

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY N° 18502, ART. 6 –LEY N° 18.948,
ART. 101 – (ORD. N° 2248, DE 30-08-2019)**

Solicita opinión sobre procedencia de aplicar impuesto específico, contenido en el Art. 6, de la Ley N° 18.502, a importación de petróleo diésel efectuado por XXXXX.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su Oficio del antecedente, mediante el cual solicita la opinión de este Servicio sobre la procedencia de aplicar el impuesto específico, contenido en el Art. 6°, de la Ley N° 18.502, a importación de petróleo diésel efectuado por XXXXX.

I.- ANTECEDENTES:

A raíz de un recurso administrativo de reposición deducido por XXXXX en contra del cargo formulado por el Servicio Nacional de Aduanas, por no pago del impuesto específico a los combustibles en la importación de petróleo diésel al amparo de la partida 00.01, de la Sección 0, del Arancel Aduanero, y del Decreto Ley N° 480, de 1974, ese organismo solicita la opinión de este Servicio, a fin de resolver acertadamente el referido recurso.

Para tal efecto, adjunta recurso de reposición presentado por XXXXX, en que argumenta básicamente que a XXXXX no le resulta aplicable el impuesto específico a los combustibles en la importación de petróleo diésel, ya que dicho impuesto se aplica sólo al consumo vehicular de dicho combustible, lo que a su juicio queda claro de lo señalado en el Art. 1°, de la Ley N° 18.502, entendiendo que lo dispuesto en el artículo sexto y séptimo, en ningún caso implica una aplicación extensiva a un uso distinto del mismo, como sería al uso del petróleo diésel en el tránsito marítimo.

Al respecto manifiesta que refiriéndose la consulta a materias de tributación fiscal interna corresponde a este Servicio, pronunciarse al respecto.

II.- ANÁLISIS:

Sobre el particular cabe manifestar que si bien es cierto la Ley N° 18.502, establece impuestos específicos, al gas natural comprimido, al gas licuado de petróleo, a las gasolinas automotrices y al petróleo diésel, no es menos cierto que estos se encuentran dispuestos en artículos distintos y con requisitos distintos.

Es así como el Art. 1°, de la Ley N° 18.502, dispone que: “Establécese, a beneficio fiscal, el impuesto específico, que más adelante se indica, al consumo vehicular de gas natural comprimido y gas licuado de petróleo.”

Agrega su inciso segundo que: “Este impuesto específico se devengará al tiempo de la venta, en territorio nacional, que efectúe el distribuidor de estos combustibles al vendedor de combustibles gas natural comprimido, gas licuado de petróleo, o de ambos, para su consumo vehicular, que cuente con la autorización señalada en el inciso cuarto del artículo 2° de la presente ley. Su declaración y pago serán de cargo del distribuidor, quien deberá enterarlos en arcas fiscales dentro de los primeros 10 días hábiles siguientes a la semana en que se efectuaron las transferencias”.

Excepcionalmente, según dispone el inciso tercero, en “el caso que el distribuidor, productor o importador de los citados combustibles venda directamente estos combustibles para el consumo vehicular; o que con el objeto de abastecer para el consumo vehicular a vehículos que sean explotados por él retire estos combustibles, este impuesto se devengará al momento de la carga de dichos combustibles de los estanques o contenedores de que deberá disponer exclusivamente para tal efecto, y que deberán ser autorizados por la Superintendencia de Electricidad y Combustibles de conformidad con el artículo 2° de esta ley”.

Por su parte, el Art. 6°, del mencionado cuerpo legal, dispone lo siguiente: “Establécense, a beneficio fiscal, los impuestos específicos que más adelante se indican, a las gasolinas

automotrices y el petróleo diésel. Estos impuestos se devengarán al tiempo de la primera venta o importación de los productos señalados y afectarán al productor o importador de ellos”.

De las normas legales señaladas precedentemente se desprende claramente que en el caso del Impuesto Específico al Gas Natural Comprimido y al Gas Licuado de Petróleo, éste se aplica por mandato expreso de la ley, al consumo vehicular de los mismos, y se devenga por regla general, al momento de la venta que haga en territorio nacional el distribuidor de estos combustibles al vendedor de gas natural comprimido, gas licuado de petróleo o ambos, por lo que la venta o utilización de estos combustibles con una finalidad diversa de aquélla, no constituye hecho gravado con este impuesto.

Distinta es la situación del Impuesto Específico al Petróleo Diésel que se encuentra dispuesto en el Art. 6°, del mencionado cuerpo legal, en que la norma no hace excepción alguna en su aplicación, gravando siempre la primera venta o importación, momento en el cual se devenga el mencionado tributo, afectando al productor o importador según sea el caso.

No obstante, el artículo 7° de la Ley citada, facultó al Presidente de la República para que mediante decretos expedidos a través del Ministerio de Hacienda, estableciera para las empresas afectas al Impuesto al Valor Agregado, que usen petróleo diésel, que no esté destinado a vehículos motorizados que transiten por las calles, caminos y vías públicas en general, la recuperación del impuesto de esta ley soportado en la adquisición de dicho producto, como crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado determinado por el período tributario correspondiente.

En uso de tal facultad se dictó el Decreto del Ministerio de Hacienda N° 311, de 1986, el cual determinó en su artículo 2°, que los contribuyentes afectos al Impuesto al Valor Agregado, tendrán derecho a deducir de su débito fiscal, una suma equivalente al impuesto que afecte las adquisiciones de petróleo diésel que realicen en el mismo período tributario en que se determine el débito fiscal respectivo o dentro del plazo que se señala en el inciso final del artículo 24°, del D.L. N° 825.

Sin embargo, para impetrar dicha recuperación, es requisito indispensable ser contribuyente del impuesto al valor agregado, toda vez que el mecanismo de recuperación, establecido en el Decreto de Hacienda N° 311, de 1986, se basa en la imputación del referido impuesto, que asume el carácter de crédito fiscal, contra el débito fiscal generado en el período.

Al margen de dicho beneficio, que no podría ser utilizado por XXXXX, por carecer de la calidad de contribuyente de IVA, no existe en el texto de la Ley N° 18.502, ninguna exención que libere del tributo en comento las importaciones de petróleo diésel realizadas por la referida Institución, razón por la cual no es posible, aludiendo al espíritu de la norma, que este Servicio entienda que dichas importaciones se encuentran exentas del mencionado tributo.

Con todo, el Art. 101, de la Ley N° 18.948, de 27/2/1990, Ley Orgánica de las Fuerzas Armadas, dispone que “Los actos, contratos o convenciones relativos a la adquisición, administración y enajenación de los bienes o servicios correspondientes a los fondos rotativos de abastecimiento de las Fuerzas Armadas, estarán exentos de todo impuesto, tributo o derecho, ya sean fiscales, aduaneros o municipales”.

Al respecto el D.L. N° 1.277, de 17/12/1975, que fija el Nuevo Texto de la Ley N° 16.256, sobre Fondo Rotativo de Abastecimiento, establece en su Art. 1°, que los Fondos Rotativos de Abastecimiento de las Fuerzas Armadas estarán destinados “a la adquisición, almacenamiento, mantención, conservación y distribución de equipos, materiales y consumos según procedimientos establecidos en la legislación vigente, necesarios para la formación y reposición de los niveles de existencias y a financiar cualquier otro gasto accesorio que origine el sistema de abastecimiento”.

En virtud de dicha norma, la adquisición de bienes o la utilización de servicios, en que se empleen los Fondos Rotativos de Abastecimiento, se encuentra libre de todo impuesto, ya sean fiscales, aduaneros o municipales.

Al respecto este Servicio ha instruido¹ que en estos casos, las Fuerzas Armadas se encuentran obligadas a acreditar que la adquisición de bienes o la utilización de servicios se ha hecho con cargo al referido Fondo, mediante una orden de compra, de pedido o el documento oficial que haga sus veces, firmado por la autoridad competente designada por la institución para tal efecto, sin perjuicio de las verificaciones que este Servicio estime necesario realizar.

III.- CONCLUSIÓN:

Del análisis de las normas legales precedentemente señaladas, se concluye que no existe en la Ley N° 18.502, exención alguna que libere a XXXXX del Impuesto Específico al Petróleo Diésel contenido en el Art. 6°, de la mencionada ley, por la importación del referido combustible.

Sin embargo, si dicha importación se hizo con cargo a los “Fondos Rotativos de Abastecimiento” de XXXXX, lo cual debe acreditarse mediante orden de compra, de pedido o el documento oficial que haga sus veces, firmado por la autoridad competente designada por la institución para tal efecto, dicha importación se encontrará libre de todo gravamen, incluido el impuesto específico antes señalado.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2248, de 30-08-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

¹ Ord. N° 3884, de 25/9/1992.