

INTERESANTE ENFOQUE DE LAS OPERACIONES “CANJE” O “PAGOS EN ESPECIE”

Córdoba, 31 de diciembre de 2006

Sr.
Juan Carlos Giraudo
Director Ejecutivo de la Sociedad
de Acopiadores de Granos de la
provincia de Córdoba
PRESENTE

Asunto: Operaciones “Canje”. Form 1116/B Y 1116/C. Aspectos fiscales

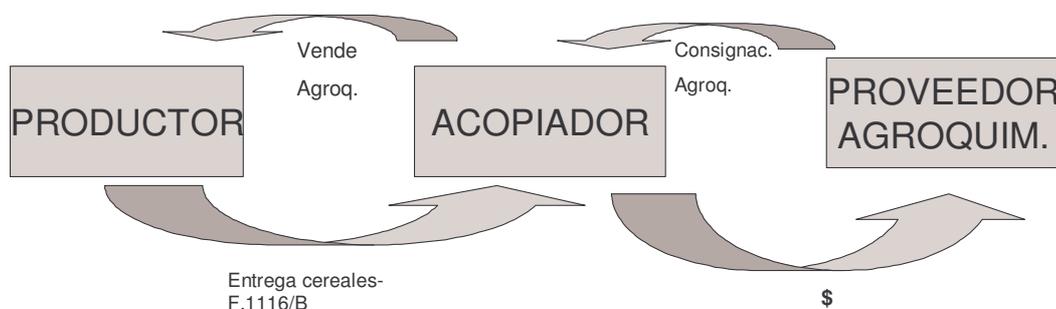
De mi mayor consideración:

El presente tiene por objeto comentar determinados aspectos que se derivan de la comercialización de bienes por parte de acopiadores, que luego son cancelados mediante la entrega de cereales por parte del productor.

Con posterioridad, puede ocurrir que el acopiador cancele la operación con el proveedor mediante pago en cuenta corriente o entrega de cereales.

A los fines de describir en forma simple este tipo de situaciones, se describen a continuación dos tipos de operaciones en base a una supuesta consignación y venta de agroquímicos.

A) PROVEEDOR CONSIGNA Y ACOPIADOR VENDE AGROQUIMICOS



A.I. Descripción de la operatoria

Como se observa en el gráfico, se ha supuesto el caso de una operación en la que el acopiador enajena agroquímicos mediante una operación “canje”, por lo que será cancelada por el adquirente (productor) mediante la entrega de cereales.

Con posterioridad, el acopiador cancela la operación con el proveedor de agroquímicos mediante pago en cuenta corriente.

A.II. Naturaleza jurídica de las relaciones contractuales.

En primer lugar, cabe describir la naturaleza jurídica del contrato de consignación de mercaderías. Al respecto:

- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 222 del Código de Comercio “se llama **comisión o consignación** cuando la persona que desempeña por otros, negocios individualmente determinados obra a nombre propio o bajo la razón social que representa.”

La consignación es un contrato no formal, una especie de mandato comercial, pero con la particularidad de que quien actúa lo hace por cuenta ajena en relación a uno o varios negocios determinados, obrando ante los terceros con quienes contrata a nombre propio (Cám. 3°, Córdoba, 10.9.65; J.A. 1966-V-395; CF Rosario, 23.2.49; L.L. t. 56-82).

De lo expuesto, se desprende que el contrato de consignación es el que sustenta la relación entre el acopiador y el proveedor, en este caso, de agroquímicos.

En cambio, la relación comercial entre el acopiador y el productor por la adquisición de los agroquímicos por parte de este último, es el de compraventa

- Al respecto, el artículo 1323 del Código de Civil establece que *“Habrá compra y venta cuando una de las partes se obligue a transferir a la otra la propiedad de una cosa, y esta se obligue a recibirla y pagar por ella un precio cierto en dinero.*

Asimismo, el artículo 724 del mismo Código dispone que *“Las obligaciones se extinguen: por el pago...”* y, por otra parte, el artículo 779 establece que *“El pago queda hecho, cuando el acreedor recibe voluntariamente por pago de la deuda, alguna cosa que no sea dinero en sustitución de lo que se le debía entregar, o del hecho que se le debía prestar”.*

En el caso en que el productor entregara cereales en cancelación por la adquisición de los agroquímicos al acopiador, dichos cereales se entregan en “propiedad” al acopiador, porque es a éste a quien el productor adquirió los agroquímicos.

En consecuencia, para respaldar la operación de entrega de los cereales por parte del productor en cancelación de la adquisición de agroquímicos, corresponde formalizar dicha operación mediante el formulario C-1116 “B” cuya finalidad es la de *“determinar la operación de compraventa del grano entre el productor agropecuario y el comprador (acopiador, molinos, industria, etc.)”*¹.

Lo expuesto precedentemente, resulta congruente con lo dispuesto en el artículo 5to, inc. a), pto. 2) de la ley del I.V.A., en el cual se contempla que *“Cuando los productos primarios indicados en el párrafo anterior se comercialicen mediante operaciones de canje por otros bienes, locaciones o servicios gravados, que se reciben con anterioridad a la entrega de los primeros, los hechos impositivos correspondientes a ambas partes se perfeccionarán en el momento en que se produzca dicha entrega”.*

Si se utilizara el formulario C-1116 “C”, previsto para la consignación de mercadería, el mismo no se adecuaría a una operación en la que el productor debe trasladar la “propiedad” de los cereales al acopiador.

A.III. Aspectos Impositivos

En forma previa, cabe mencionar que el artículo 2 de la ley 11.683 de Procedimiento Tributario establece que *“Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se atenderá a los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los contribuyentes...”*

¹ www.Acopiadorescba.com.ar

Por otra parte, cabe aclarar que de acuerdo a lo previsto en el artículo 6to de la R.G. 1394, no corresponde practicar la retención del I.V.A. en las operaciones “canje”.

A.III. 1) Impuesto sobre los Créditos y Débitos bancarios

La operación de Canje o Pago en Especie realizada con un productor no generará este impuesto por no contener movimiento monetario

En base a la conclusión expuesta en el apartado II), en lo relativo a que la entrega del cereal por parte del productor en cancelación de su compra de agroquímicos constituye una operación de compraventa², resulta aplicable la alícuota prevista en el artículo 1º de la ley 25.413 del 6 ‰ (seis por mil) en la oportunidad en que el acopiador cancele el pago al proveedor de agroquímicos.

En consecuencia, no podría encuadrarse este tipo de operaciones en el artículo 7mo. inc. a) del decreto 380/01, que contempla la aplicación de la alícuota reducida del 0,75 ‰ (setenta y cinco por mil)³ para los débitos y créditos generados por la actividad de: *“.....Corredores y comisionistas de granos....., debidamente registrados, únicamente por las operaciones inherentes a su actividad”*.

A.III. 2) Impuesto a las Ganancias. Régimen de retención (R.G. 2118)

A.III. 2.1) Operación entre el Acopiador y el Productor

Atento a que la venta de los agroquímicos al productor resulta cancelada mediante la entrega de cereales al acopiador y, por ende, no se genera movimiento de fondos, cada una de las partes intervinientes debe proceder a ingresar la respectiva autorretención.

El acopiador, de acuerdo a lo previsto en el artículo 37 de la R.G. 830, deberá ingresar un importe equivalente a las sumas no retenidas por el productor.

El productor, también deberá ingresar un importe equivalente a las sumas no retenidas por el acopiador, en base lo dispuesto por el artículo 14 de la R.G. 2118.

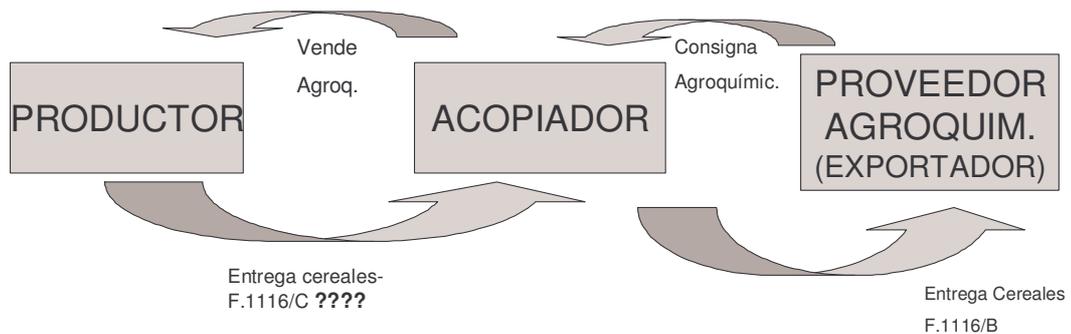
A.III. 2.2) Operación entre el Acopiador y el Proveedor

Con motivo de que en este caso la operación se cancela mediante cheque o acreditación en cuenta corriente, el acopiador debe proceder a practicar la retención del impuesto a las Ganancias prevista en la R.G. 830.

² Por la que corresponde utilizar el formulario C-1116 “B”

³ Más allá del tipo de formulario 1116 que se utilice

B) PROVEEDOR CONSIGNA AGROQUIMICOS. ACOPIADOR CANCELA MEDIANTE ENTREGA DE CEREALES



B.I. Descripción de la operatoria

Se ha supuesto el caso de una operación en la que el acopiador enajena agroquímicos mediante una operación “canje”, por lo que será cancelada por el adquirente (productor) mediante la entrega de cereales.

Con posterioridad, el acopiador cancela la operación de consignación mediante entrega de cereales recibidos del productor.

B.II. Naturaleza jurídica de las relaciones contractuales.

En los aspectos fundamentales, cabe remitirse a la descripción efectuada en el precedente apartado A.II.

B.III. Aspectos Impositivos

B.III. 1) Impuesto sobre los Créditos y Débitos bancarios

Atento a la inexistencia de movimiento de fondos, no se genera el hecho imponible previsto en la ley del subtítulo.

B.III. 2) Impuesto a las Ganancias. Régimen de retención (R.G. 2118)

B.III. 2.1) Operación entre el Acopiador y el Productor

Cabe remitirse a idénticas consideraciones a las expuestas en el apartado A.III.2.1.).

B.III. 2.2) Operación entre el Acopiador y el Proveedor

Atento a que los agroquímicos consignados por el proveedor al acopiador resultan cancelados mediante la entrega de cereales al proveedor y, por ende, no se genera movimiento de fondos, cada una de las partes intervinientes debe proceder a ingresar la respectiva autorretención.

El proveedor, de acuerdo a lo previsto en el artículo 37 de la R.G. 830, deberá ingresar un importe equivalente a las sumas no retenidas por el acopiador.

El acopiador, también deberá ingresar un importe equivalente a las sumas no retenidas por el proveedor, en base lo dispuesto por el artículo 14 de la R.G. 2118.

Cabe aclarar que, atento a que en esta operación el acopiador entrega cereales de su propiedad, no como intermediario, la base de cálculo de la autorretención está conformada por el importe total de la operación y no por la comisión presunta del 6 % prevista en el 4to párrafo del artículo 16 de la R.G. 2118.

Ante cualquier duda y/o aclaración, quedo a vuestra disposición.

Saludo atentamente.

Néstor Cáceres