calendario 2006 un monto superior a los PESOS UN MIL QUINIENTOS (\$ 1.500) por establecimiento**.

### **Registro de Operadores de Productos Exentos por Destino**

La Resolución General N° 1234 (AFIP) de fecha 13/03/2002, crea el registro especial de Operadores de Productos Exentos por Destino y/o con impuestos diferenciados. La Resolución General N° 1293 (AFIP) de fecha 03/06/2002, aclara que en el caso

de los transportistas deberá informarse el número de dominio de los vehículos autorizados.

A los efectos de posibilitar un mayor control en la cadena de comercialización, la AFIP consideró necesario otorgar un tratamiento similar al previsto para los adquirentes, a los sujetos que comercialicen combustibles con destino exento, en nombre propio por cuenta de terceros (Resolución General N° 1393 de fecha 12/12/2002).

La Resolución General N° 1743 (AFIP) de fecha 22/09/2004 (B.O. 24/09/2004), dicta una norma complementaria de la Resolución General N° 1104/2001 y su complementaria Resolución General N° 1129/2001 relacionadas con el "REGISTRO DE OPERADORES DE PRODUCTOS EXENTOS POR DESTINO Y/O SUSCEPTIBLES DE REINTEGRO (ART. 7°; INC. C) Y ART. AGREGADO A CONTINUACION DEL ART. 9°, DE LA LEY N° 23.966).

La citada norma dispone que las empresas y/o explotaciones continuadoras de **empresas reorganizadas** que se encuentren incorporadas en el "Registro", a efectos de mantener la inscripción y el beneficio impositivo que gozaba su antecesora, deberán presentar en la dependencia en la que se encuentren inscriptas una nota -en los términos de la Resolución General N° 1128- con diversos datos relacionados con la reorganización.

Para el tratamiento del tema señalado, la AFIP ha tenido en cuenta el artículo 77 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, que prevé que en caso de reorganizaciones societarias los derechos y obligaciones fiscales correspondientes a los sujetos que se reorganizan, serán trasladados a la o a las entidades continuadoras, en la medida que estas últimas prosigan durante determinado lapso con la actividad de la o las empresas reestructuradas u otra actividad vinculada con las mismas.

A los fines que a las entidades continuadoras se les transfiera la incorporación en el referido "Registro" de sus antecesoras, resulta necesario disponer los requisitos y demás condiciones que deberán observar las empresas reorganizadas a efectos de contar con la inscripción que los habilita para intervenir en la cadena de comercialización, así como para la posterior comprobación de los destinos exentos de los productos.

Razones de administración tributaria, hicieron aconsejable a la AFIP para extender los alcances de la Resolución General N° 1743, cuando su antecesora se encuentre inscripta en cualquiera de los "Registros" implementados por las Resoluciones Generales N° 1234, sus modificatorias y complementaria, N° 1576 y su complementaria y N° 1665, su modificatoria y su complementaria.

La citada Resolución General N° 1234 (AFIP) y sus modificatorias, fue modificada por la Resolución General N° 1874 (AFIP) de fecha 26/04/2005 (B.O. 28/04/2005), atento que la AFIP consideró que razones operativas hacen necesario adecuar las disposiciones de la resolución, a efectos de optimizar las tareas de control de los mencionados regimenes de registro.

La SECRETARIA DE ENERGIA consideró correspondiente adecuar los requisitos para evaluar las solicitudes de inscripción en el “Registro” en lo que a su competencia se refiere, en concordancia con la Resolución General N° 1104 (AFIP) de fecha 04/10/2001. Para tal fin, dictó la Resolución N° 885 de fecha 15/07/2005 (B.O. 20/07/2005), que establece las normas de presentación, documentación, planillas técnicas y plazos para realizar el trámite ante la Dirección Nacional de Refinación y Comercialización, de la Subsecretaría de Combustibles. La citada norma deja sin efecto la Resolución N° 243/2000 de la SECRETARIA DE ENERGIA.

Atendiendo razones operativas, la AFIP consideró que resultaba aconsejable modificar los datos a publicar en el Boletín Oficial, respecto de la identificación de cada uno de los domicilios autorizados para los inscriptos en el “Registro de operadores de productos exentos por destino y/o con impuestos diferenciados (artículo 7º, inciso d) y artículo 4º, tercer párrafo de la Ley N° 23.966)”. Para ello, dictó la Resolución General N° 1977 de fecha 13/12/2005 (B.O. 14/12/2005), que incorpora como inciso h) del artículo 8º de la Resolución General N° 1234 y sus modificaciones, que de tratarse de adquirentes, el código de identificación correspondiente a cada uno de los domicilios autorizados, que contendrá un dígito alfabético y cuatro dígitos numéricos.

La Resolución General N° 1994/2006 de la AFIP de fecha 17/01/2006 (B.O. 20/01/2006) modifica la Resolución General N° 1104, su modificatoria y complementarias, flexibilizando las obligaciones de constatación impuesta a los adquirentes de productos para su uso, respecto de los responsables de la etapa de comercialización inmediata anterior de los inscriptos en el “Registro de Operadores de Productos Exentos por Destino y/o susceptibles de reintegro”

La Resolución General N° 2079 (AFIP) de fecha 27/06/2006 (B.O. 30/06/2006) sustituye la Resolución General N° 1234, sus modificatorias y complementarias, para las operaciones que se efectúen para el período comprendido entre el 01/01/2007 y el 31/12/2007, ambas fechas inclusive, y siguientes.

La norma deja sin efecto desde el 01/01/2007, inclusive, las Resoluciones Generales N° 1293, N° 1393, N° 1874 y N° 1977. Asimismo, aprueba el formulario de declaración jurada N° 341 (Nuevo Modelo) para el Registro de Operadores de Productos Exentos por Destino y/o con impuestos diferenciados (artículo 7º, inciso d) y artículo 4º, quinto párrafo de la Ley N° 23.966).

### **Registro de transportistas de productos exentos por destino y/o productos intermedios**

La Resolución General N° 2080 (AFIP) de fecha 27/06/2006 (B.O. 30/06/2006) crea el “Registro de Transportistas de Productos Exentos por Destino y/o de Productos Intermedios (artículo 7º, inciso b) y d) de la Ley N° 23.966 y el Decreto N° 1016/1997”, atendiendo al objetivo permanente de la AFIP de coadyuvar no sólo con el cumplimiento de las obligaciones materiales, sino también con el de simplificar las consultas que deben efectuar los contribuyentes y responsables, deviene necesario implementar un registro único en el que se deberán inscribir los transportistas que



realizan operaciones alcanzadas por algún régimen exentivo o sustitutivo del impuesto.

La norma aprueba los formularios de declaración jurada N° 140, N° 141 y N° 142, que entrarán en vigencia a partir del día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial, inclusive.

Por otra parte, se dicta la Resolución General N° 2081 (AFIP) de fecha 27/06/2006 (B.O. 30/06/2006) adecuando las Resoluciones Generales N° 1576, su modificatoria y su complementaria y N° 1665, su modificatoria y su complementaria, a efectos de precisar los sujetos que deberán cumplir con la obligación de constatar que los sucesivos responsables que se incorporen en la cadena de comercialización se encuentren inscriptos en el respectivo "Registro". La norma entrará en vigencia a partir del 01/01/2007, inclusive con los formularios de declaración jurada N° 349 (Nuevo Modelo) para Rancho y N° 350 (Nuevo Modelo) para Productos Intermedios.

La Resolución General N° 2185 (AFIP) de fecha 28/12/2006 (B.O. 03/01/2007) modifica el régimen informativo para ala zona sur establecido por la Resolución General N° 1999 y su modificatoria, aprobando el programa aplicativo denominado "AFIP DGI REGIMEN INFORMATIVO DE COMBUSTIBLES ZONA SUR Versión 2.0"

### **Régimen de información COMBEX 2.1**

La Resolución General N° 1314 (AFIP) de fecha 16/07/2002, establece un régimen de información que alcanza a los productores, los distribuidores, los adquirentes y los transportistas inscriptos en el precitado "Registro", lo que quedan obligados a actuar como agentes de información, en forma quincenal.

Con la plena vigencia de los sistemas de control implementados por la AFIP (Registro, Trazadores y Sistema de Información), se esta en condiciones de realizar una estimación de los probables desvíos en la comercialización de combustibles en la zona sur del País en base a información oficial existente de diversos Organismos Oficiales (INDEC, Secretaría de Energía) y privados (Cámara Industrial del Petróleo).

Debe analizarse si la evolución de las ventas de combustibles en la zona sur (Exenta), tuvieron un comportamiento diferente al de la media del País, teniendo en cuenta los cambios tecnológicos en los nuevos automotores, el parque automotor, el tránsito vehicular y la población relevada en el último censo nacional.

La Resolución General N° 1999/2006 de la AFIP de fecha 20/01/2006 (B.O. 24/01/2006) deroga la Resolución General N° 1314 a partir del 01/02/2006, inclusive, estableciendo un nuevo régimen informativo de combustibles Zona Sur, mediante el aplicativo Versión 1.0 y el formulario de declaración jurada N° 524.

Con respecto al régimen de información dispuesto por la Resolución General N° 1999 y N° 2080, la AFIP consideró que con el objeto de coadyuvar con en cumplimiento de las obligaciones a través del perfeccionamiento de sus sistemas de control, por lo cual resulta necesario adecuar el citado régimen informativo a efectos de facilitar a los agentes de información suministrar los datos relativos a los

transportistas con los que efectúan operaciones alcanzadas por algún régimen exentito o sustitutivo del impuesto. La norma entra en vigencia a partir del día 01/01/2007, inclusive.

### **Acreditación de destinos exentos**

La AFIP consideró -por razones operativas y de control- aconsejable sustituir la Resolución General N° 4312 (DGI) y reglamentar en forma unificada los requisitos y formalidades a cumplir por los distintos sujetos intervinientes en la comercialización de los productos exentos del impuesto sobre los combustibles líquidos, en función de su destino o utilización; así como disponer el procedimiento aplicable para que los distribuidores puedan solicitar el reintegro del gravamen liquidado por el sujeto pasivo, cuando los productos enajenados tuvieran destino exento.

Para ello, dictó la Resolución General N° 1472 (AFIP) de fecha 24/03/2003 (B.O. 26/03/2003), incluyendo el rancho de embarcaciones de ultramar, aeronaves de vuelos internacionales y para embarcaciones de pesca; y los sujetos comprendidos en el régimen del Decreto N° 1016/1997.

La Resolución General N° 1526 (AFIP) del 11/07/2003, modifica el régimen de comercialización de combustibles y acreditación de destinos exentos establecido por la Resolución General N° 1472 (AFIP). En virtud de inquietudes planteadas por los responsables alcanzados por esta última R.G., la AFIP consideró aconsejable adecuar las obligaciones y formalidades que deberán cumplir los adquirentes de combustibles. La norma establece que los sujetos pasivos del impuesto sobre los combustibles líquidos y los distribuidores, deberán informar a la AFIP cuando efectúen ventas respecto de las cuales -por el domicilio del adquirente o por el destino de los productos, correlacionado con el volumen vendido, u otros parámetros que justifiquen la estimación- permitan presumir que los mismo podrán ser destinados por los adquirentes para su utilización o, en su caso, comercialización fuera de la zona exenta.

La AFIP mediante Dictamen N° 68/2002 (DAL) relacionado con la constancia de empadronamiento de operaciones exentas, consideró que el régimen de excepción contemplado en el artículo 7°, inciso d) de la Ley, resulta viable en la medida que se verifique el cumplimiento de una serie de recaudos, que deben ser considerados no sólo por el adquirente que desee acceder al beneficio sino por el proveedor del producto gravado.

Ante la eventualidad de que el sujeto responsable no cuente con la certeza de que está llevando a cabo operaciones con un adquirente exento, en los términos del citado artículo ut-supra, el proveedor deberá liquidar o trasladar, según corresponda, el Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural pertinente.

Finalmente, el Organismo Recaudador deberá exigir el ingreso del tributo al proveedor del producto, aplicando el procedimiento de determinación de oficio previsto por los artículos 16 y siguientes de la Ley de Procedimiento Tributario.

La AFIP mediante Dictamen N° 38/2008 de la Dirección de Asesoría Técnica de fecha 25/03/2008, concluyó que cuando el contribuyente realiza una importación de solventes que luego comercializa a un adquirente exento no podrá trasladar el gravamen a los combustibles que hubiera ingresado con el despacho a plaza de acuerdo a la normativa vigente.

El importador no podrá trasladar el gravamen ingresado con motivo de la importación al adquirente exento, ni tampoco recuperarlo, dado que no se encuentra previsto en el inciso b) del artículo 7° de la ley.

- **Artículo 8° Exención para Generación de Energía Eléctrica**

El PEN queda facultado para exceptuar total o parcialmente y en forma temporaria del impuesto establecido en el presente capítulo a los productos empleados como combustibles líquidos en la **generación de energía eléctrica para servicios públicos**.

- **Artículo 9° Cómputo del crédito fiscal**

Los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 3°, podrán computar como pago a cuenta del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos que deban abonar por sus operaciones gravadas, el monto del impuesto que les hubiera sido liquidado y facturado por otro sujeto pasivo del tributo.

**El DR en su artículo 13**, dispone que los productores y sujetos que presten servicios en la **actividad minera extractiva, y en la pesca marítima**, podrán computar como pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias, el CIENTO POR CIENTO (100%) del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos contenido en las compras de gas oil, efectuadas en el respectivo período fiscal, que se utilicen como combustible en maquinaria de su propiedad, empleada directamente en operaciones extractivas de la actividad minera, y en las embarcaciones de su propiedad de pesca marítima, en las condiciones que se establecen en los párrafos siguientes.

Esta deducción sólo podrá computarse contra el impuesto atribuible a la explotación minera extractiva, y de pesca marítima, **no pudiendo generar en ningún caso saldo a favor del contribuyente**.

**El DR en el tercer párrafo del artículo 13**, dispone que el importe a computar en cada período fiscal no podrá exceder la suma que resulte de multiplicar la alícuota vigente al cierre del respectivo ejercicio, por el precio promedio ponderado por litro correspondiente a dicho período, por la cantidad de litros descontada como gasto en la determinación del impuesto a las ganancias según la declaración jurada presentada por el período fiscal inmediato anterior a aquel en que se practique el cómputo del aludido pago a cuenta.

Cuando en un período fiscal el consumo de combustible supere el del período anterior, el cómputo por la diferencia sólo podrá efectuarse en la medida que puedan

probarse en forma fehaciente los motivos que dieron origen a este incremento, en la oportunidad, forma y condiciones que disponga la AFIP.

- **Artículo S/N° agregado a continuación del artículo 9° Régimen de reintegro y avales**

Artículo sustituido por el punto b) del artículo 42 de la Ley N° 25.345. Faculta al PEN para establecer un **régimen por el cual se reintegre** de este Título a quienes, no estando alcanzados por el inciso c) del artículo 7°, les hubiere sido liquidado y facturado el mencionado impuesto por la adquisición de solventes alifáticos y/o aromáticos y aguarrás, siempre que lo utilicen como materia prima en la elaboración de productos químicos y/o petroquímicos, o como insumo en la producción de thinners, adhesivos, tintas gráficas, industria del caucho, ceras o como insumos de los **denominados genéricamente diluyentes** que sean utilizados a su vez como insumos en otros procesos industriales o para otros usos no combustibles; en tanto se acredite, con el alcance que determine la reglamentación, que dicho proceso o uso requiere la formulación de un diluyente con determinadas especificaciones, que deberán ser aprobadas previo a su comercialización.

Cuando condiciones particulares de un sector industrial lo justifiquen, el PEN podrá establecer un **régimen de avales** a efectos de sustituir el ingreso del gravamen del Título, en las condiciones que determine la reglamentación.

La AFIP dicta la Resolución General N° 1184/2001 estableciendo un régimen de avales y posteriormente la R.G. N° 1196/2002 con el **régimen de reintegros**.

La AFIP ha considerado que razones de buena administración tributaria aconsejan disponer la unificación del canal de ingreso de la información correspondiente al mencionado régimen, mediante la utilización de la "Clave Fiscal". Para ello, resulta necesario adecuar el texto de la Resolución General N° 1196, a fin de compatibilizar sus disposiciones a las de la Resolución General N° 1139 y su modificatoria.

La Resolución General N° 2366 (AFIP) de fecha 12/12/2007 (B.O. 14/12/2007) modifica el régimen establecido por la Resolución General N° 1196 (AFIP), disponiendo que las solicitudes de reintegro se efectuarán ingresando al servicio "Régimen Informativo de Combustibles Exentos" habilitado en la página "web" de esta Administración Federal (<http://www.afip.gov.ar>) mediante "Clave Fiscal", conforme al procedimiento previsto por las Resoluciones Generales N° 1345 y N° 2239, sus respectivas modificatorias y complementarias. El sistema emitirá un comprobante que contendrá un código de seguridad que servirá como constancia de transacción efectuada y del monto solicitado en reintegro."

- **Artículo S/N° agregado a continuación del artículo 9° Trazadores**

Artículo incorporado por el punto c) del artículo 42 de la Ley N° 25.345. Faculta al PEN a establecer **métodos físico-químicos** que permitan distinguir en forma inequívoca los cortes de hidrocarburos y/o productos con el destino indicado en el artículo precedente los que serán de su **uso obligatorio** en las plantas de los

productores y/o importadores en las condiciones que reglamente la autoridad competente.

Asimismo, y para asegurar que los cortes de hidrocarburos y/o productos declarados con el destino indicado en el artículo precedente, no sean derivados a su uso como combustible, el PEN deberá establecer **sistemas de verificación obligatorios por parte de los titulares de estaciones de servicio.**

Lo expuesto corresponde a los efectos previstos en el artículo 12, inciso d) de la Ley N° 25.239 incorporada como Capítulo VI a la Ley N° 23.966, Título III, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones. El PEN determinará asimismo los organismos con competencia para efectuar las respectivas verificaciones en la cadena de comercialización.

## CAPITULO II - GAS NATURAL COMPRIMIDO

### • Artículo 10 Gas Natural Comprimido (GNC)

Artículo sustituido por el artículo 1°, inciso f) de la Ley N° 25.745.

Establece en todo el territorio de la Nación un impuesto sobre el gas natural distribuido por redes con destino a gas natural comprimido (GNC) para el uso como combustible en automotores. El impuesto se determinará aplicando la alícuota del 16% sobre el precio al consumidor.

Al solo efecto de este impuesto, **se entenderá por precio de venta al consumidor, el neto del precio facturado a las estaciones de servicio** por los sujetos pasivos del impuesto determinado de acuerdo a lo dispuesto en los párrafos segundo y tercero del artículo incorporado a continuación del artículo 4°, al que se adicionará un importe o porcentaje representativo del margen de la boca de expendio al público que fijarán periódicamente de manera general y en forma regular, mediante resolución conjunta, la SECRETARIA DE HACIENDA y la SECRETARIA DE ENERGIA, en función de las variaciones del precio final de mercado.

La SECRETARIA DE HACIENDA y la SECRETARIA DE ENERGIA, en la Resolución Conjunta N° 7/2005 y 1878/2005 de fecha 9 de diciembre de 2005 (B.O. 13/12/2005), a los efectos de lo previsto en el párrafo anterior para la determinación de la base imponible correspondiente al gas natural distribuido por redes con destino a gas natural comprimido (GNC) para el uso como combustible en automotores, al precio neto facturado a las estaciones de servicio por los sujetos pasivos del impuesto, ajustado conforme a lo previsto en la referida norma legal, **deberá adicionarse el margen de utilidad que corresponde a las bocas de expendio al público** de dicho combustible, de acuerdo con los importes que, para cada caso, se detallan a continuación:

Distribuidora de gas por redes	Margen de utilidad promedio de la boca de expendio al público \$/m3
GAS NATURAL BAN S.A.	0,388128
METROGAS S.A.	0,341582
GAS DEL CENTRO S.A.	0,453653
LITORAL GAS S.A.	0,408661
GASNOR S.A.	0,420400
GAS CUYANA S.A.	0,402118
CAMUZZI GAS PAMPEANA S.A.	0,434354
CAMUZZI GAS DEL SUR S.A.	0,453133
NEA MESOPOTAMICA S.A.	0,443401
REDENGAS S.A.	0,435898

La SECRETARIA DE HACIENDA y la SECRETARIA DE ENERGIA evaluarán mensualmente la necesidad de ajustar los márgenes de utilidad indicados precedentemente, a cuyo efecto el ENTE NACIONAL REGULADOR DEL GAS (ENARGAS), deberá informar a esta última las variaciones de los precios finales de

mercado del gas natural comprimido (GNC) para uso como combustible en automotores.

Las disposiciones de la citada resolución surtirán efectos respecto del **impuesto que se devengue a partir del primer día del mes siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial.**

La Resolución Conjunta N° 40/2003-SH y 122/2003-SE, oportunamente motivó la presentación de empresas distribuidoras de gas natural por redes con destino a gas natural comprimido para uso como combustible en automotores y Cámaras del rubro, solicitando aclaraciones respecto de cuándo debe comenzar a aplicarse la nueva normativa. La Subsecretaría de Ingresos Públicos se pronunció al respecto (EXP-S01:0142366/2003 y otros), concluyendo que la norma se aplicará para las distribuciones **producidas** a partir del 1° de agosto de 2003, inclusive.

### **Metodología para la determinación del valor representativo del margen de la boca de expendio de GNC**

La SECRETARIA DE ENERGIA y la SECRETARIA DE HACIENDA consideraron necesario establecer las pautas mínimas que deberán observarse para realizar el relevamiento de la información y el cálculo del valor representativo del margen de la boca de expendio al público. Por ello, se dicta la Resolución Conjunta N° 1094/2004 (SE) y N° 239/2004 (SH), de fecha 22/10/2004 (B.O. 02/11/2004), aprobando la "Metodología para la determinación del valor representativo del margen de la boca de expendio de GAS NATURAL COMPRIMIDO (G.N.C.) al público.

El Ente Nacional Regulador del Gas (ENARGAS), organismo autárquico en el ámbito de la SECRETARIA DE ENERGIA, remitirá mensualmente la información recabada en todo el Territorio Nacional, de los precios finales de venta en surtidor. El relevamiento se realizará hasta el día 15 de cada mes o hasta el día hábil inmediato posterior.

La SECRETARIA DE ENERGIA deberá confeccionar el informe "Cálculo del importe representativo del margen de la boca de expendio al público a lo establecido en el inciso f) del artículo 1° de la Ley N° 25.745". La información se remitirá a la SECRETARIA DE HACIENDA, no después del día 15 del mes posterior al del relevamiento.

Finalmente, la SECRETARIA DE HACIENDA confeccionará la Resolución Conjunta, la que deberá ser enviada para su publicación no después del último día hábil del mes posterior al del relevamiento, y **tendrá vigencia a partir del primer día del segundo mes posterior al del relevamiento.**

- **Artículo 11 Hecho Imponible**

El hecho imponible se perfecciona **al vencimiento de las respectivas facturas.**

La DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA mediante Resolución General N° 4242 del 15/11/1996 estableció la forma de determinación e ingreso, requisitos, plazos y condiciones. La norma establece que la determinación e ingreso del gravamen - correspondiente a los hechos imponibles perfeccionados en cada mes calendario- se efectuará **hasta el día 11, inclusive, del mes inmediato siguiente al mismo**.

Con motivo de la vigencia de las modificaciones introducidas por la Ley N° 25.745, la AFIP dictó la Resolución General N° 1559 de fecha 09/09/2003, estableciendo normas complementarias de la Resolución General N° 4242/1996 (DGI). La medida fue tomada atendiendo a las modificaciones introducidas a la ley del tributo, resultando necesario prever un procedimiento transitorio para la confección de las declaraciones juradas correspondientes a los períodos mensuales Agosto de 2003 y siguientes, hasta tanto la AFIP apruebe el programa aplicativo que contemple la nueva modalidad de determinación (tasa ad-valorem). Dispone que los sujetos pasivos del gravamen deberán confeccionar y conservar los papeles de trabajo a disposición del personal fiscalizador del Organismo.

- **Artículo 12 Sujetos Pasivos**

Son sujetos pasivos del impuesto quienes **distribuyan** el producto gravado a aquellos que lo destinen a los fines previstos en el primer párrafo del artículo 10º.

**El DR en su artículo 8º**, dispone que cuando las normas que establezcan exenciones o impliquen variaciones de los importes de impuesto a liquidar produzcan efectos con anterioridad al vencimiento de las respectivas facturas, los sujetos pasivos del gravamen al **gas natural comprimido** deberán facturar el importe correspondiente al impuesto devengado en cada período facturado.

- **Artículo 13 Facultades del Ministerio de Economía**

Son de aplicación para este impuesto las facultades otorgadas al MINISTERIO DE ECONOMÍA por los artículos 5º y 6º.

### **Rentabilidad del GNC frente a otros combustibles**

En un estudio sobre análisis de consumo realizado por Gabriel TOMICH publicado en el diario LA NACION con fecha 13/05/2005, se analizó la rentabilidad del GNC y se concluye que no tiene combustibles rivales.

Los vehículos que utilizan gasoil y GNC son lógicamente más rentables que los nafteros, pero recién después de cierto kilometraje, que varía para cada modelo. En principio, para una misma gama de automóvil los precios de las versiones impulsadas por motores de nafta son inferiores a las diesel y las de GNC. Por eso, en el comienzo de la vida útil de la unidad el naftero resulta más rentable, pero el consumo y el valor de los combustibles modifican la ecuación según los kilómetros recorridos.



La fórmula para calcular este kilometraje es simple: debe dividirse la diferencia de precio entre los modelos (por ejemplo, naftero versus diesel) por la diferencia del gasto (en pesos) para recorrer 100 kilómetros (litros consumidos por el precio del combustible); al resultado de esta operación se lo debe multiplicar por 100.

En este ejemplo, se utilizó la línea Volkswagen Polo Classic Format, que cuenta con versiones naftera (\$ 27.198), Nafta/GNC (\$30.204) y diesel (\$31.625).

Realizando una comparación de precio más consumo y kilometraje recorrido, se observa cuando es más rentable cada versión. Así, el modelo con sistema de GNC para a ser más rentable que el naftero luego de unos 39.300 kilómetros, mientras que el diesel lo hace tras 87.900 kilómetros. En pocas palabras, el uso más o menos intensivo es uno de los factores decisivos para elegir que versión conviene comprar.

Otro elemento es la autonomía. El GNC es imbatible en ciudad, pero el diesel permite recorrer mayores distancias en trayectos ruteros. Para el estudio se utilizaron los siguientes valores de los combustibles: nafta \$ 1,889; diesel \$ 1,439 y GNC \$ 0,709.

## CAPITULO III - DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS

### • **Artículo 14 Ley de Procedimiento**

Los impuestos establecidos por los Capítulos I (Combustibles Líquidos) y II (Gas Natural Comprimido) se regirán por las disposiciones de la Ley N° 11.683 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones) y su aplicación, percepción y fiscalización estará a cargo de la AFIP, la que estará facultada para dictar las siguientes normas:

- a) Sobre **intervención fiscal** permanente o temporaria de los establecimientos donde se elaboren, comercialicen o manipulen productos alcanzados por el impuesto establecido por el Capítulo I (Combustibles Líquidos) con o sin cargo para las empresas responsables.
- b) Relativas al debido **control y seguimiento** del uso o aplicación de productos exentos en función de su destino.
- c) Referidas a **inscripción** de responsables y documentación y **registro** de sus operaciones.
- d) Sobre **análisis físico-químicos** de los productos relacionados con la imposición.
- e) Sobre plazo, forma y demás requisitos para la determinación e ingreso de los tributos, pudiendo asimismo establecer **anticipos** a cuenta de los mismos.
- f) Toda otra que fuere necesaria a los fines de la correcta administración de los tributos. **El período fiscal de liquidación de los gravámenes será mensual y sobre la base de declaraciones juradas** presentadas por los responsables, excepto -de tratarse de operaciones de importación- lo relativo al pago a cuenta del impuesto establecido por el Capítulo I.

### **Bloqueo Fiscal**

El Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural no se encuentra incluido taxativamente en el régimen especial de fiscalización establecido por el Decreto N° 629 del 13/04/1992, con lo cual las inspecciones que realice la AFIP, pueden extenderse a todos los periodos fiscales no prescriptos, determinando y liquidando el impuesto que corresponda a cada uno de los mismos.

El régimen especial de fiscalización dispuesto por el Decreto N° 629/1992, modificado por el Decreto N° 573/1996 y el Decreto N° 1340, fue derogado con excepciones por el Decreto N° 455/2002, en relación con los períodos fiscales cuyo vencimiento opere con posterioridad a la entrada en vigencia de la presente norma. El Decreto N° 977/2002 aclara que “la expresión períodos fiscales cuyo vencimiento opere con posterioridad a la entrada en vigencia de la presente norma”, significa períodos fiscales cuyo plazo de vencimiento general para la presentación de la declaración jurada opere con posterioridad a dicha fecha.

## **Cálculo de anticipos**

La Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Capital Federal, Sala 4 (Galli-Miguens-Pérez Cortés), en la causa "ESSO S.A.P.A. c/F.N. (DGI) s/Repetición DGI, en la sentencia del 11/08/1994 resolvió que debe revocarse la sentencia que no hizo lugar a la repetición de las sumas abonadas por la actora sobre diferencias de anticipos del impuesto a los combustibles, Decreto N° 2733/1990, ya que **el término expendidos** -utilizado en la Resolución General N° 3284/1991 (DGI) artículos 6° y 10- **lleva a calcular los anticipos excluyendo los litros consumidos**, en tanto que la DGI los reliquidó incluyéndolos.

**El DR en su artículo 6°**, Faculta a la AFIP para:

- a) establecer el régimen de **inventario permanente** para los responsables;
- b) fijar las **tolerancias** por faltantes o excedentes producidos por causas naturales, en refinerías y depósitos o en el traslado o empleo de combustibles.

- **Artículo 15 Cómputo como pago a cuenta de otros tributos**

## **Productores agropecuarios**

Los productores agropecuarios y los sujetos que presten servicio de laboreo de la tierra, siembra y cosecha, podrán **computar como pago a cuenta** del Impuesto a las Ganancias el 100% del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos contenido en las compras de **gas oil** efectuadas en el respectivo período fiscal, que se utilicen como combustible en maquinaria agrícola de su propiedad.

Esta deducción sólo podrá computarse contra el impuesto atribuible a la explotación agropecuaria o a la prestación de los aludidos servicios, no pudiendo generar en ningún caso saldo a favor del contribuyente.

El importe a computar en cada período fiscal no podrá exceder la suma que resulte de multiplicar la alícuota vigente al cierre del respectivo ejercicio, por el precio promedio ponderado por litro correspondiente al mismo ejercicio, por la cantidad de litros descontado como gasto en la determinación del Impuesto a las Ganancias según la declaración jurada presentada por el período fiscal inmediato anterior a aquel en que se practique el cómputo del aludido pago a cuenta.

La Dirección de Asesoría Legal de la AFIP en su Dictamen N° 48/2004 de fecha 04/11/2004, concluyó que el hecho de haber omitido imputar como pago a cuenta del tributo lo oblado oportunamente en concepto de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, no resultaría ser un error de cálculo cometido con las cifras de la declaración jurada misma, es decir, de los que habilita la subsanación mediante presentación de declaración jurada rectificativa, restando, en consecuencia y de corresponder, como única vía legalmente prevista la acción de

repetición del artículo 81 de la Ley N° 11.683 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones).

### **Actividad Minera y Pesca Marítima**

También podrán computar como pago a cuenta del impuesto a las ganancias el 100% del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos contenido en las compras de **gas oil** del respectivo período fiscal, los productores y sujetos que presten servicios en la actividad minera y en la pesca marítima hasta el límite del impuesto abonado por los utilizados directamente en las operaciones extractivas y de pesca, en la forma y con los requisitos y limitaciones que fije el PEN.

- **Artículo S/N° agregado a continuación del artículo 15 Cómputo como pago a cuenta de otros tributos**

### **Servicios de Transporte Automotor de Carga**

Artículo sin número incorporado a continuación del artículo 15, sustituido por artículo 3° del Decreto N° 802/2001. Los sujetos que presten servicios de transporte automotor de carga, podrán computar como pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias y sus correspondientes anticipos, atribuibles a dichas prestaciones, el 50% del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos contenidos en las compras de **gasoil** efectuadas en el respectivo período fiscal, que se utilicen como combustible de las unidades afectadas a la realización de los referidos servicios.

### **Servicios de Transporte Automotor de Carga y Pasajeros**

Los sujetos que presten servicios de transporte automotor de carga y pasajeros podrán computar como pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias y sus correspondientes anticipos, atribuibles a dichas prestaciones el 100% del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos contenidos en las compras de **gas licuado uso automotor (GLP) y/o gas natural comprimido (GNC)** efectuadas en el respectivo período fiscal, que utilicen como combustible de las unidades afectadas a la realización de los referidos servicios, en las condiciones que fije la reglamentación.

El PEN está facultado para dejar sin efecto el régimen establecido en el presente artículo, cuando hayan desaparecido las causas que originaron su instrumentación. **En ningún caso este régimen se extenderá más allá del 31 de diciembre de 2001.**

Con respecto de la vigencia actual del primer artículo agregado sin número incorporado a continuación del artículo 15 del Capítulo III de la Ley N° 23.966 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones), con especial referencia a los párrafos séptimo y octavo que en virtud del artículo 9°, inciso d) del Decreto N° 1396/2001 (B.O. 05/11/2001), la Dirección General de Asuntos Jurídicos del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION en su Dictamen N° 153639 de fecha 26/01/2004, concluyó que el plazo de caducidad previsto en el sexto párrafo del artículo en

cuestión, sólo produjo sus efectos respecto de lo dispuesto en los cinco párrafos anteriores y no con relación a los párrafos séptimo y octavo. Considera que al momento de su incorporación por medio de la Ley N° 25.745 (B.O. 25/06/2003), lo dispuesto en los cinco primeros párrafos ya había caducado el 31/12/2001, entendiéndose que el legislador consideró vigente lo dispuesto en los párrafos séptimo y octavo del artículo en cuestión.

La Ley N° 25.870 promulgada el 19/01/2004, otorga el tratamiento como saldo remanente de libre disponibilidad mensual del impuesto sobre los combustibles líquidos contenido en adquisiciones de **gasoil**, realizadas por las empresas del transporte automotor internacional de carga, en la medida de la afectación de este tipo de transporte, que no se hubiera podido computar como pago a cuenta, de acuerdo con lo establecido en el segundo artículo incorporado a continuación del artículo 15 del Capítulo III del Título III, de la Ley N° 23.966, del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.

El tratamiento citado precedentemente se hará efectivo una vez que se hubieran deducido a las pertinentes sumas, los importes correspondientes a deudas exigibles que mantenga el contribuyente respecto de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización se halla a cargo de la AFIP, incluidas las obligaciones correspondientes a la seguridad social.

Con relación al Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural contenido en las adquisiciones de **gasoil** realizadas por las empresas de transporte automotor de carga, considerado cómputo como pago a cuenta en el IVA y su solicitud de devolución del remanente, la AFIP mediante Resolución General N° 1759 de fecha 26/10/2004 (B.O. 27/10/2004), establece el régimen de devolución, requisitos, plazos y demás condiciones.

Para ello consideró que la ley del gravamen establece el cómputo como pago a cuenta del IVA, al impuesto sobre los combustibles líquidos contenido en las compras de **gasoil** efectuadas por los sujetos que presten servicios de transporte automotor de carga; y que la Ley N° 25.870 dispuso el tratamiento como saldo remanente de libre disponibilidad al impuesto sobre los combustibles líquidos contenido en las adquisiciones de **gasoil**, realizadas por las empresas de transporte automotor internacional de carga, en la medida que no se hubiera podido computar como pago a cuenta, de acuerdo con lo establecido en el segundo artículo incorporado a continuación del artículo 15 del Título III de la Ley N° 23.966 de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.

La Ley N° 25.870 faculta a la AFIP para establecer un régimen de devolución acelerada de las sumas consideradas de libre disponibilidad. Por ello, el régimen considera la situación de las adquisiciones de **gasoil** efectuadas en el período 01/04/2003 al 31/10/2004 y las efectuadas a partir del 01/11/2004.

Para tal fin, aprueba el programa aplicativo denominado "ICL TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGA - Versión 1.0" y el formulario de declaración jurada N°

137. Asimismo, establece un modelo de convenio para cancelar deudas impositivas, de los recursos de la Seguridad Social y/o aduaneras.

En virtud de la evaluación efectuada y atendiendo a razones de administración tributaria, la AFIP consideró necesario adecuar el procedimiento dispuesto para la devolución del referido saldo remanente, una vez suscripto el convenio para cancelar deudas impositivas, de los recursos de la seguridad social y/o aduaneras. A tal fin, dicta la Resolución General N° 1820 de fecha 24/01/2005, que sustituye el Anexo III de la Resolución General N° 1759 (AFIP) relativo al modelo de convenio a suscribir.

Con posterioridad, la AFIP considera necesario efectuar determinadas adecuaciones al régimen de devolución dictando la Resolución N° 2491 (AFIP) de fecha 12/09/2008 (B.O. 17/09/2008).

La norma modifica la Resolución General N° 1759 y su modificatoria, estableciendo los requisitos, plazos y demás condiciones que deberán observar las empresas de transporte automotor internacional de carga, a fin de solicitar la devolución acelerada del saldo remanente de libre disponibilidad del impuesto sobre los combustibles líquidos, contenido en las adquisiciones de gasoil, que no se hubiera podido computar como pago a cuenta del Impuesto al Valor Agregado, conforme a lo dispuesto por la Ley N° 25.870.

El artículo 2º es sustituido, estableciendo que las empresas indicadas en el artículo 1º, a los fines de solicitar la devolución acelerada del remanente mensual del impuesto sobre los combustibles líquidos contenido en las adquisiciones de gasoil, que no se hubiera podido computar como pago a cuenta del impuesto al valor agregado, deberán utilizar el programa aplicativo denominado "ICL TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGA - Versión 2.0".

El mencionado programa aplicativo, cuyas características, especificaciones y aspectos técnicos para su uso se especifican en el Anexo II, podrá ser transferido desde la página "web" de la AFIP (<http://www.afip.gov.ar>).

La presentación de la información producida mediante el citado programa, se efectuará por transferencia electrónica de datos a través de la referida página "web" institucional, conforme al procedimiento establecido en la Resolución General N° 1345, sus modificatorias y complementarias. Como constancia de la presentación realizada, el sistema emitirá el formulario de acuse de recibo N° 1016.

Efectuada la transmisión, las empresas aludidas en el primer párrafo deberán presentar, en la dependencia de la AFIP que tenga a su cargo el control de sus obligaciones tributarias, una nota -en los términos de la Resolución General N° 1128- adjuntando a la misma:

a) El formulario de declaración jurada N° 137 generado por el programa aplicativo y copia del acuse de recibo -formulario N° 1016- emitido por el sistema que acredita haber concretado la presentación mediante transferencia electrónica.

b) Copia del resumen de cuenta bancaria donde conste la Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.), la que deberá encontrarse certificada por Escribano Público, por autoridad bancaria o por el funcionario interviniente de la AFIP y firmada por el responsable, indicando el carácter que inviste -titular o director, gerente, socio gerente u otro sujeto que ejerza la administración social o que se halle debidamente autorizado-, a cuyos fines deberá adjuntar la documentación que así lo acredite.

Dicha copia se adjuntará en oportunidad de efectuarse la primera solicitud de devolución o en la primera que se interponga con posterioridad a la modificación de la Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.).

c) Un informe especial extendido por Contador Público independiente. A tal fin serán de aplicación los procedimientos de auditoría dispuestos en las normas emitidas a tal efecto por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas o, en su caso, por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

d) Copia del formulario de declaración jurada N° 408 -Nuevo Modelo- a efectos de renunciar al derecho de iniciar acciones o del desistimiento de las ya iniciadas, respecto de aquellas deudas determinadas por la AFIP, presentado ante la dependencia de ese Organismo que produjo la última notificación, en el Tribunal Fiscal de la Nación, o en el juzgado donde se sustancie la causa, según sea el ámbito en el que se encuentre radicada la respectiva discusión administrativa, contencioso-administrativa o judicial".

Con respecto al artículo 3º, es sustituido estableciéndose que podrá interponerse una sola solicitud de devolución por mes calendario -por las adquisiciones de gasoil que hayan sido afectadas para el transporte automotor internacional de carga en el período fiscal-, a partir del día siguiente al del vencimiento fijado para la presentación de la declaración jurada del impuesto al valor agregado del mismo período en la que se hayan computado, como pago a cuenta, los montos del impuesto sobre los combustibles líquidos correspondientes a dichas adquisiciones.

**A efectos del presente régimen se considerarán operaciones de transporte automotor internacional de carga, aquellas realizadas desde la consolidación de la mercadería hasta el destino de la misma y el regreso del transporte al lugar de origen.**

A los fines de atribuir las adquisiciones de gasoil afectadas al transporte internacional de carga a un mes calendario, deberá considerarse la fecha de intervención del Manifiesto Internacional de Carga/Declaración de Tránsito Aduanero (MIC/DTA) o Manifiesto Internacional de Carga por Carretera, según corresponda, efectuada por la respectiva autoridad de control de frontera.

La aceptación de la solicitud de devolución estará condicionada a que se haya cumplido con la obligación de presentación de las declaraciones juradas del impuesto al valor agregado, cuyos vencimientos hubieran operado con anterioridad a la fecha de interposición de la misma".

Las tareas de auditoria efectuadas por el Contador Público citadas en el inciso c) del artículo 2º, implicarán que el profesional actuante se expida respecto de la razonabilidad y legitimidad del impuesto contenido en las adquisiciones de gasoil, incluido en el formulario de declaración jurada N° 137, así como de las operaciones internacionales realizadas. Además dicho profesional, deberá dejar constancia en el citado informe del procedimiento de auditoria utilizado.

La firma del informe suscripto por el profesional interviniente deberá estar autenticada por el Consejo Profesional o, en su caso, entidad en la que se encuentre matriculado.

Los papeles de trabajo correspondientes al informe emitido, se conservarán en archivo a disposición de la AFIP, por el período dispuesto en el artículo 48 del Decreto N° 1.397/1979 y sus modificaciones, reglamentario de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, el Juez Administrativo competente podrá requerir, mediante acto fundado, las aclaraciones o documentación complementaria -entre otras, copia del formulario Manifiesto Internacional de Carga/Declaración de Tránsito Aduanero (MIC/DTA) o Manifiesto Internacional de Carga por Carretera, según corresponda, intervenido por la respectiva autoridad de control de frontera-, que resulten necesarias a los fines de resolver la procedencia, existencia y legitimidad del impuesto contenido en las adquisiciones de gasoil, incluido en la solicitud.

Si el requerimiento no es cumplido dentro de los CINCO (5) días hábiles administrativos inmediatos siguientes al del vencimiento del plazo otorgado, el juez administrativo sin más trámite, ordenará el archivo de las solicitudes.

La vigencia de la citada resolución general será de aplicación para las solicitudes que se interpongan a partir del primer día del segundo mes inmediato posterior al de su publicación en el Boletín Oficial, inclusive.

- **Artículo S/Nº agregado a continuación del artículo 15 Cómputo como pago a cuenta de otros tributos**

Artículo sin número incorporado a continuación del artículo sin número incorporado a continuación del artículo 15 por artículo 7º inciso b) del Decreto N° 987/2001. Alternativamente al cómputo de los pagos a cuenta establecidos en los artículos anteriores, los sujetos comprendidos en los mismos podrán computar como pago a cuenta del Impuesto al Valor Agregado el 100% del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos contenidos en las compras de **gasoil** efectuadas en el respectivo período fiscal, que tengan como destino la utilización prevista en dichas normas. **El remanente del cómputo dispuesto en el presente artículo, podrá trasladarse a los períodos fiscales siguientes, hasta su agotamiento.**

## **Servicios de Transporte Público de Pasajeros y/o Carga Terrestre, Fluvial o Marítimo**



El Decreto N° 1029/2001, artículo 1°, inciso a) sustituyó el segundo párrafo, disponiendo que el régimen establecido en el párrafo anterior, también será de aplicación, en la medida que se cumpla con la condición de utilización a que se hace referencia en el mismo, cuando se trate de sujetos que presten servicios de transporte público de pasajeros y/o carga terrestre, fluvial o marítimo.

La AFIP mediante su Dictamen N° 91 (DAT) de fecha 28 de noviembre de 2001, estableció que el beneficio del cómputo como pago a cuenta del impuesto sobre el **gasoil** previsto en los dos artículos agregados a continuación del artículo 15 de la Ley N° 23.966 es aplicable a las empresas que realicen el **servicio de transporte** de carga terrestre, fluvial o marítimo y/o de transporte público de pasajeros.

En cuanto al transporte de carga el citado beneficio alcanza a las empresas que presten dicho servicio es decir que efectúen transporte de bienes de terceros, **no quedando así comprendido el transporte que, realizado por medios propios**, constituya un insumo para la realización de otras actividades como la venta de bienes.

#### **Empresas de Transporte de Pasajeros por ómnibus concesionarias o permisionarias de la jurisdicción Nacional, Provincial o Municipal**

El citado Decreto N° 1029/2001, en su artículo 1°, inciso b) incorpora como tercer párrafo que, las empresas de transporte de pasajeros por ómnibus concesionarias o permisionarias de la jurisdicción Nacional, Provincial o Municipal podrán computar, en primer término, como pago a cuenta de las contribuciones patronales, \$ 0,08 por litro de **gasoil** adquirido, que utilicen como combustible de las unidades afectadas a la realización de los referidos servicios.

La AFIP en su dictamen N° 95/2001 (DAT), concluye que el régimen de pago a cuenta del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos contenidos en las compras de **gasoil** cuando admite que dicho gravamen se compute contra el IVA, **es de carácter permanente**. Fundamenta el mismo, en los considerandos del Decreto N° 987/2001 que expresan que "...en ciertos casos el beneficio concedido reviste la calidad de permanente".

- **Artículo S/N° agregado a continuación del artículo 15 Facultad del PEN**

Faculta al PEN, previa consulta a la COMISION BICAMERAL creada por la Ley N° 25.561, para suspender o dejar sin efecto, total o parcialmente, los regímenes de pago a cuenta establecidos en los tres artículos anteriores.

- **Artículo 16 Comunicación al HCN**

El PEN dará cuenta al HONORABLE CONGRESO DE LA NACION del ejercicio de las facultades a que se refiere el artículo 5° del Capítulo I (modificación de alícuotas).

- **Artículo 17 Declaración Jurada Especial**

Los sujetos del impuesto establecido en el Capítulo I del presente título están obligados a presentar a la AFIP una **declaración jurada especial**, en la forma y con los datos que ella establezca, a los fines de que ningún producto gravado deje de tributar el impuesto o quede doblemente incidido con motivo de la transición del régimen anterior al régimen ahora instituido.

- **Artículo 18 Derogación leyes anteriores**

Deroga las Leyes y Decretos que gravaban los combustibles líquidos y gaseosos al momento de la vigencia de la Ley N° 23.966.

## CAPITULO IV - DE LA DISTRIBUCION

### • **Artículo 19 Distribución y porcentajes**

Establece los porcentajes y destino de la distribución del producido de los impuestos establecidos en los Capítulo I (Combustibles Líquidos) y II (Gas Natural Comprimido).

El gravamen está comprendido dentro de los impuestos no coparticipados. A Diciembre de 2005, se distribuye de la siguiente forma:

- 21% a la Administración Nacional de la Seguridad Social (ANSES).

El 79% restante:

- 29% al Tesoro Nacional
- 29% a las provincias
- 42% al Fondo Nacional de la Vivienda

El producido de impuestos que gravan en forma específica el gasoil, dieseloil, kerosene y el GNC, se destina a la Administración Nacional de la Seguridad Social (ANSES).

### • **Artículo 20 Distribución a las Provincias**

Establece los fondos que corresponde a las provincias y la forma de distribución.

### • **Artículo 21 Aplicación Ley N° 23.548**

A los fines de la distribución a que se refieren los artículos anteriores será de aplicación lo previsto en el artículo 6° de la Ley N° 23.548, aclarando que el régimen de distribución que se establece constituye un régimen especial.

### • **Artículo 22 Adhesión de las Provincias**

Las provincias podrían dentro de los 270 días corridos contados a partir de la fecha de la publicación de la presente ley en el Boletín Oficial (20/08/1991), adherir por ley provincial a sus disposiciones y derogar, en igual término la legislación local que podía oponérsele.

Las provincias que adhirieron al régimen de esta ley y decidieran gravar con el impuesto a los ingresos brutos las etapas de industrialización y expendio al público de combustibles líquidos y gas natural, se comprometían a diversas condiciones y requerimientos.

- **Artículo 23 Régimen transitorio de cómputo de crédito fiscal por ingresos brutos**

Establecía un régimen de cómputo como pago a cuenta del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos, de importes abonados del impuesto a los ingresos brutos, por el período de transición.

La situación del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Impuesto sobre los Ingresos Brutos con posterioridad al mercado regulado, amerita analizar el régimen de coparticipación del tributo nacional creado a partir de esta etapa, como consecuencia del establecimiento de un nuevo régimen impositivo para los combustibles, teniendo en cuenta que el existente en un mercado regulado es incompatible con un régimen de precios libres.

Desde su implementación se generó un conflicto entre la Nación y las Provincias, de naturaleza eminentemente política que afectó la certeza en cuanto a la tributación específica de los expendedores de combustibles. El régimen impositivo para los combustibles desde el 01/01/1991, al contemplar un sistema de libertad de precios dispuesto por el PEN en el Decreto N° 2733/1990 (B.O. 07/01/1991), estableciendo el impuesto a la transferencia de combustibles en un monto fijo por unidad y con incidencia en una sola de las etapas de circulación de los productos gravados, crea un nuevo régimen de coparticipación sin el acuerdo de las provincias.

## CAPITULO V - OTRAS DISPOSICIONES

- **Artículo 24 Destino al Tesoro Nacional**

Establece que el producido de los recargos sobre el precio de venta de la electricidad establecidos por el inciso e) del artículo 30 de la Ley N° 15.336 y el inciso b) del artículo 2° de la Ley N° 17.574 se destinará al Tesoro Nacional.

- **Artículo 25 Vigencia**

Excepto en relación a las normas que tengan previstas vigencias distintas, lo dispuesto en el presente título regirá a partir del primer día del mes siguiente al de la publicación en el Boletín Oficial (20/08/1991), no teniendo fijada fecha de finalización.

- **Artículo 26 Comisión Federal de Impuestos**

Con relación a los fiscos contratantes y los contribuyentes la COMISION FEDERAL DE IMPUESTOS, tendrá las funciones establecidas en el Capítulo III de la Ley N° 23.548.

## CAPITULO VI - REGIMEN SANCIONATORIO

Capítulo incorporado por inciso d) del artículo 12 del Título X de la Ley N° 25.239.

- **Artículo 27 Adulteración**

La alteración o adulteración de los combustibles líquidos comprendidos en el Capítulo I de la presente ley, estará sujeta al siguiente régimen sancionatorio, sin perjuicio de las sanciones previstas en el artículo 7°.

- **Artículo 28 Prisión**

Será reprimido con prisión de uno a seis años y multa de cuatro a diez veces del precio total del producto en infracción, el que adulterare combustibles líquidos, en su sustancia, composición o calidad, de modo que pueda resultar perjuicio y el que los adquiere, tuviere en su poder, vendiere, transfiriere o distribuyere bajo cualquier título, o almacenare con conocimiento de esas circunstancias. La misma sanción cabrá al que altere los registros o soportes documentales o informáticos relativos a esas actividades, tendiendo a dificultar las actividades de contralor.

- **Artículo 29 Cambio de destino**

La misma pena cabrá al que diere a combustibles líquidos total o parcialmente exentos o sujetos al régimen de devolución del impuesto, un destino, tratamiento o aplicación diferente que aquel que hubiere fundado el beneficio fiscal.

- **Artículo 30 Participación culposa**

Cuando los hechos descriptos en el artículo 28 fueren cometidos en su forma de realización culposa se impondrá prisión de un mes a un año y multa de dos a seis veces el precio total del producto en infracción.

- **Artículo 31 Participación dolosa**

Quien interviniere dolosamente prestando su concurso al autor o autores de los delitos enunciados, con posterioridad a su consumación, ya sea en sus formas de favorecimiento real o personal, sufrirá las penas previstas en el artículo 277 del CÓDIGO PENAL y la multa conjunta e independiente de seis veces del precio total del producto en infracción.

- **Artículo 32 Concepto de precio de venta**

El precio del producto en infracción previsto como base para la sanción de la multa, resultará de aplicar a la cantidad de combustibles de que se trate, el precio de venta

utilizado por el infractor por tal sustancia o, en su defecto, el valor de plaza a la fecha del ilícito.

- **Artículo 33 Competencia**

Será competente para entender en los delitos previstos en el presente Capítulo la Justicia Federal.

- **Artículo sin número incorporado por artículo 5° de la Ley N° 26.022**

La autoridad de aplicación de la Ley N° 17.319 (Régimen de Hidrocarburos), deberá aplicar el siguiente “**Régimen de Contravenciones y Sanciones del Sector Combustibles Sólidos Líquidos y Gaseosos**”, el que quedará configurado de la siguiente manera:

Para aquellos incumplimientos vinculados a la **seguridad y al medio ambiente** en las actividades de industrialización, almacenaje, transporte y comercialización de combustibles, las sanciones a aplicar serán el equivalente en pesos de 500 litros y hasta 4.500.000 litros de nafta súper.

Para aquellos incumplimientos vinculados a las **reglamentaciones técnicas sobre calidad de los combustibles**, las sanciones a aplicar serán el equivalente en pesos de 250 litros y hasta 1.600.000 litros de nafta súper.

Para aquellos incumplimientos vinculados a las reglamentaciones en materia de **suministro de información o a las solicitudes de información** que emitan las autoridades competentes, en materia de combustible, las sanciones a aplicar serán el equivalente en pesos de 100 litros y hasta 150.000 litros de nafta súper.

La determinación del precio de la nafta súper se efectuará al momento de la verificación de la infracción.

En todos los casos de incumplimientos de las condiciones de funcionamiento de las actividades de industrialización, transporte, fraccionamiento y comercialización de los combustibles previstos en este artículo, donde la infracción a lo dispuesto por la normativa vigente pueda traducirse en un **peligro concreto para la seguridad pública y la propiedad privada** en general, o en particular, para la propiedad o activos de otros operadores del sector, o un obstáculo que pueda generar afectaciones graves al funcionamiento ordenado del sector, la autoridad de aplicación podrá disponer el cierre temporario o parcial de las instalaciones o facilidades hasta tanto se adecuen a los parámetros de seguridad. Las multas y demás sanciones previstas en este artículo serán graduadas, en cada caso, en función de la gravedad del incumplimiento, del grado de afectación del interés público y podrán ponderarse en función de la participación del mercado y/o la capacidad de almacenamiento.

La SECRETARIA DE ENERGIA como autoridad de aplicación de la Ley N° 26.022, estará facultada para requerir la asistencia técnica y operativa de las fuerzas de seguridad, de la Administración Nacional de Aduanas y de la Administración Federal de Ingresos Públicos para efectuar los procedimientos de control, cuando así lo considere necesario y en las acciones de prevención, procedimientos de control, cumplimiento de las medidas de clausura u otras que pudieran corresponder, la autoridad de aplicación podrá requerir al juez competente el auxilio de la fuerza pública, **pudiendo disponer asimismo hasta el decomiso del producto.**

Las sanciones previstas en el presente artículo podrán ser recurridas con **carácter devolutivo**, estando facultados los interesados para accionar en forma directa en sede judicial. En el caso de la aplicación de multas el interesado podrá sustituir su pago siempre que con la interposición del recurso judicial se acredite haber realizado, a la orden del Tribunal, un depósito dinerario en caución, equivalente al monto de la sanción recurrida. De no cumplirse con el mencionado depósito el recurso será al sólo efecto devolutivo.

En aquellos supuestos que se detecten facilidades de almacenamiento, fraccionamiento o transporte de combustibles, en general, o tanques a granel, cisternas, envases fijos o móviles abandonados, o que constituyan un peligro para la seguridad pública, el medio ambiente o la propiedad privada, la autoridad de aplicación de la Ley N° 17.319 y la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS, estarán **facultadas para decomisar y/o proceder y/u ordenar el desmantelamiento de las misma, y su inutilización, en forma definitiva.**

### **Régimen de infracciones Ley N° 25.239**

El régimen sancionatorio incorporado al Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, a través de la Ley N° 25.239, **entró en vigencia a partir del 01/01/2000**, por lo cual no resulta aplicable a una determinación de impuesto de un período anterior. Para el caso, resulta de aplicación del citado impuesto, las sanciones previstas en la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones. Dictamen N° 90/2000 (DAL) de la AFIP.

### **Vigencia del tributo:**

La Ley N° 25.560 en su artículo 3°, establece que el Título III de la Ley N° 23.966 de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, **regirá hasta que otra ley disponga su derogación.**

Las disposiciones de citada ley, entraron en vigencia a partir del 1° de enero de 2002, inclusive.

### **Ley Antievasión**

La Ley N° 25.345 de **Prevención de la Evasión Fiscal** sancionada el 19/10/2000 y promulgada por el PEN con observaciones parciales por Decreto N° 1058/2000, en



el Capítulo VI sobre exportaciones de **cigarrillos y combustibles**, artículo 41 establece que, cuando en las exportaciones de cigarrillos y combustibles líquidos se constatare que la declaración efectuada por el exportador difiere de lo que resulta de la comprobación realizada por el servicio aduanero, sin perjuicio de las sanciones que corresponda aplicar por los ilícitos que se hayan cometido, se impondrá al exportador una multa igual a cinco (5) veces el importe de los impuestos internos o el impuesto sobre los combustibles líquidos y el gas natural que se hubiesen eximido y/o reintegrado, en caso de haber pasado inadvertida la maniobra. A esos efectos, será de aplicación el procedimiento previsto en el CÓDIGO ADUANERO.

El presente será también de aplicación respecto de las exportaciones de cualquier mezcla de hidrocarburos, tengan o no un destino combustible, incluyéndose a los solventes alifáticos y/o aromáticos y/o aguarrás y/o condensado y/o gasolina natural y a los productos químicos y petroquímicos resultantes de la utilización de los mencionados cortes o productos como materia prima y respecto de las destinaciones previstas en el inciso b) del artículo 7° de la Ley N° 23.966, Título III, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones; extendiéndose la responsabilidad del exportador hasta la verificación del cumplimiento de la destinación aduanera declarada.

En los casos en los que las mercaderías a las que se refiere en los párrafos anteriores fuesen sometidas a la destinación suspensiva de tránsito de exportación, contemplada en los artículos 374 al 385 del CÓDIGO ADUANERO, la sanción allí prevista será aplicable al exportador cualquiera que fuere el lugar en el que se produzca la constatación, sea tanto en la aduana en la que se ha formalizado la destinación de exportación, como en la aduana de salida, o bien en el trayecto que ha seguido la mercadería entre ambas.

Será título suficiente para habilitar la vía de ejecución fiscal la boleta de deuda que expida la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS.

### **Pronunciamientos judiciales**

El Tribunal Oral en lo Criminal Federal N° 1 de La Plata, en la Causa N° 1703/04, procedente del Juzgado Federal N° 2, Secretaría N° 4 de Lomas de Zamora, ratificó lo solicitado por el Fiscal General ante el Tribunal, en oportunidad de formular la propuesta de juicio abreviado, atento considerarse probados los hechos y la responsabilidad penal de los procesados.

La maniobra involucraba una evasión de \$ 16.685.185,26 con repercusión en el Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, violando la exención prevista en el artículo 7°, inciso c) de la ley del Tributo, presentando además, formularios de solicitud de exención en el indicado impuesto fraudulentos.

En esa inteligencia aplicó a tres detenidos en la causa las penas de 5 años y 3 meses de prisión más la accesoria del artículo 5° de la Ley N° 24.769 (Régimen Penal Tributario) y 4 años de prisión (dos casos).

Es de destacar que se los consideró responsables del delito previsto y reprimido por los artículos 2º, inciso c) y 4º de la Ley N° 24.769, evasión agravada y uso fraudulento de exenciones impositivas al presentar un formulario con información falsa en el Registro de Exentos de ITC de la AFIP-DGI), en concurso ideal con el delito tipificado por el artículo 210, párrafo segundo del CÓDIGO PENAL (formar parte de una asociación ilícita).

## ANEXO I

### IMPUESTO SOBRE EL GASOIL Y EL GAS LICUADO

#### Antecedentes Tasa sobre el Gasoil

La Tasa sobre el Gasoil fue creada por el artículo 4° del **Decreto N° 802/2001**, estableciendo una alícuota de \$ 0,05 por litro de gasoil, la que se destinará al desarrollo de los proyectos de infraestructura y/o eliminación o reducción de los peajes existentes en los términos del artículo 1°, apartado II inciso c) de la Ley N° 25.414.

Las deficiencias de redacción observadas en la medida, que afectaban la aplicación de la tasa, dieron motivo al dictado del **Decreto N° 976/2001**. En atención a la necesidad de establecer las normas para la aplicación de la Tasa sobre el Gasoil, referidas a las operaciones alcanzadas, los sujetos responsables del ingreso de la misma, el nacimiento de la obligación de ingreso, el período de liquidación, así como contemplar situaciones en las que no corresponde su percepción, se consideró conveniente establecer en un solo acto, toda la normativa relacionada con los conceptos señalados.

A tal fin se hizo necesario derogar el artículo 4° del Decreto N° 802 de fecha 15 de junio de 2001, cuyo contenido quedó sustituido por lo establecido en el artículo 3° del Decreto N° 976 de fecha 31 de julio de 2001.

Asimismo, resultó necesario mantener los efectos producidos desde su dictado por la norma que se derogó, en relación con aquellas transacciones en las cuales se haya incluido la tasa de que se trata en las facturas correspondientes.

El Decreto N° 976/2001 entró en vigencia el 01/08/2001. No obstante, sus normas surtirán efectos, a los fines de la aplicación del gravamen creado por el artículo 4° del Decreto N° 802 de fecha 15 de junio de 2001, para los hechos imponibles perfeccionados desde el 19 de junio de 2001, excepto para los casos en que no se hubiere incluido la Tasa sobre el Gasoil en las transacciones y no resulte posible su traslación extemporánea, en razón de encontrarse ya finalizadas y facturadas las operaciones, en cuyo caso tendrá efecto para los hechos imponibles que se perfeccionen a partir de la entrada en vigencia del presente decreto.

La norma establece en todo el Territorio de la Nación, con afectación específica al desarrollo de los proyectos de infraestructura y/o eliminación o reducción de los peajes existentes en los términos del artículo 1°, apartado II, inciso c) de la Ley N° 25.414 y de manera que incida en **una sola de las etapas de su circulación**, una tasa sobre la transferencia a título oneroso o gratuito, o importación, de gasoil o cualquier otro combustible que lo sustituya en el futuro, cuyo valor será de **\$ 0,05 por litro**, denominada Tasa sobre el Gasoil.

La tasa mencionada en el párrafo precedente será también aplicable al combustible gravado **consumido por el responsable**, excepto el que se utilizare en la elaboración de otros productos sujetos a la misma.

Asimismo, se aplicará la tasa sobre cualquier **diferencia de inventario** de combustible gravado que determine la AFIP, siempre que no pueda justificarse la diferencia por causas distintas a los supuestos de imposición.

A los fines de la presente tasa se entenderá por gasoil al **combustible definido** como tal en el artículo 4° del Anexo al Decreto N° 74 de fecha 22 de enero de 1998 y sus modificatorios, reglamentario del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural.

El Decreto N° 1396/2001, artículo 11, incorpora como último párrafo que la tasa prevista en el presente artículo para las transferencias de gasoil **será aplicable a las transferencias de gas licuado automotor**, con vigencia a partir del 05/11/2001.

El PEN al ratificar el Convenio de Estabilidad de Suministro de Gasoil suscripto entre el Estado Nacional y las empresas productoras y refinadoras de hidrocarburos, mediante **Decreto N° 652** de fecha 19 de abril de 2002, en su artículo 3° establece que la denominada Tasa sobre el Gasoil, **tendrá un valor equivalente al 18,5% de su precio por litro libre de impuestos**, con vigencia a partir del 22/04/2002.

El valor de la tasa mencionado en el párrafo precedente será también aplicable al combustible gravado consumido por el responsable, excepto el que se utilizare en la elaboración de otros productos sujetos a la misma.

Asimismo, el valor de la tasa previsto se aplicará sobre cualquier diferencia de inventario de combustible gravado que determine la AFIP, siempre que no pueda justificarse la diferencia por causas distintas a los supuestos de imposición. Por otra parte, el valor de la tasa previsto para las transferencias de gasoil será aplicable a las transferencias de **gas licuado uso automotor (GLP)**.

El Decreto N° 652/2002, en su artículo 3°, no contiene las necesarias modificaciones a la norma de creación de la Tasa sobre el Gasoil, con el objeto de adecuarla al nuevo mecanismo de liquidación mediante una tasa ad-valorem.

La falta de definición de la base imponible sobre la que aplicará la respectiva alícuota y las deducciones admitidas, genera una situación ambigua que puede admitir distintas interpretaciones y dar por consiguiente, motivo de duda o confusión.

En el mercado local de comercialización de hidrocarburos, el margen de bonificación neta de las estaciones de servicio oscila entre el 8,5% y el 9%, y el flete que asciende a un promedio de \$ 0,0038 por litro, generan potenciales controversias y conflictos, no aconsejados por la técnica legislativa en materia tributaria. Finalmente, deberá establecerse que debe considerarse tributariamente como **precio libre de impuestos**, con el objeto de evitar maniobras de elusión y/o evasión.

## **Sustitución de la Tasa**

La Dirección General de Aduanas solicitó instrucciones a la DIRECCION NACIONAL DE IMPUESTOS (EXP-S01:0176361/2002), sobre la procedencia de exigir la percepción de ambas tasa (específica y ad valorem) o solamente la establecida por el Decreto N° 652/2002 (ad valorem). Fundamentaba su solicitud en razón que la tasa específica de \$ 0,05 por litro no fue modificada, derogada o sustituida por el Decreto citado, siendo su opinión que la misma seguiría vigente. Sin embargo, agrega que del análisis de los considerandos del aludido Decreto N° 652/2002, pareciera colegirse que el espíritu de esta norma habría sido el de sustituir la tasa inicialmente creada por la establecida en el artículo 3° de este plexo legal.

La DIRECCION NACIONAL DE IMPUESTOS, se expidió mediante Memorando N° 602/2002 en el sentido que se infiere de la lectura de los considerandos del Decreto N° 652/2002, que **la tasa ha sido modificada** en los términos del referido artículo 3°, reemplazándose un tributo fijo o de valor específico (\$ 0,05 por litro), por un tributo de tipo proporcional o ad valorem de 18,5% de su precio por litro, de acuerdo a la redacción de los considerandos décimo tercero y siguiente.

Agrega, que referido a la determinación de la base imponible en el caso de importaciones definitivas de gasoil **debe entenderse por “precio”** o base imponible, el valor definido para la aplicación de los derechos de importación, agregados todos los tributos a la importación o con motivo de ella, excepto el IVA.

### **Declaración jurada y régimen de anticipos**

La Resolución General N° 1094 (AFIP) de fecha 17/09/2001, establece la norma de determinación e ingreso, requisitos, plazos, formas y condiciones, fijando como fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada y pago de la tasa sobre el gas oil, formulario F.850, **el día 22 del mes inmediato siguiente al período mensual que se declara**. Cuando dicha fecha coincida con día feriado o inhábil se trasladará al día hábil inmediato siguiente.

El régimen de anticipos, fechas de vencimiento y porcentaje son los siguientes:

TABLA DE ANTICIPOS  
FECHA DE VENCIMIENTO Y PORCENTAJE

#### ENERO A NOVIEMBRE

Día	24
GAS OIL	30%

#### DICIEMBRE

Días	20	28	Total
GAS OIL	67,50%	27,50%	95%

La CÁMARA DE LA INDUSTRIA DEL PETRÓLEO (CIP) en una presentación de fecha 24 de abril de 2003, somete a consideración de la SECRETARÍA DE HACIENDA, dos borradores de proyecto de decreto de naturaleza reglamentaria, a través de los cuales se establece que a los efectos de la aplicación de la Tasa de Infraestructura Hídrica, en un caso, y de la Tasa del Gas Oil, en el otro, se entiende por transferencias a las operaciones ocurridas dentro del Territorio de la Nación, con exclusión de las exportaciones y de los aprovisionamientos de rancho de embarcaciones de ultramar y de aeronaves de vuelos internacionales. Las normas propuestas tendrían efecto retroactivo a partir de la entrada en vigencia de las respectivas tasas.

Los Organismos técnicos de esa Secretaría se han pronunciado en anteriores oportunidades, haciendo notar que contrariamente a lo manifestado por esa Cámara, la aplicación de las referidas tasas no debería haber generado incertidumbre a los productores locales, toda vez que los decretos que las crearon -Nos. 976/2001 y 1381/2001- establecen su ámbito de aplicación sin contemplar exenciones, por lo que las operaciones en cuestión se encuentran gravadas mientras no exista una norma de igual rango que disponga lo contrario.

Los mencionados decretos fueron dictados en uso de las facultades legislativas delegadas en el Poder Ejecutivo Nacional por la Ley N° 25.414 la cual ha sido derogada por la Ley N° 25.556. En consecuencia, las exenciones que pretende la solicitante deben resultar de una norma de rango legislativo.

El PEN podrá establecer, para aquellos casos en que lo considere procedente, un régimen por el cual se reintegre la tasa de este Título a quienes les hubiere sido liquidada y facturada, para lo cual facultará a la AFIP, a establecer los requisitos y procedimientos aplicables.

El Decreto N° 1439 de fecha 8 de noviembre de 2001, establece un régimen de reintegro de la tasa establecida por el artículo 4° del Decreto N° 802/2001 o por el artículo 3° del Decreto N° 976/2001, según corresponda, contenida en las adquisiciones de gasoil efectivamente destinadas al **uso directo de embarcaciones de la Flota Pesquera Nacional, así como las destinadas a la investigación.**

La AFIP fue facultada para establecer un sistema de devolución acelerada para instrumentar el régimen de reintegro, a cuyo efecto determinó los requisitos y procedimientos aplicables, por Resolución General N° 1277 de fecha 06/05/2002. La medida fue complementada por la Resolución General N° 1304/2002 que establece el procedimiento de la devolución de la tasa para operaciones de rancho.

La Resolución General N° 1347 (AFIP) de fecha 27/09/2002 modifica la R.G. N° 1277, adaptando el procedimiento de devolución de la tasa de gasoil de acuerdo al Decreto N° 652 de fecha 19 de abril de 2002, que fijó una nueva base de cálculo para la referida tasa, estableciéndose la misma en un porcentaje sobre el precio del gasoil por litro libre de impuestos.

El TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION, Sala D (Dras. Ethel Eleonora GRAMAJO y María Isabel SIRITO), en la causa caratulada: "PESQUERA VERAZ S.A. S/AMPARO", expediente N° 20.409-I, resolvió que la demora en el dictado de una

norma de carácter reglamentario no encuadra en lo que se entiende como trámite o diligencia en los términos del artículo 182 de la Ley N° 11.683 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones). Asimismo, declaró que sólo es competente según lo enuncia el artículo 159 de la ordenación citada, con respecto a las resoluciones que en materia de determinación de impuestos, sus accesorios y multa dicte la AFIP-DGI y, si bien tanto los impuestos como las tasas participan de la naturaleza de los tributos y son dos especies de un mismo género, las tasas no son alcanzadas por la competencia del Tribunal Fiscal de la Nación.

La Dra. SIRITO consideró innecesario analizar la naturaleza de la “tasa sobre el gas oil” a fin de establecer si se trata de una tasa -como pretenden las normas de su creación- o de un impuesto bastante mal disfrazado o de una compensación destinada a patrimonios privados.

### **Destino de la recaudación**

El Impuesto sobre el Gas Oil y el Gas Licuado para uso Automotor, Leyes Nos. 206.028 y 26.325 y Decretos Nos. 564/2005 y 118/2006, está comprendido dentro de los impuestos con asignación específica.

La alícuota del impuesto del 21% será afectada de la siguiente manera:

- a) El 20,20% en forma exclusiva y específica al Fideicomiso constituido conforme a lo establecido por el Título II del Decreto N° 976/2001, con las reformas que le introdujeran los Decretos Nos. 652/2002 y 301/2004 y otras normas reglamentarias y complementarias vigentes a la fecha de sanción de esta ley.
- b) El 0,80% de la alícuota para compensaciones tarifarias al sistema de servicio público de transporte automotor de pasajeros áreas urbanas y suburbanas bajo jurisdicción municipal y provincial, con excepción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el Área Metropolitana de Buenos Aires.

De los recursos del Fideicomiso provenientes del 20,20% de la alícuota del 21% del Impuesto sobre el Gas Oil y el Gas Licuado para uso Automotor, se destinará:

- a) Un 3,8% como refuerzo de las compensaciones tarifarias a las empresas que no sean transporte público de pasajeros por automotor de carácter urbano y suburbano bajo jurisdicción nacional.

Estos recursos se destinarán como financiamiento adicional al Régimen de Compensación Complementaria Provincial (CCP).

- b) De los recursos remanentes, una vez deducido el importe a que se refiere el punto a) precedente, se destinará:
  - 1) Un 7,4% al Régimen de Fomento de la Profesionalización del Transporte de Cargas (REFOP).

- 2) Un 1% como refuerzo al Sistema Integrado de Transporte Automotor (SISTAU) para ser destinado a atención de compensaciones tarifarias.

*Fuente: Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal, información al 30/06/2008.*

### **Declaración de inconstitucionalidad**

Con fecha 20/08/2002, la Dra. María José Sarmiento, Juez Federal, en los autos caratulados "Defensor del Pueblo de la Nación c/E.N. - PEN - Ministerio de Economía - Ministerio de Infraestructura y Vivienda - Decreto N° 976/2001 - Ley N° 25.453 s/amparo ley 16.986", **declara la inconstitucionalidad** de los Decretos Nros. 976/2001 y 652/2002. El fallo esta fundamentado en que la tasa creada por el PEN es considerada un impuesto, facultad que le está vedada expresamente por la Constitución Nacional.

Agrega que, nos encontramos ante la falta del presupuesto fundamental para la configuración de la tasa que es la retribución única y exclusiva del servicio prestado, por lo que aparece -de manera encubierta- la causa del impuesto, o sea, la retribución de funciones generales. Por lo que cabe concluir que el tributo creado por el Decreto N° 976/2001, es un impuesto y el decreto cuestionado se encuentra en pugna con el principio de legalidad tributaria, máxime teniendo en cuenta que **la Ley N° 25.414 no autorizaba al PEN a crear impuestos.**

Con respecto a la constitucionalidad que presenta el Decreto N° 652/2002, modificadorio del valor de la denominada tasa sobre el gasoil fijada por el Decreto N° 976/2001, le corresponde la misma solución que al anterior, ya que si el PEN no se encontraba habilitado para crear un impuesto, **tampoco lo estaba para modificar su valor.**

El MINISTERIO DE ECONOMIA formuló la correspondiente apelación el 28/08/2002, en el Juzgado Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal N° 11, Secretaría N° 21, Expediente N° 15.568/01, solicitando se tenga por introducida la cuestión federal.

La CAMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, resolvió con fecha 5 de junio de 2003, confirmar el fallo de primera instancia por el cual se hizo lugar a la acción de amparo interpuesta por el Defensor del Pueblo de la Nación.

Asimismo, el Juzgado Nacional de 1ra. Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal N° 11, Secretaría N° 21, en el expediente caratulado "ESSO PETROLERA ARGENTINA SRL C/AFIP-DGI S/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA", relacionado con el aprovisionamiento de rancho para buques de tráfico internacional, resolvió haciendo lugar a la demanda, declarando la inconstitucionalidad de los Decretos Nos. 976/2001, 652/2002 y 1301/2001.

### **Proyecto de ley sustituyendo la Tasa sobre el Gas Oil**



El PEN mediante **Mensaje N° 399/2003** de fecha 21 de julio de 2003, elevó al HONORABLE CONGRESO DE LA NACION un proyecto de ley mediante el cual se sustituye a la Tasa sobre el Gas Oil que se aplica en la actualidad y cuyo producido se transfiere al Fideicomiso constituido conforme a lo dispuesto por el Título II del Decreto N° 976 del 31 de julio de 2001, afectándose los fondos a los fines precedentemente indicados.

El proyecto de ley establece un impuesto con afectación específica al desarrollo de los proyectos de infraestructura y/o a la eliminación o reducción de los peajes existentes, de manera que incida en una sola de las etapas de su comercialización, aplicable hasta el 31/12/2010, sobre la transferencia a título oneroso o gratuito y la importación de gas oil, o cualquier otro combustible líquido que lo sustituya en el futuro.

El nuevo régimen propuesto no altera la estructura y los procedimientos que rigen respecto de la tasa aludida, considerándose oportuno en esta instancia el reemplazo de la misma, a fin de otorgarle una mayor certeza jurídica a su instrumentación, motivo por el cual se procede al mismo tiempo a su ratificación hasta la entrada en vigencia de la ley que se propicia.

Asimismo, resulta importante destacar que los recursos provenientes del tributo en cuestión si bien tienen una asignación específica, resultan imprescindibles a los efectos de poder llevar a cabo el plan del Gobierno Nacional relativo al desarrollo de los proyectos de infraestructura, pensado con un estricto sentido federal con el objeto de llegar a cada rincón del país que requiera de obras de ese tipo.

En ese orden de ideas, debe tenerse presente que el producido del impuesto, en función del destino especial que se le asigna, tiene, en forma indirecta, las características de los tributos coparticipables ya que el mismo redundará en un beneficio para todas las jurisdicciones de la Nación, no obstante lo cual, en atención a lo dispuesto por el artículo 75, inciso 3 de la CONSTITUCION NACIONAL, se establece por un tiempo determinado.

El proyecto de ley identificado como Expediente 56-PE-03 (TP 98), fue girado a la Comisión de Presupuesto y Hacienda para su estudio, habiendo sido aprobado sin modificaciones en lo que respecta a su competencia en la reunión de fecha 09/06/2004 y posteriormente girado a las Comisiones de Obras Públicas y Energía y Combustibles. El presidente de la Comisión de Presupuesto y Hacienda Diputado Carlos D. SNOPEK (PJ-Jujuy) manifestó que este proyecto no modifica los términos del Decreto N° 976/2001 y planteó que se le va a introducir un agregado en el artículo 16 referente al tiempo de vigencia, esta ley va a regir hasta la entrada en vigencia de la Ley de Coparticipación o hasta el 31 de diciembre de 2007, lo que acontezca primero.

Por su parte, el Diputado Miguel A. GIUBERGIA (UCR-Jujuy) expresó que se está de acuerdo en que exista este Fondo Fiduciario, pero hay que tener en cuenta el reclamo original de que se está convirtiendo la tasa en un impuesto coparticipable, generando de esta manera una doble imposición.

Después de un largo tratamiento parlamentario, la HONORABLE CAMARA DE DIPUTADOS DE LA NACION insistió en su proyecto original sin considerar las modificaciones realizadas por el SENADO DE LA NACION, resultando finalmente sancionada la Ley N° 26.028 con fecha 06/04/2005 y promulgada de hecho con fecha 05/05/2005 (B.O. 06/05/2005).

## **IMPUESTO SOBRE EL GASOIL Y EL GAS LICUADO - LEY N° 26.028**

### **• Artículo 1° Ámbito Territorial y Etapas**

Establece en todo el territorio de la Nación, con afectación específica al desarrollo de los proyectos de infraestructura vial y/o a la eliminación o reducción de los peajes existentes, a hacer efectivas las compensaciones tarifarias a las empresas de servicios públicos de transportes de pasajeros por automotor, a la asignación de fondos destinados a la mejora y profesionalización de servicios de transporte de carga por automotor y a los subsidios e inversiones para el sistema ferroviario de pasajeros o de carga, de manera que incida en **una sola de las etapas de su circulación**, un impuesto sobre la transferencia a título oneroso o gratuito, o importación, de gasoil o cualquier otro combustible líquido que lo sustituya en el futuro, que **regirá hasta el 31 de diciembre de 2010**.

El impuesto mencionado en el párrafo precedente será también aplicable al combustible gravado **consumido por el responsable**, excepto el que se utilizare en la elaboración de otros productos sujetos al mismo, así como sobre cualquier **diferencia de inventario** que determine la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION, siempre que no pueda justificarse la diferencia por causas distintas a los supuestos de imposición.

A los fines del presente gravamen se entenderá por gasoil al **combustible definido** como tal en el artículo 4° del Anexo del Decreto N° 74 de fecha 22/01/1998, reglamentario del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural.

Teniendo en consideración que la SECRETARIA DE ENERGIA del MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSION PUBLICA Y SERVICIOS, ha emitido las normas técnicas que posibilitan la utilización del **gas licuado para uso automotor**, la transferencia de dicho combustible, en el caso de estaciones de carga para flotas cautivas, resultará alcanzada por el presente impuesto.

### **• Artículo 2° Sujetos Pasivos**

Son sujetos pasivos del impuesto:

- a) Quienes realicen la **importación definitiva** del combustible gravado.

- b) Quienes sean sujetos en los términos de los incisos b) y c) del artículo 3° de la Ley N° 23.966, Título III, de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.
- c) Quienes no estando comprendidos en el inciso precedente, revendan el combustible que hubieren importado.

Los transportistas, depositarios, poseedores o tenedores de combustible gravado que no cuenten con la documentación que acredite que el producto ha tributado el presente impuesto, serán responsables del ingreso del mismo sin perjuicio de las sanciones que legalmente les correspondan y de responsabilidad de los demás sujetos intervinientes en la transgresión.

En el caso del gas licuado para uso automotor en estaciones de carga para flotas cautivas, cuando el mismo resulte alcanzado por el impuesto, serán sujetos pasivos los titulares de almacenamiento de combustibles para consumo privado, respecto de quienes la SECRETARIA DE ENERGIA del MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSION PUBLICA Y SERVICIOS dictará las disposiciones correspondientes.

#### • **Artículo 3° Hecho imponible**

La obligación de ingreso del impuesto se configura con:

- a) La entrega del bien, emisión de la factura o acto equivalente, en los términos del artículo 7° del Anexo del Decreto N° 74/1998 y sus modificatorios, el que fuere anterior.
- b) El retiro del producto para su **consumo**, en el caso del combustible gravado consumido por el sujeto pasivo.
- c) El momento de la **verificación de la tenencia** de los productos, cuando se trate de los sujetos a que se refiere el segundo párrafo del artículo anterior.
- d) La determinación de **diferencias de inventarios**.
- e) El **despacho a plaza**, cuando se trate de productos importados.

#### • **Artículo 4° Base Imponible**

El impuesto de esta ley se liquidará aplicando la alícuota establecida en el artículo siguiente sobre la base imponible definida en el artículo incorporado sin número a continuación del artículo 4° de la Ley N° 23.966, Título III de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.

#### • **Artículo 5° Alícuota**

La alícuota del impuesto fue del VEINTE CON VEINTE CENTESIMOS POR CIENTO (20,20%) hasta la modificación introducida por la Ley N° 26.325 (.O. 26/12/2007) que establece la alícuota del impuesto en el VEINTIUNO POR CIENTO (21%).

La ley N° 26.325 (B.O. 26/12/2008), modifica el artículo 5° de la Ley N 26.028, estableciendo que la alícuota del impuesto será del 21%.

- **Artículo 6° Exenciones**

Quedan exentas del impuesto las transferencias de productos gravados cuando:

- a) Tengan como destino la **exportación**;
- b) Conforme a las previsiones del Capítulo V de la Sección VI del CODIGO ADUANERO, estén destinadas a **rancho** de embarcaciones de ultramar.

La Subsecretaría de Pesca y Acuicultura solicitó a la Dirección Nacional de Impuestos se le informe sobre los alcances de la Ley N° 26.028 en cuanto a si las embarcaciones de pesca se encuentran eximidas del pago del impuesto establecido por dicha ley, y respecto de la vigencia plena y alcances del Decreto N° 1439/2001, mediante Expediente EXP-S01: 0175678/2005.

Respecto de la primera cuestión consultada, la Dirección Nacional de Impuestos en su Memorando N° 408/2005 de fecha 03/06/2005 informa que de acuerdo con el artículo 6° de la citada ley, están exentas del impuesto las transferencias de productos gravados cuando tengan como destino la exportación o cuando, conforme con las disposiciones del CODIGO ADUANERO, estén destinadas a rancho de **embarcaciones de ultramar**. Aclarando que, cuando se trate de embarcaciones de pesca de ultramar, sus aprovisionamientos de gasoil estarán beneficiados por la franquicia.

Con relación al segundo tema, se informa que el artículo 15 de la ley ratifica, entre otras normas, el Decreto N° 1439/2001, que establece un régimen de reintegro de la tasa sobre el gasoil -reemplazada por el referido impuesto- contenida en las adquisiciones de gas oil efectivamente destinadas al uso directo en **embarcaciones de la flota pesquera nacional, así como las destinadas a la investigación**, régimen éste que en sus aspectos operativos está regulado por la Resolución General N° 1277 (AFIP), la que también es ratificada por el antes mencionado artículo 15, por todo lo cual y teniendo en cuenta, además, que tales ratificaciones no están acotadas al período de vigencia de la tasa sobre el gas oil, cabe concluir que el citado régimen de reintegro se encuentra vigente respecto del impuesto sobre el gas oil (Nota Externa N° 3/2005 de la AFIP, B.O. 29/08/2005).

### **Mercado de generación eléctrica Ley N° 26.074**

La Ley N° 26.074 sancionada el 21/12/2005 y promulgada con fecha 09/01/2006 (B.O. 10/01/2006) exime del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas

Natural y del Impuesto sobre el Gas Oil, a las importaciones de Gas Oil y Diesel Oil y su venta en el mercado interno, realizadas durante los años 2006 y 2007, destinadas a compensar los picos de demanda del mismo, incluyendo las necesidades para el mercado de generación eléctrica. La exención será procedente mientras la paridad del promedio mensual de importación del Gas Oil o Diesel Oil sin impuestos, a excepción del Impuesto al Valor Agregado, no resulte inferior al precio a salida de refinería de esos bienes.

La Secretaría de Energía mediante Resolución N° 6/2006 de fecha 13/01/2006 (B.O. 19/01/2006), procedió a establecer un sistema de Asignación de Cupos de Importación, eximido del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, así como del Impuesto sobre el Gas Oil, hasta cubrir una determinada cantidad de metros cúbicos de este último combustible y/o Diesel Oil.

- **Artículo 7° Importación**

Quienes importen combustible gravado deberán ingresar el presente impuesto antes de efectuarse el despacho a plaza, el cual será liquidado e ingresado conjuntamente con los tributos aduaneros, el Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural y el Impuesto al Valor Agregado, mediante percepción en la fuente que practicará la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION.

A los fines previstos en el párrafo anterior, los sujetos pasivos **podrán optar** por ingresar el impuesto en su totalidad o de acuerdo con el régimen especial establecido por el artículo 14 del Anexo del Decreto N° 74/1998 y sus modificatorios, reglamentario del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural.

- **Artículo 8° Declaración Jurada y Crédito Fiscal**

El **período fiscal** de liquidación del impuesto será mensual y sobre la base de declaraciones juradas presentadas por los sujetos pasivos, excepto en el caso de operaciones de importación en las que se aplicará el procedimiento previsto en el artículo 7° de la presente ley.

Los sujetos definidos en el artículo 2° de la presente ley, **podrán computar** en la declaración jurada mensual, el monto del impuesto que les hubiere sido liquidado y facturado por otro sujeto pasivo, o que hubieren ingresado, en el momento de la importación del producto.

### **Declaración jurada y régimen de anticipos**

La Resolución General N° 1905 (AFIP) de fecha 27/06/2005, establece la norma de determinación e ingreso, requisitos, plazos, formas y condiciones, fijando como fecha de vencimiento de la declaración jurada y pago del saldo de impuesto resultante, formulario F.799/E, **el día 22 del mes inmediato siguiente al período**

**mensual que se declara.** Cuando dicha fecha coincida con día feriado o inhábil se trasladará al día inmediato siguiente.

El régimen de anticipos, fecha de vencimiento y porcentaje son los siguientes:

TABLA DE ANTICIPOS  
FECHA DE VENCIMIENTO Y PORCENTAJE

ENERO A NOVIEMBRE

Producto	Día 24
GAS OIL	30%
GAS LICUADO	30%

DICIEMBRE

Producto	Día 20	Día 28	Total
GAS OIL	67,50%	27,50%	95%
GAS LICUADO	67,50%	27,50%	95%

- **Ley de Procedimiento**

El impuesto establecido en la presente ley, se regirá por las disposiciones de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificatorias, y su aplicación, percepción y fiscalización estará a cargo de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, la que queda facultada para dictar las siguientes normas:

- a) Sobre **intervención fiscal** permanente o temporaria de los establecimientos donde se elabore, comercialice o manipule combustible gravado, con o sin cargo para las empresas responsables;
- b) Relativas al debido **control y seguimiento** del uso o aplicación de productos exentos en función de su destino;
- c) Referidas a inscripción de responsables y **documentación y registración** de sus operaciones;
- d) Sobre **análisis físico-químicos** de los productos relacionados con la imposición;
- e) Sobre plazo, forma y demás requisitos para el ingreso del impuesto, pudiendo asimismo establecer anticipos a cuenta del mismo;
- f) Toda otra que fuere necesaria para la fiscalización y recaudación del gravamen.

- **Artículo 10° Discriminación del gravamen**

El impuesto contenido en las transferencias o importaciones de combustible gravado deberá encontrarse **discriminado del precio de venta o valor de importación**, respectivamente, y se entenderá que el nacimiento de la obligación se produce con motivo de la misma operación gravada a los efectos establecidos en el artículo 44 del Decreto N° 692 de fecha 11/06/1998, y sus modificatorios, reglamentario de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificatorios.

- **Artículo 11 Compensación con otros tributos**

El impuesto de esta ley, contenido en las transferencias o importaciones de combustible gravado **no podrá computarse** como compensación y/o pago a cuenta de ningún tributo nacional vigente o a crearse.

Excepto para aquellos casos en que se establecieren regímenes de reintegro del impuesto de esta ley, el ESTADO NACIONAL garantiza la **intangibilidad** de los bienes que integran el fideicomiso constituido conforme a lo establecido por el Título II del Decreto N° 976 de fecha 31/07/2001, con las reformas que le introdujeran los Decretos N° 652 del 19/04/2002 y 301 del 10/03/2004, así como la estabilidad e invariabilidad del impuesto, el que **no constituye recurso presupuestario** alguno y solamente tendrá el destino que se le fija en el artículo 1° de la presente ley.

- **Artículo 12 Afectación exclusiva al Fideicomiso**

La alícuota fijada por el artículo 5° de la presente ley será afectada:

a) El veinte con veinte centésimos por ciento (20,20%) en forma exclusiva y específica al fideicomiso constituido conforme a lo establecido por el Título II del Decreto N° 976 del 31 de julio de 2001, con las reformas que le introdujeran los Decretos N° 652 del 19 de abril de 2002 y N° 301 del 10 de marzo de 2004, y otras normas reglamentarias y complementarias vigentes a la fecha de sanción de esta ley;

b) Ochenta centésimos por ciento (0,80%) de la alícuota para compensaciones tarifarias al sistema de servicio público de transporte automotor de pasajeros de áreas urbanas y suburbanas bajo jurisdicción municipal y provincial, con excepción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el área metropolitana Buenos Aires.

- **Artículo 13 Aplicación supletoria de la Ley N° 23.966**

A los fines de la determinación del impuesto, para los casos no previstos en la presente ley, se aplicarán supletoriamente las disposiciones de la Ley N° 23.966, Título III, de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones y su reglamentación.

- **Artículo 14 Ratificación de la Tasa sobre el Gasoil**

El producido del impuesto de esta ley integrará los bienes fideicomitidos a que se refiere el Título II del Decreto N° 976 del 31/07/2001, con las reformas que le introdujeran los Decretos N° 652 del 19/04/2002 y 301 del 10/03/2004 y sus normas complementarias, **en reemplazo de la Tasa sobre el Gasoil** establecida en el Título I del Decreto N° 976/2001, la cual queda ratificada en su aplicación hasta la fecha de entrada en vigencia de la presente norma, con los alcances del impuesto previsto en la presente ley y en tanto no se afecten consumos realizados fuera del país.

- **Artículo 15 Ratificación de Decretos**

Ratifíquense los Decretos N° 1439 del 07/11/2001; 976 del 31/07/2001; 652 del 19/04/2002, 301 del 10/03/2004 y el anexo I del 1377 del 01/11/2001, así como las normas complementarias dictadas en su consecuencia.

- **Artículo 16 Vigencia**

Las disposiciones de la presente ley entrarán en vigencia al día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial y la fecha de finalización está prevista para el 31/12/2010.



## ANEXO II

### FONDO HIDRICO DE INFRAESTRUCTURA

#### Antecedentes Tasa de Infraestructura Hídrica

El Decreto N° 1381 de fecha 1° de noviembre de 2001, crea la Tasa de Infraestructura Hídrica, cuya percepción comienza a las cero horas del día 1° de enero de 2002. Establece en todo el Territorio Nacional, con afectación específica al desarrollo de los proyectos de infraestructura de obras hídricas de recuperación de tierras productivas, mitigación de inundaciones en zonas rurales y avenamiento y protección de infraestructura vial y ferroviaria en zonas rurales y periurbanas y/o a las compensaciones por disminuciones tarifarias a los concesionarios que realicen el dragado y/o el mantenimiento de vías navegables, en los términos del artículo 1°, apartado II, inciso c) de la Ley N° 25.414, y de manera que incida en **una sola de las etapas de su circulación**, una tasa denominada Tasa de Infraestructura Hídrica, cuyo valor será de \$ 0,05 por cada litro transferido a título oneroso o gratuito, o importado, de **nafta** sin plomo hasta 92 RON, nafta sin plomo de más de 92 RON, nafta con plomo hasta 92 RON y nafta con plomo de más de 92 RON, y por cada metro cúbico de gas natural (**GNC**) distribuido por redes destinado a gas natural comprimido para el uso como combustible en automotores, o cualquier otro combustible líquido que los sustituyan en el futuro.

La Tasa de Infraestructura Hídrica será también aplicable a los combustibles referidos en el párrafo precedente **consumidos por los responsables** del pago de dicha tasa, excepto el que se utilizare en la elaboración de otros productos sujetos a la misma.

Asimismo, se aplicará la tasa sobre cualquier **diferencia de inventario** de los combustibles referidos en el presente artículo que determine la AFIP, siempre que no pueda justificarse la diferencia por causas distintas a los supuestos de imposición.

A los fines de la presente tasa se entenderá por nafta, nafta sin plomo y gas natural comprimido, a los combustibles **definidos** como tales, en el artículo 4° del Decreto N° 74 de fecha 22 de enero de 1998 y sus modificatorios, reglamentario del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural.

Son sujetos responsables del pago de la Tasa de Infraestructura Hídrica:

- a) Cuando se trate de nafta sin plomo hasta 92 RON, nafta sin plomo de más de 92 RON, nafta con plomo hasta 92 RON y nafta con plomo de más de 92 RON:
  - I. Quienes realicen la **importación** definitiva de estos combustibles.
  - II. Quienes sean sujetos en los términos de los incisos b) y c) del artículo 3° del Título III de la Ley N° 23.966, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural.

- b) Cuando se trate de gas natural distribuido por redes destinado a gas natural comprimido (GNC), quienes **distribuyan** este producto a aquellos que lo destinen al uso como combustible en automotores.

Los transportistas, depositarios, poseedores o tenedores de combustible gravado que no cuenten con la documentación que acredite que sobre él o los productos se ha ingresado la Tasa de Infraestructura Hídrica, serán responsables del ingreso de la misma sin perjuicio de las sanciones que legalmente les correspondan y de la responsabilidad de los demás sujetos intervinientes en la trasgresión.

La obligación del ingreso de la Tasa de Infraestructura Hídrica se configura:

- a) Cuando se trate de nafta sin plomo hasta 92 RON, nafta sin plomo de más de 92 RON, nafta con plomo hasta 92 RON y nafta con plomo de más de 92 RON:
  - I. Con la entrega del bien, emisión de la factura o acto equivalente, en los términos del artículo 7° del Anexo del Decreto N° 74 de fecha 22 de enero de 1998 y sus modificatorios, el que fuere anterior.
  - II. El retiro del producto para su consumo, en el caso de los combustibles referidos, consumidos por el sujeto responsable del pago.
  - III. El momento de la verificación de la tenencia del o los productos, cuando se trate de los responsables a que se refiere el último párrafo del artículo precedente.
  - IV. La determinación de diferencias de inventarios.
  - V. El despacho a plaza, cuando se trate de productos importados.
- b) Cuando se trate de gas natural distribuido por redes destinado a gas natural comprimido, el vencimiento de las respectivas facturas.

### **Declaración jurada y régimen de anticipos**

La Resolución General N° 1191 (AFIP) de fecha 26/12/2001, establece la norma de determinación e ingreso, requisitos, plazos, formas y condiciones, fijando como fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada y pago de la tasa sobre el gas oil, formulario F.851, **el día 22 del mes inmediato siguiente al período mensual que se declara**. Cuando dicha fecha coincida con día feriado o inhábil se trasladará al día hábil inmediato siguiente.

El régimen de anticipos, fechas de vencimiento y porcentaje son los siguientes:

#### TABLA DE ANTICIPOS FECHA DE VENCIMIENTO Y PORCENTAJE

ENERO A NOVIEMBRE

Día	24
ANTICIPO	30%

## DICIEMBRE

Días	20		Total
ANTICIPO	67,50%	27,50%	95%

La CÁMARA DE LA INDUSTRIA DEL PETRÓLEO (CIP) en una presentación de fecha 24 de abril de 2003, somete a consideración de la SECRETARIA DE HACIENDA, dos borradores de proyecto de decreto de naturaleza reglamentaria, a través de los cuales se establece que a los efectos de la aplicación de la Tasa de Infraestructura Hídrica, en un caso, y de la Tasa del Gas Oil, en el otro, se entiende por transferencias a las operaciones ocurridas dentro del Territorio de la Nación, con exclusión de las exportaciones y de los aprovisionamientos de rancho de embarcaciones de ultramar y de aeronaves de vuelos internacionales. Las normas propuestas tendrían efecto retroactivo a partir de la entrada en vigencia de las respectivas tasas.

Los Organismos técnicos de esa Secretaría se han pronunciado en anteriores oportunidades, haciendo notar que contrariamente a lo manifestado por esa Cámara, la aplicación de las referidas tasas no debería haber generado incertidumbre a los productores locales, toda vez que los decretos que las crearon -Nos. 976/2001 y 1381/2001- establecen su ámbito de aplicación sin contemplar exenciones, por lo que las operaciones en cuestión se encuentran gravadas mientras no exista una norma de igual rango que disponga lo contrario.

Los mencionados decretos fueron dictados en uso de las facultades legislativas delegadas en el Poder Ejecutivo Nacional por la Ley N° 25.414 la cual ha sido derogada por la Ley N° 25.556. En consecuencia, las exenciones que pretende la solicitante deben resultar de una norma de rango legislativo.

Quienes importen él o los combustibles referidos en el artículo 1° del Decreto N° 1381/2001 deberán ingresar, **antes de efectuarse el despacho a plaza**, la Tasa de Infraestructura Hídrica, la cual será liquidada e ingresada conjuntamente con los derechos aduaneros, el Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural y, el Impuesto al Valor Agregado, mediante percepción en la fuente que practicará la AFIP.

A los fines previstos en el párrafo anterior los responsables **podrán optar por ingresar la tasa en su totalidad, o de acuerdo con el régimen especial** establecido por el artículo 14 del Anexo del Decreto N° 74/1998 y sus modificatorios, reglamentario de la Ley N° 23.966, Título III, texto ordenado en 1998 y sus modificatorios, de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural.

El PEN podrá establecer, para aquellos casos en que lo considere procedente, un régimen por el cual se reintegre la Tasa de Infraestructura Hídrica a quienes les hubiere sido liquidada y facturada, para lo cual facultará a la AFIP a establecer los requisitos y procedimientos aplicables.

El período fiscal de liquidación de la Tasa de Infraestructura Hídrica será **mensual y sobre la base de declaraciones juradas presentadas por los responsables**, excepto en el caso de operaciones de importación en las que se aplicará el procedimiento previsto en el artículo 4° del Decreto N° 1381/2001. Facultase a la AFIP a establecer mecanismos o regímenes de anticipo sobre dicha tasa.

Los sujetos responsables del pago de la Tasa de Infraestructura Hídrica definidos en el inciso a) del artículo 2° del Decreto N° 1381/2001, **podrán computar** en la declaración jurada mensual, el monto de la tasa que les hubiere sido liquidada y facturada por otro sujeto responsable del ingreso de la misma, o que hubiere ingresado en el momento de la importación del producto.

La Tasa de Infraestructura Hídrica, establecida en el Decreto N° 1381/2001, se regirá por las disposiciones de la **Ley N° 11.683**, texto ordenado en 1998 y sus modificatorios, y su aplicación, percepción y fiscalización estará a cargo de la AFIP, que estará facultada para dictar las siguientes normas:

- a) Sobre **intervención fiscal permanente o temporaria** de los establecimientos donde se elabore, comercialice o manipule combustible gravado, con o sin cargo para las empresas responsables.
- b) Relativas al debido control y seguimiento del uso o aplicación de productos exentos en función de su destino.
- c) Referidas a **inscripción** de responsables y **documentación y registración** de sus operaciones.
- d) Sobre **análisis físico-químicos** de los productos relacionados con la imposición.
- e) Sobre plazo, forma y demás requisitos para el ingreso de la tasa, pudiendo asimismo establecer **anticipos** a cuenta de la misma.
- f) Toda otra que fuere necesaria a los fines de la fiscalización y recaudación de la tasa.

La Tasa de Infraestructura Hídrica contenida en las transferencias o importaciones de combustible gravado **deberá encontrarse discriminada** del precio de venta o valor de importación, respectivamente, y se entenderá que el nacimiento de la obligación se produce con motivo de la misma operación gravada a los efectos establecidos en el artículo 44 del Decreto N° 692 de fecha 11 de junio de 1998 y sus modificatorios, reglamentario de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificatorios.

La Tasa de Infraestructura Hídrica, contenida en las transferencias o importaciones de combustible gravado **no podrá computarse como compensación y/o pago a cuenta de ningún impuesto nacional vigente o a crearse**.

El Estado Nacional garantiza **la intangibilidad** de los bienes que integran el FIDEICOMISO DE INFRAESTRUCTURA HIDRICA, excepto por lo dispuesto por el

artículo 5° del Decreto N° 1381/2001, así como la estabilidad e invariabilidad de la Tasa de Infraestructura Hídrica, la que no constituye recurso presupuestario alguno, impositivo o de cualquier naturaleza y solamente tendrán el destino que se le fija en el citado decreto.

De acuerdo a lo dispuesto por el Decreto N° 1381/2001, el producido de la tasa tiene afectación específica al desarrollo de los proyectos de infraestructura de obras hídricas de recuperación de tierras productivas, mitigación de inundaciones en zonas rurales, avenamiento y protección de infraestructura vial y ferroviaria en zonas rurales y periurbanas y/o a las compensaciones por disminuciones tarifarias a los concesionarios que realicen el dragado y el mantenimiento de vías navegables y de manera que incida en una sola de las etapas de circulación.

### **Declaración de inconstitucionalidad**

El Juzgado Nacional de 1ra. Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal N° 11, Secretaría N° 21, en el expediente caratulado “ESSO PETROLERA ARGENTINA SRL C/AFIP-DGI S/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA”, relacionado con el aprovisionamiento de rancho para buques de tráfico internacional, resolvió haciendo lugar a la demanda, declarando la inconstitucionalidad de los Decretos.

### **Proyecto de ley sustituyendo la Tasa de Infraestructura Hídrica**

El MINISTERIO DE ECONOMÍA Y PRODUCCIÓN con fecha 11/07/2003 elaboró un proyecto de mensaje y ley sustituyendo la Tasa de Infraestructura Hídrica que tramitó como PROY-S01:0007369/2003.

La medida propiciada no implicaba un aumento de la carga tributaria vigente, ya que el nuevo gravamen sustituye a la Tasa de Infraestructura Hídrica en aplicación y cuyo producido se transfiere al Fideicomiso constituido conforme lo dispuesto por el Título II del Decreto N° 1381/2001, afectándose los fondos a los fines previstos: desarrollo de los proyecto de infraestructura de obras hídricas de recuperación de tierras productivas, mitigación de inundaciones en zonas rurales y avenamiento y protección de infraestructura vial y ferroviaria en zonas rurales y periurbanas y/o a las compensaciones por disminuciones tarifarias a los concesionarios que realicen el dragado y el mantenimiento de vías navegables.

El nuevo régimen propuesto, no altera la estructura y los procedimientos que rigen respecto de la tasa aludida, considerándose oportuno en esta instancia el reemplazo de la misma, a fin de otorgarle una mayor certeza jurídica a su instrumentación, motivo por el cual se procede al mismo tiempo a su ratificación hasta la entrada en vigencia de la ley que se propicia.

Finalmente la H. CÁMARA DE DIPUTADOS DE LA NACIÓN sancionó en la sesión de fecha 22/11/2006, con la mayoría requerida por el artículo 75, inciso 3 de la Constitución Nacional, el Proyecto de ley 6148-D-06 (OD 1662), pasando en revisión al H. SENADO, donde fue sancionado el 29/11/2006 como Ley N° 26.181, promulgada de hecho el 19/12/2006 y publicada en el Boletín Oficial el 20/12/2006.

## FONDO HIDRICO DE INFRAESTRUCTUA LEY N° 26.181

- **Artículo 1º Ambito Territorial y Etapas**

Establécese en todo el territorio de la Nación, con afectación específica al desarrollo de proyectos, obras, mantenimiento y servicios de infraestructura hídrica, de recuperación de tierras productivas, de control y mitigación de inundaciones y de protección de infraestructura vial y ferroviaria, de manera que incida en una sola de las etapas de su circulación, un **impuesto** sobre la transferencia a título oneroso o gratuito o importación de nafta sin plomo hasta NOVENTA Y DOS (92) RON, nafta sin plomo de más de NOVENTA Y DOS (92) RON, nafta con plomo hasta NOVENTA Y DOS (92) RON y nafta con plomo de más de NOVENTA Y DOS (92) RON, y sobre el gas natural distribuido por redes destinado a gas natural comprimido para el uso como combustible en automotores, o cualquier otro combustible líquido que los sustituya en el futuro, que regirá **hasta el día 31 de diciembre de 2029**.

El **impuesto** mencionado en el párrafo anterior será también aplicable a los combustibles gravados consumidos por los responsables, excepto el que se utilizare en la elaboración de otros productos sujetos al mismo, así como sobre cualquier diferencia de inventario que determine la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Producción, siempre que no pueda justificarse la diferencia por causas distintas a los supuestos de imposición.

A los fines del presente gravamen se entenderá por nafta sin plomo, nafta con plomo y gas natural comprimido, a los combustibles definidos como tales, en el artículo 4º del Anexo al Decreto N° 74 del 22 de enero de 1998 y sus modificaciones, reglamentario del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural.

- **Artículo 2º Alícuotas**

El impuesto establecido por el artículo 1º se calculará aplicando la alícuota del **CINCO POR CIENTO (5%)** cuando se trate de nafta sin plomo hasta NOVENTA Y DOS (92) RON, nafta sin plomo de más de NOVENTA Y DOS (92) RON, nafta con plomo hasta NOVENTA Y DOS (92) RON y nafta con plomo de más de NOVENTA Y DOS (92) RON, y del **NUEVE POR CIENTO (9%)** en el caso de gas natural distribuido por redes destinado a gas natural comprimido para el uso como combustible en automotores, sobre las bases impositivas definidas en el artículo incorporado sin número a continuación del artículo 4º y en el artículo 10, respectivamente, de la Ley 23.966, Título III de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.

La alícuota referida en el párrafo anterior **podrá ser Incrementada o disminuida** por el Poder Ejecutivo nacional en hasta un VEINTE POR CIENTO (20%) de su cuantía, para todos o cada uno de los combustibles gravados por la presente ley.

El monto resultante de la liquidación del impuesto a cargo de los responsables de la obligación tributaria **no podrá ser inferior al que surja de aplicar la suma fija de CINCO CENTAVOS DE PESO (\$ 0,05) por litro de nafta** sin plomo hasta NOVENTA Y DOS (92) RON, nafta sin plomo de más de NOVENTA Y DOS (92) RON, nafta con plomo hasta NOVENTA Y DOS (92) RON y nafta con plomo de más de NOVENTA Y DOS (92) RON, o por metro cúbico de gas natural distribuido por redes con destino a gas natural comprimido para uso como combustible en automotores.

- **Artículo 3º Sujetos Pasivos**

Son sujetos del impuesto:

a) Cuando se trate de nafta sin plomo hasta NOVENTA Y DOS (92) RON, nafta sin plomo de más de NOVENTA Y DOS (92) RON, nafta con plomo hasta NOVENTA Y DOS (92) RON y nafta con plomo de más de NOVENTA Y DOS (92) RON:

I. Quienes realicen la importación definitiva de estos combustibles.

II. Quienes sean sujetos en los términos de los incisos b) y c) del artículo 3º de la Ley 23.966, Título III de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.

b) Cuando se trate de gas natural distribuido por redes destinado a gas natural comprimido, quienes sean sujetos en los términos del artículo 12 de la Ley 23.966, Título III de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.

Los transportistas, depositarios, poseedores o tenedores de combustible gravado que no cuenten con la documentación que acredite que sobre él o los productos se ha tributado el presente impuesto, serán responsables del ingreso del mismo sin perjuicio de las sanciones que legalmente les correspondan y de la responsabilidad de los demás sujetos intervinientes en la trasgresión.

- **Artículo 4º Hecho Imponible**

El hecho imponible se perfecciona:

a) Cuando se trate de nafta sin plomo hasta NOVENTA Y DOS (92) RON, nafta sin plomo de más de NOVENTA Y DOS (92) RON, nafta con plomo hasta NOVENTA Y DOS (92) RON y nafta con plomo de más de NOVENTA Y DOS (92) RON:

I. Con la entrega del bien, emisión de la factura o acto equivalente, en los términos del artículo 7º del Anexo del Decreto N° 74/98 y sus modificaciones, el que fuere anterior.

II. Con el retiro del producto para su consumo, en el caso de los combustibles referidos, consumidos por el sujeto responsable del pago.

III. En el momento de la verificación de la tenencia del o los productos, cuando se trate de los responsables a que se refiere el último párrafo del artículo precedente.

IV. Con la determinación de diferencias de inventarios.

V. Con el despacho a plaza.

c) Cuando se trate de gas natural distribuido por redes destinado a gas natural comprimido, al vencimiento de las respectivas facturas.

- **Artículo 5º Exención**

Quedan exentas del impuesto las transferencias de productos gravados cuando tengan como destino la **exportación**.

- **Artículo 6º Importación**

Quienes importen combustible gravado deberán ingresar el presente impuesto antes de efectuarse el despacho a plaza, el cual será liquidado e ingresado conjuntamente con los tributos aduaneros, el Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural y el Impuesto al Valor Agregado, mediante percepción en la fuente que practicará la Administración Federal de Ingresos Públicos.

A los fines previstos en el párrafo anterior los sujetos pasivos podrán optar por ingresar el impuesto en su totalidad, o de acuerdo con el régimen especial establecido por el artículo 14 del Anexo del Decreto N° 74/98 y sus modificaciones, reglamentario de la Ley 23.966, Título III de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.

- **Artículo 7º Régimen de reintegro**

El Poder Ejecutivo Nacional podrá establecer, para aquellos casos en que lo considere procedente, un régimen por el cual se **reintegre el impuesto** de esta ley a quienes les hubiere sido liquidado y facturado, para lo cual facultará a la Administración Federal de Ingresos Públicos, a establecer los requisitos y procedimientos aplicables.

- **Artículo 8º Declaración Jurada**

El período fiscal de liquidación del impuesto será mensual y sobre la base de declaraciones juradas presentadas por los sujetos pasivos, excepto en el caso de operaciones de importación en las que se aplicará el procedimiento previsto en el artículo 6º de la presente ley.



Los sujetos definidos en el artículo 3º de la presente ley podrán computar en la declaración jurada mensual el monto del impuesto que les hubiere sido liquidado y facturado por otro sujeto pasivo, o que hubieren ingresado en el momento de la importación del producto.

La AFIP mediante Resolución General N° 2195 de fecha 18/01/2007 (B.O. 19/01/2007) estableció los requisitos, plazos, requisitos, determinación e ingreso del gravamen y régimen de anticipos. La fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada mensual y pago del saldo resultante, fue establecido el día 22 del mes inmediato siguiente al período que se declara.

**TABLA DE ANTICIPOS  
FECHAS DE VENCIMIENTO Y PORCENTAJE**

**ENERO A NOVIEMBRE**

DIA	24
ANTICIPO	30%

**DICIEMBRE**

DIA	20	28	Total
ANTICIPO	67,50%	27,50%	95%

**ENERO 2007**

DIA	26
ANTICIPO	90%

La AFIP consideró necesario complementar la Resolución General N° 2196/2007 estableciendo el tratamiento a otorgar a los eventuales saldos a favor emergentes de la declaración jurada de la Tasa de Infraestructura Hídrica correspondiente al mes de diciembre de 2006, generados con motivo del ingreso de los anticipos previstos en la Resolución General N° 1191. De tal forma, los sujetos comprendidos en el artículo 3º de la Ley N° 26.181, podrán imputar a la cancelación de las obligaciones de ingreso del impuesto resultante, el saldo a favor del responsable emergente del formulario de declaración jurada N° 851 "Tasa de Infraestructura Hídrica", correspondiente al mes de diciembre de 2006, hasta su total agotamiento.

**• Artículo 9º Ley de Procedimiento**

El impuesto establecido en la presente ley, se regirá por las disposiciones de la Ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, y su aplicación, percepción y fiscalización estará a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, la que queda facultada para dictar las siguientes normas:

- a) Sobre intervención fiscal permanente o temporaria de los establecimientos donde se elabore, comercialice o manipule combustible gravado, con o sin cargo para las empresas responsables;
- b) Relativas al debido control y seguimiento del uso o aplicación de productos exentos en función de su destino;
- c) Referidas a inscripción de responsables y documentación y registración de sus operaciones;
- d) Sobre análisis físico-químicos de los productos relacionados con la imposición;
- e) Sobre plazo, forma y demás requisitos para el ingreso del impuesto, pudiendo asimismo, establecer anticipos a cuenta del mismo;
- f) Toda otra que fuere necesaria a los fines de la fiscalización y recaudación del impuesto.

- **Artículo 10º Discriminación del gravamen**

El impuesto contenido en las transferencias o importaciones de combustible gravado deberá encontrarse discriminado del precio de venta o valor de importación, respectivamente, y se entenderá que el nacimiento de la obligación se produce con motivo de la misma operación gravada a los efectos establecidos en el artículo 44 del Decreto N° 692 del 11 de junio de 1998, y sus modificaciones, reglamentario de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

- **Artículo 11 Compensación e intangibilidad**

El impuesto de esta ley, contenido en las transferencias o importaciones de combustible gravado no podrá computarse como compensación ni pago a cuenta de ningún impuesto nacional vigente ó a crearse.

Excepto por lo dispuesto en el artículo 7º de esta ley, el Estado nacional garantiza la intangibilidad de los bienes que integran el Fideicomiso de Infraestructura Hídrica constituido conforme a lo establecido por el Título II del **Decreto N° 1381 del 1º de noviembre de 2001**, así como la estabilidad e invariabilidad del impuesto, el que no constituye recurso presupuestario alguno, y solamente tendrá el destino que se le fija en el artículo 1º de la presente ley.

- **Artículo 12 Aplicación supletoria Ley N° 23.966**

A los fines de la determinación del impuesto, para los casos no previstos en la presente ley, se aplicarán supletoriamente las disposiciones de la Ley 23.966, Título III de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones y en su reglamentación.

- **Artículo 13 Destino de la recaudación**

El producido del impuesto de esta ley integrará los bienes fideicomitidos a que se refiere el Capítulo II del Título II del Decreto N° 1381/01, en reemplazo de la Tasa de Infraestructura Hídrica establecida en el Título I de la referida norma, la cual queda ratificada en su aplicación hasta la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, con los alcances del impuesto que la misma prevé y en tanto no se afecten consumos realizados fuera del país.

- **Artículo 14 Reglamentación**

El Poder Ejecutivo Nacional, en el plazo de SESENTA (60) días de publicada la presente ley, dispondrá lo conducente para adecuar a la misma, la constitución del Fideicomiso de Infraestructura Hídrica dispuesto por el Decreto N° 1381 del 1º de noviembre de 2001.

- **Artículo 15 Ratificación Decretos**

Ratifícanse los Decretos N° 1381 del 1º de noviembre de 2001, N° 2236 del 5 de noviembre de 2002 (Obras Públicas-Fondos Fiduciarios-Anticipos Reintegrables) y N° 508 del 23 de abril de 2004 (Obras Públicas-Marco normativo-Financiamiento).

- **Artículo 16 Vigencia**

Las disposiciones de la presente ley entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial y la fecha de finalización está prevista para el 31/12/2029.

**ANEXO III**  
**IMPORTACION DE GAS OIL SIN IMPUESTOS**

**PLAN DE EMERGENCIA PARA EL ABASTECIMIENTO DE GASOIL**  
**Ley N° 25.596**

La **Ley N° 25.596** declaró en emergencia el abastecimiento de gasoil en todo el territorio nacional y **exime** del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, previsto en el Título III de la Ley N° 23.966, texto ordenado en 1998 y sus modificatorias, a:

- a) Las importaciones de gasoil que realicen los **sujetos pasivos** del referido impuesto.
- b) Las operaciones de importación de gasoil que realicen los pequeños operadores o propietarios de activos de comercialización, los consumidores finales del sistema productivo y las prestatarias de servicios de transporte de bienes y personas, que determine la reglamentación.

También estarán exentas de este impuesto las ventas de gasoil realizadas en el **mercado interno** por los sujetos pasivos del impuesto. Esta exención tendrá efecto solamente hasta cubrir el volumen de gasoil importado por los propios sujetos pasivos del impuesto.

Los sujetos pasivos comprendidos en la Ley N° 23.966, que realicen las importaciones de gasoil para su posterior venta exenta del impuesto deberán cumplir con los requisitos que establezca la reglamentación sobre controles a instrumentar para dicha operatoria.

A los fines de las disposiciones mencionadas se entenderá por gasoil al combustible definido como tal en el artículo 4° del Anexo al Decreto N° 74, de fecha 22 de enero de 1998 y sus modificatorias, reglamentario del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural.

Dicha exención, se mantendrá en **vigencia hasta el 31/07/2002**, pudiendo ser prorrogada por el PEN por el término de 3 meses más en la medida en que no se normalice el abastecimiento de dicho combustible.

El **Decreto N° 890 de fecha 29 de mayo de 2002**, establece como fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 25.596, el día 29 de mayo de 2002. Esta medida fue tomada como consecuencia que la citada ley no preveía expresamente la fecha de su entrada en vigencia, por lo que debería estarse a lo dispuesto por el artículo 2° del CÓDIGO CIVIL. La falta de abastecimiento y los altos precios del gasoil en el mercado interno y con el fin de asegurar el normal suministro de dicho combustible, determinó que el PEN procediera al dictado de un DNU.

El PEN no hizo uso de la facultad prevista para prorrogar la vigencia del régimen a partir del 31/07/2002 ni procedió a la reglamentación de la Ley N° 25.596 en lo relativo al artículo 2°, inciso b), relacionado con la titularidad de bocas de expendio

de combustibles; los que utilicen el combustible como insumo en sus procesos productivos; y los permisionarios del servicio público de transporte automotor de pasajeros y los transportistas de cargas. Para ello se requirió la intervención de la SECRETARIA DE TRANSPORTE y la SECRETARIA DE ENERGIA, solicitando información técnica sobre los aspectos que consideraran oportuno incorporar en la reglamentación.

En consecuencia, puede afirmarse que **no resulta aplicable la exención prevista** en el artículo 2º, inciso b) de la Ley N° 25.596. Al respecto, durante la realización del Seminario “El Mercado de Combustibles Líquidos en Argentina”, organizado por la SECRETARIA DE ENERGIA, el Centro de Estudios Bonaerense y el Instituto Argentino de la Energía “Gral. MOSCONI”, el pasado 16/07/2002, todas las exposiciones de los panelistas concluyeron en que el régimen de importación de gasoil exento no produjo resultados satisfactorios (Estudios Energéticos - Secretaría de Energía - Ministerio de Economía - Año I - N° 1 - Agosto de 2002).

El PEN por Decreto N° 1808 de fecha 11/09/2002, resolvió **prorrogar hasta el 31/10/2002**, inclusive, la exención prevista en el artículo 2º de la Ley N° 25.596 para las ventas en el mercado interno del gasoil que los propios sujetos pasivos del impuesto hubieren importado entre el 29/05/2002 y el 31/07/2002, inclusive.

Las transferencias exentas en el mercado interno en ningún caso podrán exceder los volúmenes importados entre el 29/05/2002 y el 31/07/2002, inclusive. Asimismo, los sujetos beneficiados por el régimen de exenciones, deberán presentar en la SECRETARIA DE ENERGIA, una **declaración jurada con información detallada**.

El presente decreto entró en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial (B.O. 12/09/2002) y tendrá efecto para todas las operaciones contempladas en la citada declaración jurada.

## **PLAN NACIONAL DE ABASTECIMIENTO DE GAS OIL Ley N° 26.022**

La Ley N° 26.022 sancionada el 17/03/2005 y promulgada el 28/03/2005 (B.O.29/03/2005), establece el “Plan Nacional de Abastecimiento de Gas Oil” eximiendo del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, previsto en el Título III de la Ley N° 23.966 (texto ordenado en 1998 y sus modificatorias) y de la **Tasa de Gas Oil** establecida por Decreto N° 802/2001 y sus modificatorios, en especial el Decreto N° 652/2002, **o el impuesto que en el futuro la reemplace**. a:

- a) Las importaciones de Gas Oil que realicen los sujetos pasivos del referido impuesto.
- b) Las operaciones de importación de Gas Oil que realicen los pequeños operadores o propietarios de activos de comercialización, los consumidores finales del sistema productivo y las prestadoras de servicio de transporte de bienes y personas, que determine la reglamentación.

También estarán exentas del impuesto y de la tasa mencionada, las ventas en el mercado interno, por los propios sujetos pasivos del impuesto, hasta cubrir el volumen autorizado de Gas Oil importado.

Los sujetos pasivos comprendidos en la Ley N° 23.966 que realicen las importaciones de Gas Oil para su posterior venta exenta, deberán cumplir con los requisitos que establezca la reglamentación sobre los controles a instrumentar para dicha operatoria por parte de la SECRETARIA DE ENERGIA, dependiente del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios.

A los fines de las disposiciones mencionadas se entenderá por Gas Oil al combustible definido como tal en el artículo 4° del Anexo al Decreto N° 74 de fecha 22/01/1998 y sus modificatorias, reglamentario del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural.

Las exenciones establecidas en el artículo 1° de la Ley N° 26.022 se mantendrán en **vigencia por el término de 4 meses** a contar desde su publicación en el Boletín Oficial (29/03/2005).

Los volúmenes importados con la exención establecida, deberán ser comercializados en el plazo citado precedentemente. Al término del mismo, de existir **remanentes**, los importadores deberán solicitar una autorización, con causa justificada, a la SECRETARIA DE ENERGIA y a la SECRETARIA DE HACIENDA, para su comercialización libre de impuestos y tasas detalladas en el citado artículo 1°, por plazo determinado y **por única vez, plazo que no podrá superar los 60 días corridos**.

Las importaciones que se realicen bajo el régimen establecido por esta ley no podrán superar, en total, los 500.000 metros cúbicos. La SECRETARIA DE ENERGIA y la SECRETARIA DE HACIENDA, podrán, mediante informe técnico fundado, **aumentar el cupo establecido en hasta un 20%**.

La SECRETARIA DE ENERGIA distribuirá el cupo de acuerdo a la reglamentación, debiendo remitir al CONGRESO, en forma quincenal, el informe pertinente que deberá contener indicación de los volúmenes autorizados por empresa y el cumplimiento de la Resolución N° 1679/2004 de la SECRETARIA DE ENERGIA.

La SECRETARIA DE ENERGIA y la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, serán las encargadas de verificar el cumplimiento del cupo previsto y de la implementación de los controles necesarios para el Gas Oil comercializado con destino al consumo.

El artículo 5° de la Ley N° 26.022, incorpora un “Régimen de Contravenciones y Sanciones del Sector Combustibles Sólidos Líquidos y Gaseosos”, a continuación del artículo 33 del Capítulo VI, Régimen Sancionatorio, del Título III de la Ley N° 23.966, (texto ordenado en 1998 y sus modificatorias).

La SECRETARIA DE ENERGIA en uso de las facultades delegadas por el artículo 1°, 3° y 4° de la Ley N° 26.022, mediante Resolución N° 611 de fecha 29/03/2005 (B.O. 30/03/2005), establece el procedimiento para asegurar la participación de los

operadores que llevaron a cabo la actividad de importación durante el año 2004 y demás operadores del sector, reduciendo los costos de tramitación en un contexto de celeridad, simplicidad y transparencia.

La norma establece que sólo podrán participar del plan aquellos sujetos o actores del mercado (debidamente inscriptos) que se comprometan a comercializar Gas Oil en el mercado interno a un precio no mayor al vigente el 28/02/2005, mientras dure el Plan de Abastecimiento de Gas Oil previsto en la Ley N° 26.022. Quedan exentos de este principio los consumidores finales, quienes por sus propias características no venden producto en el mercado.

Los sujetos o agentes del mercado, que habiendo comprometido la importación de determinadas cantidades de Gas Oil no lo hiciera en tiempo y forma, abonará los impuestos y tasa no pagadas sobre las cantidades ya importadas de Gas Oil, hasta cubrir el volumen no importado en tiempo y forma. Adicionalmente, el volumen no importado por un sujeto o agente en particular le podrá ser asignado al siguiente sujeto o agente que le correspondiere el derecho para importarlo.

### **Aumento del cupo de importación**

La SECRETARIA DE HACIENDA y LA SECRETARÍA DE ENERGIA mediante Resolución Conjunta N° 166/2005 y 874/2005 de fecha 04/07/2005 (B.O. 05/07/2005), resuelven aumentar el cupo de importación de Gas Oil, bajo el régimen establecido por la Ley N° 26.022, de acuerdo a su artículo 3º, hasta alcanzar la cantidad de 100.000 m3. Asimismo, autoriza por única vez lo prescripto en el artículo 2º de la citada ley, segundo párrafo, prorrogando por 60 días la facilidad de vender el volumen de Gas Oil importado bajo el régimen vigente.

La norma esta fundamentada en el agotamiento de la cantidad establecida por la Ley N° 26.022, quedando una demanda insatisfecha solicitada por CAMMESA para la Generación Eléctrica por 76.695 m3 y PETROBRAS S.A. por 23.305 m3.

Asimismo, como los volúmenes van a ser ingresados al país en una fecha cercana al vencimiento del período fijado en la Ley N° 26.022 para importación del producto y por lo tanto se carecería de tiempo material para poder comercializar dicho combustible dentro del territorio nacional.

La citada resolución conjunta entra en vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial (05/07/2005).

### **EXIMISION A LAS IMPORTACIONES Y SU VENTA EN EL MERCADO INTERNO Ley N° 26.074**

La Ley N° 26.074 sancionada el 21/12/2005 y promulgada el 09/01/2006 (B.O. 10/01/2006), exime del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, previsto en el Título III de la Ley N° 23.966 (t.o. 1998) y sus modificatorias; del Impuesto sobre el Gas Oil establecido por la Ley N° 26.028 y de todo otro tributo

específico que en el futuro se imponga a dicho combustible, a las importaciones de Gas Oil y Diesel Oil y su venta en el mercado interno, realizadas durante los años 2006 y 2007, destinadas a compensar los picos de demanda del mismo, incluyendo las necesidades para el mercado de generación eléctrica.

La exención dispuesta en el párrafo anterior será procedente mientras la paridad promedio mensual de importación del Gas Oil o Diesel Oil sin impuestos, a excepción del Impuesto al Valor Agregado, no resulte inferior al precio a salida de refinería de esos bienes.

**El artículo 2º** autoriza a importar bajo el presente régimen para el año 2006, el volumen de OCHOCIENTOS MIL METROS CUBICOS (800.000 m<sup>3</sup>), los que pueden ser ampliados en hasta un VEINTE POR CIENTO (20%), conforme la evaluación de su necesidad realizada en forma conjunta por la Secretaría de Hacienda, dependiente del Ministerio de Economía y Producción y la Secretaría de Energía, dependiente del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios.

Los organismos mencionados en el párrafo precedente, podrán incrementar el volumen establecido en el párrafo anterior para el año 2007, adicionando al cupo correspondiente al año 2006 el incremento absoluto del mercado interno de Gas Oil y/o Diesel Oil respecto del año anterior, y ampliable hasta en un VEINTE POR CIENTO (20%) bajo el mismo procedimiento establecido para el año 2006.

**El artículo 3º** establece que el Poder Ejecutivo nacional, a través de los organismos que estime corresponder, distribuirá el cupo de acuerdo a la reglamentación que dicte al respecto, debiendo remitir al Congreso, en forma trimestral, el informe pertinente que deberá contener indicación de los volúmenes autorizados por empresa; evolución de los precios de mercado y condiciones de suministro e informe sobre el cumplimiento de la Resolución N° 1679/04 de la Secretaría de Energía, dependiente del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios.

A los fines de promover el consumo continuo, eficiente, confiable y seguro de hidrocarburos y sus derivados, en especial combustibles líquidos, sólidos y gaseosos que por políticas de Estado sean promocionados, subsidiados y/o protegidos en forma total y/o parcial en cualquiera de sus formas, la Secretaría de Energía, dependiente del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios, elaborará y pondrá en marcha dentro de un período que no podrá exceder de UN (1) año de promulgada la presente ley, un sistema de control de información inteligente para el contralor de precios, volúmenes y condiciones de suministro en el tránsito y destino de los referidos productos.

Las disposiciones de la presente ley entrarán en vigencia al día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de la Nación.

Déjase establecido que en los aspectos no reglados por el presente régimen, serán de aplicación supletoria y complementaria, las disposiciones de la Ley N° 26.022.

### **Cupos de Importación eximidos de impuestos**



La Resolución N° 6/2006 de la SECRETARIA DE ENERGIA de fecha 13/01/2006 (B.O. 19/01/2006) establece un sistema de asignación de cupos de importación, eximido del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, así como del Impuesto sobre el Gas Oil, hasta cubrir la cantidad de 200.000 m<sup>3</sup> de Gas Oil y/o de Diesel Oil, conforme lo dispuesto por la Ley N° 26.074.

La SECRETARIA DE ENERGIA mediante Resolución N° 1280 de fecha 04/09/2006 (B.O. 05/09/2006), establece un sistema de Asignación de Cupos de Importación, eximido del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural previsto en el Título III de la Ley N° 23.966 (texto ordenado en 1998 y sus modificatorias), así como del Impuesto sobre el Gas Oil, establecido por la Ley N° 26.028, hasta cubrir la cantidad de SEISCIENTOS MIL METROS CUBICOS (600.000 m<sup>3</sup>) de este último combustible y/o Diesel Oil, conforme lo dispuesto por la Ley N° 26.074.

La norma contempla que las importaciones deben estar destinadas a compensar los picos de demanda del producto y las necesidades para el mercado de generación eléctrica. La resolución entra en vigencia desde la fecha de su publicación en el Boletín Oficial (05/09/2006).

La SECRETARIA DE ENERGIA en vistas a las necesidades de abastecimiento del mercado de combustibles que puso en vigencia la Ley N° 26.074 por la que se eximió del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, previsto en el Título III de la Ley N° 23.966, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, del Impuesto sobre el Gas Oil establecido por la Ley N° 26.028 y de todo otro tributo específico que en el futuro se imponga a dicho combustible, a las importaciones de Gas Oil y Diesel Oil y a la venta en el mercado interno de los volúmenes importados a realizarse durante el año 2006 y 2007, dicta la Resolución N° 299/2007 de fecha 07/03/2007 (B.O. 08/03/2007), estableciendo un sistema de asignación de cupos de importación .hasta cubrir la cantidad de 300.000 m<sup>3</sup> de Gas Oil y/o Diesel Oil.

La Resolución Conjunta N° 314/2007 (SECRETARIA DE HACIENDA) y N° 847/2007 (SECRETARIA DE ENERGIA), de fecha 29/08/2007 (B.O. 31/08/2007), aumenta el cupo de importación de Gas Oil, bajo el régimen establecido por la Ley N° 26.074, de acuerdo a su artículo 2º, en la cantidad de novecientos ochenta y ocho mil metros cúbicos (988.000 m<sup>3</sup>).

Resulta objetivo principal del PODER EJECUTIVO NACIONAL satisfacer las necesidades de combustibles del país, asegurando el abastecimiento económico y fluido de su mercado interno. Por ello, en vista de las necesidades de abastecimiento del mercado de combustibles se puso en vigencia la Ley N° 26.074 por la que se eximió del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, previsto en el Título III de la Ley N° 23.966 (Texto Ordenado en 1998 y sus modificatorias), del Impuesto sobre el Gas Oil establecido por la Ley N° 26.028 y de todo otro tributo específico que en el futuro se imponga a dicho combustible, a las importaciones de Gas Oil y Diesel Oil y a la venta en el mercado interno de los volúmenes importados a realizarse durante los años 2006 y 2007.

## **EXIMISION A LAS IMPORTACIONES Y SU VENTA EN EL MERCADO INTERNO Ley N° 26.337, artículo 33**

Atento las necesidades de abastecimiento del mercado de combustibles, a través de la Ley N° 26.337 se aprobó el Presupuesto de Gastos y Recursos de la Administración Nacional para el Ejercicio 2008, previéndose en el artículo 33 de la misma, la eximición del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, del Título III de la Ley N° 23.966 (Texto ordenado en 1998 y sus modificatorias), del impuesto sobre el Gas Oil establecido por la Ley N° 26.028 y de todo otro tributo específico que en el futuro se imponga a dicho combustible, a las importaciones de Gas Oil y Diesel Oil y a la venta en el mercado interno de los volúmenes importados a realizarse durante el año en curso.

Dichas importaciones deben estar destinadas a compensar los picos de demanda del producto y las necesidades del mercado de generación eléctrica. Razones de necesidad de suministro imponen la adopción de medidas que posibiliten la concreción de los objetivos buscados por la norma.

Por tal motivo, la SECRETARIA DE ENERGIA mediante la Resolución N° 151 de fecha 10/04/2008 (B.O. 15/04/2008) establece un sistema de Asignación de Cupos de Importación, eximido del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural previsto en el Título III de la Ley N° 23.966 (Texto ordenado en 1998 y sus modificatorias), así como del Impuesto sobre el Gas Oil, establecido por la Ley N° 26.028, hasta cubrir la cantidad de UN MILLON OCHOCIENTOS MIL METROS CUBICOS (1.800.000 m3.) de este último combustible y/o de Diesel Oil, conforme lo dispuesto por la Ley N° 26.337.

La SUBSECRETARIA DE COMBUSTIBLES dependiente de la SECRETARIA DE ENERGIA solicitará a la DIRECCION GENERAL DE ADUANAS de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS que comuniquen en forma trimestral, respecto de las constancias emitidas por este organismo, los volúmenes efectivamente nacionalizados por cada empresa presentada.

La AFIP mediante Resolución N° 26/2008 (SDG TLI) de fecha 08/07/2008, resolvió que cuando se efectúen transferencias comprendidas en el beneficio de que se trata, proceda a facturar tales operaciones en forma independiente de otras no comprendidas en la franquicia consignando una leyenda que indique el motivo de la exención (operación comprendida en el artículo 33 de la Ley N° 26.337).

La AFIP en su Dictamen N° 34/2008 (DI ATEC) de fecha 22/25/2008, concluyó que la Ley N° 26.337 otorga la exención en los Impuestos sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural y sobre la Transferencia de Gas Oil a la importación y su reventa en el mercado internos del gas oil y diesel oil con miras a cubrir el abastecimiento en los picos de demanda de dichos productos por lo que, en tanto la operación quede comprendida, conforme los cupos asignados, en el régimen exentivo de que se trata, corresponderá considerar exentas las etapas exclusivamente alcanzadas por los impuestos que nos ocupan –importación y su reventa-.

## ANEXO IV

### REGIMEN DE REGULACION Y PROMOCION PARA LA PRODUCCION Y USO SUSTENTABLES DE BIOCOMBUSTIBLES

#### LEY N° 26.093

El Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina reunidos en Congreso, sancionaron con fecha 19 de Abril de 2006, la Ley N° 26.093 estableciendo el "Régimen de regulación y promoción para la producción y uso sustentables de Biocombustibles. La ley fue promulgada de hecho el 12/05/2006 y publicada en el Boletín Oficial el 15/05/2006.

#### CAPITULO I

- **Artículo 1°- Ámbito Territorial y vigencia**

Dispónese el siguiente Régimen de Promoción para la Producción y Uso Sustentables de Biocombustibles en el territorio de la Nación Argentina, actividades que se regirán por la presente ley.

El régimen mencionado en el párrafo precedente tendrá una vigencia de quince (15) años a partir de su aprobación.

El Poder Ejecutivo nacional podrá extender el plazo precedente computando los quince (15) años de vigencia a partir de los términos establecidos en los artículos 7° y 8° de la presente ley.

El PEN mediante Decreto N° 109 de fecha 09/02/2007 (B.O. 13/02/2007) procedió a reglamentar la Ley N° 26.093 (**en adelante DR**), determinando en su artículo 1° que las actividades alcanzadas por los términos de la Ley N° 26.093 son la producción, mezcla, comercialización, distribución, consumo y uso sustentables de Biocombustibles.

- **Artículo 2° - Autoridad de Aplicación**

La autoridad de aplicación de la presente ley **será determinada por el Poder Ejecutivo Nacional**, conforme a las respectivas competencias dispuestas por la Ley N° 22.520 de Ministerios y sus normas reglamentarias y complementarias.

El artículo 2° del DR determina como Autoridad de Aplicación al MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSION PUBLICA Y SERVICIOS, a través de la SECRETARIA DE ENERGIA, dependiente de dicha cartera de Estado; excepto en las cuestiones de índole tributario o fiscal para las cuales cumplirá el rol de Autoridad de Aplicación el MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION.

- **Artículo 3° - Comisión Nacional Asesora**

Créase la Comisión Nacional Asesora para la Promoción de la Producción y Uso Sustentables de los Biocombustibles, cuya función será la de asistir y asesorar a la autoridad de aplicación. Dicha Comisión estará integrada por un representante de cada uno de los siguientes organismos nacionales: Secretaría de Energía, Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentos, Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable, Secretaría de Hacienda, Secretaría de Política Económica, Secretaría de Comercio, Industria y de la Pequeña y Mediana Empresa, Secretaría de Ciencia, Tecnología e Innovación Productiva, y Administración Federal de Ingresos Públicos y todo otro organismo o instituciones públicas o privadas — incluidos los Consejos Federales con competencia en las áreas señaladas— que pueda asegurar el mejor cumplimiento de las funciones asignadas a la autoridad de aplicación y que se determine en la reglamentación de la presente ley.

El artículo 6° del DR establece que la Comisión Nacional Asesora para la Promoción de la Producción y Uso Sustentables de los Biocombustibles, funcionará en el ámbito de la SECRETARIA DE ENERGIA del MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSION PUBLICA Y SERVICIOS, y estará conformada por un Grupo de Miembros Permanentes, donde estarán representados cada uno de los organismos oficiales previstos en el artículo 3° de la Ley N° 26.093.

- **Artículo 4° - Funciones de la Autoridad de Aplicación**

Serán funciones de la autoridad de aplicación:

- a) Promover y controlar la producción y uso sustentables de biocombustibles.
- b) Establecer las normas de calidad a las que deben ajustarse los biocombustibles.
- c) Establecer los requisitos y condiciones necesarios para la habilitación de las plantas de producción y mezcla de biocombustibles, resolver sobre su calificación y aprobación, y certificar la fecha de su puesta en marcha.
- d) Establecer los requisitos y criterios de selección para la presentación de los proyectos que tengan por objeto acogerse a los beneficios establecidos por la presente ley, resolver sobre su aprobación y fijar su duración.
- e) Realizar auditorias e inspecciones a las plantas habilitadas para la producción de biocombustibles a fin de controlar su correcto funcionamiento y su ajuste a la normativa vigente.
- f) Realizar auditorias e inspecciones a los beneficiarios del régimen de promoción establecido en esta ley, a fin de controlar su correcto funcionamiento, su ajuste a la normativa vigente y la permanencia de las condiciones establecidas para mantener los beneficios que se les haya otorgado.

- g) También ejercerá las atribuciones que la Ley N° 17.319 especifica en su Título V, artículos 76 al 78.
- h) Aplicar las sanciones que correspondan de acuerdo a la gravedad de las acciones penadas.
- i) Solicitar con carácter de declaración jurada, las estimaciones de demanda de biocombustible previstas por las compañías que posean destilerías o refinerías de petróleo, fraccionadores y distribuidores mayoristas o minoristas de combustibles, **obligados a utilizar los mismos**, según lo previsto en los artículos 7° y 8°.
- j) Administrar los subsidios que eventualmente otorgue el Honorable Congreso de la Nación.
- k) Determinar y modificar los **porcentajes de participación de los biocombustibles en cortes con gasoil o nafta**, en los términos de los artículos 7° y 8°.
- l) En su caso, determinar las cuotas de distribución de la oferta de biocombustibles, según lo previsto en el último párrafo del artículo 14 de la presente ley.
- m) Asumir las funciones de fiscalización que le corresponden en cumplimiento de la presente ley.
- n) Determinar la **tasa de fiscalización y control** que anualmente pagarán los agentes alcanzados por esta ley, así como su metodología de pago y recaudación.
- o) Crear y llevar actualizado un registro público de las plantas habilitadas para la producción y mezcla de biocombustibles, así como un detalle de aquellas a las cuales se les otorguen los beneficios promocionales establecidos en el presente régimen.
- p) Firmar convenios de cooperación con distintos organismos públicos, privados, mixtos y organizaciones no gubernamentales.
- q) Comunicar en tiempo y forma a la Administración Federal de Ingresos Públicos y a otros organismos del Poder Ejecutivo nacional que tengan competencia, las altas y bajas del registro al que se refiere el inciso o) del presente artículo, así como todo otro hecho o acontecimiento que revista la categoría de relevantes para el cumplimiento de las previsiones de esta ley.
- r) Publicar periódicamente precios de referencia de los biocombustibles.
- s) Ejercer toda otra atribución que surja de la reglamentación de la presente ley a los efectos de su mejor cumplimiento.
- t) Publicar en la página de Internet el Registro de las Empresas beneficiarias del presente régimen, así como los montos de beneficio fiscal otorgados a cada empresa.

- **Artículo 5° - Definición de Biocombustibles**

A los fines de la presente ley, **se entiende por biocombustibles al bioetanol, biodiesel y biogás**, que se produzcan a partir de materias primas de origen agropecuario, agroindustrial o desechos orgánicos, que cumplan los requisitos de calidad que establezca la autoridad de aplicación.

El artículo 7° del DR establece que la Autoridad de Aplicación publicará un listado de **definiciones técnicas y requisitos de calidad** de los Biocombustibles previstos en la Ley N° 26.093.

- **Artículo 6° - Habilitación de Plantas Productoras**

Sólo podrán producir biocombustibles las plantas habilitadas a dichos efectos por la autoridad de aplicación.

La habilitación correspondiente se otorgará, **únicamente**, a las plantas que cumplan con los requerimientos que establezca la autoridad de aplicación en cuanto a la calidad de biocombustibles y su producción sustentable, para lo cual deberá someter los diferentes proyectos presentados a un procedimiento de Evaluación de Impacto Ambiental (EIA) que incluya el tratamiento de efluentes y la gestión de residuos.

El artículo 9° del DR establece que las empresas que se dediquen a la actividad de producción, mezcla y/o comercialización de Biocombustibles, inscriptas en los registros de la Autoridad de Aplicación, abonarán la "**Tasa de Fiscalización**" definida en el artículo 74, inciso b) de la Ley N° 25.565, actual artículo 83, inciso b) de la Ley N° 11.672, Complementaria Permanente de Presupuesto (t.o. 2005), para cada litro de Biocombustible comercializado en el mercado interno o externo.

- **Artículo 7° - Mezclado de Biocombustibles con Combustibles Fósiles**

Establécese que todo combustible líquido caracterizado como **gasoil o diesel oil** — en los términos del artículo 4° de la Ley N° 23.966, Título III, de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, o en el que pueda prever la legislación nacional que en el futuro lo reemplace— que se comercialice dentro del territorio nacional, **deberá ser mezclado** por aquellas instalaciones que hayan sido aprobadas por la autoridad de aplicación para el fin específico de realizar esta mezcla **con la especie de biocombustible denominada "biodiesel", en un porcentaje del CINCO POR CIENTO (5%) como mínimo de este último**, medido sobre la cantidad total del producto final. Esta obligación tendrá vigencia a partir del primer día del cuarto año calendario siguiente al de promulgación de la presente ley.

La Autoridad de Aplicación tendrá la atribución de aumentar el citado porcentaje, cuando lo considere conveniente en función de la evolución de las variables de mercado interno, o bien disminuir el mismo ante situaciones de escasez fehacientemente comprobadas.

- **Artículo 8º**

Establécese que todo combustible líquido caracterizado como **nafta** —en los términos del artículo 4º de la Ley N° 23.966, Título III, de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, o en el que prevea la legislación nacional que en el futuro lo reemplace— que se comercialice dentro del territorio nacional, **deberá ser mezclado** por aquellas instalaciones que hayan sido aprobadas por la autoridad de aplicación para el fin específico de realizar esta mezcla, **con la especie de biocombustible denominada "bioetanol", en un porcentaje del CINCO POR CIENTO (5%) como mínimo de este último**, medido sobre la cantidad total del producto final. Esta obligación tendrá vigencia a partir del primer día del cuarto año calendario siguiente al de promulgación de la presente ley.

La autoridad de aplicación tendrá la atribución de aumentar el citado porcentaje, cuando lo considere conveniente en función de la evolución de las variables de mercado interno, o bien disminuir el mismo ante situaciones de escasez fehacientemente comprobadas.

- **Artículo 9º**

Aquellas instalaciones que hayan sido aprobadas por la autoridad de aplicación para el fin específico de realizar las mezclas, deberán adquirir los productos definidos en el artículo 5º, exclusivamente a las plantas habilitadas a ese efecto por la autoridad de aplicación. Asimismo deberán cumplir con lo establecido en el artículo 15, inciso 4.

La violación de estas obligaciones dará lugar a las sanciones que establezca la referida autoridad de aplicación.

- **Artículo 10º**

La autoridad de aplicación establecerá los requisitos y condiciones para el autoconsumo, distribución y comercialización de **biodiesel y bioetanol en estado puro (B100 y E100)**, así como de sus diferentes mezclas.

- **Artículo 11**

El biocombustible gaseoso denominado **biogás** se utilizará en sistemas, líneas de transporte y distribución de acuerdo a lo que establezca la autoridad de aplicación.

- **Artículo 12 - Consumo de Biocombustibles por el Estado Nacional**

El Estado nacional, ya se trate de la administración central o de organismos descentralizados o autárquicos, así como también aquellos emprendimientos privados que se encuentren ubicados sobre las vías fluviales, lagos, lagunas, y en especial dentro de las jurisdicciones de Parques Nacionales o Reservas Ecológicas, **deberán utilizar biodiesel o bioetanol**, en los porcentajes que determine la autoridad de aplicación, y biogás sin corte o mezcla. Esta obligación tendrá vigencia a partir del primer día del cuarto año calendario siguiente al de promulgación de la presente ley, y su no cumplimiento por parte de los directores o responsables del área respectiva, dará lugar a las penalidades que establezca el Poder Ejecutivo nacional.

La autoridad de aplicación deberá tomar los recaudos necesarios para garantizar la provisión de dichos combustibles en cantidades suficientes y con flujo permanente.

## CAPITULO II

- **Artículo 13 - Régimen Promocional - Sujetos Beneficiarios de la Promoción**

Todos los proyectos de radicación de industrias de biocombustibles, gozarán de los beneficios que se prevén en la presente ley, en tanto y en cuanto:

a) Se instalen en el territorio de la Nación Argentina.

b) Sean propiedad de sociedades comerciales, privadas, públicas o mixtas, o cooperativas, constituidas en la Argentina y habilitadas **con exclusividad** para el desarrollo de la actividad promocionada por esta ley, pudiendo integrar todas o algunas de las etapas industriales necesarias para la obtención de las materias primas renovables correspondientes. La autoridad de aplicación establecerá los requisitos para que las mismas se encuadren en las previsiones del presente artículo.

c) Su capital social mayoritario sea aportado por el Estado nacional, por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, los Estados Provinciales, los Municipios o las personas físicas o jurídicas, **dedicadas mayoritariamente a la producción agropecuaria**, de acuerdo a los criterios que establezca el decreto reglamentario de la presente ley.

d) Estén en condiciones de producir biocombustibles cumpliendo las definiciones y normas de calidad establecidas y con todos los demás requisitos fijados por la autoridad de aplicación, previos a la aprobación del proyecto por parte de ésta y durante la vigencia del beneficio.

e) Hayan accedido al **cupo fiscal** establecido en el artículo 14 de la presente ley y en las condiciones que disponga la reglamentación.

- **Artículo 14**



El cupo fiscal total de los beneficios promocionales se fijará anualmente en la respectiva ley de Presupuesto para la Administración Nacional y será distribuido por el Poder Ejecutivo Nacional, priorizando los proyectos en función de los siguientes criterios:

- Promoción de las pequeñas y medianas empresas.
- Promoción de productores agropecuarios.
- Promoción de las economías regionales.

Déjase establecido que a partir del segundo año de vigencia del presente régimen, se deberá incluir también en el cupo total, los que fueran otorgados en el año inmediato anterior y que resulten necesarios para la continuidad o finalización de los proyectos respectivos.

A los efectos de favorecer el desarrollo de las economías regionales, la autoridad de aplicación podrá establecer cuotas de distribución entre los distintos proyectos presentados por pequeñas y medianas empresas, aprobados según lo previsto en los artículos 6º y 13, con una concurrencia no inferior al veinte por ciento (20%) de la demanda total de biocombustibles generada por las destilerías, refinerías de petróleo o aquellas instalaciones que hayan sido debidamente aprobadas por la Autoridad de Aplicación para el fin específico de realizar la mezcla con derivados de petróleo previstas para un año.

#### • **Artículo 15 - Beneficios Promocionales**

Los sujetos mencionados en el artículo 13, que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 14, gozarán durante la vigencia establecida en el artículo 1º de la presente ley de los siguientes beneficios promocionales:

1.- En lo referente al **Impuesto al Valor Agregado** y al **Impuesto a las Ganancias**, será de aplicación el tratamiento dispensado por la Ley Nº 25.924 y sus normas reglamentarias, a la adquisición de bienes de capital o la realización de obras de infraestructura correspondientes al proyecto respectivo, por el tiempo de vigencia del presente régimen.

2.- Los bienes afectados a los proyectos aprobados por la autoridad de aplicación, no integrarán la base de imposición del **Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta** establecido por la Ley Nº 25.063, o el que en el futuro lo complemente, modifique o sustituya, a partir de la fecha de aprobación del proyecto respectivo y hasta el tercer ejercicio cerrado, inclusive, con posterioridad a la fecha de puesta en marcha.

3.- El biodiesel y el bioetanol producidos por los sujetos titulares de los proyectos aprobados por la autoridad de aplicación, para satisfacer las cantidades previstas en los artículos 7º, 8º y 12 de la presente ley, **no estarán alcanzados por la tasa de Infraestructura Hídrica** establecida por el Decreto Nº 1381/01, por el **Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural** establecido en el Capítulo I, Título III de la Ley Nº 23.966, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, por el

impuesto denominado "**Sobre la transferencia a título oneroso o gratuito, o sobre la importación de gasoil**", establecido en la Ley N° 26.028, así como tampoco por los tributos que en el futuro puedan sustituir o complementar a los mismos.

4.- La autoridad de aplicación garantizará que aquellas instalaciones que hayan sido aprobadas para el fin específico de realizar las mezclas, deberán adquirir los productos definidos en el artículo 5º a los sujetos promovidos en esta ley hasta agotar su producción disponible a los precios que establezca la mencionada autoridad.

5.- La Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentos, promoverá aquellos cultivos destinados a la producción de biocombustibles que favorezcan la diversificación productiva del sector agropecuario. A tal fin, dicha Secretaría podrá elaborar programas específicos y prever los recursos presupuestarios correspondientes.

6.- La Subsecretaría de Pequeña y Mediana Empresa promoverá la adquisición de bienes de capital por parte de las pequeñas y medianas empresas destinados a la producción de biocombustibles. A tal fin elaborará programas específicos que contemplen el equilibrio regional y preverá los recursos presupuestarios correspondientes.

7.- La Secretaría de Ciencia, Tecnología e Innovación Productiva promoverá la investigación, cooperación y transferencia de tecnología, entre las pequeñas y medianas empresas y las instituciones pertinentes del Sistema Público Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación. A tal fin elaborará programas específicos y preverá los recursos presupuestarios correspondientes.

#### • **Artículo 16 - Infracciones y Sanciones**

El incumplimiento de las normas de la presente ley y de las disposiciones y resoluciones de la autoridad de aplicación, dará lugar a la aplicación por parte de ésta de algunas o todas las sanciones que se detallan a continuación:

1.- Para las plantas habilitadas:

- a) Inhabilitación para desarrollar dicha actividad;
- b) Las multas que pudieran corresponder;
- c) Inhabilitación para inscribirse nuevamente en el registro de productores.

2.- Para los sujetos beneficiarios de los cupos otorgados conforme el artículo 15:

- a) Revocación de la inscripción en el registro de beneficiarios;
- b) Revocación de los beneficios otorgados;

c) Pago de los tributos no ingresados, con más los intereses, multas y/o recargos que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos;

d) Inhabilitación para inscribirse nuevamente en el registro de beneficiarios.

3.- Para las instalaciones de mezcla a las que se refiere el artículo 9º:

a) Las multas que disponga la autoridad de aplicación;

b) Inhabilitación para desarrollar dicha actividad.

4.- Para los sujetos mencionados en el artículo 13:

a) Las multas que disponga la Autoridad de Aplicación.

- **Artículo 17**

Todos los proyectos calificados y aprobados por la Autoridad de Aplicación serán alcanzados por los beneficios que prevén los mecanismos —sean Derechos de Reducción de Emisiones; Créditos de Carbono y cualquier otro título de similares características— del Protocolo de Kyoto de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre Cambio Climático de 1997, ratificado por Argentina mediante Ley N° 25.438 y los efectos que de la futura ley reglamentaria de los mecanismos de desarrollo limpio dimanen.

- **Artículo 18**

Establécese que las penalidades con que pueden ser sancionadas las plantas habilitadas y las instalaciones de mezcla serán:

a) Las faltas muy graves, sancionables por la autoridad de aplicación con multas equivalentes al precio de venta al público de hasta CIEN MIL (100.000) litros de nafta súper.

b) Las faltas graves, sancionables por la autoridad de aplicación con multas equivalentes al precio de venta al público de hasta CINCUENTA MIL (50.000) litros de nafta súper.

c) Las faltas leves, sancionables por la autoridad de aplicación con multas equivalentes al precio de venta al público de hasta DIEZ MIL (10.000) litros de nafta súper.

d) La reincidencia en infracciones por parte de un mismo operador, dará lugar a la aplicación de sanciones sucesivas de mayor gravedad hasta su duplicación respecto de la anterior.

e) En el caso de reincidencia:

1. En una falta leve, se podrán aplicar las sanciones previstas para faltas graves.
2. En una falta grave, se podrán aplicar las sanciones previstas para faltas muy graves.
3. En una falta muy grave, sin perjuicio de las sanciones establecidas en el punto a) del presente artículo, la autoridad de aplicación podrá disponer la suspensión del infractor de los respectivos registros con inhabilitación para inscribirse nuevamente en el registro de productores.

- **Artículo 19**

A los efectos de la actuación administrativa de la autoridad de aplicación, será de aplicación la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos y sus normas reglamentarias.

Agotada la vía administrativa procederá el recurso en sede judicial directamente ante la Cámara Federal de Apelaciones con competencia en materia contencioso-administrativa con jurisdicción en el lugar del hecho. Los recursos que se interpongan contra la aplicación de las sanciones previstas en la presente ley tendrán efecto devolutivo.

- **Artículo 20**

Invítase a las Legislaturas provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a que adhieran al presente régimen sancionando leyes dentro de su jurisdicción que tengan un objeto principal similar al de la presente ley.

## **Agricultura y biocombustibles**

El biodiesel es un combustible diesel producido a partir de materias de bases renovables, como los aceites vegetales, que se puede usar en los motores diesel. Químicamente son ésteres de alquilo, de metilo y de etilo. Puede usarse como combustible puro al 100% (B100), como una base de mezcla para el gasoil de petróleo (B20), o en una proporción baja como aditivo del 1 al 5%. De esta forma el biodiesel se complementa, no compite con el petróleo.

Diversos indicadores generan preocupación ante la probabilidad de una crisis energética internacional. Por una parte, la población mundial que en el año 2000 era de 6000 millones, para el año 2020 alcanzaría los 8000 millones, sin perspectivas de que su crecimiento disminuya en el futuro. Si la economía llegara a crecer también, como se espera, a un ritmo superior al demográfico, los requerimientos energéticos, basados en los recursos actuales, podrían resultar un estallido social.

La tecnología del hidrógeno y su utilización, aunque están en estudio, resultan todavía de incierta aplicación económica en los plazos citados. A este panorama hay

que agregar además el cuidado del ambiente ecológico , que exige reducir la producción de anhídrido carbónico, generador del calentamiento global del planeta. Por otra parte, tanto las economías más poderosas como las emergentes afrontan el riesgo de interrupción del suministro de petróleo y gas de parte de las principales naciones productoras.

Por tal motivo, las fuentes de producción basadas en recursos renovables están logrando una consideración central en el escenario descrito. Las energías de origen solar, eólico, agrícola, mareomotriz, de aprovechamiento de residuos e hidroeléctrica, cada una en su medida y perspectiva, podrán ocupar un lugar destacado en el futuro abastecimiento. No debe olvidarse agregar la de origen nuclear, con todas las prevenciones que ello implica.

Estudios realizados principalmente en los Estados Unidos y en la Unión Europea destacan la importancia de los biocombustibles, representados principalmente por el biodiesel, generado a partir de oleaginosas como la soja, el girasol, la colza y la palma, y el etanol producido a base de maíz, remolacha, caña de azúcar y derivados del trigo.

En los Estados Unidos se destinan actualmente 30 millones de toneladas de maíz, es decir, un 12% de su producción total, a la generación de etanol, mientras que Brasil, gran productor de etanol de caña de azúcar, lo hace en proporciones variables según priorice su elaboración al etanol o al azúcar, de acuerdo con su conveniencia económica.

La Unión Europea se ha inclinado por el biodiesel, del cual se utiliza un 75% y se deja el 25% restante para el etanol. Su programa ha registrado retrasos respecto de sus metas, razón por lo cual ahora intenta para el año 2010, el uso de biocombustibles en el orden del 5,75 de su matriz energética para crecer al 8% para el año 2015.

Todos estos programas han tenido y tienen subsidios, ya sea por vía de reducción de gravámenes como en Europa y los Estados Unidos, o por la obligatoriedad de su uso en las naftas como en Brasil.

En nuestro país, las perspectivas se centran en la utilización de la soja como materia prima y en su destino, para ser usado en el país como carburante y para la exportación. La Unión Europea es actualmente el principal importador de biodiesel, provisto por Malasia, y de etanol abastecido por Brasil y Pakistán.

El arancel de acceso para exportaciones de países en desarrollo ha sido suprimido hasta el año 2008 por mediación del Sistema Generalizado de Preferencias de la Organización Mundial de Comercio (OMC). Posteriormente, deberá tomarse una resolución definitiva, aunque se percibe que el bloque deberá mantener activo su aprovisionamiento externo, porque, en caso contrario, el cumplimiento del programa mencionado exigirá reducir notablemente las siembras para sus destinos tradicionales.

El cuadro descrito indica que existe una interesante oportunidad de expansión de la agroindustria local de biocombustibles y de la producción agraria. Han comenzado a

instalarse plantas industriales que utilizan la soja como materia prima, mientras que la demanda externa de maíz debería crecer en la medida que los Estados Unidos, principal productor y exportador mundial, comiencen a reducir sus ventas externas del tradicional grano.

## **Gasoil Bio**

La compañía Repsol YPF presentó con fecha 11/05/2007 en el mercado local, un gasoil diferente, con nuevos aditivos y un 1% de biocombustibles, a un precio en los surtidores con un valor de \$ 1,90 por litro, lo que representa un 27% más caro que el diesel común (Ultradiesel) e igual precio de venta al público que la nafta súper.

La petrolera definió al nuevo producto como el primer biocombustible del país, porque tiene un 1% de componente obtenido a partir de aceites vegetales, grasa animal y aceite de algas. Estiman que hacia el 2010, tal como lo dispone la ley de biocombustibles, ese porcentaje trepará al 5%.

El "Gasoil Bio" tiene, además, un mayor número de cetano (similar a lo que significa el octano para la nafta) que mejora el rendimiento y reduce el ruido del motor. El nuevo combustible está formulado a partir de un delicado equilibrio entre el gasoil convencional y el FAME (mezcla metílica de ácidos grasos; utilizado al 100% como combustible se define como Biodiesel). El FAME se obtiene a partir de un proceso de transesterificación que consiste en la mezcla de materias primas como aceites vegetales, grasa animal o aceite de algas, con alcohol.

## **RÉGIMEN DE PROMOCIÓN DE LA PRODUCCIÓN DE BIOETANOL. LEY N° 26.334**

**Artículo 1º** — Apruébase el Régimen de Promoción de la Producción de Bioetanol con el objeto de satisfacer las necesidades de abastecimiento del país y generar excedentes para exportación.

A través de este régimen promocional se impulsará la conformación de cadenas de valor mediante la integración de productores de caña de azúcar e ingenios azucareros en los procesos de fabricación de bioetanol.

**Artículo 2º** — Podrán acceder al presente régimen:

- a) Las personas físicas, sociedades comerciales privadas, sociedades de capital estatal, mixtas o entidades cooperativas que sean productoras de caña de azúcar o que produzcan industrialmente azúcar a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley;
- b) Las sociedades comerciales privadas, sociedades de capital estatal, mixtas o entidades cooperativas que inicien o reanuden sus actividades industriales en instalaciones productoras de azúcar existentes, estén o no operativas, a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley;

c) Las personas físicas, sociedades comerciales privadas, sociedades de capital estatal, mixtas o entidades cooperativas que inicien sus actividades de producción de bioetanol a partir de la fecha de vigencia de la presente ley.

En el caso de las sociedades comerciales mencionadas en el inciso c) anterior, para poder gozar de los beneficios establecidos en la presente ley, los accionistas controlantes de ellas deberán ser personas físicas de nacionalidad argentina o personas jurídicas cuyo capital pertenezca mayoritariamente a personas físicas de nacionalidad argentina que también detenten el poder de decisión.

**Artículo 3º** — Los sujetos comprendidos en el artículo 2º que presenten proyectos en el marco de la presente ley gozarán de los beneficios establecidos en los Capítulos I y II de la Ley Nº 26.093.

Los proyectos de bioetanol que sean aprobados en el marco de la Ley Nº 26.093 y su reglamentación estarán sometidos a todos los términos y condiciones de la referida ley, incluyendo su régimen sancionatorio.

**Artículo 4º** — La presente ley no afecta el tratamiento arancelario previsto en la Ley Nº 24.822.

### **Tasa de Fiscalización Biocombustibles**

El artículo 74, inciso b) de la Ley Nº 25.565 de Presupuesto de la Administración Nacional Ejercicio 2002 (B.O. 21/03/2002), establece que las personas físicas y jurídicas que se dedican a fraccionamiento de **gas licuado de petróleo** deberán abonar una tasa de control de hasta TRES PESOS (\$ 3) por tonelada de gas licuado de petróleo adquirida en el mercado interno o importada; y que las empresas refinadoras, elaboradoras, comercializadoras, distribuidoras e importadoras de **nafta y gasoil**, inscriptas en los registros a cargo de la Autoridad de Aplicación de la Ley Nº 17.319, abonarán una tasa de control de calidad de combustibles de hasta TRES DIEZ MILESIMOS DE PESO (\$ 0,0003) por litro comercializado en el mercado interno;

La norma citada precedentemente es el actual artículo 83, inciso b) de la Ley Nº 11.672 Complementaria Permanente de Presupuesto, texto ordenado en 2005 (B.O. 11/01/1933), estableciendo que las personas físicas y jurídicas sujetas a actividades de fiscalización y control de normas técnicas y de seguridad en materia de fraccionamiento y comercialización de gas licuado de petróleo, de transporte por ducto de hidrocarburos líquidos y derivados, y sujetas a controles de calidad de los combustibles por parte de la SECRETARIA DE ENERGIA dependiente del MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSION PUBLICA Y SERVICIOS abonarán las tasas de control que se establecen a continuación:

.....b) Las empresas refinadoras, elaboradoras, comercializadoras, distribuidoras e importadoras de **nafta y gasoil**, inscriptas en los registros a cargo de la Autoridad de Aplicación de la Ley Nº 17.319, **abonarán una tasa de control de calidad de**

**combustibles** de hasta PESOS TRES DIEZ MILESIMOS (\$ 0,0003) por litro comercializado en el mercado interno.

Por otra parte, el Decreto N° 109 de fecha 09/02/2007 (B.O. 13/02/2007), en su artículo 9° dispone que las empresas que se dediquen a la actividad de producción, mezcla y/o comercialización de **Biocombustibles**, inscriptas en los registros a su cargo, abonarán la Tasa de Fiscalización definida en el Artículo 74, inciso b) de la Ley N° 25.565, actual Artículo 83, inciso b) de la Ley N° 11.672, Complementaria Permanente de Presupuesto (texto ordenado en 2005), para cada litro de Biocombustible comercializado en el mercado interno o externo.

La citada tasa de fiscalización grava **taxativamente** los productos naftas y gasoil, por lo que su extensión a los biocombustibles como requiere el artículo 9° del Decreto N° 109/2007 no es posible por carecerse de base legal. Los principios de legalidad y representación implican la necesidad que el Congreso de la Nación establezca en el texto legal todas las normas que definen el hecho imponible en sus diferentes aspectos: objetivo, subjetivo, cuantitativo, temporal y espacial.

La Resolución N° 1293 de la SECRETARIA DE ENERGIA, de fecha 13/11/2008 (B.O. 18/11/2008), establece el mecanismo de selección, aprobación y orden de prioridades de proyectos de producción de bioetanol, mediante el cual se otorgaran los beneficios promocionales del régimen de promoción para la producción y uso sustentable.

Por otra parte, la Resolución N° 1294 de la SECRETARIA DE ENERGIA, de fecha 13/11/2008 (B.O. 18/11/2008), determina el procedimiento para establecer el precio de adquisición de bioetanol, destinado a la mezcla para la producción y uso sustentable de biocombustibles creado por Ley ° 26.093.

Finalmente, la Resolución N° 1295 de la SECRETARIA DE ENERGIA, de fecha 13/11/2008 (B.O. 18/11/2008), determina las especificaciones de calidad que deberá cumplir el bioetanol.



## ANEXO V

### RÉGIMEN PARA EL DESARROLLO DE LA TECNOLOGÍA, PRODUCCIÓN, USO Y APLICACIONES DEL HIDRÓGENO COMO COMBUSTIBLE Y VECTOR DE ENERGÍA

#### LEY N° 26.123

El Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina reunidos en Congreso, sancionaron con fecha 02 de Agosto de 2006, la Ley N° 26.123 estableciendo el “Régimen para el desarrollo de la tecnología, producción, uso y aplicaciones del hidrógeno como combustible y vector de energía”. La ley fue promulgada de hecho el 24/08/2006 y publicada en el Boletín Oficial el 25/08/2006.

#### CAPITULO I Política Nacional

**ARTICULO 1º** — Declárase de interés nacional el desarrollo de la tecnología, la producción, el uso y aplicaciones del **hidrógeno como combustible** y vector de energía.

**ARTICULO 2º** — La presente ley promueve la investigación, el desarrollo, la producción y el uso del hidrógeno como combustible y vector energético, generado mediante el uso de energía primaria y regula el aprovechamiento de su utilización en la matriz energética.

#### CAPITULO II Objetivos

**ARTICULO 3º** — Los objetivos de la presente ley son:

- a) Desarrollar y fortalecer la estructura científico- tecnológica destinada a generar los conocimientos necesarios para el aprovechamiento de los recursos energéticos no convencionales.
- b) Incentivar la aplicación de tecnologías que permitan la utilización del hidrógeno, en especial para el desarrollo de proyectos experimentales y las transferencias de tecnologías adquiridas.
- c) Incentivar la participación privada en la generación y producción del hidrógeno propendiendo a la diversificación de la matriz energética nacional, priorizando aquellos emprendimientos en donde el beneficio sea significativo en términos de desarrollo de la industria nacional, utilización de mano de obra local y captación de recursos humanos nacionales de alta especialización e innovación tecnológica.

- d) Promover la formación de recursos humanos y el desarrollo de ciencia y tecnología en materia de energía de hidrógeno, comprendiendo la realización de programas de promoción de emprendimientos de innovación tecnológica.
- e) Promover la cooperación regional, especialmente con los países que integran el MERCOSUR e internacional, en el campo de la generación y utilización del hidrógeno, mediante el intercambio de conocimientos científicos y técnicos y, propender a la transferencia de tecnologías desarrolladas, observando los compromisos de no contaminación asumidos por la República Argentina.
- f) Fomentar el desarrollo de un plan educativo nacional para concientizar a la población en la necesidad de disminuir la contaminación ambiental y de los **usos y alcances del hidrógeno como combustible** y vector energético.
- g) Impulsar el estudio de la obtención del hidrógeno a partir del uso de energías renovables y no renovables, el montaje de plantas pilotos para la generación de energía a partir del hidrógeno mediante procesos no contaminantes.
- h) Incentivar el desarrollo y producción de equipos individuales e industriales que utilicen el hidrógeno como portador único o combinado de energía.
- i) Impulsar la investigación, el desarrollo e industrialización de celdas de combustibles para la generación de energía eléctrica a partir del hidrógeno y sustancias que lo contengan.
- j) Incentivar la instalación de plantas generadoras de energía eléctrica de baja y media tensión mediante el **uso del hidrógeno como combustible**.
- k) Promover la vinculación y coordinación entre sectores del Estado nacional, industrias, instituciones de investigación y desarrollo y universidades para el establecimiento a nivel nacional y regional de la industria del hidrógeno.
- l) **Fomentar la investigación y desarrollo de tecnologías que permitan la utilización del hidrógeno como combustible de uso vehicular.**

### CAPITULO III

#### Sujetos

**ARTICULO 4º** — Podrán acogerse al presente régimen las personas físicas domiciliadas en la República Argentina y las personas jurídicas constituidas en ella, o que se hallen habilitadas para actuar dentro de su territorio con ajuste a sus leyes, debidamente inscriptas conforme a las mismas y que se encuentren en condiciones de desarrollar las actividades promovidas por la presente ley, cumpliendo con las definiciones, normas de calidad y demás requisitos fijados por la autoridad de aplicación.

Los interesados en acogerse al presente régimen deberán inscribirse en el registro mencionado en el inciso h) del artículo 7º.

**ARTICULO 5º** — No podrán acogerse al presente régimen quienes se hallen en alguna de las siguientes situaciones:

a) Declarados en estado de quiebra, respecto de los cuales no se haya dispuesto la continuidad de la explotación, conforme a lo establecido en las Leyes 19.551 y sus modificaciones, o 24.522, según corresponda.

b) Querellados o denunciados penalmente por la entonces Dirección General Impositiva, dependiente de la ex Secretaría de Hacienda del entonces Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, o la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Producción, con fundamento en las Leyes 23.771 y sus modificaciones o 24.769 y sus modificaciones, según corresponda, a cuyo respecto se haya formulado el correspondiente requerimiento fiscal de elevación a juicio con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley y se encuentren procesados.

c) Denunciados formalmente o querellados penalmente por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de sus obligaciones tributarias o la de terceros, a cuyo respecto se haya formulado el correspondiente requerimiento fiscal de elevación a juicio con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley y se encuentren procesados.

d) Las personas jurídicas en las que, según corresponda, sus socios, administradores, directores, síndicos, miembros de consejos de vigilancia, o quienes ocupen cargos equivalentes en las mismas, hayan sido denunciados formalmente o querellados penalmente por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de sus obligaciones tributarias o la de terceros, a cuyo respecto se haya formulado el correspondiente requerimiento fiscal de elevación a juicio con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley y se encuentren procesados.

El acaecimiento de cualquiera de las circunstancias mencionadas en los incisos precedentes, producido con posterioridad al acogimiento al presente régimen, será causa de caducidad total del tratamiento acordado en el mismo.

#### CAPITULO IV Autoridad de Aplicación

**ARTICULO 6º** — La autoridad de aplicación de la presente ley **será determinada por el Poder Ejecutivo**, conforme a las respectivas competencias dispuestas por la Ley 22.520 de Ministerios y sus normas reglamentarias y complementarias. El o los organismos que designe, tendrán a su cargo dentro de sus áreas, la formulación, el seguimiento y la ejecución de un Programa Nacional del Hidrógeno, garantizando la implementación de políticas de modo coordinado con los restantes organismos de la Administración Pública Nacional y de las jurisdicciones provinciales —que hayan adherido a la presente ley— con competencia en la materia.

**ARTICULO 7º** — Son funciones y atribuciones de la autoridad de aplicación:

- a) Asesorar al Poder Ejecutivo en la elaboración y aprobación del Programa Nacional de Desarrollo del Hidrógeno, en cuyo asesoramiento, podrán participar los entes provinciales con competencia en la materia de todas aquellas jurisdicciones que hayan adherido a la presente ley.
- b) Entender en la política de desarrollo y utilización del hidrógeno como combustible y portador de energía.
- c) Promover el desarrollo tecnológico e industrial de emprendimientos en el ámbito público y privado que incorporen la tecnología del hidrógeno.
- d) Fomentar la realización de proyectos para el desarrollo de prototipos a escala laboratorio, banco o planta piloto que permitan desarrollar conocimientos sobre el uso del hidrógeno y sus aplicaciones.
- e) Fiscalizar el cumplimiento de las normas nacionales e internacionales vigentes de aplicación en la tecnología del hidrógeno.
- f) Incentivar la inversión privada en el uso del hidrógeno.
- g) Propiciar que los distribuidores de energía eléctrica adquieran el excedente de energía que produzcan las plantas generadoras que **utilicen como combustible el hidrógeno**.
- h) Organizar y administrar un registro público de personas físicas y jurídicas que investiguen, desarrollen y apliquen tecnologías, o **utilicen el hidrógeno como combustible o fuente de energía en el territorio nacional**.
- i) Desarrollar y administrar un sistema de información, de libre acceso sobre los usos, aplicaciones y tecnologías del hidrógeno.
- j) Administrar dentro de los límites que fije el Poder Ejecutivo, el Fondo Nacional de Fomento del Hidrógeno a que se refiere el artículo 13 de la presente.
- k) Firmar convenios de cooperación con distintos organismos públicos, privados, mixtos y organizaciones no gubernamentales; otorgar compensaciones y administrar los subsidios a distribuirse a través del Fondo Nacional de Fomento del Hidrógeno.
- l) Someter trimestralmente al Honorable Congreso de la Nación un informe sobre el cumplimiento del Plan Nacional del Hidrógeno y los objetivos a corto, mediano y largo plazo, detallando las erogaciones efectuadas y a efectuar.
- m) Autorizar toda actividad orientada al **uso de hidrógeno como combustible** o como portador de energía, estableciendo los parámetros de seguridad obligatorios para su habilitación.
- n) Asegurar la publicidad de las resoluciones que adopte y del registro público consignado en el inciso h).

## Autorización previa

**ARTICULO 8º** — Toda actividad orientada al **uso del hidrógeno como combustible** o vector de energía, requerirá autorización de la autoridad de aplicación.

## CAPITULO V

### De las infracciones y sanciones

**ARTICULO 9º** — El incumplimiento de las disposiciones de la presente ley o de las reglamentaciones que en su consecuencia se dicten, provocará la restitución al fisco de los créditos fiscales oportunamente acreditados o devueltos o, en su caso, de los impuestos a las ganancias y a la ganancia mínima presunta ingresados en defecto, con más los respectivos intereses resarcitorios, no resultando a tales fines de aplicación el procedimiento dispuesto en los artículos 16 y siguientes de la Ley 11.683 y sus modificaciones, todo ello sin perjuicio de las sanciones que pudieran corresponder por la comisión de otras conductas previstas en el Código Penal y leyes complementarias, y será sancionado, en forma acumulativa, con:

- a) Apercibimiento;
- b) Multa de PESOS UN MIL (\$ 1.000) a PESOS CIEN MIL (\$ 100.000);
- c) Suspensión de la actividad de TREINTA (30) días hasta UN (1) año, según corresponda y atendiendo a las circunstancias del caso;
- d) Cese definitivo de la actividad y la clausura de las instalaciones, según corresponda y atendiendo a las circunstancias del caso.

**ARTICULO 10.** — Las sanciones establecidas en el artículo anterior se aplicarán previa instrucción sumaria que asegure el derecho a la defensa, y se graduarán de acuerdo con la naturaleza de la infracción.

La reiteración será tenida en cuenta a los efectos de la graduación de la sanción.

**ARTICULO 11.** — Las acciones para imponer sanciones por la presente ley prescriben a los CINCO (5) años contados a partir de la fecha en que se hubiere cometido la infracción o que la autoridad de aplicación hubiere tomado conocimiento de la misma.

**ARTICULO 12.** — Para la constatación, tramitación y sanción por incumplimiento a la presente ley, serán aplicables las normas establecidas en la Ley 19.549 de Procedimientos Administrativos.

## CAPITULO VI

### Fondo - Creación

**ARTICULO 13.** — Créase el Fondo Nacional de Fomento del Hidrógeno (FONHIDRO).

El mismo se integrará con:

- a) La partida del Presupuesto de la Administración Nacional que fije anualmente el Congreso de la Nación y cuya cuantía reflejará el Poder Ejecutivo en el proyecto respectivo.
- b) Los generados con su actividad, en la proporción que la reglamentación determine.
- c) Préstamos, aportes, legados y donaciones de personas físicas y jurídicas, organismos e instituciones nacionales o internacionales, públicas o privadas.
- d) Los importes correspondientes a la aplicación de las sanciones previstas en el Capítulo V.
- e) Las partidas que para subsidios prevea anualmente el Presupuesto de la Administración Nacional.

**ARTICULO 14.** — Los recursos a que hace referencia el artículo anterior tendrán por finalidad financiar los planes del Programa Nacional del Hidrógeno que resulten aprobados.

**ARTICULO 15.** — El Poder Ejecutivo establecerá la conformación, responsabilidades, funciones e incompatibilidades de las autoridades a cargo del Fondo.

**ARTICULO 16.** — Los gastos operativos y administrativos de dicho fondo no podrán superar en ningún caso el CINCO POR CIENTO (5%) del presupuesto anual asignado.

## CAPITULO VII Régimen Fiscal Promocional

**ARTICULO 17.** — Los sujetos mencionados en el artículo 4º, que se dediquen a la **producción y uso del hidrógeno promovido** en los términos de la presente ley y que cumplan las condiciones establecidas en la misma, gozarán, a partir de la aprobación del proyecto respectivo, de los siguientes beneficios promocionales:

- 1) En lo referente al **Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto a las Ganancias**, será de aplicación el tratamiento dispensado por la Ley 25.924 y sus normas reglamentarias, a la adquisición de bienes de capital y/o a la realización de obras que se correspondan con los objetivos del presente régimen.
- 2) Los bienes afectados a las actividades promovidas por la presente ley, no integrarán la base de imposición del **Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta** establecido por la Ley 25.063, o el que en el futuro lo complemente, modifique o

sustituya, hasta el tercer ejercicio cerrado, inclusive, con posterioridad a la fecha de puesta en marcha del proyecto respectivo.

3) El hidrógeno producido por los sujetos titulares de los proyectos registrados por la autoridad de aplicación **utilizado como combustible vehicular, no estará alcanzado por** el Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural establecido en el Capítulo I, Título III de la ley 23.966, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, por el Impuesto al Gas Oil, Ley 26.028, ni por la tasa de Infraestructura Hídrica establecida por el decreto 1381/01.

**ARTICULO 18.** — El cupo fiscal total de los beneficios promocionales mencionados en el artículo precedente será distribuido a propuesta de la autoridad de aplicación por el Poder Ejecutivo y se fijará anualmente en la respectiva Ley de Presupuesto para la Administración Nacional, de lo que deberá informar trimestralmente al Congreso de la Nación.

Déjase establecido que a partir del segundo año de vigencia del presente régimen, se deberá incluir también en el cupo total, los que fueran otorgados en el año inmediato anterior y que resulten necesarios para la continuidad o finalización de los proyectos respectivos.

**ARTICULO 19.** — **No estará alcanzado por los beneficios** de la presente ley el uso del hidrógeno como materia prima en procesos destinados a usos químicos o petroquímicos como destino final, ni el empleado en todos aquellos procesos que no tengan directa relación con el uso energético establecido en los objetivos del presente régimen.

## CAPITULO VIII Disposiciones complementarias

**ARTICULO 20.** — En todo lo no previsto en esta ley y en especial a lo atinente al Capítulo VII, serán de aplicación las disposiciones de la Ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, de la ley de impuesto al valor agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, y de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

**ARTICULO 21.** — El régimen dispuesto por la presente ley tendrá una vigencia de quince (15) años a contar desde el ejercicio siguiente al de la promulgación de la misma.

**ARTICULO 22.** — Invítase a las provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a adherir al presente régimen, adoptando en el ámbito de sus respectivas competencias y jurisdicciones, criterios y beneficios fiscales similares a los promovidos por la presente ley.

**ARTICULO 23.** — Las disposiciones de la presente ley entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial.

**ARTICULO 24.** — El Poder Ejecutivo reglamentará la presente ley dentro de los NOVENTA (90) días contados a partir de su promulgación.



## ANEXO VI

### ZONAS CON TRATAMIENTO DIFERENCIAL

A continuación, se detallan las localidades que tenían un tratamiento diferencial sobre el impuesto a las naftas:

LOCALIDAD PROVINCIA	DECRETO QUE OTORGO EL BENEFICIO	CUPO MENSUAL DE LITROS	DECRETO QUE ELIMINA EL BENEFICIO
Posadas Puerto Iguazú Candelaria y otros (Misiones)	N° 1562/1996 N° 726/1999 N° 8/2001	5.000.000	N° 349/2002 del 20/02/2002
Clorinda (Formosa)	N° 134/1997	1.000.000	N° 349/2002 del 20/02/2002
La Quiaca (Jujuy)	N° 592/1997	200.000	N° 349/2002 del 20/02/2002
Corredor de los Lagos (Neuquén)	N° 677/1999	3.000.000	N° 900/2002 del 30/05/2002

#### Fundamentos para otorgar los beneficios:

- Asimetrías de precios con localidades vecinas de países limítrofes.
- Conexión en forma rápida y directa sin peaje.
- Efecto demostración con otras localidades en similares condiciones.
- Territorio integrado en programas turísticos y el desenvolvimiento comercial.

#### Fundamentos para derogar los beneficios:

- A principios de año 2002, en el marco del contexto de estrechez financiera del sector público, existieron razones de orden presupuestario que hicieron necesario en esa instancia, a fin de lograr un mayor equilibrio fiscal, derogar los decretos de promoción.

#### Zonas con precios diferenciales

La SECRETARIA DE ENERGIA mediante Resolución N° 938 de fecha 10/07/2006 (B.O. 11/07/2006), habilitó la existencia de precios diferenciales para las compras de

combustibles realizadas por **vehículos con placa identificatoria extranjera**, en las estaciones de servicio con o sin marca de bandera identificatoria ubicadas en zonas o áreas de frontera, que decidan adherirse al sistema establecido por la presente resolución. A estos efectos se entiende por zonas o áreas de frontera, a lo previsto en el Decreto N° 887/1994.

Para el dictado de la norma, se utilizaron las facultades de la Ley N° 25.561 de emergencia pública en materia social, económica, administrativa, financiera y cambiaria (prorrogada por Ley N° 26.077 hasta el 31/12/2006), y los artículos 2º, 3º, 6º y 97 de la Ley N° 17.319 (Hidrocarburos).

La política tributaria que aplica el ESTADO NACIONAL en el sector combustibles, procura que los consumidores que residen en el país puedan acceder a los combustibles a precios menores que los vigentes en otros mercados, preservando a su vez un margen razonable de rentabilidad para los integrantes de la cadena de oferta de combustibles.

Quedan **excluidos** del régimen los vehículos radicados en extranjero, que ostenten placas identificatorias diplomáticas u oficiales.

A los efectos de la determinación del precio por planta, conforme lo establecido por el tercer párrafo del tercer artículo sin número incorporado a continuación del artículo 4º del Decreto N° 74/1998, según lo dispuesto por el artículo 4º del Decreto N° 548/2003, se determinarán dos precios de planta diferentes, conforme con el destino de los volúmenes sea:

1. Vendido bajo la modalidad de precio diferencial, o
2. Vendido a precio corriente al mercado interno.

Las medidas previstas en la citada resolución, se aplicarán **únicamente** en las zonas o áreas de frontera, conforme a lo previsto en el Decreto N° 887/1994. A todos sus efectos, la resolución entrará en vigencia a los 30 días de su publicación en el Boletín Oficial (11/07/2006).

Con fecha 21/07/2006 la SECRETARIA DE ENERGIA dicta la Resolución N° 959/2006 (B.O. 28/07/2006), efectuando modificaciones de carácter operativo al sistema de precios diferenciados para las compras de combustibles realizadas por vehículos con placa identificatoria extranjera establecido por la Resolución N° 938/2006 (SE).

La medida fue tomada a fin de evitar la realización de maniobras especulativas, lograr un mayor control sobre las estaciones de servicio involucradas y una ejecución eficaz del esquema establecido por la citada Resolución, con el objeto de optimizar su funcionamiento y finalidad, lo que hace necesario que el mismo sea implementado de manera **obligatoria** en todas las estaciones de servicio ubicadas en las zonas o áreas de frontera, según lo previsto en el Decreto N° 887 de fecha 6 de junio de 1994.

El esquema de precios diferenciales para las compras de combustibles realizadas por vehículos con placa identificatoria extranjera, en las estaciones de servicio con o

sin marca de bandera identificatoria, será de carácter obligatorio para la comercialización de gasoil a partir de 16/08/2006 y para las naftas a partir del 31/08/2006.

Las estaciones de servicio abanderadas o no, ubicadas en las áreas comprendidas por lo dispuesto en el Decreto N° 887/1994, deberán habilitar uno o más surtidores con precio diferencial para vehículos con placa identificatoria extranjera, por cada producto que comercialicen a precio corriente.

### **Amparos judiciales**

La aplicación de un precio diferencial para la venta de combustibles en zonas fronterizas para automóviles con placas extranjeras, como parte de una serie de medidas tendientes a garantizar el abastecimiento de combustible en el territorio nacional, fue resistida por los propietarios de las estaciones de servicio ubicadas en las localidades fronterizas, argumentando que el volumen de ventas a vehículos extranjeros no tenía ninguna incidencia en los problemas de desabastecimiento.

El Juez Federal de la localidad fronteriza de Paso de los Libres (Corrientes), Dr. Juan Angel OLIVA ordenó suspender la aplicación de un precio diferencial de combustible a automóviles con patentes extranjeras en las ciudades fronterizas de la Provincia de Corrientes. La medida beneficia a ocho estaciones de servicio de la zona en las que diariamente cargan combustibles camiones y vehículos con patentes paraguayas, brasileñas y uruguayas. (TELAM 24/08/2006, 13:00 horas).

El Juez Federal de Eldorado (Misiones), Dr. Mario HACHIRO DOI hizo lugar a un recurso de amparo interpuesto por propietarios de estaciones de servicio de Puerto Iguazú, Wanda, Eldorado, Puerto Libertad y Puerto Esperanza, frenando la aplicación del precio diferenciado de los combustibles para vehículos con patente extranjera. La resolución judicial había sido solicitada por ocho empresarios, quienes plantearon además la supuesta inconstitucionalidad de la medida adoptada por la SECRETARIA DE ENERGIA. Por lo tanto, se suspende la venta de combustibles con precio diferenciado, hasta tanto se adopte una resolución definitiva sobre el pedido de inconstitucionalidad (TELAM 29/08/2006, 09:50 HORAS).

En un fallo similar a los de sus colegas de Misiones y Corrientes, el Juez Federal de Concepción del Uruguay (Entre Ríos), Dr. Guillermo QUADRINI hizo lugar al pedido de suspender la aplicación de un precio diferenciado para la venta de combustibles a vehículos extranjeros en estaciones de servicio de la zona de frontera de Entre Ríos, en las ciudades de Gualaguaychú, Concordia y Colón. (La Nación 31/08/2006).

## ANEXO VII

### **MODIFICACIONES A LA LEY N° 23.966, TÍTULO III DE IMPUESTO SOBRE LOS COMBUSTIBLES LIQUIDOS Y EL GAS NATURAL (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones) - TASAS ad-valorem**

El PEN mediante **Mensaje N° 2227** de fecha 4 de noviembre de 2002, elevó al HONORABLE CONGRESO DE LA NACION un proyecto de ley mediante el cual se introducen modificaciones a la Ley N° 23.966, Título III, de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.

A los efectos de la determinación de la cuantía de los citados tributos, la norma legal establece diversos montos fijos de impuesto por unidad de medida para los distintos combustibles gravados. De acuerdo con lo que indica la experiencia en el campo de la tributación, en un contexto económico de oscilaciones de los precios relativos de los productos, el PEN considera que no es aconsejable que los impuestos indirectos se determinen en función de los mencionados tributos, puesto que ello puede generar aumentos o disminuciones importantes en la carga impositiva en relación al consumo.

Por lo tanto, se propone disponer que los referidos tributos sean fijados en un **porcentaje del precio de los combustibles gravados**, excluidos los impuestos que graven las respectivas transacciones, conservando en promedio, la proporción entre los montos por unidad de medida actualmente vigentes y los precios finales de los productos.

En consecuencia, las alícuotas que se proyectan no generan un incremento en la suma de impuesto total a liquidar de acuerdo con la legislación en vigor.

Asimismo, se otorga al PEN, como una importante herramienta de política tributaria, la facultad **para suspender o dejar sin efecto, total o parcialmente, a partir del 1° de julio de 2003, los regímenes de cómputo como pago a cuenta** establecidos por el artículo 15, y los dos artículos incorporados a continuación del mismo y, al mismo tiempo, se **elimina la facultad para la implementación de impuestos diferenciados** para los combustibles comprendidos en los incisos a), b), c) y d) del artículo 4° de la ley cuando los productos gravados sean destinados al consumo en el ejido municipal de Posadas, Provincia de MISIONES, Clorinda, Provincia de FORMOSA y otras zonas de frontera.

Por otra parte, se **elimina el impuesto diferencial** establecido para el gas licuado uso automotor (**GLP**) en el último párrafo del referido artículo 4°.

Al mismo tiempo, se conserva la facultad otorgada al PEN por el artículo 5° de la ley, para aumentar los gravámenes hasta en un 25% y disminuirlos hasta en un 10%, cuando así lo aconseje el desarrollo de la política económica, reformulando la redacción del citado artículo con el fin de contemplar la nueva estructura del impuesto.

Finalmente, la norma que se propicia contiene las necesarias modificaciones a la ley del gravamen, con el objetivo de adecuarla al nuevo mecanismo de liquidación del tributo (**Tasa ad-valorem**).

Las disposiciones de la ley propuesta, entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial y tendrán efecto para los hechos imponible que se perfeccionen a partir del primer día del mes siguiente a dicha publicación, inclusive.

El artículo sin número, incorporado a continuación del artículo 4° del texto ordenado, armoniza el tributo al nuevo régimen de liquidación mediante tasa ad-valorem. Para ello, adopta la estructura de los artículos 4°, 5°, 6° y 7° de la Ley N° 24.674 de Impuestos Internos y sus modificatorias, con una transcripción parcial.

Se observa que al definir la base imponible como el precio de venta que surja de la factura o documento equivalente extendido por los obligados a su ingreso, admite la deducción de “descuentos, bonificaciones y **similares** efectuados de acuerdo con las costumbres de plaza...”, no aclara sus alcances y condiciones.

El término “**similares**” es ambiguo, puede admitir distintas interpretaciones y dar por consiguiente motivo de duda o confusión.

Asimismo, no se efectúa aclaración alguna sobre los “**fletes**” y “**envases**”, lo que prima facie los coloca fuera del ámbito de la imposición.

Al referirse al sistema de comercialización implementado por los sujetos pasivos del gravamen y definir el concepto de “**vinculación económica**”, estableciendo determinadas presunciones para comprobación, finaliza con el término “**etcétera**”, utilizado para sustituir el resto de una enumeración que se sobrentiende o que no interesa expresar, generando potenciales controversias y conflictos. La técnica legislativa en materia tributaria no aconseja su utilización.

### **Tratamiento legislativo**

La HONORABLE CÁMARA DE DIPUTADOS DE LA NACIÓN en la sesión del 26/02/2003 aprobó en general el proyecto y en la del 01/03/03 se aprobó en particular, inciso por inciso, con modificaciones.

El HONORABLE SENADO DE LA NACIÓN en la sesión del 12/03/2003, continuación del cuarto intermedio de la sesión especial del 06/03/2003, aprobó la vuelta a Comisión de Presupuesto y Hacienda y Energía y Combustibles. La moción fue formulada por el Senador Oscar LAMBERTO, a efectos de que el asunto vuelva a Comisión, se convoque a los Secretarios de Energía y Hacienda para que asistan a la reunión de Comisión y, a partir de allí se elabore el correspondiente dictamen para su posterior tratamiento en el recinto.

La Comisión de Presupuesto y Hacienda del H. SENADO DE LA NACION, emitió su dictamen el 27 de mayo de 2003 sobre el Proyecto de Ley en revisión registrado bajo el número CD-1/03 con algunas modificaciones.

En la Sesión Ordinaria del H. SENADO DE LA NACION del día 28/05/2003 el proyecto fue aprobado con modificaciones, pasando en segunda revisión a la H. CAMARA DE DIPUTADOS DE LA NACION, habiendo sido aprobadas las modificaciones por 2/3 de los miembros presentes.

El proyecto ingresó el 02/06/2003 en segunda revisión a la H. CAMARA DE DIPUTADOS DE LA NACION y fue girado a las Comisiones de Energía y Combustibles y Presupuesto y Hacienda. Finalmente, fue aprobado sin modificaciones y sancionado como ley N° 25.745 por la H. CAMARA DE DIPUTADOS DE LA NACION, en su sesión ordinaria del 4 de junio de 2003.

Entre las modificaciones realizadas, debe destacarse que el monto resultante de la liquidación del impuesto a cargo de los responsables de la obligación tributaria **no podrá ser inferior** al que resulte de los montos de impuesto por unidad de medida que es similar al vigente antes de la sanción de la ley.

Asimismo, se faculta al PEN para la implementación de alícuotas diferenciadas para las naftas y el gasoil, cuando los productos gravados sean destinados al consumo en **zonas de frontera**, para corregir asimetrías originadas en variaciones del tipo de cambio. Tales alícuotas diferenciadas se aplicarán sobre los volúmenes que a tal efecto disponga para la respectiva zona de frontera el PEN.

Con respecto a la base imponible, la ley adopta el criterio que la percusión se verifica en las ventas de operadores en régimen de reventa en planta de despacho (FOT), es decir no considera base imponible el flete ni la bonificación de la estación de servicio. Asimismo, cuando el responsable del impuesto efectúe sus ventas directamente a consumidores finales, ya sea por sí mismo o a través de personas o sociedades que realicen las actividades por cuenta y orden del responsable, sea bajo la **modalidad de consignación, locación de servicios, comisión u otras equivalentes**, el impuesto será liquidado tomando como base el valor de venta por parte del responsable a operadores en régimen de reventa en planta de despacho.

Al sólo efecto del impuesto sobre el gas natural distribuido por redes con destino a gas natural comprimido (GNC) para el uso como combustible en automotores, se entenderá por precio de venta al consumidor, el neto del precio facturado a las estaciones de servicio por los sujetos pasivos del impuesto determinado de acuerdo a lo dispuesto en los párrafos segundo y tercero del artículo incorporado a continuación del artículo 4°, al que se adicionará un importe o porcentaje representativo del margen de la boca de expendio al público que fijarán periódicamente de manera general y en forma regular, mediante resolución conjunta, la SECRETARIA DE HACIENDA y la SECRETARIA DE ENERGIA, en función de las variaciones del precio final de mercado.

La Ley N° 25.745 fue promulgada parcialmente por Decreto N° 250 de fecha 24 de junio de 2003 y publicada en el Boletín Oficial el 25/06/2003. Las observaciones del PEN se realizaron teniendo en cuenta que los precios del solvente y del aguarrás, en general, son mayores a los de la nafta sin plomo de más de 92 RON, por lo que la disposición sancionada por el Poder Legislativo podía tener un efecto negativo en la recaudación.

Con respecto a la aplicación de precios promedios, la medida generaría que toda reducción de los precios de los productos gravados fuera atenuada por la aplicación del impuesto calculado, como consecuencia de la utilización del promedio de precios del penúltimo mes anterior, sobre una base imponible mayor a los referidos valores de venta reducidos, lo que redundaría en la pérdida de efectividad de la ley como impulsora de la competencia en el mercado de los combustibles. El MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSION PUBLICA Y SERVICIOS, manifestó su preocupación en cuanto al funcionamiento práctico del piso, y a la complejidad de la implementación del mismo dada la cantidad de información a procesar.

Finalmente, en el caso de quienes no son sujetos pasivos del impuesto, se presentaban dificultades operativas relacionadas con la verificación del volumen de combustible importado que el importador destina a su propio consumo, así como con la determinación del momento en que tiene lugar dicha afectación.

La ley fue reglamentada por el Decreto N° 548 de fecha 6 de agosto de 2003 (B.O. 11/08/2003) y complementada por la Resolución Conjunta N° 40/2003 de la Secretaría de Hacienda y N° 122/2003 de la Secretaría de Energía que establece una norma para la determinación de la base imponible correspondiente al gas natural distribuido por redes con destino a gas natural comprimido (GNC) para su uso como combustible en automotores.

## ANEXO VIII

### DIGESTO TRIBUTARIO

El Digesto Tributario Argentino es el resultado de una importante tarea de análisis y clasificación de aproximadamente 5.500 normas tributarias dictadas por la DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA y por la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS (Resoluciones Generales, Circulares y Notas Externas), ejecutada conjuntamente por la División Análisis y Sistematización Normativa y el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo.

Se puede consultar una desagregación sinóptica y temática, de las normas referidas reglamentarias del tributo, régimen y tema, sus modificatorias y complementarias vigentes, aplicables para el período 2001 y siguientes.

El trabajo contiene los siguientes temas, relacionados con los combustibles líquidos y el gas natural:

- Régimen de inscripción - Determinación e ingreso. Régimen de anticipos.
- Valores de referencia a utilizar para la determinación del gravamen - Artículo sin número incorporado a continuación del artículo 4° Ley de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, y quinto artículo incorporado a continuación del artículo 4° del Anexo del Decreto N° 74/1998.
- Determinación de los tributos, fiscalización y aplicación del régimen sancionatorio pertinente - Modelo de acta.
- Procedimiento aplicable a las transferencias de productos exentos - Artículo 7°, inciso d), Ley de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.
- Acreditación de destino - Sujetos intervinientes en la cadena de comercialización.
- Tratamiento especial para las operaciones de transferencia de combustibles destinadas y consumidas en zona sur (artículo 7°, inciso d) y artículo 4°, tercer párrafo de la Ley N° 23.966).
- Creación del Registro.
- Trazador químico.
- Impuesto diferencial - Comercialización de naftas en determinados ejidos municipales - Empadronamiento - Acreditación de destino.



- Creación del Registro de Operadores de Productos Exentos por destino y/o susceptibles de reintegro (artículo 7º, inciso c) y artículo agregado a continuación del artículo 9º, Ley N° 23.966).
- Trazador químico.
- Decreto N° 1.016/1997 - Creación del "Registro" - Sujetos comprendidos en los incisos b) y c) del artículo 3º de la Ley N° 23.966.
- Registro de operadores de productos exentos destinados a rancho (artículo 7º, inciso b) de la Ley N° 23.966).
- Registro de transportistas de productos exentos por destino y/o de productos intermedios (artículo 7º, inciso b y d) de la Ley N° 23.966 y el Decreto N° 1.016/1997).
- Régimen de Información - Sistema Informativo "COMBEX". Registro de Operadores de Productos Exentos por destino y/o susceptibles de reintegro (artículo 7º, inciso c) y artículo agregado a continuación del artículo 9º de la Ley N° 23.966).
- Registro de Operadores de Productos Exentos por destino y/o con impuestos diferenciados (artículo 7º, inciso d) y artículo 4º, tercer párrafo de la Ley N° 23.966).
- Sistema informativo "Decreto N° 1.016/1997".
- Régimen de información de inscriptos en el registro de operadores de productos exentos destinados a rancho (artículo 7º, inciso b) de la Ley N° 23.966).
- Régimen de avales - Sujetos cuyas operaciones no se encuentran alcanzadas por el inciso c) del artículo 7º de la Ley N° 23.966.
- Régimen de reintegro - Impuesto ingresado por las operaciones que no se encuentran alcanzadas por el inciso c) del artículo 7º de la Ley N° 23.966.
- Empresas de transporte de pasajero por ómnibus concesionarias o peticionarias - Cómputo del gasoil como pago a cuenta - Contribuciones Patronales.
- Empresas de transporte automotor internacional de carga. Impuesto sobre los combustibles líquidos contenido en las adquisiciones de gasoil. Cómputo como pago a cuenta en el impuesto al valor agregado. Solicitud de devolución del remanente,
- Gas Natural Comprimido - Determinación e ingreso.
- Tasa sobre el gasoil - Determinación e ingreso.

- Devolución de la tasa sobre el gasoil contenida en las adquisiciones de gasoil destinadas al uso directo de embarcaciones de la flota pesquera.
- Impuesto sobre el Gas-Oil y el Gas Licuado. Ley N° 26.028. Determinación e ingreso del gravamen.
- Régimen de inscripción - Determinación e ingreso - Régimen de anticipos – Resolución General N. 2.250 y su modificatoria Resolución General N° 2.272.
- Valores de referencia a utilizar para la determinación del gravamen - Artículo s/n° incorporado a continuación del artículo 4° de la Ley de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, y quinto artículo incorporado a continuación del artículo 4° del Anexo del Decreto N° 74/1998 – Resolución General N° 1.555.
- Determinación de los tributos, fiscalización y aplicación del régimen sancionatorio pertinente. Modelo de acta – Resolución General N° 1.876 (conjunta con Resolución N° 671/2005 de la Secretaría de Energía).
- Procedimiento aplicable a las transferencias de productos exentos - Artículo 7°, inciso d), Ley de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.
- Acreditación de destino - Sujetos intervinientes en la cadena de comercialización – Resolución General N° 1.472 y su modificatoria Resolución General N° 1.526.
- Tratamiento especial para las operaciones de transferencia de combustibles destinadas y consumidas en zona sur (artículo 7°, inciso d), y artículo 4°, tercer párrafo de la Ley N° 23.966).
- Creación del Registro – Resolución General N° 1.234, texto sustituido por la Resolución General N° 2.079.
- Trazador químico – Resolución General N° 1.359 – Modificada por Resolución General N° 1.364 y 1.502; complementada por Resolución General N° 1.373, 1.400, 1.833 y 2.225.
- Impuesto diferencial - Comercialización de naftas en determinados ejidos municipales - Empadronamiento - Acreditación de destino.
- Creación del Registro.
- Registro de Operadores de Productos Exentos por destino y/o susceptibles de reintegro (artículo 7°, inciso c) y artículo agregado a continuación del artículo 9° de la Ley N° 23.966) – Resolución General N° 1.104; modificada por Resolución General N° 1.874 y 1.994; complementada por Resolución General N° 1.129 y 1.743 (modificada por Resolución General N° 1.857).

- Trazador químico – Resolución General N° 1.359, modificada por Resolución General N° 1.364 y complementada por Resolución General N° 1.373 y 1.400.
- Decreto N° 1.016/1997 - Creación del “Registro” - Sujetos comprendidos en los incisos b) y c) del artículo 3° de la Ley N° 23.966 – Resolución General N° 1.576 modificada por Resolución General N° 1.874 y 2.081.
- Registro de operadores de productos exentos destinados a rancho (artículo 7º, inciso b) de la Ley N° 23.966) – Resolución General N° 2.200.
- Registro de transportistas de productos exentos por destino y/o de productos intermedios (artículo 7º, incisos b) y d) de la Ley N° 23.966 y el Decreto N° 1.016/1997) – Resolución General N° 2.080.
- Regímenes de información - Sistema Informativo “COMBEX” – Resolución General N° 1.139 modificada por Resolución General N° 1.970.
- Registro de Operadores de Productos Exentos por destino y/o susceptibles de reintegro (artículo 7º, inciso c) y artículo agregado a continuación del artículo 9º de la Ley N° 23.966) – Resolución General N° 1.999 modificada por Resolución General N° 2.082 y 2.185.
- Registro de Operadores de Productos Exentos por destino y/o con impuestos diferenciados (artículo 7º, inciso d) y artículo 4º, tercer párrafo de la Ley N° 23.966).
- Sistema informativo “Decreto N° 1.016/1997” – Resolución General N° 2.184.
- Régimen de información de inscriptos en el registro de operadores de productos exentos destinados a rancho (artículo 7º, inciso b) de la Ley N° 23.966) – Resolución General N° 1.791 y su modificatoria Resolución General N° 1.809 y 1.970.
- Régimen de avales - Sujetos cuyas operaciones no se encuentran alcanzadas por el inciso c) del artículo 7º de la Ley N° 23.966 – Resolución General N° 1.184.
- Régimen de reintegro - Impuesto ingresado por las operaciones que no se encuentran alcanzadas por el inciso c) del artículo 7º de la Ley N° 23.966 – Resolución General N° 1.196.
- Empresas de transporte de pasajeros por ómnibus concesionarias o peticionarias - Cómputo del gasoil como pago a cuenta - Contribuciones Patronales – Resolución General N° 1.088.
- Empresas de transporte automotor internacional de carga. Impuesto sobre los combustibles líquidos contenido en las adquisiciones de gasoil. Cómputo como pago a cuenta en el Impuesto al Valor Agregado. Solicitud de

devolución del remanente – Resolución General N° 1.759 y su modificatoria Resolución General N° 1.820.

- Gas Natural Comprimido - Determinación e ingreso – Resolución General N° 4.242 y su complementaria Resolución General N° 1.559.
- Tasa sobre el Gasoil - Determinación e ingreso -. Resolución General N° 1.094.
- Devolución de la tasa sobre gasoil contenida en las adquisiciones de gasoil destinadas al uso directo de embarcaciones de la flota pesquera – Resolución General N° 1.277; su modificatoria Resolución General N° 1.347 y su complementaria Resolución General N° 1.304.
- Impuesto sobre el Gas-Oil y el Gas Licuado. Ley N° 26.028. Determinación e ingreso del gravamen – Resolución General N° 1.905.

La información está disponible en la página de Web de la AFIP <http://www.afip.gov.ar>, dentro del Menú en “Normativa”, “Biblioteca Electrónica”, “Digesto Tributario”, con actualización permanente.

## **ANEXO IX**

### **COMISION DE ASESORAMIENTO Y CONTROL DE GESTION AD-HOC DECRETO N° 1129/2001**

#### **Creación**

La Comisión de Asesoramiento y Control de Gestión ad-hoc, fue creada por el Decreto N° 1129 de fecha 31 de agosto de 2001, que modifica el Decreto N° 74 de fecha 22/01/1998 y sus modificatorios, incorporándola como artículo 32 del Anexo, en el ámbito de la entonces Secretaría de Ingresos Públicos del Ministerio de Economía.

#### **Misión y funciones**

La citada Comisión tiene como misión y funciones realizar el seguimiento del régimen de registro, el control de gestión y la elaboración de un informe trimestral sobre la eficacia y eficiencia del régimen, y esta integrada por representantes de la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION, de la SECRETARIA DE ENERGIA del MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSIÓN PÚBLICA Y SERVICIOS y de la SUBSECRETARIA DE INGRESOS PUBLICOS del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCIÓN.

#### **Antecedentes**

Los antecedentes históricos de su creación son el Decreto N° 83/2000 y su modificatorio Decreto N° 390/2000, habiéndose integrado y constituido por Resolución N° 84/2001 de la entonces Secretaría de Ingresos Públicos. Con fecha 23/07/2004 (B.O. 27/07/2004) la SECRETARIA DE HACIENDA, mediante Resolución N° 159 sustituye el artículo 2° de la citada Resolución N° 84/2001, relacionado con la integración de la Comisión.

#### **Acciones**

Desde su creación, la Comisión ha prestado colaboración activa en la formulación de proyectos de ley, decretos y resoluciones, celebrando reuniones ordinarias semanalmente y extraordinarias, cuando la coyuntura lo exigía.

A continuación se expresan los resultados de las acciones de control para las transferencias de combustible gravado exentas por destino:

- **Control de exención por destino industrial**

Resultado de los registros de operadores de productos exentos por destino industrial dispuesto por la Resolución General N° 1104/2001 (AFIP).

Sujetos inscriptos en el Registro de Operadores  
(Toda la cadena comercial)

Período	Cantidad
Año 2002	309
Año 2003	250
Año 2004	295
Año 2005	295
Año 2006	309
Año 2007	298

- **Control de exención por destino geográfico**

A continuación se expresan los resultados de los registros de operadores de productos exentos por destino geográfico establecido por la Resolución General N° 1234/2002 (AFIP).

Sujetos inscriptos en el Registro de Operadores  
(Toda la cadena comercial)

Período	Cantidad
Año 2002	489
Año 2003	420
Año 2004	331
Año 2005	317
Año 2006	299
Año 2007	234

- **Exención por destino a Rancho**

A continuación se expresan los resultados del registro de operadores de productos exentos destinados a rancho establecido por la Resolución General (AFIP) N° 1665/2004.

Sujetos inscriptos en el Registro de Operadores  
(Toda la cadena comercial)

Período	Cantidad
Año 2002	
Año 2003	
Año 2004	332
Año 2005	290
Año 2006	335
Año 2007	388

- **Exención por destino Decreto N° 1016/1997**

A continuación se expresan los resultados del registro de operadores de productos intermedios - Decreto N° 1016/97- Artículo 3°, incisos b) y c), Capítulo I, Título III de la ley 23.966 y sus modificaciones establecido por la Resolución General (AFIP) N° 1576/2003

Sujetos inscriptos en el Registro de Operadores  
(Toda la cadena comercial)

Período	Cantidad
Año 2002	
Año 2003	
Año 2004	50
Año 2005	45
Año 2006	42
Año 2007	19

- **Evolución exenciones de combustibles, en litros**

Norma	Decreto N° 1016/97	Exento destino geográfico Total	Exento destino geográfico Naftas	Exento por destino industrial	Rancho
Período					
2000				667.809.800	
2001				277.778.676	
2002			259.084.795	211.263.836	
2003			221.632.981	186.786.164	
2004	43.716.010	726.892.348	254.687.106	137.955.461	254.013.451
2005	30.146.229	759.141.221	270.897.409	144.340.988	227.455.422
2006	15.445.476	829.040.294	300.709.326	151.267.151	251.909.697
2007	23.409.416	945.369.105	338.596.865	167.755.587	271.783.909

Fuente: AFIP/DAFE

Los datos expresados, se encuentran neteados de los volúmenes comercializados en forma exenta por la Ley de Abastecimiento de Gasoil.

Un análisis racional de la información del cuadro precedente, permite llegar a la conclusión que la evolución en litros, resulta favorable a los intereses del Fisco. De manera especial, en el rubro “Exento por destino industrial” (solventes, aguarrás, etc.), donde se observa un notable decrecimiento de las operaciones, aún teniendo en consideración el aumento de la actividad económica de los últimos años.

## ANEXO X

### RECAUDACION TRIBUTARIA

La recaudación del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, Ley N° 23.966, Título III (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones), desde su entrada en vigencia el 01/09/1991 ha tenido variaciones en la selección de productos gravados y en las tasas aplicables, hasta la última modificación introducida por la Ley N° 25.745 que estableció el régimen de tasas ad-valorem a partir del 01/08/2003.

La Ley N° 25.239 con vigencia a partir del 01/01/2000, equiparó la presión tributaria sobre todas las naftas para evitar maniobras de sustitución y/o adulteración de productos gravados con la utilización de solventes, aguarrás, nafta virgen y gasolina natural. Similar criterio se aplicó con respecto al gas oil, diesel oil y kerosene.

#### Recaudación Tributaria *En millones de pesos*

Año	Combustibles Naftas y Otras	Combustibles Gasoil y Otros	Tasa/Impuesto Gas Oil	Tasa/Fondo Infraestructura Hídrica	GNC
1998	2325	1325			42
1999	2177	1367			44
2000	2154	1276			49
2001	1821	1303	242		55
2002	1678	1396	998	267	60
2003	1609	1429	1393	296	99
2004	1653	1514	1566	327	164
2005	1769	1685	1835	341	227
2006	2052	1775	1980	368	232
2007	2538	1965	2200	388	207
2008	3610	2321	2927	464	191

*Fuente: Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal, Ministerio de Economía y Producción.*

La información detallada de la recaudación del mes y tasas de variación; recaudación tributaria desde 1997 en adelante discriminada por mes; informe trimestral sobre la recaudación tributaria; gastos tributarios en la República Argentina y la presión tributaria por principales impuestos puede ser consultada en la página Web de la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal [www.mecon.gov.ar/sip/](http://www.mecon.gov.ar/sip/).



## ANEXO XI

### VALORES DE REFERENCIA

Artículo sin número incorporado a continuación del Artículo 4° de la Ley N° 23.966 de Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural

Resolución General N° 1.555 (AFIP)

Vigencia	Nafta Hasta 92 RON	Nafta de Más de 92 RON	Gas Oil	Kerosene	Solvente	Aguarrás	Diesel Oil	Boletín Oficial
Ago-03	0,7454	0,8390	0,7199	0,8528	0,9389	0,7269	0,6088	18/09/03
Sep-03	0,7416	0,8396	0,7070	0,8083	1,0370	0,6451	0,7789	18/09/03
Oct-03	0,7367	0,8293	0,6969	0,8006	0,9304	0,8647	0,5862	13/11/03
Nov-03	0,7329	0,8287	0,6922	0,7932	1,1224	0,9879	0,5779	13/11/03
Dic-03	0,7279	0,8262	0,6844	0,7970	1,0915	1,0457	0,5882	01/12/03
Ene-04	0,7279	0,8258	0,6804	0,7914	1,1027	1,0223	0,5871	31/12/03
Feb-04	0,7360	0,8120	0,6816	0,7688	1,1355	1,0723	0,6169	27/01/04
Mar-04	0,7300	0,8278	0,7062	0,7968	1,1447	0,9031	0,6552	04/03/04
Abr-04	0,7328	0,8350	0,7181	0,8083	1,3367	0,9388	0,6604	01/04/04
May-04	0,7346	0,8374	0,7214	0,8220	1,2587	1,0143	0,7118	30/04/04
Jun-04	0,7356	0,8392	0,7384	0,8248	1,3661	0,9834	0,7247	28/05/04
Jul-04	0,7380	0,8382	0,7554	0,8326	1,3589	1,1259	0,7197	12/07/04
Ago-04	0,7376	0,8380	0,7632	0,8393	1,3818	1,1051	0,7737	30/07/04
Sep-04	0,7394	0,8431	0,7697	0,8439	1,5842	1,1007	0,7598	03/09/04
Oct-04	0,7443	0,8571	0,7927	0,8712	1,8941	1,1570	0,7530	04/10/04
Nov-04	0,7340	0,8576	0,7903	0,8659	1,7355	1,2831	0,7892	29/10/04
Dic-04	0,7550	0,8617	0,7924	0,8709	1,5982	1,2730	0,6887	02/12/04
Ene-05	0,7500	0,8628	0,7978	0,8814	1,6219	1,3448	0,7655	10/01/05
Feb-05	0,7628	0,8732	0,8069	0,8779	1,5403	1,3741	0,8616	04/02/05
Mar-05	0,7408	0,8583	0,7935	0,8763	1,5027	1,2650	0,7677	08/03/05
Abr-05	0,7420	0,8513	0,7969	0,8716	1,5434	1,2993	0,8095	04/04/05
May-05	0,7481	0,8616	0,8062	0,8750	1,5589	1,3457	0,8750	05/05/05
Jun-05	0,7428	0,8569	0,8158	0,8827	1,6601	1,3817	0,6129	03/06/05
Jul-05	0,7429	0,8575	0,8463	0,8843	1,5563	1,3352	0,7764	11/07/05
Ago-05	0,7428	0,8586	0,8545	0,8902	1,5809	1,3972	0,7504	05/08/05
Sep-05	0,7436	0,8496	0,8390	0,8911	1,5071	1,4167	0,7632	05/09/05
Oct-05	0,7414	0,8504	0,8311	0,8946	1,5691	1,4666	0,8455	12/10/05
Nov-05	0,7494	0,8557	0,8123	0,8918	1,6981	1,4750	0,7393	15/11/05
Dic-05	0,7431	0,8514	0,7917	0,8826	1,9735	1,4975	0,8845	19/12/05
Ene-06	0,7478	0,8573	0,7960	0,8788	1,8528	1,5578	0,8136	18/01/06
Feb-06	0,7439	0,8579	0,8000	0,8829	1,9493	1,5598	0,8763	10/02/06
Mar-06	0,7422	0,8515	0,7927	0,8888	1,8118	1,5258	0,8878	14/03/06
Abr-06	0,7427	0,8518	0,8016	0,8852	1,8385	1,6294	0,8903	06/04/06
May-06	0,7466	0,8575	0,7948	0,8807	1,8224	1,5726	0,9304	17/05/06
Jun-06	0,7455	0,8565	0,7969	0,8897	1,8353	1,5737	0,9008	16/06/06
Jul-06	0,7457	0,8571	0,7991	0,8936	1,9755	1,7265	0,9709	14/07/06
Ago-06	0,7455	0,8577	0,8030	0,8982	2,0691	1,7778	0,9965	02/08/06
Sep-06	0,7426	0,8433	0,8000	0,9011	2,2149	1,7587	0,9969	07/09/06
Oct-06	0,7434	0,8582	0,8003	0,9019	2,2883	1,7697	0,9789	09/10/06
Nov-06	0,7428	0,8579	0,8085	0,8928	2,2128	1,7431	0,9833	06/11/06
Dic-06	0,7414	0,8574	0,8124	0,8938	2,2381	1,7509	0,9841	04/12/06

Vigencia	Nafta Hasta 92 RON	Nafta de Más de 92 RON	Gas Oil	Kerosene	Solvente	Aguarrás	Diesel Oil	Boletín Oficial
Ene-07	0,7446	0,8579	0,8202	0,8838	2,1638	1,6788	0,9890	18/01/07
Feb-07	0,7415	0,8569	0,8269	0,8801	2,1460	1,6808	0,9922	07/02/07
Mar-07	0,7433	0,8572	0,8105	0,8464	2,1826	1,6454	1,0264	06/03/07
Abr-07	0,7436	0,8576	0,8244	0,8862	2,2217	1,6899	1,0264	12/04/07
May-07	0,7442	0,8612	0,8225	0,8974	2,1152	1,7009	0,9340	09/05/07
Jun-07	0,7468	0,8667	0,8321	0,9164	2,1782	1,6790	0,9216	07/06/07
Jul-07	0,7556	0,8777	0,8424	0,9245	2,2714	1,7508	0,9296	05/07/07
Ago-07	0,7683	0,8927	0,8651	0,9487	2,3775	1,7638	1,0274	02/08/07
Sep-07	0,7743	0,9130	0,9077	0,9791	2,3788	1,8188	1,0303	06/09/07
Oct-07	0,8032	0,9515	0,9719	0,9818	2,1249	1,8601	1,0642	03/10/07
Nov-07	0,8349	0,9807	0,9967	0,9668	2,2725	1,8479	1,1391	07/11/07
Dic-07	0,8419	1,0001	1,0105	0,9653	2,4353	1,9079	1,1756	14/12/07
Ene-08	0,8685	1,0463	1,0559	0,9563	2,2321	2,0163	1,2076	11/01/08
Feb-08	0,9360	1,1140	1,1373	0,9408	2,4367	2,0746	1,1873	13/02/08
Mar-08	0,8905	1,0666	1,0677	0,9401	2,4171	2,0742	1,1896	10/03/08
Abr-08	0,8503	1,0015	1,0213	0,9480	2,5358	2,0828	1,2456	16/04/08
May-08	0,8785	1,0100	1,0341	0,9489	2,2489	2,0579	1,2596	18/06/08
Jun-08	0,8912	1,0764	1,0811	1,0128	2,4061	2,1107	1,2871	11/06/08
Jul-08	0,9325	1,1521	1,1755	1,2850	2,4780	2,1457	1,3604	07/07/08
Ago-08	1,0192	1,2341	1,2127	1,3765	2,5865	2,3127	1,5036	01/08/08
Sep-08	1,0103	1,2656	1,2433	1,4289	2,6359	2,4403	1,5264	03/09/08
Oct-08	1,0375	1,2875	1,2559	1,4494	2,6890	2,5573	1,5408	29/09/08
Nov-08	1,0480	1,3189	1,2816	1,4571	2,6503	2,4865	1,5086	31/10/08
Dic-08	1,0308	1,3378	1,2822	1,4647	2,9449	2,4565	1,4985	15/12/08
Ene-09	1,0390	1,3602	1,2920	1,4760	2,4160	2,4890	1,4672	05/01/09

Los valores de referencia indicados se expresan en pesos por unidad de medida litro.

Información elaborada por la AFIP, de acuerdo con los datos proporcionados por la Secretaría de Energía del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios, conforme lo establecido por el Decreto N° 548/2003 (B.O. 11/08/2003).

Las normas mencionadas se encuentran disponibles para su consulta en los Boletines Impositivos AFIP, así como en la "Biblioteca Electrónica" de la Página WEB del Organismo (<http://biblioteca.afip.gov.ar>).

## BIBLIOGRAFIA SOBRE COMBUSTIBLES LIQUIDOS

Combustibles líquidos y GNC  
Jorge Alberto CARMONA  
Errepar - Impuestos - Colección Práctica  
Buenos Aires, 2004

Estaciones de servicios - Aspectos impositivos y otros temas de interés  
Fernando J. OSTE  
Errepar - Doctrina Tributaria - N° 311  
Febrero 2006

Una ley para los biocombustibles  
Claudio A. MOLINA  
Agroparlamento.com  
El Portal del Campo Argentino  
25/05/2006

La presión tributaria sobre el sector formal de la economía  
Daniel ARTANA y otros  
FIEL - 2006  
ISBN-10:987-9329-21-X

Pagos a cuenta provenientes del Impuesto a los Combustibles Líquidos y Gas  
Natural e Impuesto al Gasoil  
Jorge A. CARMONA  
Errepar – Práctica y Actualidad Tributaria  
Abril 2007 – Tomo XIII – N° 577

Combustibles líquidos: un régimen tributario óptimo  
Roberto Sixto FERNANDEZ  
Ámbito Financiero  
Suplemento Novedades Fiscales  
Buenos Aires, 15/05/2007

Rancho de embarcaciones de pasajeros y carga con destino a la República Oriental  
del Uruguay  
Roberto Sixto FERNANDEZ  
Revista Derecho Fiscal  
RDF 5 Noviembre/Diciembre 2007

## PALABRAS FINALES

En materia del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, se ha observado una hiperactividad legislativa a partir de la Reforma Tributaria establecida por Ley N° 25.239 en diciembre de 1999 -en oportunidad del cambio de autoridades- que produce una entropía del tributo.

La cantidad y variedad de cambios operados confunden a los funcionarios y a los responsables del gravamen, generando además una sensación de inseguridad jurídica, frente a inversiones nacionales y extranjeras.

La tasa específica en función de una unidad de medida (por litro), había perdido su significación económica en el Presupuesto Nacional, con motivo de las nuevas medidas económicas establecidas por la Ley N° 25.561 de Emergencia Pública y Reforma del Régimen Cambiario; con la modificación de la Ley de Convertibilidad y actual flotación libre del tipo de cambio, que han mejorado sensiblemente la competitividad de la producción nacional.

Ello aconsejó al poder político el estudio de una modificación de las alícuotas, proponiendo la aplicación de tasas ad-valorem (un % del precio de venta al consumidor), para mantener la presión y equilibrio fiscal, estableciendo un monto mínimo de impuesto por unidad de medida que garantizara la recaudación fiscal, impidiendo maniobras de elusión en la determinación de la base imponible.

Después de un agitado y prolongado tratamiento legislativo, fue sancionada la Ley N° 25.745, con algunas modificaciones efectuadas por la H. CAMARA DE DIPUTADOS DE LA NACION y el H. SENADO DE LA NACION, que fueron consensuadas con el Poder Ejecutivo.

El Poder Ejecutivo Nacional quedó facultado para la implementación de alícuotas diferenciadas para las naftas y el gasoil, cuando los productos gravados sean destinados al consumo en zonas de frontera, para corregir asimetrías originadas en variaciones del tipo de cambio. Tales alícuotas diferenciadas se aplicarán sobre los volúmenes que a tal efecto disponga para la respectiva zona de frontera el PEN.

La medida que apunta a una equidad tributaria para todas las zonas de frontera, se condice con la política de eliminación de exenciones y excepciones impositivas de carácter subjetivo. Las mismas deben otorgarse con un carácter restrictivo, ya que al aplicarse a mayores situaciones o sujetos tienden a generalizarse, por lo que se convierten en regla y no en excepción.

A medida que va aumentando el área donde se aplicaría el tributo diferenciado, también se incrementarán las tareas de control, con la consiguiente posibilidad de desviar el combustible para ser utilizado fuera de la misma.

Finalmente, máxime teniendo en cuenta el posible efecto demostración que se produciría en el eventual caso de acceder a una solicitud, frente a otras localidades con similar situación geográfica y económica, se reitera el principio que toda exención debe ser una excepción.

## ROBERTO SIXTO FERNANDEZ

- Funcionario de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en tareas de fiscalización externa como Verificador, Interventor Fiscal, Inspector y Supervisor. Junio/1961 a Enero/2009.
- Instructor de Impuestos Internos y Combustibles Líquidos de la DGI/AFIP. Octubre/1979 a Marzo/1998.
- Adscripto en el Ministerio de Economía, ex-Subsecretaría de Política Tributaria, ex-Secretaría de Ingresos Públicos y Subsecretaría de Ingresos Públicos, como Asesor de Impuestos Internos y Combustibles Líquidos. Diciembre/1996 a Enero/2009.
- Profesor Extraordinario Adjunto de la Universidad del Salvador (USAL), Facultad de Ciencias Económicas, Curso de Postgrado Maestría en Tributación, Legislación Impositiva III, Módulo Impuestos Internos y Combustibles Líquidos. Septiembre/1996 a Septiembre/2005.
- Profesor de la Carrera de Postgrado de “Especialización en Tributación”, con atención del Tema “Impuestos Internos al Consumo”, Universidad Nacional de Tucumán, Facultad de Ciencias Económicas, desde Agosto/1994.
- Profesor invitado para cursos de postgrado en la Universidad Nacional de Catamarca, Universidad Nacional de Paraná, Universidad Nacional de Lomas de Zamora, Universidad Nacional de Jujuy, Universidad Nacional del Comahue; Pontificia Universidad Católica Argentina, Universidad Nacional de Santiago del Estero, Universidad Nacional del Litoral y Universidad Nacional de Mar del Plata.
- Instructor del “Curso de Capacitación en Fiscalización del Sector Hidrocarburos para Funcionarios del Servicio Nacional de Impuestos Internos” del Gobierno de la República de Bolivia. Fondo Argentino de Cooperación Horizontal (FO-AR) del Ministerio de Relaciones Exteriores, Comercio Internacional y Culto. La Paz, Noviembre/1999.
- Representante del Ministerio de Economía en la Comisión de Asesoramiento y Control de Gestión ad-hoc de Combustibles con destino exento, creada por Decreto N° 1129/2001.
- Autor del libro “Impuestos Internos Básico”, Editorial Buyatti, ISBN 987-9156-34-X, Octubre/1998.
- Impuestos Internos en el Tercer Milenio – Compendio – Página Web del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas – Actualización mensual desde el 01/10/2004.
- Cursogramas de proceso Impuestos Internos – Página Web del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas – Septiembre de 2004.