



**CENTRO DE
ACOPIADORES DE
CEREALES**

19 de Febrero de 2008

BOLETIN N° 1.724

COMISION DE IMPUESTOS PAGOS EN ESPECIE

Recordamos a los señores asociados los conceptos que se detallan, tratados oportunamente por parte de la Comisión de Impuestos de esta Federación. Ellos se referían a la figura de la consignación y la utilización de los formularios 1116 C en las operaciones de canje/pago en especie.

COMISIONISTAS O CONSIGNATARIOS

ANTECEDENTES

LEY NAC 23349/86 y modif.

Art. 20 - Quienes vendan en nombre propio bienes de terceros -comisionistas, consignatarios u otros-, considerarán valor de venta para tales operaciones el facturado a los compradores, siendo de aplicación a tal efecto las disposiciones del artículo 10°. El crédito de impuesto que como adquirentes les corresponda, se computará aplicando la pertinente alícuota sobre el valor neto liquidado al comitente, quien será considerado vendedor por dicho importe, salvo que este último fuese un responsable no inscripto, en cuyo caso no habrá lugar a dicho crédito.

Para el cómputo de los valores referidos no se considerará el impuesto de esta ley.

Serán tenidos por vendedores de los bienes entregados a su comitente, quienes compren bienes en nombre propio por cuenta de éste, considerándose valor de venta el total facturado al comitente y aplicándose a tales efectos las disposiciones del artículo 10°. Su crédito de impuesto por la compra se computará de conformidad con lo dispuesto en el artículo 12.

En ambos casos son de aplicación las demás disposiciones referidas al cómputo del crédito fiscal que no se opusieran a lo previsto en el presente artículo.

COMISIONISTAS O CONSIGNATARIOS

DEC. NAC 692/1998

Art. 60 - El crédito de impuesto que como adquirentes les corresponda a los responsables indicados en el primer párrafo del artículo 20 de la ley, será computable en la medida en que el mismo sea consignado por separado en la liquidación que aquéllos practiquen al comitente inscripto, e integre los montos que por la operación se le abonaren a éste.

CONCEPTO DE VENTA ()**

LEY NAC 23349/ y modif.

Art. 2 - A los fines de esta ley se considera venta:

c) Las operaciones de los comisionistas, consignatarios u otros que vendan o compren en nombre propio pero por cuenta de terceros.

SUJETO

LEY NAC. 23349/86

Art. 4 - Son sujetos pasivos del impuesto quienes:

.....

b) realicen en nombre propio, pero por cuenta de terceros, ventas o compras;

REGIMEN ESPECIAL DE RETENCIONES COMERCIALIZACION DE GRANOS

Régimen hasta el 30 de junio 2007

Art. 6 - El régimen de retención no será de aplicación cuando el pago por la **compra** de insumos y bienes de capital, y/o por la prestación de locaciones y servicios, se efectúe con los productos comprendidos en el artículo 1 (2).

En el supuesto de que el precitado pago en especie fuera parcial y el importe total de la operación se integre además mediante la entrega de una suma de dinero, la retención se practicará sobre dicho importe. Si el monto de la retención resultare superior a la suma de dinero recibida, el ingreso del mismo se efectuará hasta la concurrencia con la mencionada suma.

FUENTE: RG (AFIP) 1394, art. 7; RG (AFIP) 1.478, art. 1, pto. 1 y RG (AFIP) 1.538, art. 1, pto. 2

Régimen desde el 1 de Julio de 2007

Art. 6 — Cuando el pago por la **compra** de los productos comprendidos en el artículo 1, se efectuó en su totalidad mediante la entrega de insumos y/o bienes de capital y/o mediante prestaciones de servicios y/o locaciones, y el agente de retención se encuentre imposibilitado de practicar la retención, resultaran de aplicación las disposiciones contenidas en el cuarto párrafo del presente artículo. Idéntica obligación tendrá el agente de retención cuando el sujeto pasible de la misma entregue en parte de pago por la **compra** de insumos y/o bienes de capital y/o por la prestación de locaciones y/o servicios, los productos comprendidos en el artículo 1.

Las partes contratantes en las operaciones incluidas en el presente artículo, deberán consignar en los comprobantes respaldatorios de su respectiva operación:

- a) La leyenda "operación encuadrada en el artículo 6 de la resolución general 2266", y
- b) Los datos relativos al tipo, número y fecha del comprobante emitido por la otra parte o, en su caso, por el adquirente o **intermediario**.

FUENTE: RG (AFIP) 2266 Art. 6.

Circular 1.278/92

Dirección General Impositiva

IVA. Operaciones Primarias de Granos. Liquidación al productor. Base Imponible

En atención a diversas inquietudes planteadas por cooperativas que actúan como intermediarias en las ventas primarias de granos, respecto de las pautas que hacen a una correcta liquidación del IVA que procede liquidar a los respectivos comitentes, se señala que el valor neto de la operación que constituye la base imponible sobre la cual incidirá la alícuota del gravamen, esta dado por el precio que define el contrato de compraventa de cereal, que es aquel que obtiene el productor en lugar de entrega del producto a acopiador o cooperativa, ajustado en función de las bonificaciones y descuentos efectuados al comprador por épocas de pago y otros conceptos, o quitas por calidad del producto, de acuerdo con las costumbres de plaza y en la medida que los mismos se vean respaldados por la facturación y registración que corresponden.

Procederá, asimismo, la detracción de las sumas que pudieran haberse generado en concepto de comisión, gastos administrativos y almacenajes que, dada la intermediación a nombre propio, corresponde —conforme a lo dispuesto por el Art. 18 (hoy 20) de la ley de IVA... que indica el valor neto transferido al comitente.

Cuando las cooperativas actúen en **carácter de compradoras de los cereales** y efectuaran almacenajes u otras prestaciones, con cargo a los productores, estos deberán incluir los importes de tales conceptos en el precio neto gravado.

Dictamen AFIP-DGI 55/2004

Dirección Asesoría Técnica

Boletín 93 1 de abril de 2005

Asunto

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – ACOPIO Y COMERCIALIZACION DE CEREALES EN NOMBRE PROPIO POR CUENTA DE TERCEROS, COMISIONES, ALMACENAJE Y FLETES.

La cooperativa del asunto consulta acerca de la alícuota que corresponde aplicar a los conceptos comisión, gastos administrativos, almacenajes y fletes que se liquidan en el formulario 1116 C como consecuencia de la compraventa de cereales alcanzados a la tasa reducida del IVA.

De acuerdo a lo establecido por el inciso c) del artículo 2 de la Ley de IVA "se consideran ventas a las operaciones de los comisionistas, consignatarios u otros que vendan o compren en nombre propio pero por cuenta de terceros."

A su vez, el artículo 20 de la normativa aludida establece "que quienes vendan en nombre propio bienes de terceros –comisionistas, consignatario u otros–, consideraran valor de venta para tales operaciones al facturado a los compradores, siendo de aplicación a tal efecto las disposiciones del artículo 10." En cuanto a la determinación del crédito fiscal el citado artículo 20 determina que el

mismo "... se computara aplicando la pertinente alícuota sobre el valor neto liquidado al comitente, **quien será considerado vendedor por dicho importe...**"

Al respecto el artículo 60 del DR dispone que "El crédito de impuesto que **como adquirentes** les corresponda a los indicados en el primer párrafo del artículo 20 de la ley, será computable en la medida en que el mismo sea consignado por separado en la liquidación que aquellos practiquen al comitente inscripto, e integre los montos que por la operación se le abonaren a este".

De la normativa citada se desprende que la ley contempla un régimen especial mediante el cual se crea una ficción en la cual se considera comisionista, consignatario u otros intermediarios que actúen en nombre propio pero por cuenta de terceros vendedores o compradores, según se trate de los bienes que negocian por su comitente.

De esta manera, **el crédito fiscal a computar por el intermediario surge de la liquidación que el mismo efectúa a su comitente**, constituyendo esto una excepción legal a la condición impuesto en el inciso a) del artículo 12 de la ley de IVA.

A efectos de aclarar cual es el valor neto que constituye la base imponible, el segundo párrafo de la Circular 1278 dispone que el precio que define el contrato de compraventa procederá la detracción de las sumas que pudieran haberse generado en concepto de comisión, gastos administrativos y almacenaje que, dada la intermediación a nombre propio, corresponde que incida en el valor neto liquidado al comitente.

CONCLUSIÓN

El acopiador de granos, siempre es un INTERMEDIARIO, tanto si instrumenta la operación primaria en una Compraventa (formulario 1116 B) o si lo hace con una Consignación (formulario 1116 C).

Las distintas interpretaciones realizadas por los departamentos técnicos de la AFIP, concluyen en la afirmación realizada en el dictamen DAT 55/2004, donde a todos los efectos fiscales, al consignatario con el objeto de determinar las bases imponibles, del IVA, lo considera comprando y/o vendiendo los granos del comitente.

Consecuentemente, si analizamos el artículo 6 de la RG 1.394, y hoy el de la RG 2.266, la diferencia es que esta última indica el pago en especie de la compra de los granos con insumos, bienes de capital y servicios, o el pago de la compra de insumos, bienes de capital y servicios con granos.

El inciso b) del cuarto párrafo del artículo 6 de la RG 2.266, taxativamente indica la documentación del Intermediario.

Tal cual lo plantea la propia AFIP, no existe diferencia, si la operación primaria de granos se instrumenta en un formulario C1116 B o C1116 C, pues siempre lo esta tratando como un intermediario, avalado aun mas por el artículo 2 inciso c) de la RG 1.394 y 2.266.

Como antecedente adicional, debemos considerar lo determinado por la SAGP y A, cuando norma el procedimiento para que los productores agropecuarios tengan derecho a cobrar la compensación entre el valor FAS teórico y el valor de referencia de la operación primaria, instrumentada a través de los acopiadores-consignatarios, instrumentado tanto en un formulario C 1116 B o C.

La compensación es solamente para los productores primarios, que vendan a molinos, con lo cual de la letra fría de la normativa, solamente se podría instrumentar con un formulario C 1116 C, pero evidentemente, al acopiador-consignatario, se lo considera siempre intermediario, mas allá del formulario que utilice para instrumentar la liquidación primaria.

Para el comitente, (productor agropecuario), no existen diferencias ni en la determinación de los impuestos al valor agregado y ganancias, ni en los regímenes de retención, tanto se instrumente el pago en especie con un formulario C1116 B o con un C1116 C.

Por estos antecedentes y afirmaciones de la propia AFIP, se considera que los pagos en especie a los que se refiere el artículo 6 de las RG 1.394 y 2.266, se pueden instrumentar tanto con un formulario C1116 B "Compra Venta" o con un formulario C1116 C "Consignación".

15 de febrero de 2008