



SANTA FE "Cuna de la Constitución Nacional" 19 OCT 2015

VISTO:

El expediente N° ..... del registro del Sistema de Información de Expedientes, y

RESULTA:

Que se presenta el Sr. ...., en carácter de Presidente de la firma ..... con domicilio fiscal en Ruta Nac. N° Km. ...., Prov. de Santa Fe, CUIT ..... cuenta N° ..... del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, y promueve Consulta Vinculante en los términos del artículo 38 y cc. del Código Fiscal t.o. 2014;

Que el contribuyente consulta si puede considerarse que realiza la actividad de intermediación en el transporte de cargas, aún cuando los contratos sean tácitos, en base a documentación que adjunta, en el marco de los requisitos establecidos en el artículo 195 del Código Fiscal (t.o. 2014);

Que se encuentra inscripta en el Convenio Multilateral, bajo el N° ..... por el desarrollo de la actividad "Servicio de gestión y logística para el transporte de mercaderías" actuando como intermediario entre el cliente requirente del servicio de transporte y el fletero comitente -transportista- que efectivamente realiza y factura el flete de las mercaderías; percibe una comisión como retribución de la gestión realizada;

Que considera que el hecho imponible nace por la comercialización de un servicio que es retribuido por una comisión proporcional al importe cobrado por cuenta y orden de un tercero comitente, la que se detrae del monto a liquidar. Manifiesta que en la actividad del transporte se genera una distinción sustancial entre la intermediación que se produce a la hora de comercializar el servicio de transporte y el hecho imponible, generado por el transporte mismo, realizado y facturado por un tercero, perfeccionando así la figura de la intermediación, toda vez que se actúa "por otro" y no "por sí";

Que al respecto, entiende que el encuadre jurídico concuerda con lo establecido en el segundo párrafo del artículo 195 del Código Fiscal (t.o. 2014), independientemente de un acuerdo escrito o tácito, mientras que los documentos que vinculen las partes estén debidamente probados mediante "facturación por cuenta y orden de..." y comprobantes de "rendición de cuentas" o "cuenta de líquido producto";

Que sostiene que como intermediario debe tributar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos por la comisión deducida al comitente, quien paga el gravamen en función del servicio de transporte que factura;

Que agrega que al ser agente de retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Provincia de Santa Fe, practica la retención al momento de abonar -al fletero comitente- el servicio de transporte de cargas;

Que acompaña copia de la documental utilizada en la operatoria por su actividad "Servicio de gestión y logística para el transporte de mercaderías": Carta de Porte



para el Transporte Automotor de Granos (fs. 3); Cuenta de Venta y Líquido Producto emitida por al Sr. (fs. 4); Factura A N° extendida por el Sr. a (fs. 5); Factura A N° Je al contratante (fs. 6); Corte Subdiarios de IVA VENTAS - día (fs. 7); Corte Libro IVA COMPRAS Resumido -día - (fs. 8); registro en Libro Diario (fs. 16); Mayores contables -Cuenta Comisiones- (fs. 17) y Estados Contables por el ejercicio anual 2014 (fs. 27 a 38);

Que a fs. 53/54 señala el consultante, a instancias de lo requerido por la Dirección de Asesoramiento Fiscal de Regional Santa Fe, que la relación que existe entre la cantidad de "camiones y acoplados con la base imponible declarada" obedece a que el flete se distribuye según la jurisdicción donde se produce el origen de la carga, exteriorizado en la Carta de Porte, en un todo de acuerdo a lo establecido en el Régimen Especial del artículo 9 del Convenio Multilateral; efectúa un detalle de algunos de los fleteros, a quienes les confecciona la correspondiente Cuenta de Venta y Líquido Producto. Aclara que en la exposición contable del rubro "Bienes de Uso" Anexo II de los Estados Contables, se expone la cuenta "Rodados Arrendamientos" para reflejar el rodado adquirido bajo la modalidad Leasing, según contrato con . que en copia se agrega;

**CONSIDERANDO:**

Que a fs. 154/156 analiza las actuaciones la Dirección de Asesoramiento Fiscal de la Administración Regional Santa Fe, mediante Informe N°

Que a fs. 158/160 se expide la Dirección General Técnica y Jurídica en Dictamen N°

Así expuesta la cuestión motivo de la consulta, cabe traer a colación lo establecido en el actual artículo 195 del Código Fiscal (Texto según Ley 13463, art. 65 - sustituyó el Art. 142 del Código Fiscal t.o.1997),

*"Para las operaciones efectuadas por comisionistas, consignatarios, mandatarios, corredores, representantes y/o cualquier tipo de intermediario que realice operaciones de naturaleza análoga, la base imponible estará constituida por los ingresos devengados en el período fiscal, comisiones, bonificaciones, participaciones, porcentajes o similares, así como todo otro ingreso que signifique una retribución por su actividad, las garantías de créditos, los fondos especiales, el pesaje y báscula, los intereses o actualizaciones, los fletes en camiones propios y cualquier recupero de gastos sin rendición de cuenta con comprobante.*

*Se considerará que las operaciones a que refiere el párrafo anterior son de intermediación cuando se encuentren debidamente probadas con los pertinentes contratos y/o instrumentos que vinculen a las partes intervinientes, estén documentadas con la facturación por cuenta y orden de los terceros - mandantes, comitentes y/o representados -y/o rendición de cuenta o cuenta de liquido producto, y hayan sido registradas contablemente.*

*Esta disposición no será de aplicación en los casos de operaciones de compra- venta que por cuenta propia efectúen los intermediarios citados en el primer párrafo."*



SECCION: .....

DICTADA EN: .....

EXPEDIENTE: .....

LEGAJO: .....

RESOLUCION N° 126/15 - IND

Que el señalado artículo refiere a los casos de intermediación, donde incorpora en su segundo párrafo los requisitos (documentales, contractuales y contables) que se deben cumplir a los fines de acreditar la misma, cuyo encuadre estaba contenido en el artículo 142 del Código Fiscal (Ley 3456 t.o. 1997 y modif.), hoy Art. 195 del C.F. (texto s/ley 13.463 -Art. 65);

Que con referencia al planteo de la intermediación en el servicio de transporte, la Dirección General Técnica y Jurídica se expidió con relación a la temática que ahora nos ocupa a través de interpretativos, emitidos ante consultas efectuadas por la propia Asociación que nuclea a los transportistas de cargas, tales como el \_\_\_\_\_, así como - en oportunidad del tratamiento de recursos presentados- mediante los Informes \_\_\_\_\_, que hiciera suyo la Administración Provincial;

Que en los aludidos informes se sostuvo que si no se daban los supuestos de intermediación consagrados en el artículo 142 del Código Fiscal (t.o. 1997 y modif.), hoy Art. 195 del C.F. (t.o. 2014), es decir, las formalidades exigidas para el mandato, la comisión o la consignación que requería el Código de Comercio en su Título 2, artículos 221 y concordantes- (esto es, la existencia de contrato que vincule a las partes, registración contable que lo corrobore y facturación por cuenta y orden y/o cuenta de líquido producto), correspondía abonar el tributo sobre la totalidad de los ingresos brutos devengados;

Que al respecto, el actual artículo 195 del Código Fiscal (Texto según Ley 13463, Art. 65), cuando refiere a los contratos y/o instrumentos que vinculan las partes, desde la óptica fiscal, se está aludiendo, tal como se sostuviera en los reportes antes mencionados, a la existencia de un acto jurídico, mediante el cual dos o más partes manifiestan expresamente su consentimiento para crear, regular, modificar, transferir o extinguir relaciones jurídicas patrimoniales; es decir que se exterioriza el consentimiento que deviene de la voluntad interna de cada uno de los contratantes, la declaración de esa voluntad común o intención común que constituye el consentimiento contractual, (artículo 957 del Código Civil Comercial Unificado). Así, y a título de ejemplo, el contrato de mandato que fuera aceptado expresamente (artículo 1319 del Código Civil Comercial Unificado);

Que de igual manera, al referirse a instrumentos, se trata de toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos, contratos u operaciones; es decir que revista los caracteres de un título jurídico por el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de otro documento, por ejemplo, la "Carta de Porte", en la medida que sea emitida en los términos del artículo 1298 y c.c. del Código Civil Comercial Unificado y de la cual surjan las partes involucradas;

Que el otro requisito, concerniente a la facturación por cuenta y orden y/o cuenta de líquido producto, que exige la norma bajo examen, refiere a los comprobantes que respaldan las operaciones bajo análisis realizadas, de cumplimiento obligatorio por las disposiciones reglamentarias dictadas en el marco de emisión de comprobantes por la Administración Federal de Ingresos Públicos -A.F.I.P.-;

Que en cuanto al tercer requisito -la contabilidad- de la cual surja indudablemente que la actividad se realiza por cuenta y orden de los comitentes -los fleteros transportistas-, mediante las pertinentes cuentas patrimoniales activas y pasivas. En cuanto a la retribución o "comisión" por la gestión de intermediación, deberá estar reflejada



SECCION: .....

DICTADA EN: .....

EXPEDIENTE: .....

LEGAJO: .....

RESOLUCION N° 126/15 - IND

adecuadamente mediante cuentas de variación patrimonial positiva -ganancias-; es decir que incidan en el patrimonio neto de la intermediaria;

Que así, si nos remitimos al caso objeto de examen, observamos la existencia de una "Carta de Porte" -instrumento expreso- (fs. 3); Cuenta de Venta y Líquido Producto (fs. 4); facturación del transportista a nombre del consultante (fs. 5); Registración Contable en los Subdiarios IVA Ventas (fs. 7) y Libro de IVA Compras Resumido (fs. 8); Asiento en el Libro Diario (hoja pertinente a fs. 47); Composición de los principales rubros -Notas a los Estados Contables- 2.2 Deudores por Fletes Gestionados (fs. 36) en el Activo Corriente -rubro Créditos por Ventas-; Nota 2.11 "Comisiones por intermediación como Mandatarios de Terceros" (fs. 37) correspondiente al Estado de Resultados, con la adecuada aclaración del alcance contable de la misma;

Que por lo tanto y de conformidad a todo lo precedentemente expuesto, la firma .., en el caso de la operación analizada, cumpliría acabadamente con los requisitos a que hacíamos referencia en los párrafos que anteceden - Carta de Porte como instrumento expreso que vincula a las partes intervinientes; registración contable que evidencia la operación de intermediación y la cuenta de líquido producto-, requisitos imprescindibles para encuadrar en las previsiones del segundo párrafo del artículo 195 del Código Fiscal (t.o. S/Dcto 4481/14, Art. s/ley 13.463, Art. 65);

POR ELLO:

EL ADMINISTRADOR PROVINCIAL DE IMPUESTOS

RESUELVE:

ARTICULO 1°- Hágase saber al consultante, Sr. \_\_\_\_\_, DNI. N° \_\_\_\_\_, en carácter de Presidente de la firma \_\_\_\_\_ con domicilio fiscal en Ruta Nac. N° \_\_\_\_\_ Km. \_\_\_\_\_, Prov. de Santa Fe, CUIT \_\_\_\_\_, cuenta N° \_\_\_\_\_ del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Convenio Multilateral, que en el caso de la operación analizada, en base a documentación que adjunta, realiza la actividad de intermediación en el transporte de cargas, aún cuando los contratos sean tácitos, al cumplir con los requisitos establecidos en el 2do. párrafo del artículo 195 del Código Fiscal (texto según ley 13463 -Art. 65).

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

sf.  
st

Dr. NELSON A. IMHOF  
Director General  
Administración de los Impuestos

C.P.N. JOSE DANIEL RAFFIN  
ADMINISTRADOR PROVINCIAL  
Administración de los Impuestos