

# ANEXO DE ACTUALIZACIÓN - AGOSTO 2012

ACTUALIZACIONES ANTERIORES: MAYO 2005 / JULIO 2005 / DICIEMBRE 2007 / DICIEMBRE 2008

Colección Práctica

## Impuestos | Combustibles líquidos y GNC

Jorge Alberto Carmona

### IMPUESTO AL GAS OIL

SE SUSTITUYE EL TEXTO DE LAS DISPOSICIONES REFERIDAS AL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE GAS OIL Y GAS LICUADO, ESTABLECIÉNDOSE, ENTRE OTRAS, LAS SIGUIENTES MODIFICACIONES:

- EL ALTA DEL IMPUESTO SE REALIZARÁ POR LA PÁGINA WEB DEL ORGANISMO A TRAVÉS DEL SERVICIO "SISTEMA REGISTRAL".
- SE DEBERÁ DETERMINAR EL IMPUESTO MENSUALMENTE INGRESANDO AL SERVICIO WEB DENOMINADO "MIS APLICACIONES WEB".
- SE PODRÁ HACER USO DE LA REDUCCIÓN DE ANTICIPOS A TRAVÉS DEL SISTEMA DE CUENTAS TRIBUTARIAS.

DESTACAMOS QUE EL NUEVO TEXTO NORMATIVO RESULTA DE APLICACIÓN A PARTIR DEL 1/9/2012.

RG (AFIP) 3362 -B.O.:22/8/2012

PARA UN USO ÓPTIMO DE LA OBRA, PROCEDER COMO SE INDICA A CONTINUACIÓN:

**REEMPLAZAR LAS PÁGINAS 151 A 163 POR LO SIGUIENTE:**

**Introducción**

En primer lugar queremos señalar que, si bien hemos indicado la sustitución total del capítulo VIII - Tasa sobre el Gas Oil, es de significar que, por ejemplo, los casos prácticos mantienen su validez.

La alícuota del impuesto (22%) será afectada del siguiente modo:

■ El 20,20% en forma exclusiva y específica al fideicomiso oportunamente creado para la tasa sobre el gas oil.

■ El 1,80% 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 de Buenos Aires.

El producido del impuesto no constituye un recurso presupuestario y solamente tendrá el destino que seguidamente señalaremos.

La afectación prevista es para el desarrollo de los proyectos de infraestructura vial y/o para la eliminación o reducción de los peajes existentes, para hacer efectivas las compensaciones tarifarias a las empresas de servicios públicos de transporte de pasajeros por automotor, para la asignación de fondos destinados a la mejora y profesionalización de servicios de transporte de carga por automotor y para los subsidios y las inversiones en el sistema ferroviario de pasajeros o de carga.

Se ratifica la tasa sobre el gas oil hasta la fecha de entrada en vigencia de la ley que estamos analizando.

**Objeto o hecho imponible**

Desde el punto de vista espacial, está referido a todo el territorio de la Nación, de manera que incide en una sola de las etapas de su circulación, del mismo modo que ocurre con el impuesto a los combustibles líquidos y el gas natural y la sustituida tasa sobre el gas oil.

	Refinador	Distribuidor	Expendedor	Consumidor
Factura				
impuesto por:	\$0.4073	\$0.4073	\$0.4073	\$0.4073

**Presupuestos de gravabilidad**

—> Toda transferencia de gas oil, o cualquier otro combustible líquido que lo sustituya en el futuro, a título oneroso o gratuito, de origen nacional o importado.

Se ha fijado su vigencia hasta el 31 de diciembre de 2024.

—> El combustible gravado consumido por el responsable, con excepción del que se utilice en la elaboración de otros productos sujetos al mismo.

—> Cualquier diferencia de inventario de combustible gravado que determine la AFIP, en tanto no pueda justificarse la misma por causas distintas de los supuestos de imposición.

—> El gas licuado de uso automotor, en el caso de estaciones de carga para flotas cautivas.

Para definir gas oil, la ley que estamos comentando efectúa la remisión correspondiente al decreto reglamentario de la ley de impuesto a los combustibles líquidos y gas natural.

## Sujetos pasivos

—> Para el caso del gas oil

- Quienes realicen la importación definitiva del combustible gravado.
- Las empresas que refinen o comercialicen combustibles líquidos y/u otros derivados de hidrocarburos, en todas sus formas.
- Las empresas productoras, elaboradoras o fabricantes de productos gravados, directamente o a través de terceros.
- Quienes, no estando comprendidos en los dos últimos apartados precedentes, revenden el combustible que hubieran importado.

—> Para el caso del gas licuado de uso automotor, en estaciones de carga para flotas cautivas

- Los titulares de almacenamiento de combustibles para consumo privado.

## Caso especial

Los transportistas, depositarios, poseedores o tenedores de combustible gravado que no cuenten con la documentación que avale el ingreso del impuesto serán responsables de su pago; todo ello sin perjuicio de las sanciones que legalmente les correspondan y la responsabilidad de los demás sujetos que hayan intervenido en el hecho transgresor.

### Caracterización jurídica de los sujetos pasivos

Resultan de aplicación, las mismas consideraciones que efectuamos al tratar los combustibles líquidos.

## Perfeccionamiento del hecho imponible

Los supuestos para el perfeccionamiento del hecho imponible son los que se detallan a continuación:

—> Entrega del bien, emisión de la factura o acto equivalente, el que fuera anterior.

Se establece que existirá 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, donde se expresa que existe tradición simbólica en los siguientes casos (artículo 7 del decreto reglamentario de la ley de impuesto a los combustibles líquidos y gas natural):

- "La entrega de las llaves del almacén, tienda o caja en que se hallare la mercancía u objeto vendido.
- La entrega o recibo de la factura sin oposición inmediata del comprador.
- La cláusula por cuenta, puesta en el conocimiento o carta de porte, no siendo reclamada por el comprador dentro de las 24 hs, o por el segundo correo.
- La declaración o asiento en el libro o despacho de las oficinas públicas a favor del comprador de acuerdo de ambas partes".

También se considerará acto equivalente cuando los combustibles o productos gravados sean puestos a disposición del comprador, con independencia de que hayan salido o no de la refinería o planta de despacho.

#### **En el caso de productos consumidos por el propio contribuyente**

—> Con el retiro de los mismos para el consumo.

#### **En el caso de tenedores de productos en infracción (transportistas, depositarios, poseedores o tenedores)**

—> Cuando se verifique esa circunstancia.

#### **Diferencias de inventario**

—> En el momento en que se determinen las mismas.

#### **En el caso de importaciones**

—> Antes de realizarse el despacho a plaza, deberán ser liquidados e ingresados juntamente con los derechos aduaneros, el impuesto a la transferencia de combustibles líquidos y gas natural y el impuesto al valor agregado, mediante percepción en la fuente que efectuará la AFIP.

### **Exenciones**

Las exenciones que prevé la ley son las siguientes:

- Transferencia de productos que tengan como destino la exportación.
- Transferencia de productos destinados a rancho de embarcaciones de ultramar, con arreglo a las disposiciones del Código Aduanero.
- Transferencia de productos que tengan como destino la exportación.
- Transferencia de productos destinados a rancho de embarcaciones de ultramar, con arreglo a las disposiciones del Código Aduanero.

### **Alícuota del impuesto**

Fue establecida en el 22%.

### **Base imponible**

La base imponible fue definida de la misma forma que la del impuesto a los combustibles líquidos y el gas natural (la ley realizó expresamente la remisión), la que, recordamos, es: "Los obligados al ingreso del impuesto practicarán la liquidación aplicando la alícuota que corresponda sobre el precio neto de venta que surja de la factura o documento equivalente a operadores en régimen de reventa en planta de despacho". De aquí se desprenden dos definiciones que debemos analizar detenidamente para lograr establecer la base imponible: el precio neto de venta y la venta a operadores en régimen de reventa en planta de despacho; comenzaremos por la segunda.

### **Venta a operadores en régimen de reventa en planta de despacho**

—> Transferencias de combustibles a operadores de estaciones de servicio independientes que revendan el combustible a consumidores finales.

Es el caso típico de las estaciones de servicio pertenecientes a expendedores privados que compran el producto para su posterior venta, es decir, que no actúan bajo la figura de la consignación.

Aquí la definición encuadra perfectamente con la del valor del producto sin los impuestos, o sea, su precio básico.

### **Variante**

Está vinculada con el flete del producto en los casos en que éste sea entregado en la estación de servicio; circunstancia que adquiere relevancia ya que, en muchas ocasiones, la refinera o planta de despacho se encuentra a distancias considerables de las bocas de expendio.



Si el flete no se encuentra discriminado en la factura, integra la base imponible; en caso contrario, no la integra.

—> Transferencia de combustibles a estaciones de servicio propias

Comprende:

- Ventas directas
- Ventas en consignación
- Ventas a través de empresas vinculadas

—> Otras transferencias de combustibles

Comprende:

- Ventas a revendedores
- Ventas a distribuidores
- Ventas a mayoristas
- Ventas a industrias
- Cualquier otra transferencia de productos gravados



Transferencia no onerosa:

Consumo de combustibles gravados de propia producción

### **Precio neto de venta**

Recordando lo que manifestamos al comienzo del tratamiento de la base imponible, en el sentido de que los obligados al ingreso del impuesto practicarán la liquidación aplicando las alícuotas que correspondan sobre el "precio neto de venta" que surja de la factura o documento equivalente a "operadores en régimen de reventa en planta de despacho", y habiendo ya definido una de las expresiones intervinientes en la determinación de la misma, nos resta ahora abocarnos a explicar lo que debe entenderse por "precio neto de venta".

**Precio de venta**

MENOS

Bonificaciones por volumen y los descuentos en efectivo hechos al comprador por épocas de pago u otro concepto similar, realizados de acuerdo con las costumbres de plaza.

MENOS

Débito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado que corresponda al vendedor como contribuyente de derecho del gravamen.

MENOS

Impuesto a la Transferencia de Combustibles Líquidos y Gas Natural.

MENOS

Cualquier otro tributo que tenga por hecho imponible la misma operación gravada, siempre que se consignen por separado en la factura y en la medida en que sus importes coincidan con los ingresos que en tal concepto se realicen a los correspondientes Fiscos.

IGUAL → Precio neto de venta

**Prohibición de computarse como pago a cuenta y/o compensación**

El impuesto al gas oil no puede computarse como pago a cuenta y/o compensarse con ningún gravamen nacional vigente o por crearse, con excepción de aquellos casos en que se establezcan regímenes de reintegro.

**Determinación del impuesto**

La determinación de la obligación tributaria se efectuará mensualmente ingresando al servicio denominado "Mis Aplicaciones WEB", a través del cual se seleccionará el formulario F. 146 IMPUESTO SOBRE EL GAS OIL, GAS LICUADO Y BIODIESEL, que se encuentra disponible en el sitio web de la AFIP.

El formulario se remitirá mediante transferencia electrónica de datos a través del citado sitio web institucional, conforme al procedimiento establecido por la Resolución General N° 1.345.

**Presentación de la declaración jurada e ingreso del saldo del impuesto**

La fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada mensual y pago del saldo de impuesto opera el día 22 del mes inmediato siguiente al período que se declara. Cuando esa fecha coincida con día feriado o inhábil se trasladará al primer día hábil inmediato siguiente.

**A considerar...**

Para conocer el saldo a ingresar o el saldo a favor se deberá acceder al sistema Cuentas Tributarias.

Con ese objeto los contribuyentes y responsables (se encuentren obligados o no, al uso del sistema Cuentas Tributarias), deberán seleccionar el menú "Cuenta Corriente", opción "Estado de cumplimiento" y, en el caso de registrar saldo a ingresar, optar por el ícono "Generar VEP" para la obligación, el que permitirá acceder a la función "Estado de Cuentas – Subcuentas" para efectuar el pago de la obligación.



El ingreso del saldo de impuesto y así como de los intereses resarcitorios y multas, se efectuará conforme al procedimiento de transferencia electrónica de fondos, implementado por la Resolución General N° 1.778, consignando los códigos que se indican a continuación:

IMPUESTO	CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	SUBCONCEPTO
398	019	Saldo de declaración jurada	019
398	019	Intereses resarcitorios	051
398	019	Intereses capitalizables	052
398	019	Intereses punitivos	094
398	019	Multa	108
398	019	Multa automática	140

### Determinación e ingreso de los anticipos

El monto de cada anticipo se determinará, según el período fiscal de que se trate, conforme al siguiente procedimiento:

a) Sobre el monto de impuesto determinado correspondiente al último mes calendario anterior a aquél al cual resulten imputables los mismos, deducidos los montos de las notas de crédito por devoluciones de litros y de su correspondiente impuesto, emitidas en dicho período, se aplicarán los porcentajes que, para cada anticipo, indicamos seguidamente:

#### FECHAS DE VENCIMIENTO Y PORCENTAJES

Enero a noviembre		Diciembre			
Día / Prod.	24	Días / Prod.	20	28	Total
Gasoil/gas licuado	30%	Gasoil/gas licuado	67,50%	27,50%	95%

b) Del monto calculado se deducirán las percepciones sufridas con motivo de la importación del combustible gravado, efectivamente ingresadas, y los pagos a cuenta imputables al período de liquidación de los anticipos.

El ingreso del monto de los anticipos se realizará de acuerdo con el procedimiento de transferencia electrónica de fondos, establecido por la Resolución General N° 1.778, indicando los siguientes códigos:

IMPUESTO: 398	CONCEPTO: 191	SUBCONCEPTO: 191
---------------	---------------	------------------

### Régimen opcional de ingreso de los anticipos

Cuando los responsables consideren que la suma a ingresar en tal concepto superará el importe definitivo de la obligación del período fiscal al cual deba imputarse la misma, neta de los conceptos deducibles de la base de cálculo, podrán optar por efectuar los pagos a cuenta por un monto equivalente al resultante de la estimación que practiquen.

#### Momento de ejercer la opción

Podrá ejercerse a partir del primer anticipo de cada período fiscal.

La estimación deberá efectuarse conforme a la metodología de cálculo de los anticipos, según lo dispuesto en la RG (AFIP) 3362, en lo referente a:

■ Base de cálculo que se proyecta.

- Número de anticipos, de corresponder.
- Alícuotas o porcentajes aplicables.
- Fechas de vencimiento.

#### Procedimiento

- Ingresar al sistema Cuentas Tributarias.
- Seleccionar la transacción informática denominada "Reducción de Anticipos", en la cual una vez indicado el impuesto y el período fiscal, se consignará el importe de la base de cálculo proyectada.

Dicha transacción emitirá un comprobante como acuse de recibo del ejercicio de la opción.

- Presentar una multinota en la que se detallarán los importes y conceptos que integran la base de cálculo proyectada y la determinación de los anticipos a ingresar, exponiendo las razones que originan la disminución.

Se deberá indicar además si se trata de un sujeto importador no incluido en el inciso b) del Artículo 2° de la Ley 26.028.

Cuando en la determinación de los anticipos se deduzcan percepciones y/o pagos a cuenta, se deberán detallar también, respecto del anticipo, los siguientes datos:

- Tipo de combustible (gas oil, gas licuado o biodiesel).
- Fecha de vencimiento.
- Monto determinado.
- Importe deducible en concepto de percepciones.
- Importe deducible en concepto de pagos a cuenta.
- Total a ingresar.

Dicha nota deberá estar firmada por el presidente, socio, representante legal o apoderado, debiendo estar suscripta, además, por contador público, y su firma, certificada por el consejo profesional o colegio que rija la matrícula.

Los papeles de trabajo utilizados en la estimación que motiva el ejercicio de la opción, deberán ser conservados en archivo a disposición del personal fiscalizador de AFIP.

- Efectuar, en su caso, el pago del importe del anticipo que resulte de la estimación practicada.

Las obligaciones indicadas deberán cumplirse hasta la fecha de vencimiento fijada para el ingreso del anticipo en el cual se ejerce la opción.

Una vez realizada la transacción informática, la mencionada opción tendrá efecto a partir del primer anticipo que venza con posterioridad al ejercicio de la misma y tendrá validez sólo para ese período fiscal.

**A considerar...** La transacción "Reducción de Anticipos" deberá ser utilizada por todos los contribuyentes y responsables que ejerzan dicha opción, se encuentren obligados o no al uso del sistema de Cuentas Tributarias.





La presentación indicada deberá efectuarse ante la dependencia de AFIP que, para cada caso, se detalla a continuación:

- En la Dirección de Operaciones Grandes Contribuyentes Nacionales: los responsables que se encuentren bajo su jurisdicción.
- En la dependencia que tenga a su cargo el control de las obligaciones: los demás responsables.



#### **A considerar...**

El ingreso de un anticipo en las condiciones previstas implicará, automáticamente, el ejercicio de la opción con relación a todos los anticipos que deban imputarse a dicho período fiscal.

El importe ingresado en exceso, correspondiente a la diferencia entre los anticipos determinados de conformidad al régimen aplicable para el respectivo tributo y los que se hubieran estimado, deberá imputarse a los anticipos a vencer y de subsistir un saldo, al monto del tributo que se determine en la correspondiente declaración jurada.

Si al momento de ejercerse la opción no se hubiera efectuado el ingreso de anticipos vencidos, aun cuando hubieran sido intimados por AFIP, deberán abonarse sobre la base de los importes determinados en ejercicio de la opción, con más los intereses resarcitorios calculados sobre el importe que debiera haberse ingresado conforme al régimen correspondiente.

Las diferencias a favor del Fisco que surjan entre las sumas ingresadas en uso de la opción, y las que hubieran debido pagarse por aplicación de los correspondientes porcentajes sobre el impuesto real del período fiscal al que los anticipos se refieren, o el monto que debió anticiparse de no haberse hecho uso de la opción, el que fuera menor, estarán sujetas al pago de los intereses resarcitorios.

### **Operaciones de importación**

La Dirección General de Aduanas, actuará como agente de percepción del impuesto sobre el gasoil y el gas licuado, en oportunidad de la oficialización de la destinación de importación para consumo del combustible gravado.

El ingreso respectivo se efectuará de acuerdo con los medios de pago previstos en el Sistema Informático MARIA (SIM), para el ingreso de los derechos y demás tributos que se determinen con motivo de la importación.

Los importadores incluidos en el Registro de Empresas Petroleras, sección Empresas Importadoras y Comercializadoras, podrán optar por efectuar el pago del impuesto correspondiente, de acuerdo con el régimen especial establecido por el Artículo 14 del Anexo del Decreto N° 74 del 22 de enero de 1998.

De optar por el mencionado régimen, la primera cuota será percibida al momento de oficializar la pertinente destinación.

Las restantes cuotas serán generadas automáticamente por el Sistema Informático MARIA (SIM) como liquidación manual (LMAN) automática, contemplando los vencimientos y/o porcentajes establecidos por el mencionado decreto.

El incumplimiento de pago de alguna de las cuotas, a los 5 días hábiles administrativos contados desde el vencimiento de la obligación, producirá automáticamente y de pleno

derecho la caducidad del plan de facilidades, en cuyo caso deberá efectuarse un único pago por la totalidad de lo adeudado, incluyendo los intereses que correspondan. En el supuesto de no efectuarse el pago de la totalidad de lo adeudado, se procederá a la suspensión de la firma en el Registro Especial Aduanero y/o a la ejecución de la garantía presentada. En el caso de ejercerse la opción indicada en el apartado anterior, se deberá simultáneamente constituir una garantía por el monto del pago a cuenta adeudado, consistente en depósito de dinero en efectivo, aval bancario o depósito de Títulos de la Deuda Pública Nacional.

### Falta de documentación que acredite el pago del tributo

Los transportistas, depositarios, poseedores o tenedores de combustible gravado que no cuenten con la documentación que acredite que el producto ha tributado el respectivo impuesto, deben ingresar el monto que corresponda, conforme al procedimiento de pago electrónico, dentro de los 5 días hábiles administrativos de verificada la transgresión, consignando los códigos que se indican a continuación:

IMPUESTO	CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	SUBCONCEPTO
398	869	Ajuste por tenencia sin respaldo documental	869
398	869	Intereses resarcitorios	051
398	869	Intereses capitalizables	052
398	869	Intereses punitorios	094
398	869	Multa	108

### Vigencia y presentación de declaraciones juradas de períodos anteriores

A partir del 1 de setiembre de 2012.

---



---

Las declaraciones juradas mensuales originales o rectificativas que se presenten a partir de la entrada en vigencia de la resolución en comentario, deberán generarse mediante el procedimiento que acabamos de describir.

---



---

### Régimen sancionatorio

Se rige por las disposiciones de la ley de procedimiento tributario 11683 y su aplicación, percepción y fiscalización está a cargo de la AFIP. Asimismo, la citada Administración está facultada para dictar una serie de normas en función de mejorar el contralor del impuesto, las que:

—> Son acerca de la intervención fiscal permanente o temporaria de los establecimientos en donde se elaboren, comercialicen o manipulen productos gravados.

Se determina igualmente que las mencionadas intervenciones pueden ser con o sin cargo para las empresas responsables.

—> Están vinculadas al debido control y seguimiento del uso o aplicación de productos exentos en función de su destino.

- > Están referidas a inscripción de responsables y documentación y registración de sus operaciones.
- > Son sobre análisis físicoquímicos de los productos relacionados con la imposición.
- > Son sobre plazo, forma y demás requisitos para la determinación e ingreso del impuesto y la fijación de anticipos a cuenta del mismo.
- > O cualquier otra que fuere conducente a los fines de la correcta administración del gravamen.