



SANTA FE "Cuna de la Constitución Nacional" 12/1/2014

VISTO:

El expediente N° [REDACTED] del registro del Sistema de Información de Expedientes, y

RESULTA:

Que en las presentes actuaciones, la [REDACTED], CUIT N° [REDACTED] en su carácter de asesora de empresas agropecuarias, con domicilio en calle [REDACTED] promueve Consulta Vinculante en los términos de los artículos 38 y ss. del Código Fiscal (texto según Ley 13260);

Que consulta puntualmente cuál debe ser el tratamiento que, en materia de Impuesto de Sellos, corresponde dispensar a las liquidaciones primarias electrónicas de compraventa y consignación de granos instauradas por Resolución General AFIP 3419/2012;

Que interpreta que dichas liquidaciones –a las que considera con el mismo formato y equivalentes a las facturas- al no llevar firmas, no estarían gravadas con el Impuesto de Sellos;

Que para el caso que esta Administración Provincial de Impuestos sostuviese la gravabilidad de tales instrumentos, pregunta si deben practicarse retenciones de conformidad con lo normado por la RG 11/2003-API;

Que a fs. 35, la Dirección de Asesoramiento Fiscal Rosario se expide mediante Informe N°259/2014;

Que Dirección General Técnica y Jurídica, a través del Dictamen N°183/14 de fs. 39, se expide con idéntico criterio a la Dirección preopinante; y

CONSIDERANDO:

Que la RG 3419/2012-AFIP, con vigencia a partir del 13 de mayo de 2013, que fue dictada con la finalidad de que la impresión de las liquidaciones primarias del comercio de granos sea realizada exclusivamente bajo un medio provisto por el Estado Nacional;

Que dicha resolución estableció un régimen especial obligatorio para la emisión electrónica de la "Liquidación Primaria de Granos" para respaldar las operaciones de compraventa, y en su caso de consignación, de granos no destinados a



la siembra –cereales y oleaginosos- y legumbres secas –porotos, arvejas y lentejas-. Estableció además que la citada liquidación constituirá la única documentación respaldatoria de dichas operaciones cuando el vendedor revista la condición de productor agrícola (Art. 1°);

Que por su parte, la RG 1415/2003-AFIP, en el Anexo I, A-EXCEPCIONES A LA OBLIGACION DE EMISION DE COMPROBANTES, inc.f) libera a los vendedores de la obligación de emitir factura cuando los productores, cooperativas de productores y acopiadores por las ventas de productos primarios derivados de la actividad agropecuaria, efectuada directa o indirectamente por los sujetos mencionados, únicamente cuando, de conformidad con las prácticas y costumbres comerciales relativas a la actividad u operación de que se trate, el comprador o, en su caso, la cooperativa o intermediario, esté obligado a remitir –como modalidad operativa- al vendedor o comitente, un comprobante que cumpla con los requisitos que se establecen en el Título II, Capítulos “D” y “F” de esa Resolución General;

Que resulta necesario hacer las siguientes consideraciones sobre el Impuesto de Sellos:

El Código Fiscal (t.o. 1997 y modif.) establece en el Artículo 167: “Por todos los actos, contratos y operaciones de carácter oneroso que se realicen en territorio de la Provincia, se pagará el impuesto que establece el presente Título”;

La Ley Nacional 23.548 de Coparticipación Federal, en su Artículo 9 inc. b, punto 2 define el concepto de instrumentación del siguiente modo: “Se entenderá por instrumento toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos y contratos alcanzados por la ley, de manera que revista los caracteres exteriores de un título jurídico con el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones, sin necesidad del otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes”;

Si bien nuestra Jurisdicción no incorporó al Código Fiscal la definición transcrita en el párrafo precedente, debe entenderse que la misma se encuentra tácitamente agregada al derecho positivo local, por cuanto la Provincia está adherida al régimen de Coparticipación Federal;

Atento a que el concepto de instrumento que utiliza el legislador no aclara qué debe entenderse por título jurídico, debe recurrirse para precisar su alcance a las ramas del Derecho que regulan los distintos actos sometidos a tributación;

Soler en su obra “El Impuesto de Sellos” (Ed.La Ley, Buenos Aires, 2001) señala que el instrumento, para dar nacimiento a la obligación de pago del Impuesto de Sellos, entre otros recaudos, debe estar firmado por las partes, en tanto la legislación aplicable exija este requisito.

En relación a esta condición, el Código Civil en su Artículo 1012, dispone expresamente que: “La firma de las partes es una condición esencial para la existencia de todo acto bajo forma privada. Ella no puede ser suplida por signos ni por las iniciales de los nombres y apellidos”.



ADMINISTRACION
PROVINCIAL DE
IMPUESTOS



PROVINCIA DE SANTA FE

SECCION.....
DICTADA EN.....
EXPEDIENTE.....
LEGAJO.....
RESOLUCION N° 090/14-IND.

Soler explica al respecto que la exigencia prevista por el artículo mencionado, en otras ramas del Derecho aparece mitigada cuando no omitida. De tal forma, manifiesta que en el Derecho Comercial, la costumbre ha generado el uso de instrumentos que sin necesidad de estar firmados por las partes constituyen instrumentos jurídicamente válidos.

Tal sería el caso de las liquidaciones bajo examen, donde las costumbres y prácticas comerciales hacen que sean emitidas por el comparador, cuya generación –por así haberlo dispuesto el Estado- es exclusivamente electrónica y que prevé, al pie, lugar para que las partes inserten sus firmas ológrafas. Mas si éstas no las estamparan, igualmente la autoría de las mismas es incuestionable.

En ese sentido y como refuerzo de esta idea podemos citar al Artículo 288 del Proyecto de Código Civil y Comercial, el cual prevé que: “La firma prueba la autoría de la declaración de voluntad expresada en el texto al cual corresponde. Debe consistir en el nombre del firmante o en un signo. En los instrumentos generados por medios electrónicos, el requisito de la firma de una persona queda satisfecho si se utiliza un método que asegure razonablemente la autoría e inalterabilidad del instrumento”.

Que cabe destacar que en la legislación de la Provincia de Santa Fe el requisito de la firma no constituye un elemento incorporado a la definición del hecho imponible –circunstancia que habría hecho estéril desde un principio el presente análisis- y por lo tanto la falta de la misma en el instrumento no determina, de por sí, que quede excluido del ámbito de tributación del Impuesto de Sellos;

Que la Dirección General Técnica y Jurídica de este Organismo entiende que en tanto los instrumentos puedan ser atribuidos a una persona, ya sea por su firma o por señales consecuentemente aceptadas como medios de identificación, de manera que pueda autenticarse e individualizarse el emisor, estaremos en presencia de un instrumento con virtualidad tributaria, y por lo tanto gravable con Impuesto de Sellos;

Que en este marco, la liquidación primaria de granos constituye un documento que el comprador genera en forma electrónica y queda a disposición del proveedor de los granos y legumbres, en el que constan las particularidades de la operación, con el cual el proveedor podrá reclamarle válidamente al emisor, el cumplimiento de las obligaciones ahí consignadas;

Que en base a lo precedentemente expuesto, se concluye que la liquidación primaria de granos emitida en forma electrónica constituye instrumento exteriorizante de hechos imposables sujetos al pago de Impuesto de Sellos;

Que en ese contexto, si la operación documentada es una compraventa, deberán tributar según el Artículo 21 de la Ley Impositiva Anual (t.o. 1997 y modif.), el uno por mil (1 ‰) sobre el monto total de la operación con más el IVA (conf. Inf. 167/2003 y similares). Si la operación se registrase en Bolsa, la alícuota se reducirá al



ADMINISTRACION
PROVINCIAL DE
IMPUESTOS



PROVINCIA DE SANTA FE

SECCION.....
DICTADA EN.....
EXPEDIENTE.....
LEGAJO.....
RESOLUCION N° 090/14-IND,

cero cinco por mil (0,5 %°). En el caso que la operación instrumentada fuera consignación, por la parte correspondiente a las comisiones, será de aplicación el Artículo 19, inciso 4), subinciso d) y la alícuota a considerar la del 10%°. En todos los casos deberá cumplirse con las obligaciones impuestas a los agentes de retención por la RG 11/2003-API.;

POR ELLO:

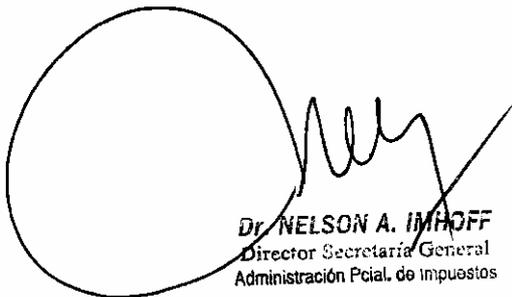
EL ADMINISTRADOR PROVINCIAL DE IMPUESTOS

RESUELVE:

ARTICULO 1°-Hágase saber a la consultante, [REDACTED], CUIT N° [REDACTED], en su carácter de asesora de empresas agropecuarias, que las liquidaciones primarias electrónicas de compraventa y consignación de granos instauradas por la RG AFIP 3419/2012, constituyen instrumento exteriorizante de hechos imponible sujetos al pago del Impuesto de Sellos. La operatoria a seguir es la detallada anteriormente y en todos los casos deberá cumplirse con las obligaciones impuestas a los agentes de retención por la Resolución General N°11/2003 – A.P.I.

ARTICULO 2° - Regístrese, comuníquese y pase a Administración Regional Rosario para su conocimiento, notificación y demás efectos.

msg


Dr. NELSON A. IMHOFF
Director Secretaría General
Administración Pcial. de Impuestos


C.F.N. JOSE DANIEL RAFFIN
ADMINISTRADOR PROVINCIAL
Administración Pcial. de Impuestos