

Análisis del futuro marco regulatorio del biodiesel en Uruguay

por Lic. Mariana Piazza, Guyer & Regules, Montevideo

A la fecha, no existe una ley específica sobre biodiesel sancionada y vigente, sino un proyecto de ley (en adelante, el "Proyecto de Ley") enviado por el Poder Ejecutivo al Parlamento, el cual fue aprobado por la Cámara de Senadores con fecha 8 de febrero de 2007, restando aún su aprobación por la Cámara de Diputados. A continuación, mencionaremos los antecedentes normativos del Proyecto de Ley, otros proyectos anteriores que fueron presentados al Parlamento y efectuaremos un análisis legal y tributario del Proyecto de Ley.

I. Antecedentes Normativos

a) Ley 17.567 del 20 de octubre de 2002.

Esta ley declaró de interés nacional la producción de combustibles alternativos, renovables y sustitutos de los derivados del petróleo, elaborados con materia nacional de origen animal o vegetal.

Asimismo, facultó al Poder Ejecutivo a exonerar, total o parcialmente, de todo tributo que grave a los combustibles derivados del petróleo hasta en un cien por ciento (100%) del combustible alternativo elaborado por derivados de materia prima nacional de origen animal o vegetal.

Dicha ley estableció que sería el Poder Ejecutivo, a través de los ministerios que lo conforman y junto con la Administración Nacional de Combustibles, Alcohol y Portland (en adelante, "ANCAP"), quienes analizarían los requerimientos del régimen jurídico aplicable.

b) Norma UNIT 1100:2005

El Instituto Uruguayo de Normas Técnicas ha redactado esta norma técnica de calidad que define las especificaciones aplicables a los requisitos de calidad del biodiesel para su empleo (ya sea puro o como componente de mezclas con gasoil) como combustibles en motores diesel.

II. Otros proyectos de ley

Entre los años 2005 y 2006, fueron ingresados a la Cámara de Diputados cuatro proyectos de ley referidos a los agrocombustibles. Si bien los mismos no han sido tratados por el Parlamento desde su presentación, algunas de sus disposiciones tal vez podrían ser incorporadas al Proyecto de Ley cuando sea discutido en Cámara de Representantes.

Destacamos los siguientes puntos que no se encuentran actualmente en el Proyecto de Ley:

a) Cláusula de estabilidad tributaria: incorporación en el Proyecto de Ley de una cláusula que garantice que el Estado respetará las exoneraciones (es decir que no deroga éstas por medio de futuras leyes) mencionadas durante los periodos indicados, de forma tal de tener certeza en el tratamiento tributario ante la realización de una inversión importante.

b) La no obligatoriedad de utilización de materia prima para el agrocombustible de origen nacional.

c) La mención del uso del biodiesel para la generación de energía eléctrica.

d) La liberación de la producción y comercialización del biodiesel que estarían sometidas a la libre competencia, si bien se prevé que ANCAP compre el biodiesel a los productores autorizados y efectúe las mezclas previstas por el proyecto de ley. Asimismo, los precios serían establecidos por la libre oferta y demanda del mercado.

III. Proyecto de Ley

El Proyecto de Ley tiene por objeto el fomento y la regulación de la producción, comercialización y utilización de agrocombustibles. La definición de agrocombustibles del art. 12 del Proyecto de Ley incluye al alcohol carburante y al biodiesel, este último producto sobre el cual focalizaremos el presente memorandum.

Sin perjuicio de los comentarios que más abajo desarrollaremos, el Proyecto de Ley trae como principal novedad la desmonopolización de la producción y exportación del alcohol carburante y biodiesel. En efecto, de acuerdo a lo establecido en la ley 8.764 de fecha 15 de octubre de 1931, ANCAP tenía el monopolio de la producción y exportación de carburantes líquidos, entre otros tipos de carburantes.

Los aspectos más destacados del Proyecto de Ley son los siguientes:

a) La producción de biodiesel, para todos los fines previstos en el Proyecto de Ley (que comentamos más abajo en c) será realizada a partir de materia prima de producción agropecuaria nacional. Sin embargo, el Poder Ejecutivo podrá eximir en forma temporal, total o parcialmente, este requisito, fundado en razones de interés general y en cumplimiento de los objetivos de la ley. Esta posible exención del uso de materia prima local, permite pensar en importar el insumo principal del producto, referir su precio a los precios internacionales de la materia prima en cuestión y acotar los riesgos de eventuales mermas en el stock de granos en el mercado local.

b) Tal como se dijo más arriba, el Proyecto de Ley excluye a la producción y exportación de biodiesel y alcohol carburante del monopolio de ANCAP. En este sentido, el Proyecto de Ley define como un nuevo actor del mercado al "Productor de Biodiesel (B100)".

c) Los Productores de biodiesel podrán destinar su producción a: 1) abastecer a ANCAP o 2) a la exportación, pudiendo en ambos casos utilizar hasta 4.000 (cuatro mil) litros por día para autoconsumo y para su venta a flotas cautivas.

Con ello, el productor queda restringido en cuanto a la futura colocación del producto y restringe la creación –en un sentido económico- de un mercado interno libre de biodiesel.

En cuanto a la exportación de biodiesel, el Proyecto de Ley establece que el Poder Ejecutivo podrá requerir un permiso especial para la exportación de agrocombustibles producidos en territorio nacional, por razones de seguridad de suministro interno o de interés general.

d) Se establece la obligatoriedad de que ANCAP incorpore biodiesel en una proporción de hasta 2% sobre el volumen total de la mezcla entre dicho producto y el gasoil de uso automotivo, hasta el 31 de diciembre de 2008. Dicho porcentaje es un mínimo obligatorio hasta el 31 de diciembre de 2011. Dicho mínimo se incrementará a 5% a partir del 1° de enero de 2012. Los costos resultantes de las incorporaciones serán transferidos a las tarifas.

e) Para su abastecimiento, ANCAP podrá utilizar el sistema de contratación directa (art. 11 del Proyecto de Ley). Esto es así, dado que se incluye la adquisición de biodiesel dentro de las excepciones al procedimiento de contratación por licitación pública del Art. 33 del Texto Ordenado de Contabilidad y Administración Financiera (en adelante "TOCAF") Este procedimiento de contratación directa será reglamentado por el Poder Ejecutivo en el futuro. El sistema de contratación directa permitirá a ANCAP elegir discrecionalmente al cocontratante y celebrar con él el contrato respectivo. Es un mecanismo de contratación excepcional, que el Proyecto de Ley consagra a favor de ANCAP.

Asimismo, el Proyecto de Ley establece que a los efectos de la contratación, ANCAP podrá exonerar a los oferentes o adjudicatarios del depósito de garantías de mantenimiento de ofertas y cumplimiento de contratos o variar los porcentajes exigidos por la ley.

f) La comercialización de biodiesel y sus mezclas con destino a consumidores en general será realizada por ANCAP de acuerdo con la normativa de distribución de combustibles derivados del petróleo vigentes, según el procedimiento establecido para los productos monopolizados por ANCAP. La única excepción a esta norma resulta de la posibilidad de venta de 4.000 l/día a flotas cautivas por parte de los Productores de biodiesel. Se mantiene así el monopolio de ANCAP en la comercialización de biodiesel.

g) En materia de autorizaciones, la actividad de producción de biodiesel deberá ser autorizada por el Ministerio de de Industria, Energía y Minería, que llevará un registro de las mismas. Ello, sin perjuicio de otras autorizaciones no reguladas expresamente en la ley pero que surgen de nuestro sistema de derecho (a vía de ejemplo, autorización ambiental previa, habilitación municipal, habilitación de la Dirección Nacional de Bomberos, etc.)

h) La Unidad Reguladora de Servicios y Energía y Agua (URSEA) tendrá competencia para: 1) controlar la actividad de importación, exportación, producción y comercialización de agrocombustibles y 2) controlar la aplicación de normas, regular en materia de calidad y seguridad, y normas derivadas de políticas encomendadas por el Poder Ejecutivo en materia de hidrocarburos y agrocombustibles.

IV. Análisis Fiscal.

El análisis fiscal sobre la producción y comercialización de alcohol carburante y biodiesel será realizado en el marco de la Ley de Reforma Tributaria N° 18.083 recientemente aprobada y que tendrá vigencia a partir del 1° de julio de 2007.

a) Comercialización de agrocombustibles

La comercialización de alcohol carburante tendrá el mismo tratamiento fiscal de las naftas (gasolina), mientras que el biodiesel tendrá el mismo tratamiento fiscal que el gasoil.

Corresponde analizar los impuestos aplicables a la comercialización de gasoil y nafta, para lo cual lo separamos en los

dos impuestos aplicables.

i) Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.)

Este impuesto grava las operaciones onerosas consistentes en la circulación interna de bienes, la prestación de servicios dentro del territorio nacional, y la introducción de bienes al país, no estando gravadas las exportaciones de bienes y de determinados servicios.

Existen dos tasas del IVA, dependiendo cuál sea el bien comercializado, siendo la tasa básica del 22% y la mínima del 10%.

Se encuentran exoneradas del impuesto las enajenaciones de combustibles derivados del petróleo, excepto fuel-oil y gasoil.

La circulación de gasoil de acuerdo al art. 18 de la Ley 18.083 estará gravada con una tasa mínima del 10%.

En vista de la normativa vigente mencionada y tal como lo establece el Proyecto de Ley el biodiesel estará gravado por IVA a la tasa del 10% mientras que el alcohol carburante estará exonerado de este tributo.

ii) Impuesto Específico Interno (IMESI)

El IMESI grava la primera enajenación, a cualquier título, de determinados bienes entre los que se encuentran los combustibles y otros derivados del petróleo, lubricantes y grasas lubricantes.

Las exportaciones se encuentran exoneradas del IMESI.

En el caso de los combustibles el impuesto se determina en función de una suma específica (ajustable anualmente por la variación del índice de precios) por litro. El monto de impuesto por litro actualmente es de:

Nafta Premium 97 S.P.	\$ 16,256
Nafta Super 95 S.P.	\$ 15,616
Nafta Especial 97 S.P.	\$ 13,160
Queroseno	\$ 2,870
Gas Oi	\$ 1,553

Por lo expuesto anteriormente, la enajenación de alcohol carburante estará gravada con IMESI de acuerdo al monto aplicable a las naftas aunque no está establecido en la ley con referencia a cuál tipo de nafta -dado que hay diferentes valores de IMESI-.

Para el biodiesel la norma prevé una exoneración del IMESI por un período de 10 años desde la promulgación de este Proyecto de Ley y posteriormente se aplicaría el régimen del gasoil.

iii) Facultad al Poder Ejecutivo:

Sin perjuicio de lo arriba expuesto, destacamos que el Proyecto de Ley le otorga al Poder Ejecutivo la facultad de exonerar total o parcialmente a los agrocombustibles nacionales de los tributos que recaigan sobre los mismos. En este sentido, el Poder Ejecutivo vía Decreto podría exonerar de los impuestos antes mencionados.

b) Productores de agrocombustibles

Las empresas productoras de agrocombustibles como empresas industriales y de acuerdo al régimen fiscal general estarían gravadas por el Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE) y el Impuesto al Patrimonio (IP).

Independientemente de lo mencionado antes, y a fin de fomentar la producción de alcohol carburante y biodiesel, el Proyecto de Ley prevé importantes beneficios fiscales que se otorgarán en forma automática respecto al IRAE e IP. Sin perjuicio de la automaticidad de estos beneficios, las empresas podrán solicitar otros beneficios bajo la ley de inversiones y mediante la solicitud de una declaratoria de interés nacional.

Mencionaremos a continuación los beneficios automáticos que establece el Proyecto de Ley:

i) Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE)

El IRAE es un impuesto anual que grava las rentas de fuente uruguaya de actividades económicas de cualquier naturaleza como por ejemplo la actividad industrial de producción de agrocombustibles.

La tasa del impuesto es del 25%.

Sin perjuicio de lo anterior, el literal b) del art. 23 del Proyecto de Ley exonera a las empresas productoras de biodiesel del 100% del IRAE a partir de la inscripción en el registro de estas empresas y por un período de 10 años.

ii) Impuesto al Patrimonio (I.P.)

El impuesto al patrimonio es un tributo anual que grava los bienes y derechos situados, colocados o utilizados económicamente en el país.

El monto imponible se determina por diferencia entre activo gravado y pasivo deducible fiscalmente.

La tasa del impuesto es del 1,50%.

El Proyecto de Ley exonera del IP los bienes de activo fijo que se mencionan a continuación y que se hayan adquirido a partir de la vigencia de este Proyecto de Ley:

1. Bienes muebles destinados directamente al ciclo productivo.
2. Equipos para el procesamiento electrónico de datos.
3. Mejoras fijas afectadas a las actividades industriales y agropecuarias.
4. Bienes inmateriales tales como marcas, patentes, modelos industriales, privilegios, derechos de autor, valores llave, nombres comerciales y concesiones otorgadas para la prospección, cultivos, extracción o explotación de recursos naturales.
5. Otros bienes, procedimientos, invenciones o creaciones que incorporen innovación tecnológica y supongan transferencia de tecnología, a criterio del Poder Ejecutivo.

Los referidos bienes se consideraran como activo gravado a los efectos de la deducción de pasivos (esto es así, pues los activos no gravados absorben pasivo, por lo cual no permiten su deducción).

ncg

G:\ncg\Comentario a Proyecto de Ley de Biodiesel - sin referencias.doc

14/05/2007