

**UNIVERSIDAD NACIONAL DE LA PLATA**

**TRABAJO INTEGRADOR FINAL:**

**Consignatarios de Hacienda**

**Cra. Griselda Viviana Bellante**



**Tutor: Humberto Pedro Diez**

**Facultad de Ciencias Económicas**

**– Agosto de 2014 –**

## **PRIMERA PARTE: ASPECTOS GENERALES**

### **INTRODUCCIÓN**

Puede decirse que el origen de la actividad consignataria surge a partir del año 1862 con la inclusión de la denominación “CONSIGNACIÓN” en el Código de Comercio promulgado ese año, en el artículo 222 del mismo, se la define como: *“se llama Comisión o Consignación, cuando la persona desempeña por otros, negocios individualmente determinados, obra a nombre propio bajo la razón social que representa”*.

Desde el inicio de la actividad el Consignatario de Hacienda era algo más que un simple intermediario, era quien asesoraba en materia de comercio de sus productos, prestaba servicios financieros a sus clientes y defendía los intereses del productor en el mercado; siendo este último, quién debía enfrentarse a los problemas cotidianos originados en la recepción, el pesaje, las descargas y otros problemas administrativos que se iban sumando a los conflictos judiciales con los ferrocarriles y que no permitían proyectar a largo plazo, afectando de esta manera a toda la actividad.

Es así como a lo largo de la historia el Consignatario de Hacienda refuerza aún más la confianza del productor ganadero, llegando a convertirse en el responsable directo en la operatoria de sus negocios.

### **OBJETIVO GENERAL**

El presente Trabajo Integrador Final tendrá por objetivo analizar, en el marco impositivo actual, la aplicación del Sistema Tributario Nacional y Provincial, a la actividad económica realizada por los Consignatarios de Hacienda; quienes se ocupan de actuar como intermediarios y mandatarios en post de defender los intereses del productor agropecuario a cambio de obtener una comisión que le permita participar de la cadena productiva.

A partir de esa comisión ganada surgirá la base sobre la cual nacerá la responsabilidad tributaria.

Finalmente, para desarrollar la implicancia en el cumplimiento de derechos y obligaciones en el ámbito provincial, acaecidas por el contribuyente; en adelante, “Consignatario de Hacienda”, se abordará a modo de ejemplo, la aplicación de los regímenes tributarios de la provincia de Buenos Aires.

### **DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD**

La actividad del Consignatario de Hacienda consiste en comprar o vender en nombre propio bienes que son de terceros, con el transcurso de los años, ésta fue convirtiéndose en otra modalidad dentro de los sistemas de comercialización; y por ende, otra opción dentro de los canales comerciales con los que cuenta el productor agropecuario a la hora de colocar su hacienda en el mercado; como son la venta directa, las ferias, los remates y otros establecimientos concentradores.

Asimismo, la ex Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ex ONCCA); la cual dependía de la Secretaria de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentación, había definido al Consignatario y/o Comisionista de ganado como: “*quien actúe de acuerdo a lo establecido por el artículo 232 y siguientes del Código de Comercio en la compra-venta de hacienda en forma directa o en mercados de ganados, locales de remates-ferias u otros establecimientos autorizados*”.

Por lo que podría concluirse en principio que, un Consignatario, es aquel sujeto a quien se le encomienda la compra en nombre propio de bienes de terceros.

Una realidad cada vez más presente en la actividad ganadera es que, por lo general, los productores agropecuarios se encuentran a grandes distancias de los mercados de hacienda, esto originó la necesidad de tener que recurrir a los consignatarios, puesto que a través de ellos logran asegurar el conocimiento técnico y comercial especializado, además de reducir costos y tiempos para tratar de ganar la mayor competitividad posible en sus ventas, y fundamentalmente obtener mejores precios acorde a la calidad de los productos que ofrecen.

### **MARCO JURÍDICO**

Para desarrollar el marco jurídico de esta actividad podría comenzar citándose al artículo 222 del Código de Comercio, puesto que como se comentó en la introducción del presente trabajo, en él se define al término de Consignación.

También la ex Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ex ONCCA), se sustentó en el mencionado Código amparándose en el artículo

232 y siguientes del mismo, para elaborar su propia definición de *Consignatario*.

En lo que respecta al marco regulatorio del desarrollo de la actividad de los Consignatarios de Hacienda, este ha sufrido importantes cambios. Era la Ley 21740 del 21 de Enero de 1978, la que instrumentaba en su Capítulo VII, la forma de inscripción y las obligaciones que alcanzaban a las personas y entidades que interviniesen de manera habitual en el comercio y/o industrialización de ganados y carnes; en su artículo 20 quedaba resuelto que la Junta Nacional de Carnes, era la encargada de llevar el registro de tales inscripciones.

El 15 de Mayo de 2012, mediante la Resolución N° 302 del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca, se establecieron los requisitos y demás formalidades que deberán cumplir las personas físicas y/o jurídicas para la inscripción en el Registro Único de Operadores de la Cadena Agroalimentaria. Además, se facultó a la mencionada Secretaría para establecer el procedimiento que deberá observarse para el cumplimiento de las tareas de control y fiscalización (función que estaba a cargo de la ex ONCCA) establecidas en el Decreto N° 168/12 y en la mencionada Resolución.

Asimismo se resolvió en el artículo 1° de la Resolución bajo estudio, que los Consignatarios de Hacienda y/o Comisionistas de Ganado, deberán presentar su Solicitud de Inscripción en el Registro Único de Operadores de la Cadena Agroalimentaria; dejando constancia en el artículo 3°, que la misma deberá tramitarse vía web a través de la página [www.rucca.minagri.gob.ar](http://www.rucca.minagri.gob.ar) conforme el Manual del Usuario que en la misma se incorpore, a su vez, también podrán

realizar el seguimiento de los trámites iniciados hasta la emisión del pertinente certificado de inscripción.

## **SEGUNDA PARTE: IMPOSICIÓN NACIONAL**

### **CAPÍTULO I: TRATAMIENTO EN EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS:**

Para analizar el tratamiento que se le dará al Consignatario de Hacienda en el Impuesto a las Ganancias, será necesario comenzar por ver en cuál de las cuatro categorías que fueron previstas por la Ley corresponde contemplarlo; entonces se definirá a éste como uno de los sujetos que se encuentra comprendido en el Título II, Capítulo III, artículo 49 Inciso c) de la Ley 20.628 (T.O. 1997 y modificatorias).

El citado artículo establece que constituyen ganancias de la **TERCERA CATEGORÍA**, las derivadas de la actividad de comisionista, rematador, Consignatario y demás auxiliares de comercio no incluidos expresamente en la cuarta categoría.

Como el Consignatario de Hacienda está taxativamente comprendido en la Tercera Categoría, corresponde aplicar para definir el concepto de renta, lo legislado en el artículo 2º apartado 2 de la mencionada ley, conocida como la “**Teoría del Balance**”; esto significa que todo incremento patrimonial proveniente de la actividad del consignatario; como pueden ser las compensaciones en dinero y en especie, los viáticos que perciba por el

ejercicio de su actividad (en cuanto excedan las sumas que la Dirección General Impositiva juzgue razonables en concepto de reembolsos de gastos efectuados); constituirá ganancia gravada y, por lo tanto, estará alcanzada por el impuesto.

En cuanto a los ingresos y gastos vinculados con la Tercera Categoría, si bien se imputan siguiendo el **criterio de lo devengado**, en la actividad realizada por el consignatario, existe la posibilidad de que la venta de hacienda se efectúe mediante plazos de financiación superiores a diez meses, computados desde la entrega del bien, o acto equivalente, por lo tanto, la ganancia proveniente de la misma podrá imputarse al ejercicio en el que opere su **exigibilidad**. Lo mismo sucede cuando el pago de las cuotas convenidas sea exigible en más de un período fiscal. Ambas situaciones están contempladas en el artículo 23 del Decreto Reglamentario de la Ley de Impuesto a las Ganancias. En el caso de que el consignatario optara por este último criterio de imputación, deberá mantenerlo por el término de cinco años.

En cambio, respecto al tratamiento a considerar para aquellos intereses obtenidos por el financiamiento brindado, éstos siempre deberán imputarse siguiendo el criterio de devengado, ya que la norma no contempla utilizar devengado exigible para el caso de los mismos.

### **TECNICA DE LIQUIDACION DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS:**

Para proceder a explicar la técnica de liquidación del gravamen bajo estudio, será necesario comenzar por definir la denominación social bajo la cual el

Consignatario de Hacienda desarrollará su actividad comercial; para ello se supondrá que se trata de una “Explotación Unipersonal”.

Por tratarse de un caso en el cual no se da la coincidencia de sujetos, debido a que la explotación unipersonal es sujeto pasivo del impuesto pero no sujeto pasivo de la obligación tributaria; será el propio Consignatario quien deba presentar la declaración jurada manifestando la ganancia (o pérdida) como renta de tercera categoría. Entonces, la empresa unipersonal será quién determine el resultado impositivo para que finalmente se disocie en cabeza de su titular convirtiéndolo a éste en el sujeto de la relación jurídico tributaria, debiendo incorporarla en su declaración como un bien más poseído dentro de su patrimonio.

Según las disposiciones del artículo 70 del Decreto Reglamentario del Impuesto a las Ganancias (DRG), como la explotación unipersonal no confecciona balances en forma comercial, determina la ganancia neta de acuerdo con el siguiente procedimiento:

- a) Del total de ventas o ingresos, incluidos los retiros, se detrae el costo de ventas, los gastos y otras deducciones admitidas por la ley.
- b) El costo de ventas a que se refiere el inciso a), se obtiene adicionando a las existencias al inicio del año fiscal las compras realizadas en el curso del mismo y al total así obtenido se le restan las existencias al cierre del año fiscal.
- c) Al resultado del inciso a) se le adiciona o resta el ajuste por inflación impositivo.



d) Como el titular de la explotación unipersonal es el consignatario, por encontrarse contemplado en el inciso c) del artículo 49 de la ley, deberá informar la participación en el resultado impositivo, discriminando dentro de tal concepto la proporción del ajuste por inflación impositivo adjudicable al mismo.

Para comenzar con el desarrollo de estos incisos, corresponderá analizar el artículo 52 de la Ley en el cual se establecen las normas de valuación de los inventarios para la hacienda; debiéndose mencionar aquí que si bien la actividad desempeñada por la explotación unipersonal será la de venta de hacienda mediante consignación, sólo a los efectos de poder explicar el mecanismo de valuación de la misma en el impuesto a las ganancias, se supondrá que se comprará parte de la hacienda para inverne (compra de ganado para engorde, y luego su posterior venta); ya que para el desarrollo de los restantes impuestos que se abordarán a lo largo del presente trabajo, sólo mantendrá la actividad de consignación.

Es importante destacar que en un establecimiento de invernada, todos los animales adquiridos son bienes de cambio.

Entonces, para valuar las existencias de un establecimiento de invernada deberá considerarse el precio de plaza para el contribuyente a la fecha de cierre del ejercicio en el mercado donde acostumbre operar, menos los gastos de venta, determinado para cada categoría de hacienda. (Artículo 52, inciso d), punto 2)).

Se supondrá que el mercado donde realiza habitualmente las operaciones es el Mercado de Liniers.

Una vez determinado el precio, se detraerán los gastos de ventas. Para ello, el artículo 75 inciso c) del DRG, define a éstos como aquellos en los que se incurre directamente con motivo de la comercialización de los bienes de cambio; como ser, fletes, gastos de carga y descarga, uso de corrales, impuesto sobre los ingresos brutos, etc.

A continuación se procederá a desarrollar el siguiente ejemplo:

La situación patrimonial de la Empresa Unipersonal “Only Cows” al 31/12/2012 quedó conformada de la siguiente forma:

Disponibilidades:

Caja	\$5.000
Banco Nación c/c	\$300.000
Deudores por Ventas	\$45.000
Bienes de Uso <sup>1</sup>	\$120.000
Total del Activo	\$470.000
Deudas Comerciales	\$50.000
Deudas Fiscales	\$1.900
Total del Pasivo	\$51.900
Capital Neto afectado a la actividad al 31/12/2012	\$418.100

Durante el año 2013, realizó las siguientes operaciones comerciales:

1) Venta de Hacienda:

---

<sup>1</sup> Corresponde a un campo ubicado en la provincia de Buenos Aires.

FECHA	CATEGORIA	RAZA	CABEZAS	\$/kg <sup>2</sup>	Kg/Cabeza	TOTAL
19/12/2013	Vacas	Aberdeen Angus	160	\$ 8,73	484	\$ 676.051,20
19/12/2013	Vaquillonas	Hereford	45	\$ 12,10	412	\$ 224.334,00
23/09/2013	Toros	Shorthorn	5	\$ 7,50	686	\$ 25.725,00
<b>TOTAL</b>						<b>\$ 926.110,20</b>

2) Los gastos del período correspondiente fueron:

Sueldos y jornales	\$50.0000
Cargas Sociales	\$11.450
Gastos bancarios	\$550
Gastos de luz, gas y teléfono	\$4.200
Fletes	\$23.000
Honorarios veterinarios	\$15.000
Reparación de bebederos	\$2.700
Gastos de alambrados y cercos	\$35.000
Impuesto a los Ingresos Brutos	\$9.261
Impuesto Inmobiliario	\$1.900
<b>Total Gastos</b>	<b>\$153.061</b>

3) Realizó las siguientes compras:

FECHA	CATEGORIA	RAZA	CABEZAS	\$/kg <sup>3</sup>	Kg/Cabeza	TOTAL
03/06/2013	Vacas	Aberdeen Angus	200	\$ 6,31	400	\$ 504.800,00
13/08/2013	Vaquillonas	Hereford	70	\$ 9,22	300	\$ 193.620,00
27/03/2013	Toros	Shorthorn	8	\$ 6,50	452	\$ 23.504,00
<b>TOTAL</b>						<b>\$ 721.924,00</b>

<sup>2</sup> Según cotización publicada por el Mercado de Liniers correspondiente al día en que se efectuó la operación.

<sup>3</sup> Según cotización publicada por el Mercado de Liniers correspondiente al día en que se efectuó la operación.

5) La Existencia Final de Hacienda, quedó conformada de la siguiente manera:

CATEGORIA	RAZA	CABEZAS
Vacas	Aberdeen Angus	40
Vaquillonas	Hereford	25
Toros	Shorthorn	3

Por lo tanto, la Situación Patrimonial al 31/12/2013 fue:

Disponibilidades:

Caja	\$5.000
Banco Nación c/c	\$379.225,20
Deudores por Ventas	\$5.000
Bienes de Cambio <sup>4</sup>	\$237.149,52
Bienes de Uso	\$120.000
Total del Activo	\$746.374,72
Deudas Comerciales	\$40.000
Total del Pasivo	\$40.000
Capital de la Empresa	\$706.374,72

Valuación de la Existencia Final (Art. 52 inc. d) pto 2; Arts 75 y 77 DRG):

Categoría	Raza	Cab.	\$/kg	Kg/Cab.	Precio de Plaza	Gtos de Comercializ. (13%)	Valuación Impositiva
Vacas	Aberdeen Angus	40	\$ 8,21	434	\$ 142.525,60	\$ 18.528,33	\$123.997,27
Vaquillonas	Hereford	25	\$ 12,62	365	\$ 115.157,50	\$ 14.970,48	\$100.187,03
Toros	Shorthorn	3	\$ 7,86	632	\$ 14.902,56	\$1.937,33	\$12.965,23
<b>TOTAL</b>							<b>\$237.149,52</b>

Aplicando el Artículo 70 del DRG, el caso planteado quedará resuelto de la siguiente manera:

<sup>4</sup> Valuadas a valor impositivo.

Determinación del Resultado Impositivo de la Explotación Unipersonal “Only

Cows”:

Ventas		\$926.110,20
Costo de Ventas:		
Inventario inicial:	\$0,00	
Más Compras del período	\$721.924	
Menos Inventario final	\$237.149,52	(\$484.774,48)
Resultado Bruto:		\$441.335,72
Gastos:		
Sueldos y jornales	\$50.0000	
Cargas Sociales	\$11.450	
Gastos bancarios	\$550	
Gastos de luz, gas y teléfono	\$4.200	
Fletes	\$23.000	
Honorarios veterinarios	\$15.000	
Reparación de bebederos	\$2.700	
Gastos de alambrados y cercos	\$35.000	
Impuesto a los Ingresos Brutos	\$9.261	
Impuesto Inmobiliario	\$1.900	(\$153.061)
<b>Renta Neta de La Empresa Unipersonal:</b>		<b>\$288.274,72</b>

Por lo tanto, por aplicación del Artículo 50 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, el resultado del balance impositivo; es decir, para el ejemplo desarrollado estos \$288.274,72 se considerarán íntegramente asignado al titular de la Empresa Unipersonal.

Para la determinación del capital, deberá realizarse el siguiente análisis:

Determinación del Capital de la Explotación Unipersonal “Only Cows” al

31/12/2013:

Disponibilidades:

Caja	\$5.000
Banco Nación c/c	\$379.225,20
Deudores por Ventas	\$5.000
Bienes de Uso	\$120.000
Bienes de Cambio	\$237.149,52
Total del Activo	\$746.374,72
Deudas Comerciales	\$40.000
Total del Pasivo	\$40.000
<b>Total del Capital Afectado al 31/12/2013</b>	<b>\$706.374,72</b>

Para terminar con el ejemplo propuesto, a continuación se realizará el siguiente análisis:

Resultado del Ejercicio:	\$288.274,72
Menos:	
Incremento Patrimonial del Ejercicio:	\$288.274,72
Capital neto afectado al cierre:	\$706.374,72
Menos:	
Capital neto afectado al inicio:	\$418.100

Como podrá observarse, el Consignatario de Hacienda no ha efectuado ningún aporte ni retiro de capital. El incremento del mismo, se debe únicamente al resultado obtenido por el desarrollo de la actividad.

Concluyendo con este caso práctico, La explotación Unipersonal “Only Cows” ha determinado su resultado impositivo por \$288.274,72; a partir del mismo, el

Consignatario de Hacienda deberá cumplir con su obligación tributaria, teniendo que completar el Formulario F. 711 en el cual va a declarar dicho valor como Renta de Tercera Categoría, suponiendo que esa es su única fuente generadora de ingresos por no desarrollar ninguna otra actividad, pasará a computar las deducciones generales, los quebrantos de ejercicios anteriores (en caso de corresponder), y las deducciones personales (en tanto y en cuanto no generen quebranto, ni se consideren pérdida); para poder arribar al resultado neto sujeto a impuesto, sobre el cual aplicará la escala del Artículo 90 de la Ley de Impuesto a las Ganancias y poder establecer de esta forma el Impuesto Determinado, sobre el cual deducirá las retenciones del impuesto a las ganancias y los correspondientes anticipos oportunamente ingresados en el periodo objeto del gravamen.

El impuesto se liquida por año fiscal, mediante el sistema de autodeterminación. La presentación e ingreso del saldo de impuesto se produce durante los meses de abril y mayo del año siguiente al cierre del año calendario al que corresponde la declaración.

A cuenta de la obligación tributaria anual, se abonan **cinco anticipos bimestrales** -de un 20% cada uno- calculados sobre el impuesto determinado del año anterior menos retenciones y percepciones sufridas. Se ingresan a partir del mes de junio del año calendario por el cual corresponde liquidar el gravamen.

**REGIMEN DE RETENCION:**

La Ley N° 11683 de “Procedimientos Fiscales”, texto ordenado por Decreto 821/98, establece en su artículo 6 inciso f), que los agentes de retención y percepción de los impuestos, son quienes deberán pagar el tributo al fisco con los recursos que administran, perciben o que disponen, como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representados, mandantes, acreedores, titulares de los bienes administrados o en liquidación, etc., en la forma y oportunidad que rijan para aquéllos o que especialmente se fijan para tales responsables bajo pena de las sanciones de esta ley. Serán responsables en forma personal y solidaria con los deudores.

En el Anexo II de la Resolución General 830/2000, se detallan los conceptos sujetos a retención, mencionándose en el inciso j), a las comisiones u otras retribuciones derivadas de la actividad de comisionista, rematador, consignatario, y demás auxiliares de comercio (contemplados en el inciso c) del artículo 49 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, t.o en 1997 y sus modificaciones). En el Anexo IV, se encuentran los sujetos obligados a practicar la retención, citándose en el inciso j) a Los administradores, agentes de bolsa, agentes de mercado abierto, mandatarios, consignatarios, rematadores, comisionistas, mercados de cereales a término y demás intermediarios, sean personas físicas o jurídicas, con relación a los pagos que efectúen por cuenta de terceros, cuando sobre los mismos no se hubiera practicado, de haber correspondido, la respectiva retención. Por último en el Anexo V se describen los sujetos pasibles de retención, enunciándose en el inciso b) a las empresas o explotaciones unipersonales.



Asimismo, en el artículo 17 se establecen las normas aplicables a las enajenaciones de bienes muebles realizadas con intervención de intermediarios, para lo cual se determinará que: para los adquirentes, actuarán como agentes de retención únicamente con relación a las retribuciones que paguen a los intermediarios por su actuación en dicho carácter; y para los intermediarios, cuando efectúen los pagos a los enajenantes de tales bienes.

Es decir, la retención se practicará en el **momento** en que se efectúe el pago, distribución, liquidación o reintegro del importe correspondiente al concepto sujeto a la misma; tomando como **base de cálculo** al importe total sobre cada concepto que se pague, distribuya, liquide o reintegre; sin deducción de suma alguna por compensación, afectación y toda otra detracción que por cualquier concepto lo disminuya, excepto de tratarse de sumas atribuibles a aportes previsionales, impuestos al Valor Agregado, Ingresos Brutos, Internos y el Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural. La **alícuota** a aplicar, será la que surja de la escala que determinen las disposiciones pertinentes.

Los Agentes de Retención, deberán **ingresar** el importe total de las retenciones practicadas desde el día 1 al 15 de cada mes, hasta el día del mismo mes que, de acuerdo con la determinación de la CUIT, fije el cronograma de vencimientos que se establezca para cada año calendario.

Además, deberán **informar** nominativamente las retenciones practicadas en el curso de cada mes calendario, e ingresar el saldo resultante de la declaración jurada hasta la fecha de vencimiento fijada.

A los efectos de cumplir con dicha información, deberán utilizar el programa aplicativo “**SICORE** - Sistema de Control de Retenciones”.

**GANANCIA MINIMA PRESUNTA COMO PAGO A CUENTA DE GANANCIAS:**

Esta situación tiene lugar, cuando el Impuesto a las Ganancias computable como pago a cuenta del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta resulta insuficiente, debiéndose proceder de esta manera, al pago del mismo. La Ley admitirá, siempre que se verifique en cualesquiera de los diez ejercicios siguientes un excedente del Impuesto a las Ganancias no absorbido, computar como pago a cuenta de este último gravamen, (en el ejercicio en que tal hecho ocurra), el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta efectivamente ingresado y hasta su concurrencia con el importe a que ascienda dicho excedente.

Por ejemplo, en el período 2012 se ha determinado que el Impuesto a las Ganancias fue por \$100.000 y que el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta fue por \$127.000. En el período 2013 se ha determinado Ganancias por \$150.000 y Ganancia Mínima Presunta por \$110.000. Entonces para proceder a realizar el cómputo del pago a cuenta deberá considerarse el siguiente análisis:

**Período 2012:**

Total determinado del Impuesto a las Ganancias:	\$100.000
Total determinado del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta:	\$127.000
Cómputo pago a cuenta de Ganancias:	\$100.000
Total a pagar de Ganancia Mínima Presunta ejercicio 2012:	\$27.000

Período 2013:

Total determinado del Impuesto a las Ganancias:	\$150.000
Total determinado del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta:	\$110.000
Cómputo pago a cuenta de Ganancias:	\$110.000
Total a pagar de Ganancia Mínima Presunta ejercicio 2013:	\$0,00
Pago del Impuesto a las Ganancias ejercicio 2013:	\$150.000
Cómputo de Ganancia Mínima Presunta pagado en el 2012:	\$27.000
TOTAL DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS A PAGAR (2013):	\$123.000

Por lo tanto, determinado el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta y deducido el Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio que se liquida, el importe resultante, podrá computarse como pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias; siempre y cuando el Impuesto a las Ganancias determinado sea superior al Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, en el ejercicio en el cual se computen los saldos disponibles correspondientes a los pagos de este último tributo.

## **CAPÍTULO II: MONOTRIBUTO – ANÁLISIS EN EL IVA**

### **MONOTRIBUTO**

Podría pensarse que si el Consignatario de Hacienda cobra un porcentaje fijo para prestar sus servicios de intermediación, de todas las operaciones realizadas en el transcurso del período fiscal, sólo tendría que separar cuánto dinero le corresponde del total facturado y de esta forma ingresar el impuesto en función de los parámetros a tener en cuenta a los efectos de la categorización de acuerdo a lo establecido en la Ley 26565 y en la RG 3529/13.

A través del artículo 21 del Decreto Reglamentario de la Ley 24977 se había excluido del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes a la actividad de intermediación en la comercialización de productos agropecuarios (inciso a)); asimismo, en el inciso b) se aclaraba nuevamente que dichas ventas quedaban comprendidas en la medida en que no fueran realizadas por los propios productores inscriptos en el régimen.

Consecuentemente, por Decreto 485/00 (B.O. 20/06/00), se eliminó tal artículo y a partir de dicha fecha no existiría ninguna actividad excluida del Régimen Simplificado.

Por tal motivo, se ha consultado<sup>5</sup> a la Editorial Errepar, preguntando acerca de que si un Consignatario de Hacienda configurado como Empresa Unipersonal podría encuadrarse como monotributista o si existía alguna norma que lo excluyera; se obtuvo la siguiente respuesta: *“No puede adherir al Monotributo por cuanto el precio de venta supera los \$2.500 por unidad, mientras que el artículo 9 (Ley de Monotributo), excluye del cumplimiento de este requisito a los productores agropecuarios pero no a otros intervinientes en la cadena de comercialización.”*

Buscando ampliar lo comentado en el párrafo antecedente, también se consultó a la AFIP<sup>6</sup> quien se remitió a una respuesta ya efectuada por otro contribuyente<sup>7</sup> estableciendo que: *“No se encuentran comprendidos en el*

---

<sup>5</sup> Consulta de Orientación Profesional N° 1509767 – Editorial Errepar -

<sup>6</sup> ID 1259429

<sup>7</sup> ID 11823061 Sección “Accesos más utilizados” opción “ABC- Consultas y Respuestas Frecuentes sobre Normativa, Aplicativos y Sistemas”.

*Régimen de Monotributo los ingresos provenientes de prestaciones e inversiones financieras, compra-venta de valores mobiliarios y de participaciones en las utilidades de cualquier sociedad no incluida en el mismo” (Fuente: artículo 1 Decreto 1/2010). Aclarando además que, “el precio máximo unitario de venta, sólo en los casos de venta de cosas muebles, no podrá superar el importe de \$2.500”.*

Luego de recepcionar ambas opiniones, queda manifestado que el Consignatario de Hacienda debe estar inscripto en el Impuesto al Valor Agregado.

#### **ANALISIS EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.**

Por aplicación del artículo 1º inciso a) de la Ley 23.349 (t.o. en 1997 y sus modificatorias), se considera dentro del **objeto** del Impuesto al Valor Agregado, a las ventas de cosas muebles situadas o colocadas en el territorio del país efectuadas por los sujetos indicados en los incisos a), b), d), e) y f) del artículo 4º; con las previsiones señaladas en el 3º párrafo del citado artículo. Cabe referenciar además, que el artículo 2º inciso c), al definir el concepto de venta no deja ninguna duda respecto a que las operaciones de los consignatarios quedan comprendidas en el objeto de este impuesto.

Según lo mencionado en el párrafo precedente, por aplicación del artículo 4º, inciso b), los consignatarios son **sujetos pasivos** del impuesto al valor agregado; en principio podría decirse a una tasa del 21 %, pero por aplicación del artículo 28 de la ley bajo estudio de este capítulo a desarrollar, las ventas de animales vivos de las especies de ganados bovinos, ovinos, camélidos y

caprinos (incluidos los convenios de capitalización de hacienda cuando corresponda liquidar el gravamen) estarán alcanzadas por una alícuota equivalente al 50% de la antedicha tasa; es decir, al **10,5%**. Como bien puede observarse, no se encuentran incluidos los equinos, ni los porcinos.

Con respecto al perfeccionamiento del **hecho imponible**, este se producirá en el momento de la determinación del precio, siempre que la comercialización de los productos ganaderos se realice mediante operaciones en las que la fijación del precio tenga lugar con posterioridad a la entrega de los mismos; de no ser bajo esta modalidad, en el momento de la entrega del bien, emisión de la factura respectiva, o acto equivalente, el que fuere anterior.

Para el caso de que tales productos se comercialicen mediante operaciones de canje por otros bienes, locaciones o servicios gravados, que se reciben con anterioridad a la entrega de éstos, los hechos imposables correspondientes a ambas partes se perfeccionarán en el momento en que se produzca dicha entrega. Idéntico criterio se aplicará cuando la retribución a cargo del productor primario consista en kilaje de carne. (Artículo 5 inciso a)).

La **base imponible** está conformada por el precio neto de la venta que resulte de la factura o documento equivalente extendido por los responsables al ingreso del impuesto, neto de descuentos y similares efectuados de acuerdo con las costumbres de plaza.

Como por aplicación de la RG 1415 (AFIP), se exceptúa de la obligación de emitir facturas o documentos equivalentes a los productores por la venta de productos primarios derivados de la actividad agropecuaria, efectuada directa o

indirectamente por dichos sujetos, 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 el consignatario, está obligado a remitir al vendedor o comitente, un comprobante que es el de “Cuenta de Venta y Líquido Producto”; en este caso, como no existe factura o documento equivalente, se presumirá que el valor computable será el valor corriente en plaza, salvo prueba en contrario. (Artículo 10 – Ley de IVA).

Cuando se comercialicen productos primarios mediante operaciones de canje por otros bienes, locaciones o servicios gravados en las condiciones señaladas en los párrafos anteriores, el precio neto computable por cada parte interviniente se determinará considerando el valor de plaza de los aludidos productos para el día en que los mismos se entreguen, vigente en el mercado en el que el productor realiza habitualmente sus operaciones.

En ningún caso el impuesto al valor agregado integrará el precio neto. Son integrantes del precio neto gravado (aunque se facturen o convengan por separado) y aun cuando considerados independientemente no se encuentren sometidos al gravamen: 1) los servicios prestados conjuntamente con la operación gravada o como consecuencia de la misma, referidos a transporte, embalaje, seguro, garantía, colocación, mantenimiento y similares. 2) los intereses, actualizaciones, comisiones, recupero de gastos y similares percibidos o devengados con motivo de pagos diferidos o fuera de término.

Antes de determinar el Débito y el Crédito fiscal que deberá liquidar el consignatario como resultado de las operaciones efectuadas, se comenzará con la definición de comisionista y; consecuentemente, con la de consignatario,

enunciada en el Manual Agropecuario<sup>8</sup>; puesto que la ley en su artículo 20, utiliza a ambas figuras para establecer cuál es el valor de venta que deberán considerar, pero no hace diferenciación alguna respecto de en qué casos se está refiriendo a uno o a otro. Entonces, considerando tal interpretación, se determina que: comisionista es la persona que vende en nombre propio bienes de terceros; y, consignatario es aquel sujeto a quien se le encomienda la compra en nombre propio de bienes de terceros.

Por utilizarse comúnmente en la práctica cotidiana, a los términos “intermediarios”, “comisionistas” y “consignatarios”, como sinónimos; algunos autores, como Lorenzo y Cavalli<sup>9</sup>, hacen una distinción entre la legislación comercial y la legislación impositiva, con respecto a las operaciones realizadas por ambas figuras, destacando que más allá de que exista un intermediario, para el ámbito comercial se estará en presencia de una única operación de compraventa, puesto que considera que con la compra se generará el crédito fiscal y con la venta el correspondiente débito fiscal, sin importar quién o quiénes hayan intervenido en el negocio; en cambio, a los fines de la ley del impuesto al valor agregado se considera que se produjeron dos operaciones de compraventa; una, la compra del consignatario al vendedor del bien (o venta del comisionista al comprador del bien); y la otra, la venta del consignatario al comitente (o compra del comisionista al comitente).

---

<sup>8</sup> Manual Agropecuario: Tratamiento Impositivo.- 1ª ed. – Buenos Aires: Aplicación Tributaria 2007 – Martín V. Rossi.

<sup>9</sup> Lorenzo, Armando y Cavalli, César: “Aspectos tributarios de las operaciones por cuenta de terceros” – Doctrina Tributaria - Noviembre



Estas definiciones permitirán diferenciar la determinación del denominado “neto gravado” al momento de realizar la liquidación del gravamen.

Entonces, quienes vendan en nombre propio bienes de terceros – comisionistas u otros –, a los fines de calcular el correspondiente débito fiscal, considerarán **valor de venta** para tales operaciones el facturado a los compradores, siendo de aplicación las normas del artículo 10 de la ley para el cálculo de la base imponible. 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 y únicamente se generará derecho al cómputo del crédito fiscal por parte del comisionista en el caso de que el mencionado comitente revista la condición de responsable inscripto.

Respecto al cómputo del crédito fiscal, por aplicación del artículo 60 del Decreto Reglamentario, el mismo deberá ser consignado por separado en la liquidación efectuada y deberá integrar los montos que por la operación se le abonaren al comitente. Por lo tanto, si el comitente no es responsable inscripto, ya sea porque se trata de un monotributista, de un sujeto no alcanzado o exento, no habrá posibilidad alguna para el comisionista de computar el crédito fiscal por la operación efectuada.

El valor neto liquidado surgirá del precio convenido con el comitente, menos la comisión convenida y menos otros gastos a cargo del comitente; como ya se ha mencionado debidamente, por aplicación del segundo párrafo del artículo 20 de la ley, no se considerará el impuesto al valor agregado para el cómputo de

los valores del débito y del crédito fiscal; por lo tanto al referido valor no se le adicionará el IVA liquidado por el comisionista.

Como podrá observarse, el crédito fiscal surge del valor neto liquidado por el comisionista al comitente, en lugar de surgir de una factura o documento equivalente emitido por un tercero y no por el propio responsable, es decir, la misma ley opta por un procedimiento práctico especial y distinto al principio general sustentado en ella.

Considerando todo lo comentado, a continuación se estará en condiciones de desarrollar un simple ejemplo; un comitente, al cual se lo denominará “A”, le solicita al comisionista “B” que le venda a su nombre 20 terneros de 200 kilogramos promedio a \$11,20 el Kg. El comisionista “B” vende a un tercero llamado “C”, la totalidad de la tropa, cobrando una comisión del 3% al comprador y del 3% al vendedor.

Consecuentemente, el comisionista “B” deberá facturar el **débito fiscal** a “C” de la siguiente manera:

**LIQUIDACIÓN DE VENTA:**

Precio: 20 terneros x 200 Kg. x \$11,20 =		\$ 44.800,00
Comisión 3%	<u>más</u>	<u>\$ 1.344,00</u>
Neto gravado		\$ 46.144,00
I.V.A débito fiscal (10,50%)	<u>más</u>	<u>\$ 4.845,12</u>
Total		\$ 50.989,12

A su vez, de la liquidación de venta, “C” obtendrá el crédito fiscal correspondiente, por ser el productor comprador.

Para poder liquidar el resultado de la venta al comitente “A”, cobrar la comisión y determinar el **crédito fiscal** correspondiente, el comisionista “B” tendrá que considerar lo siguiente:

**LIQUIDO PRODUCTO:**

Precio: 20 terneros x 200 Kg. x \$11,20 =		\$ 44.800,00
Comisión 3%	<u>menos</u>	<u>(\$ 1.344,00)</u>
Neto gravado		\$ 43.456,00
I.V.A crédito fiscal (10,50%)	<u>más</u>	<u>\$ 4.562,88</u>
Total		\$ 48.018,88

A su vez, del líquido producto, “A” obtendrá el débito pertinente a la operación, por ser el productor vendedor.

Para terminar con el ejemplo propuesto, restará calcular la situación del comisionista “B” frente al IVA:

Débito fiscal		\$ 4.845,12
Crédito fiscal	<u>menos</u>	<u>(\$ 4.562,88)</u>
Saldo a ingresar a favor del fisco:		\$ 282,24

Del análisis desarrollado se observará que esos \$282,24 es el IVA que le corresponderá pagar al comisionista “B” con motivo de la comisión cobrada; es

decir, es el débito fiscal atribuible a “B”; por lo tanto, al efectuar la comprobación de los saldos se observará lo siguiente:

$$(\$ 1.344 + \$ 1344) * 10.50\% = \$ 282,24$$

Ahora bien, para el caso del consignatario, como se le encomienda la compra en nombre propio de bienes de terceros, deberá computar como valor de venta al total facturado al comitente, según el ejemplo que se venía considerando, quedará de la siguiente manera:

El comitente “A” le solicita al consignatario “B” que le compre a su nombre 20 terneros de 200 kilogramos promedio a \$11,20 el Kg.

El consignatario “B” compra a un tercero “C” la totalidad mencionada y le cobra una comisión del 3% al comprador y del 3% al vendedor.

**EL CONSIGNATARIO LIQUIDA AL COMPRADOR “C”:**

Precio: 20 terneros x 200 Kg. x \$11,20 =		\$ 44.800,00
Comisión 3%	<u>menos</u>	<u>(\$ 1.344,00)</u>
Neto gravado		\$ 43.456,00
I.V.A crédito fiscal (10,50%)	<u>más</u>	<u>\$ 4.562,88</u>
Total		\$ 48.018,88

El consignatario “B” liquida el resultado de la compra al comitente “A”, cobrándole una comisión del 3%:

Precio: 20 terneros x 200 Kg. x \$11,20 =		\$ 44.800,00
---	--	--------------

Comisión 3%	<u>más</u>	<u>\$ 1.344,00</u>
Neto gravado		\$ 46.144,00
I.V.A débito fiscal (10,50%)	<u>más</u>	<u>\$ 4.845,12</u>
Total		\$ 50.989,12

Consecuentemente, la situación del IVA del consignatario será:

Débito fiscal		\$ 4.845,12
Crédito fiscal	<u>menos</u>	<u>(\$ 4.562,88)</u>
Saldo a ingresar a favor del fisco:		\$ 282,24

Por lo tanto, el IVA a pagar por el consignatario será el equivalente al débito fiscal atribuible a la comisión cobrada; es decir:

$$\$ 2.688 \times 10,5\% = \$ 282,24$$

En lo que respecta a la aplicación de la tasa reducida para el caso de los consignatarios, si bien no existe un posicionamiento expreso del Fisco, surge una interpretación analógica de las disposiciones y dictámenes que han considerado el tema; entre ellos se encuentran los Dictámenes 59/2002 y 6/2005. El primero, trata el tema específico de lo que sucede con el resto de los conceptos que integran las facturas de venta y compra; tales como comisiones, fletes, financiación y garantía, control y entrega, certificados, guías y movimiento de hacienda. En su conclusión establece que si tales conceptos son facturados en ocasión de la comercialización de ganado bovino en pie, resultan alcanzados por la alícuota reducida; excepto los gastos de

financiación, los cuales constituyen hechos imponible autónomos y, por lo tanto, están gravados a la alícuota general del impuesto. En el segundo de los dictámenes mencionados, se analizan los conceptos liquidados por el consignatario; considerándose lo siguiente: para el caso del flete como de los restantes servicios prestados por terceros, deberán facturarse con la alícuota a la que cada hecho imponible estuviese sujeta; por lo tanto, en cuanto constituyan un costo de la operación, integrarán el precio final facturado por el intermediario al adquirente; monto sobre el cual deberá aplicarse la alícuota a la que está sujeta la operación de venta de ganado bovino a los efectos de determinar el débito fiscal; es decir, al 10,50 %. En cambio, para el caso de los mandatarios, esto no sucede puesto que como facturan su comisión por separado, la misma queda alcanzada por la tasa general del gravamen. Asimismo, el autor Ricardo Fenochietto<sup>10</sup> comparte la opinión de la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, en la causa Héctor Isnardi SACIF, respecto a que no es condición indefectible para que proceda la inclusión de los servicios en el precio gravado que ellos sean indispensables a la operación sino que basta que se presten conjuntamente con la misma. Señala que “cuando se presten servicios accesorios a una operación gravada y dichos servicios fueran alcanzados por una tasa de impuesto distinta a la que está alcanzada la operación principal, ésta última arrastrará a los servicios, los que pasarán a estar alcanzados por la misma alícuota de la operación principal, tal como si se tratara de un hecho único”. Esto significa que la operación principal (venta de animales vivos de la especie bovina) arrastra a la accesoría (comisiones), no

---

<sup>10</sup> Impuesto al Valor Agregado, Análisis Económico, Técnico y Jurídico – Editorial La Ley – año 2001 página 405.

solo para la determinación de la base imponible, sino también para la determinación del momento en que debe generarse el débito fiscal, en virtud de lo dispuesto en el punto 1 del inciso b) del artículo 5° de la Ley del IVA.

### **REGIMEN DE PAGO A CUENTA:**

A través de la RG 4059 (DGI), se estableció un régimen de percepción y pago a cuenta del Impuesto al Valor Agregado aplicable a las operaciones de comercialización de animales de la especie bovina.

Los Consignatarios de Hacienda son sujetos obligados al régimen de pago a cuenta, ya que este régimen alcanza a las operaciones de “intermediación en la venta de animales de la especie bovina”.

### **DETERMINACION DEL PAGO A CUENTA:**

Cuando los Consignatarios de Hacienda actúen como intermediarios, deberán liquidar e ingresar en concepto de pago a cuenta de sus obligaciones, el siguiente importe:

“El que resulte de multiplicar la cantidad de animales bovinos (cualquiera fuere su destino) objeto de la operación, por la suma de un peso (\$1) por cabeza”.

Por lo tanto:

$$\text{Pago a Cuenta} = \text{cantidad de animales bovinos} \times \$1$$

Los pagos a cuenta deberán **liquidarse** para las operaciones de venta que se produzcan entre los días 1° y 22, ambos inclusive, de cada mes calendario.

Deberán **ingresarse** mediante depósito bancario hasta el 3º día hábil inmediato posterior a la finalización del periodo anteriormente mencionado.

A tal efecto, deberán **presentar** las declaraciones juradas a través del formulario **F. 642**.

### **CARÁCTER DEL PAGO A CUENTA:**

Con respecto al carácter del impuesto ingresado, éste se computará en la declaración jurada del IVA del período fiscal en que efectivamente fue ingresado. Si se originara un saldo a favor del contribuyente, el mismo tendrá el tratamiento de ingreso directo que podrá ser: compensado, acreditado; también podrá solicitarse su devolución o transferirse a terceros responsables.

### **RÉGIMEN DE INFORMACIÓN:**

Tanto los Consignatarios de Hacienda, así como también los que operen de manera directa, se encuentran obligados a **informar** a la Agencia Federal de Ingresos Públicos (AFIP) las operaciones realizadas por los mismos, en la comercialización de ganado bovino, por mes calendario, mediante la entrega de soportes magnéticos ajustados a las especificaciones técnicas y diseños de registros que se detallan en los Anexos IV y V de la RG 4059 (DGI), acompañada por el formulario **F. 331** (nuevo modelo).

Cuando la cantidad de operaciones a informar sea igual o menor a quince, en el período mensual, los responsables podrán optar por cumplir su obligación de informar mediante la presentación de los formularios **F. 638** o **F. 639**, según corresponda, en reemplazo del soporte magnético. Si no se ejerce la opción



descripta, la información deberá brindarse en lo sucesivo, exclusivamente a través de soporte magnético.

En el supuesto de que los sujetos no hubieren realizado operaciones en el período mensual, deberán presentar el formulario de declaración jurada que para cada situación se establece con la leyenda cruzada “*Sin Movimiento*”, cualquiera sea el medio utilizado para cumplimentar el régimen de información.

Deberá cumplimentarse hasta el 5° día hábil, inclusive, inmediato posterior al mes calendario que corresponda la información; ante la dependencia que tenga a cargo el control de las obligaciones del IVA del responsable.

### **CAPITULO III: IMPUESTOS PATRIMONIALES**

#### **IMPUESTO A LA GANANCIA MINIMA PRESUNTA**

La Ley 25063, sancionada el 07/12/1998; en el Título V, capítulo II, contempla un tratamiento especial para la determinación de la base imponible que deberán considerar los Consignatarios de Hacienda al momento de liquidar el concerniente gravamen.

Dado que el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta se determina sobre la base de los activos empresarios, los Consignatarios de Hacienda en particular; por aplicación del artículo 11, considerarán como **base imponible** del gravamen, el 40% de los activos gravados valuados conforme a las normas de esta ley, en tanto y en cuanto, éstos estén afectados en forma exclusiva a la actividad de consignación.

En el caso de la explotación unipersonal bajo la cual desarrolla la actividad el Consignatario de Hacienda, como no lleva balances en forma comercial, deberá aplicar lo dispuesto en el artículo 22 del Decreto Reglamentario, para lo cual el capital (activo menos pasivo) a considerar, se determinará valuando el activo de acuerdo con lo establecido en el artículo 4 de la ley de Ganancia Mínima Presunta, sin computar la reducción prevista en el cuarto párrafo del inciso c) referida a los inmuebles rurales. Si bien este tema ha generado controversias, debido a que gran parte de la doctrina considera la no gravabilidad del inmueble rural que integra el patrimonio de la explotación unipersonal, alegando que la misma no es “titular de dominio” por no ser “persona física”, y por ende, la propiedad del inmueble le corresponde a su titular; se entiende que el mismo, debería encontrarse alcanzado por la exención prevista en el artículo 21 inciso f) de la ley del Impuesto sobre los Bienes Personales; pero al enunciarse en el artículo 2º, incisos c) y d) de la ley de Ganancia Mínima Presunta como sujetos pasivos del referido impuesto, a las explotaciones unipersonales y a las personas físicas titulares de inmuebles rurales, en relación con ellos; se pone de manifiesto la incidencia que tiene la tenencia del inmueble rural para este tipo de empresas dedicadas a la explotación agropecuaria, quedando de esta forma gravados por el tributo.

Retomando a lo establecido en el Decreto Reglamentario, cuando el pasivo es superior al activo; a los efectos del impuesto, no deberá computarse importe alguno en concepto de la titularidad del capital de la explotación unipersonal.

En cuanto al impuesto a ingresar, surgirá de la aplicación de la alícuota del uno por ciento (1%) sobre la mencionada base.

Respecto del impuesto a las ganancias determinado para el mismo ejercicio fiscal por el cual se liquida el tributo bajo estudio, podrá computarse como **pago a cuenta** de este último, siempre que el primero resultara ser mayor que el segundo. En caso de que fuese menor, se procederá a ingresar el impuesto a la ganancia mínima presunta, el cual podrá computarse como pago a cuenta del impuesto a las ganancias dentro de los cuatro ejercicios inmediatos siguientes. Tal compensación se realizará en el ejercicio en el cual se verifique un excedente del impuesto a las ganancias no absorbido, considerando el tributo bajo análisis efectivamente ingresado y hasta la concurrencia con el importe a que ascienda dicho excedente.

### **IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES**

La Ley 23966, Título VI en su texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, no presenta ninguna particularidad en cuanto al tratamiento que deberán considerar los Consignatarios de Hacienda para determinar el resultado impositivo correspondiente, por lo que tributarán considerando el valor total de los bienes poseídos al 31 de Diciembre de cada año, valuados de acuerdo con las disposiciones legales y reglamentarias.

Entonces, por tratarse de personas físicas domiciliadas en el país, el valor total de los bienes deberá superar los \$305.000 para que queden sujeto al gravamen, a la alícuota que les corresponda aplicar según el valor total de los bienes gravados; puesto que si el valor total se encuentra entre los \$305.000 y \$750.000, les corresponderá una alícuota del 0.50%; en cambio, será del 0.75% si el referido valor se encuentra entre los \$750.000 y \$2.000.000; del 1%

si está entre los \$2.000.000 y \$5.000.000; y del 1.25% cuando supere dicha cifra.

En cuanto al régimen de **liquidación y pago**, el período fiscal a considerar es el año calendario; deberán liquidar el impuesto mediante declaración jurada, el plazo para la presentación de la misma, al igual que el pago del consecuente impuesto, vencerá en los meses de Abril o Mayo siguientes a la finalización del período fiscal. Con carácter de **pago a cuenta** de la obligación anual, se abonarán 5 anticipos bimestrales del 20% cada uno, a partir del mes de Junio del año calendario por el cual corresponderá liquidar el gravamen.

#### **CAPITULO IV: IMPUESTO SOBRE LOS DEBITOS Y CREDITOS BANCARIOS**

##### **APLICACIÓN DE LA ALICUOTA REDUCIDA:**

Para desarrollar este tema, de la Ley 25413 y sus modificaciones y del Decreto 380/01<sup>11</sup>, se desprende que el objeto del impuesto se aplica sobre los créditos (entendiéndose por ellos a los depósitos efectuados) y débitos (como pueden ser, retiros, cheques emitidos, gastos efectuados e impuestos), realizados en cuentas abiertas en las entidades regidas por la ley 21526<sup>12</sup>.

Se incluye a todos los movimientos de fondos, propios o de terceros, aún en efectivo, que cualquier persona; así como también las comprendidas en la antedicha ley, efectúe por cuenta propia o por cuenta y/o a nombre de otras,

---

<sup>11</sup> Y sus modificaciones.

<sup>12</sup> Ley de Entidades Financieras.

cualesquiera sean los mecanismos utilizados para llevarlos a cabo, las denominaciones que se les otorguen y su instrumentación jurídica, quedando comprendidos los destinados a la acreditación a favor de establecimientos adheridos a sistemas de tarjetas de crédito y/o débito.

Entonces, resulta **sujeto pasivo** del gravamen toda persona de existencia visible o ideal, que sea titular de cuentas bancarias abiertas en cualquiera de las entidades regidas por la ley 21526 y sus modificaciones.

En cuanto a la **base imponible**, el impuesto se determinará sobre el importe bruto de los débitos, créditos y operaciones gravadas, sin efectuar deducción o acrecentamiento alguno por comisiones, gastos o conceptos similares, que se indiquen por separado en forma discriminada en los respectivos comprobantes.

El **perfeccionamiento del hecho imponible** se producirá en el momento de efectuarse el débito o crédito en la respectiva cuenta.

#### **MODALIDAD DE LIQUIDACION:**

Serán las entidades financieras quienes actúen como **agentes de percepción y liquidación** de este impuesto, quedando obligadas a efectuar la presentación de las correspondientes declaraciones juradas e ingreso de las sumas percibidas en los términos, formalidades y plazos que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos.

También tendrán carácter de agentes de liquidación y percepción del gravamen, los sujetos que realicen movimientos o entregas de fondos a nombre y/o por cuenta de otra persona; es por ello que los Consignatarios de Hacienda deberán cumplimentar con tal fin.

En lo que atañe a la liquidación de este tributo, resulta consecuente establecer la **alícuota** concerniente a los Consignatarios de Hacienda la cual será del 0,75 ‰, en tanto y en cuanto, registren únicamente débitos y créditos generados por las actividades u operaciones inherentes a su actividad y se encuentren debidamente registrados.

#### **FECHAS DE INGRESO DEL IMPUESTO PERCIBIDO Y DEL PROPIO:**

El ingreso de las sumas percibidas y/o del importe correspondiente al impuesto propio devengado de los agentes de liquidación y/o percepción del gravamen, se efectuará hasta el tercer día hábil siguiente a aquél en que se produzca el perfeccionamiento del hecho imponible, es decir, al momento de efectuarse el débito o crédito en la respectiva cuenta o al realizarse los respectivos pagos, acreditaciones o puesta a disposición de los fondos.

En el caso de las operaciones efectuadas mediante cuentas bancarias el plazo se contará a partir de la correspondiente fecha de registración, conforme a las normas establecidas por el Banco Central de la República Argentina (B.C.R.A.)

Las entidades responsables procederán a centralizar el ingreso de las sumas correspondientes a la totalidad de sus agencias, sucursales, delegaciones, etc.

#### **FORMA DE INGRESO:**

El ingreso del importe resultante se realizará exclusivamente mediante depósito bancario, no admitiéndose compensación alguna con otros tributos.

#### **PAGO A CUENTA DE OTROS GRAVAMENES:**

Por aplicación del artículo 13 del Decreto 380/01 y de la Resolución General 2111/06 de la AFIP, podrá tomárselo como pago a cuenta en los impuestos a las Ganancias, a la Ganancia Mínima Presunta y en la Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas, de la siguiente manera: para los titulares de cuentas bancarias alcanzados por la tasa general del 6 ‰, podrán computar como **crédito de impuestos**, el 34% de los importes liquidados y percibidos por el agente de percepción en concepto de este impuesto, originados en las sumas acreditadas en dichas cuentas; y para aquellos sujetos alcanzados por la tasa del 12 ‰, podrán computar como crédito de impuestos, el 17% de los importes ingresados por cuenta propia o, en su caso, liquidados y percibidos por el agente de percepción en concepto de este gravamen.

El cómputo del crédito podrá efectuarse en la declaración jurada anual de los tributos mencionados con antelación, o de sus respectivos anticipos.

Si se optara por cancelar el monto resultante contra los pertinentes tributos, deberá informarse directamente en la declaración jurada correspondiente, sin tener que presentar la solicitud de compensación. En cambio si se utilizara contra sus respectivos anticipos, el monto del crédito pendiente de imputación se efectuará hasta el último día del mes inmediato anterior al del vencimiento de los mismos, teniendo en cuenta que, al momento de la cancelación de cada anticipo, deberá emplearse el procedimiento previsto en el artículo 5º, inciso a) de la Resolución General Nº 1.658, mediante la utilización del programa aplicativo denominado "COMPENSACIONES Y VOLANTES DE PAGO" – Versión vigente.

Asimismo, el remanente no utilizado no podrá ser objeto, bajo ninguna circunstancia, de compensación con otros gravámenes a cargo del contribuyente o de solicitudes de reintegro o transferencia a favor de terceros, pudiendo trasladarse, hasta su agotamiento, a otros períodos fiscales de los citados tributos.

### **TERCERA PARTE: IMPOSICIÓN PROVINCIAL**

#### **CAPÍTULO V: IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS**

Los Consignatarios de Hacienda al desarrollar su actividad de manera habitual y a título oneroso están obligados a cumplir con el pago de este impuesto, de acuerdo a lo que cada Código Fiscal fije para su correspondiente jurisdicción.

Asimismo, por aplicación del artículo 158 inciso b), la mera compra de productos agropecuarios realizada dentro de la provincia de Buenos Aires, en forma habitual o esporádica, que luego serán vendidos fuera de la misma, dará lugar a la configuración del hecho imponible.

También los incisos d) y e) del mencionado artículo dan lugar a la gravabilidad de la atinente actividad. Pero más precisamente, el legislador los incluye en el inciso f), cuando de manera taxativa alude a que “la intermediación que se ejerza percibiendo comisiones, bonificaciones, porcentajes u otras retribuciones análogas”, se considerarán también actividades alcanzadas por el impuesto sobre los ingresos brutos.



Al comienzo de este trabajo integrador, se comentó las funciones que a lo largo de la historia fueron adquiriendo los Consignatarios de Hacienda; entre ellas se mencionó a la de prestamista; en este caso, también corresponde la aplicación de este tributo, puesto que en el inciso g) del artículo bajo estudio, se incluyen a las operaciones de préstamo de dinero, con o sin garantía.

En lo que respecta a la base imponible, el gravamen se establecerá considerando los ingresos brutos devengados durante el período fiscal, salvo disposición en contrario; entendiéndose por tales a: el valor o monto total, ya sea en valores monetarios, en especie o en servicios; devengado en concepto de ventas de bienes, de remuneraciones totales obtenidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazo de financiación o, en general, el de las operaciones realizadas. A su vez, el Código Fiscal permite que determinados contribuyentes puedan establecer el impuesto sobre la base de lo percibido, como son aquellas personas que no están obligadas a llevar libros y formular balances en forma comercial.

Los reintegros que perciban los Consignatarios de Hacienda por los gastos efectuados por cuenta de terceros con motivo de la operación de intermediación realizada, no integrarán la base imponible; esto es así, por aplicación del inciso c) del artículo 162 del Código Fiscal de la provincia de Buenos Aires.

Por lo tanto, para las operaciones efectuadas por los Consignatarios de Hacienda, la **base imponible** estará dada por la diferencia entre los ingresos

del período fiscal y los importes que se transfieran en el mismo a sus comitentes. (Artículo 169).

En los casos de operaciones de préstamos en dinero, la base imponible será el monto de los intereses y ajustes por desvalorización monetaria (Art. 170), puesto que los importes que constituyan reintegro de capital, no integrarán la misma (Artículo 162 Inc. b).

Los ingresos brutos se **imputarán** al período fiscal en que se devengan (Artículo 175), para el caso de lo Consignatarios de Hacienda se entenderá como tal a aquellos que se originen desde el momento de la facturación o de la entrega del bien o acto equivalente, el que fuere anterior. En el caso de los intereses, desde el momento en que se generan y en proporción al tiempo transcurrido hasta cada período de pago del impuesto.

Cada Código Fiscal determina las alícuotas a aplicar a cada actividad con total independencia. Consecuencia de ello, una misma actividad gravada, deberá tributar el impuesto con distintas alícuotas en las diferentes jurisdicciones en las que se desarrolle.

La Ley Tarifaria 2013 y modificaciones al Código Fiscal Ley N° 14394 del Boletín Oficial publicado el 15/11/2012, dispone las alícuotas a fin de liquidar las obligaciones provinciales establecidas por el Código Tributario de la Provincia de Buenos Aires. Mediante la mencionada Ley, se establece una **alícuota especial** del **6%** para la actividad de “Venta al por mayor en comisión o consignación de productos pecuarios”, cuyo **código de actividad** según el

Nomenclador de Actividades del Impuesto sobre los Ingresos Brutos NAIIB'99.1 es **511120**.

Asimismo, la modalidad de liquidación también dependerá de la jurisdicción en que esté radicada la actividad consignataria.

### **CAPITULO VI: CONVENIO MULTILATERAL:**

Cuando un mismo contribuyente realiza su actividad en dos o más jurisdicciones, deberá tributar el impuesto sobre los ingresos brutos aplicando el Convenio Multilateral, esto es así, porque se entiende que tales ingresos provienen de un proceso único, para lo cual, el objetivo perseguido por el legislador es evitar la doble imposición; para ello, se distribuye la base imponible entre todas las jurisdicciones en las cuales se desarrolla la actividad objeto del gravamen.

Haciendo un breve repaso sobre el tema, el Convenio Multilateral consta de dos regímenes, uno general de aplicación residual, y otro especial que se aplica para determinadas actividades; es decir, para aquellas actividades que no tengan un régimen especial se aplicará el general.

Si bien el Convenio Multilateral no menciona taxativamente a los Consignatarios de Hacienda, se entiende que estos quedan incluidos en el Régimen Especial establecido en el artículo 11 del mismo, el cual comprende a los rematadores, comisionistas u otros intermediarios, que tengan su oficina en una jurisdicción e intervengan en la venta o negociación de bienes situados en otras jurisdicciones, sin importar si en ellas posee o no sucursales. Para

cualquiera de estos casos, la distribución de la base imponible se hará de la siguiente manera:

- Veinte por ciento (20%) a la jurisdicción donde se encuentra la oficina (sede central).
- Ochenta por ciento (80%) a la jurisdicción donde se encuentra situado el bien.

Ejemplo:

La explotación unipersonal Only Cows posee su oficina comercial en la Ciudad de La Plata, e interviene en la comercialización de ganado vacuno en las provincias de Santa Fé, Córdoba, La Pampa y Entre Ríos.

Las ventas realizadas durante el mes de diciembre de 2013 fueron las siguientes:

Provincia de **Santa Fe**: 120 vacas Aberdeen Angus a \$4.225,32 por cabeza = \$507.038,40 y 15 vaquillonas Hereford a \$4.985,20 por cabeza = \$74.778.

**Total \$581.816,40.**

Provincia de **Córdoba**: 30 vacas Aberdeen Angus a \$4.225,32 por cabeza = \$126.759,60 y 18 vaquillonas Hereford a \$4.985,20 por cabeza = \$89.733,60.

**Total \$216.493,20.**

Provincia de **La Pampa**: 10 vacas Aberdeen Angus a \$4.225,32 por cabeza = \$42.253,20 y 5 vaquillonas Hereford a \$4.985,20 por cabeza = \$24.926. **Total**

**\$67.179.20.**

Provincia de **Entre Ríos**: 7 vaquillonas Hereford a \$4.985,20 por cabeza = **\$34.896,40**.

Por lo tanto, aplicando el artículo 11 del Convenio Multilateral, se obtendrá la siguiente distribución de ingresos:

Jurisdicción		Distribución de la Base Imponible	Ingresos provenientes de la operación	Base Imponible	Alícuota aplicable	Impuesto Determinado
Donde se encuentra la oficina central:	<b>Buenos Aires</b>	20%	-	\$ 180.077,04	6%	\$ 10.804,62
Donde se realizó la venta de hacienda:	<b>Santa Fe</b>	80%	\$ 581.816,40	\$ 465.453,12	3%	\$ 13.963,59
	<b>Córdoba</b>	80%	\$ 216.493,20	\$ 173.194,56	5,5%	\$ 9.525,70
	<b>La Pampa</b>	80%	\$ 67.179,20	\$ 53.743,36	4,1%	\$ 2.203,48
	<b>Entre Ríos</b>	80%	\$ 34.896,40	\$ 27.917,12	5%	\$ 1.395,86
<b>TOTAL VENTAS DIC/2013</b>			<b>\$ 900.385,20</b>	<b>\$ 900.385,20</b>		

Se observa que la provincia de Santa Fe aplicará una alícuota del 5,5% por aplicación del artículo 7 de la Ley 3650; Córdoba del 3%, resultante del artículo 17 de la Ley 10178; La Pampa del 4,1%, porcentaje que surge del artículo 42 de la Ley 2759 y la provincia de Entre Ríos aplicará el 5%, según lo establecido en la Ley 10270 (B.O. 19/12/2013).

#### **CAPITULO VII: REGIMENES DE RETENCION Y DE PERCEPCION:**

A partir de las reformas establecidas al Código Fiscal de la provincia de Buenos Aires y a través de las disposiciones reglamentarias de la Dirección Provincial de Rentas, se procedió a equiparar la metodología de liquidación y pago del tributo; por lo cual, los Consignatarios de Hacienda operan en carácter de **agentes de retención** del impuesto total que le corresponde ingresar a los productores primarios que comercializaron el cien por ciento (100 %) de su producción a través de ellos. Por lo tanto, a partir de la retención efectuada, se considera ingresada la totalidad de la obligación fiscal.

El porcentaje de la retención resulta del uno por ciento (1%), el que se debe aplicar sobre el monto de la operación.

Subsistirá la responsabilidad por parte del contribuyente, si el Consignatario de Hacienda omitiese retener el impuesto, debiendo el productor agropecuario, ingresarlo directamente a través del régimen general de anticipos mensuales o bimestrales, según el caso.

Para los sujetos comprendidos en el **Convenio Multilateral**, los anticipos y el pago final serán mensuales, con vencimiento en los plazos que establezca la Comisión Arbitral.

El artículo 202 del Código Fiscal de la provincia bajo estudio, determina en su segundo párrafo que las personas físicas, sociedades con o sin personería jurídica y todo sujeto de derecho o entidad, que intervenga en operaciones o actos de los que hubieran derivado, deriven o puedan derivar ingresos alcanzados por el impuesto, en especial modo aquellos que por su actividad estén vinculados a la comercialización de productos y bienes en general, cuya

cría, elaboración, extracción u origen, se produzca en el territorio provincial, o faciliten sus instalaciones para el desarrollo de actividades gravadas por el impuesto, deberán actuar como **agentes de recaudación e información** en el tiempo y forma que establezca la Autoridad de Aplicación.

Asimismo, deja establecido en su artículo 203, que también la Autoridad de Aplicación podrá designar a tales sujetos, como **Agentes de Percepción** de sus compradores de bienes y/o servicios, en la forma y condiciones que la misma establezca, operando estas percepciones a cuenta del impuesto que en definitiva corresponda abonar al sujeto de las mismas.

## **CUARTA PARTE: RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL**

### **CAPITULO VIII: SITUACION PREVISIONAL:**

Para desarrollar este tema es menester partir de un supuesto en el cual se tome al Consignatario de Hacienda como empleador y así poder analizar su situación en Autónomos, a su vez, es necesario hacer hincapié en el **Convenio 130/75**, puesto que será el que se aplique a todos los trabajadores que se desempeñen en las actividades afectadas dentro de este rubro. (Artículo 2 Inciso c)).

### **REMUNERACION BASICA PROMEDIO DEL CONVENIO COLECTIVO DE TRABABAJO (C.C.T. 130/75)**

En el Capítulo II del Convenio 130/75, se encuentra los **Agrupamientos y Categorías Profesionales** correspondientes a los trabajadores a los que se refiere esta Convención, a los mismos se les asignará la calificación que corresponda en función de las tareas que realicen.

Suponiendo que el Consignatario de Hacienda emplee no más de cinco personas comprendidas en este Convenio y considerando que las mismas no pueden categorizarse por la multiplicidad de tareas que desarrollan, ajustarán la categorización de su personal a la siguiente escala (Artículo 18):

<b>MAESTRANZA</b>	<b>BASICO</b>	<b>(A)</b>
<b>ADMINISTRATIVOS</b>	<b>CATEGORIA</b>	<b>(B)</b>
<b>CAJEROS</b>	<b>CATEGORIA</b>	<b>(B)</b>
<b>VENDEDORES</b>	<b>CATEGORIA</b>	<b>(B)</b>

Comprendiendo la categoría de “maestranza”, quienes realicen tareas atinentes al aseo del establecimiento y aquellos que realicen tareas varias sin afectación determinada.

A partir de esta categorización, se podrá analizar el Régimen Remunerativo considerando la **Escala Salarial a partir de Mayo de 2013**.

<b>CATEGORIA: Maestranza A</b>				
<b>MESES</b>	<b>BASICO</b>	<b>%</b>	<b>AC. MAYO/13</b>	<b>TOTAL</b>
MAYO	5200,53	14%	728,07	5928,60
JUNIO	5200,53	14%	728,07	5928,60



JULIO	5200,53	14%	728,07	5928,60
AGOSTO	5200,53	14%	728,07	5928,60
SEPTIEMBRE	5200,53	14%	728,07	5928,60
OCTUBRE	5200,53	14%	728,07	5928,60
NOVIEMBRE	5200,53	10%	1248,12	6448,65
DICIEMBRE	5200,53	10%	1248,12	6448,65
ENERO ---2014	5200,53	10%	1248,12	6448,65
FEBRERO	6665,71	24%		

<b>CATEGORIA: Administrativo B</b>				
MESES	BASICO	%	AC. MAYO/13	TOTAL
MAYO	5335,04	14%	746,91	6082,01
JUNIO	5335,04	14%	746,91	6082,01
JULIO	5335,04	14%	746,91	6082,01
AGOSTO	5335,04	14%	746,91	6082,01
SEPTIEMBRE	5335,04	14%	746,91	6082,01
OCTUBRE	5335,04	14%	746,91	6082,01
NOVIEMBRE	5335,04	10%	1280,41	6615,51
DICIEMBRE	5335,04	10%	1280,41	6615,51
ENERO ---2014	5335,04	10%	1280,41	6615,51
FEBRERO	6838,13			

<b>CATEGORIA: Cajero B</b>
----------------------------

MESES	BASICO	%	AC. MAYO/13	TOTAL
MAYO	5368,00	14%	751,52	6119,52
JUNIO	5368,00	14%	751,52	6119,52
JULIO	5368,00	14%	751,52	6119,52
AGOSTO	5368,00	14%	751,52	6119,52
SEPTIEMBRE	5368,00	14%	751,52	6119,52
OCTUBRE	5368,00	14%	751,52	6119,52
NOVIEMBRE	5368,00	10%	1288,32	6656,32
DICIEMBRE	5368,00	10%	1288,32	6656,32
ENERO ---2014	5368,00	10%	1288,32	6656,32
FEBRERO	6880,37			

<b>CATEGORIA: Vendedor B</b>				
MESES	BASICO	%	AC. MAYO/13	TOTAL
MAYO	5529,67	14%	774,15	6303,82
JUNIO	5529,67	14%	774,15	6303,82
JULIO	5529,67	14%	774,15	6303,82
AGOSTO	5529,67	14%	774,15	6303,82
SEPTIEMBRE	5529,67	14%	774,15	6303,82
OCTUBRE	5529,67	14%	774,15	6303,82
NOVIEMBRE	5529,67	10%	1327,11	6856,78
DICIEMBRE	5529,67	10%	1327,11	6856,78
ENERO ---2014	5529,67	10%	1327,11	6856,78
FEBRERO	7087,58	24%		

A estos montos se debe agregar lo establecido en el artículo 40 del C.C.T. 130/75 en concepto de **PRESENTISMO** (8.33%).

Agregando la cantidad de un (1) **CHOFER** al supuesto bajo análisis, el Consignatario de Hacienda deberá considerar lo contemplado en los artículos 35 y 36 del Convenio, en función de si los viajes para el traslado de la hacienda son de corta (hasta 100 km) o larga distancia (más de 100 km), puesto que para el caso de que el viaje sea considerado de larga distancia, deberá aplicarle los **Adicionales de Convenio**, como así también lo hará para el caso del CAJERO CATEGORIA B; siguiendo para este último, lo establecido en el artículo 30 del C.C.T.130/75.

A tales efectos, la Escala Salarial a partir de Mayo de 2013 a considerar será la siguiente:

ADICIONALES DE CONVENIO:		
<b>ART. 30º: CAJEROS "B"</b>		
DESDE EL MES DE MAYO AL MES DE OCTUBRE DE 2013:		2,919,48
DESDE EL MES DE NOVIEMBRE DE 2013 A ENERO DE 2014:		3,175,57
DESDE EL MES DE FEBRERO 2014:		3,282,46
<b>ART. 36º: AYUDANTE DE CHOFER (Los montos señalados son por cada km. recorrido)</b>		
DESDE LA SEDE DEL EMPLEADOR	1ros. 100 Km	Más 100 Km.
DESDE EL MES DE MAYO AL MES DE OCTUBRE DE 2013:	0,49	0,62
DESDE EL MES DE NOVIEMBRE DE 2013 A ENERO DE 2014:	0,53	0,67
DESDE EL MES DE FEBRERO 2014:	0,56	0,69
<b>ART. 36º: CHOFER (Los montos señalados son por cada km. recorrido)</b>		
DESDE LA SEDE DEL EMPLEADOR	1ros. 100 Km	Más 100 Km.
DESDE EL MES DE MAYO AL MES DE OCTUBRE DE 2013:	0,61	0,72
DESDE EL MES DE NOVIEMBRE DE 2013 A ENERO DE 2014:	0,66	0,78
DESDE EL MES DE FEBRERO 2014:	0,69	0,80

Respecto a la **Antigüedad**, en el artículo 24 del C.C.T. 130/75 se encuentran las escalas correspondientes a cada categoría, para lo cual deberá mantenerse el porcentaje aplicado anteriormente (1,20) por cada año de antigüedad, en forma progresiva y acumulativa.

Por último, en el Capítulo XVII del mencionado Convenio, se encuentra todo lo atinente a los **Aportes y Contribuciones**, respecto de ello, el empleador efectuará un aporte adicional al actual de 8,50% sobre los salarios de los empleados comprendidos en el presente convenio, con destino a la obra social que el gremio brinda a sus afiliados. Dicho aporte será depositado a favor de O.S.E.C.A.C. conforme a la ley 19772 (Art. 98).

Además, procederá a retener el 2% de los haberes del personal comprendido, para aporte con fines sindicales (Artículo 100).

El empleador por intermedio de cualquier institución o empresa autorizada por las leyes específicas vigentes en la materia, hará la contratación del seguro de vida colectivo obligatorio (Artículo 97 Inciso d)).

A los efectos del pago de las sumas que en concepto de prima corresponden al personal, el empleador actuará como agente de retención obligatorio, a cuyo efecto se le autoriza a practicar.

Para completar con la Escala Salarial, se añade los valores correspondientes a este último concepto, que se aplicarán a partir de Mayo de 2013:

Seguro de Vida	
SEGURO DE VIDA DTO. 1567/74	
12.000,00	
SEG. VIDA C.C.T. 130/75	
DESDE MAYO 2013	72,599,00
DESDE NOVIEMBRE/13	78,967,00
DESDE FEBRERO/14	82,533,00

### **CATEGORIZACION EN AUTONOMOS**

Continuando con el supuesto desarrollado, en el cual se estimó que existían cinco empleados a cargo del consignatario, corresponderá analizar su obligación frente al Régimen Nacional de Trabajadores Autónomos, para lo cual deberá efectuar sus aportes al “Sistema Previsional Argentino” (**SIPA**), a través de pagos mensuales. Para ello, deberá inscribirse mediante una **autodeterminación**; es decir, a partir de su actividad de Consignatario de Hacienda realiza la inscripción, identifica en qué TABLA se encuentra incluido y a partir de ella determina la CATEGORIA que le corresponda.

Por cada categoría de cada tabla, existe un “Código de Registro Autónomo” (**C.R.A.**), con el cual se efectúa la inscripción en el Régimen de Trabajadores Autónomos y se realizan los mencionados pagos.

Para realizar la inscripción deberá ingresar a la página de AFIP, al servicio denominado “Padrón Único de Contribuyentes”, opción “Empadronamientos/Autónomos” y obtener el Acuse de Recibo (Formulario

**F.940**) y la Credencial para el Pago (Formulario **F.1101**), el cual contendrá el C.R.A. correspondiente a la categoría de revista autodeclarada.

Para encuadrarse en la **Categoría Mínima de Revista**, de acuerdo con lo establecido en los ANEXOS I y II del Decreto N° 1866/06, deberá considerar además, los ingresos brutos obtenidos durante el año calendario anterior a la fecha de categorización.

### **DEFINICION DE LAS TABLAS**

Por aplicación de la Resolución General 2217/2007 de AFIP, el Consignatario de Hacienda deberá encuadrarse en la CATEGORÍA III de la TABLA I, por encontrarse en el grupo de actividades de “Dirección, Administración o Conducción de sociedades comerciales o civiles, regulares o irregulares, y socios de sociedades de cualquier tipo”; es decir, por ser titular de la Explotación Unipersonal “Only Cows”.

### **AFILIACION VOLUNTARIA**

Según el artículo 4 de la Resolución bajo estudio, los sujetos que pueden optar por afiliarse voluntariamente en el Régimen Nacional de Seguridad Social para Trabajadores Autónomos, son los que se detallan en el ANEXO I, apartado A de la presente; quedando éstos comprendidos en la TABLA IV, Categoría I, o bien optar por cualquier otra categoría superior.

En este caso, el Consignatario de Hacienda no se encuentra comprendido en ninguna de las actividades enunciadas en el mismo.

**AFILIACION OBLIGATORIA**

Como se explicó en los puntos antecedentes, por ser titular de la explotación unipersonal, el consignatario está obligado a encuadrarse dentro de la TABLA I, bajo la CATEGORÍA III.

**PAUTAS DE LIQUIDACION**

Una vez determinada la categoría y los ingresos brutos anuales obtenidos, se procederá a determinar el importe mensual a ingresar por parte del contribuyente.

Considerando las cinco categorías establecidas por el Decreto 1866/06 y teniendo en cuenta los aportes mensuales vigentes desde el 01/09/2013, inclusive, el esquema quedaría compuesto de la siguiente manera:

Grupos de Actividades	Ingresos brutos obtenidos en el año 2011	Categorías	Importe Mensual
Dirección, administración o conducción de sociedades comerciales o civiles, regulares o irregulares, y socios de sociedades de cualquier tipo.	Mayores a \$ 30.000	V	\$ 2.021,78
	Mayores a \$ 15.000 y menores o iguales a \$ 30.000	IV	\$ 1.470,39
	Menores o iguales a \$ 15.000	III	\$ 918,99
Actividades no incluidas en el punto anterior, que constituyan locaciones o	Mayores a \$ 20.000	II	\$ 643,29
	Menores o iguales a \$ 20.000	I	\$ 459,50

prestaciones de servicios			
Resto de las actividades no comprendidas en los puntos anteriores	Mayores a \$ 25.000	II	\$ 643,29
	Menores o iguales a \$ 25.000	I	\$ 459,50
Afiliaciones voluntarias	Sin limitación	I	\$ 459,50
Menores de 18 hasta 21 años	Sin limitación	I	\$ 459,50
Jubilados por la Ley 24.241	Sin limitación	I	\$ 387,70
Amas de casa que opten por el aporte reducido previsto en la Ley 24.828	Sin limitación	I	\$ 157,95

Con la inscripción al Régimen se obtiene la Categoría, la cual irá cambiando en función a los ingresos que se hayan obtenido con relación al año inmediato anterior al que se está analizando. Es decir, si el consignatario hubiera obtenido durante el período anterior ingresos brutos inferiores o superiores a los previstos para la categoría por la cual está aportando, estará obligado a efectuar la **Recategorización Anual**; debiendo ingresar los valores correspondientes a su nueva categoría, durante el mes de Junio de cada año.

Las obligaciones de pago resultante de la misma, tendrá efectos para los períodos mensuales devengados a partir de Junio del año en el cual se efectúa la recategorización hasta Mayo del año calendario siguiente inclusive.

El incumplimiento de esta obligación implicará para el contribuyente, la ratificación de la categoría declarada con anterioridad.



## **QUINTA PARTE: ASPECTOS FORMALES**

### **CAPITULO IX: EMISION DE COMPROBANTES**

Los Consignatarios de Hacienda son sujetos alcanzados por el régimen de emisión de comprobantes, de registración e información establecidos por la Resolución General 1415 de la Administración Federal de Ingresos Públicos; por tratarse de operaciones de compra-venta de cosas muebles, realizadas en forma habitual para quienes actúen como intermediarios. Como su actividad consiste en efectuar **operaciones por cuenta de terceros**, requieren del tratamiento especial previsto en el Capítulo H de la citada RG, para lo cual deberá cumplirse con las disposiciones que se encuentran en el Anexo IV de la misma.

Al exceptuarse de la obligación de emitir facturas o documentos equivalentes a los productores por la venta de productos primarios derivados de la actividad agropecuaria, efectuada directa o indirectamente por dichos sujetos, cuando de conformidad con las prácticas y costumbres comerciales relativas a la actividad u operación de que se trate; el Consignatario de Hacienda, está obligado a remitir al vendedor o comitente un comprobante que es denominado **Cuenta de Venta y Líquido Producto**; llamándose de “Líquido Producto”, por tratarse de una liquidación realizada después de un determinado tiempo, mediante la cual se descuenta del correspondiente precio la respectiva comisión y los gastos que a tal fin fueron oportunamente erogados.

En cuanto al traslado y entrega de productos primarios, deberá efectuarse con respaldo documentario (factura, remito, guía, etc.); aún cuando se trate de traslados o entregas que se realicen a un título distinto a la compra-venta tales como consignaciones, muestras, depósitos, remisiones entre fábricas y sucursales (artículo 27 RG 1415).

Los Consignatarios de Hacienda que intervengan en la comercialización y/o traslado, deberán exigir la presentación del Documento para Tránsito de animales, para proceder al transporte de los mismos.

El documento para tránsito de animales (**DTA**) contiene todas las informaciones sanitarias y datos accesorios para conformar un despacho de animales, como ser, origen y destino, categorías a movilizar, finalidad del movimiento, datos relativos al transporte y al transportista. También se puede establecer la identificación del rodeo y la individualización de los animales.

El DTA posee como objetivo simplificar la documentación referida al tránsito de animales que se encuentra actualmente en uso; pudiendo reemplazar a las diversas certificaciones que efectúa el Servicio Nacional de Sanidad y Calidad Agroalimentaria.

Por Resolución 848/98 el DTA es obligatorio para el tránsito de animales por cualquier parte del país.

En lo atinente a la cantidad de ejemplares quedaría conformado de la siguiente manera: Original para el propietario y/o responsable del movimiento, debiendo acompañar a la tropa y/o envío; Duplicado para la Dirección de Servicios Administrativos y Financieros dependiente de la Dirección Nacional de

Coordinación Técnica, Legal y Administrativa del SENASA; Triplicado para la oficina local de origen.

Respecto de la cantidad de DTA se emitirá, Uno por cada especie a transportar; Uno por cada medio de transporte a utilizar; y Un DTA por cada remitente, cuando exista más de un remitente en un medio de transporte. Para la adquisición del mismo será en los lugares habilitados por el SENASA y sobre la base de los datos registrados por el productor. En cuanto a su vencimiento, tendrá una validez variable en días, que permita cumplimentar el tránsito para el cual se expide; dicho lapso será determinado por la autoridad que lo extiende, atendiendo a las distancias y condiciones de traslados.

Asimismo, el productor y/o su apoderado de los animales objeto del tránsito, deberá brindar la totalidad de la **información** que se le requiera, a fin de confeccionar adecuadamente el DTA, prestando su conformidad y suscribiendo el documento que se expide en carácter de declaración jurada. Además, al ingresar la hacienda a un establecimiento, deberá **comunicarlo** al SENASA de su jurisdicción, dentro de las 48 horas de recibida la misma, entregando el DTA, el cual será invalidado por el personal de este organismo. En lo que respecta al **momento de la expedición del DTA**, será expedido siempre en forma previa a la extensión de la guía y/o removido de hacienda, debiendo acompañar a ésta, siendo obligatoria la **exhibición** de ambos documentos a las autoridades que así lo requieran.

Por último es dable destacar que el Documento de Transporte de Animales **sustituirá** a la documentación que sobre traslado y entrega de productos primarios prevé la RG 1415 de la Administración Federal de Ingresos Públicos.

### **REGISTRACION DE LAS OPERACIONES:**

Las operaciones de hacienda pueden efectuarse de manera particular, en forma directa, a través de remates televisados (como por ejemplo, el Mercado Federal de Hacienda S.A., el Mercado Ganadero S.A., etc.), de mercados electrónicos (entre ellos MEGANAR) o a través de los mercados tradicionales; como ser el Mercado de Liniers.

A continuación se desarrollará un ejemplo acerca de cómo se **registran las operaciones de hacienda** en éste último Mercado, por constituir el centro de transacciones pecuarias más importante del país.

La actividad se inicia con la descarga de la hacienda. Los datos de la Guía de Traslado son verificados y volcados en el boletín de descarga. Para ello, el boletínero recibe del camionero el D.T.A. y la Guía de Campaña en la que figura la procedencia, cantidad y tipo de animal, el consignatario y el propietario; y la controla con la cantidad de animales que entraron, además de verificar que correspondan a la marca del comitente.

Cuando del control de la guía surjan diferencias en el número de animales, raspaduras, falta de marcas o señales; se debe dejar constancia en el respectivo boletín e iniciar paralelamente el proceso de “Sistemas de Fianzas”. Si el inconveniente que hubiera surgido es con relación al D.T.A., se dará inmediata intervención al SENASA, quien también tendrá a su cargo el control sanitario.

Al emitirse el boletín de descarga, se le entregará el Triplicado al fletero, UNA copia para la firma consignataria y el Original junto con la Guía son retirados

por el personal de la consignataria para pasar por la Puerta de Entrada donde se realizará el control intermedio denominado “Control de Puerta de Entrada”.

Posteriormente a los controles, la hacienda llega a los corrales de los consignatarios para ser clasificada y pesada “a prueba” por los empleados de los mismos.

Una vez producida la venta, las haciendas son pintadas con los números del comprador y pesadas en forma definitiva; operación que representa el momento del cambio de propiedad de la misma.

A través del sistema de computación instalado, se emiten las Guías de Extracción; número bajo el cual se irán agrupando los distintos lotes de hacienda, los datos del comprador y los del transportista, quién deberá estar autorizado y debidamente habilitado para poder proceder a la emisión del D.T.A. correspondiente y precintar las puertas del camión para su traslado hacia el lugar de destino.

### **REGIMENES DE INFORMACION**

Mediante la Resolución General N° 1575/04 se dispuso un régimen de información de operaciones de ventas locaciones o prestaciones realizadas en el cuatrimestre calendario a los efectos de determinar la clase de comprobantes que deben emitir los responsables según su comportamiento fiscal.

A efectos de cumplir con el régimen de información de operaciones establecido en el artículo 23 de la RG N° 1575, se deberá utilizar el programa aplicativo

denominado “AFIP DGI – CITI – VENTAS – VERSION 1.0” – el cual genera el formulario de declaración jurada **F. 182**.

El mencionado artículo determina que los responsables autorizados a emitir comprobantes clases "A", "A" con leyenda y "M", quedan obligados a informar las operaciones de venta, locaciones o prestaciones que hayan realizado en el curso de cada cuatrimestre calendario, siempre que el período cuatrimestral informado contenga como mínimo operaciones correspondientes a DOS (2) meses calendario.

Cuando no se hubiera cumplido con un período mínimo de DOS (2) meses calendario de operaciones para informar al término del cuatrimestre calendario de que se trate, dicha información se incorporará a la que corresponda suministrar en el cuatrimestre siguiente.

En el supuesto de no haberse producido operaciones en el período cuatrimestral respectivo, los sujetos deberán cumplir con la presentación del presente régimen informativo a través de la remisión de archivos "SIN MOVIMIENTO".

Asimismo informarán en el primer período de presentación -juntamente con el detalle de ventas, locaciones o prestaciones realizadas-, los datos pertinentes de los requisitos patrimoniales indicados en el artículo 3º, inciso a), cualquiera sea el valor de los mismos.

La presentación de la referida información se efectuará mediante transferencia electrónica de datos a través de la página “web” de la AFIP, conforme al procedimiento establecido en la RG N° 1345, sus modificatorias y

complementaria. Para ello, se deberá generar y remitir un archivo por cada período mensual comprendido en el cuatrimestre a informar.

La entrega de la información aludida, se deberá efectuar en el mes siguiente al de la finalización de cada período cuatrimestral, hasta el día que, conforme a la Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.), opera el vencimiento para la presentación de la declaración jurada del impuesto al valor agregado.

## **CAPITULO X: CONCLUSIONES FINALES**

El Sistema Tributario constituye una herramienta primordial para la Hacienda Pública cuando se requiere de recursos financieros para mantener la infraestructura del Estado; si se lo aplica adecuadamente, la carga impositiva no tendría por qué convertirse en un factor condicionante al momento de decidir invertir en alguna rama de la economía.

Sin embargo, existen situaciones en las que este principio se encuentra vulnerado. Cuando se implementaron medidas con miras a proteger y asegurar la expansión de la actividad ganadera, fue por tratarse de un sector considerado hace algunos años como rezagado; en donde la falta de homogeneidad en la escala de producción hace que gran parte de la población ganadera no logre obtener un nivel de rendimiento individual suficiente que le permita mejorar sus posibilidades de desarrollo económico, operativo y tecnológico; debiéndose enfrentar a elevados costos fijos y largos períodos de recuperación del capital inmovilizado por depender netamente del plazo del ciclo biológico.

Lamentablemente, no estaba previsto en el objetivo buscado por el Legislador, que el Consignatario de Hacienda se beneficiara con las contemplaciones otorgadas en materia impositiva.

Concluyendo con la realización del presente trabajo, es prescindible destacar cómo el Consignatario supo aprovechar ciertas limitaciones emanadas del propio texto de la ley para sacar algunas ventajas competitivas en el ejercicio de su actividad. Un claro ejemplo de ello, fue analizado en el Capítulo II cuando se desarrolló el Impuesto al Valor Agregado, en donde la aplicación de la alícuota reducida en la comercialización de ganado bovino en pie fue concedida para el productor primario dedicado exclusivamente a este tipo de explotación; sin embargo, el Consignatario de Hacienda refugiándose en el 5º párrafo del artículo 10 de la ley de IVA, logró reducir parte de la carga impositiva al encuadrar a la comisión obtenida en cada una de las operaciones en las cuales interviene, como un servicio conexo a la actividad gravada y de esta forma terminar ingresando un menor Débito Fiscal.

Por último, también es preciso señalar la forma de accionar que tienen los Consignatarios con ese gran número de contribuyentes a través de los cuales se vinculan para poder efectuar sus operaciones en el mercado, esto hace muy difícil la fiscalización hacia ellos, complicando operativamente las tareas administrativas debido al incremento en el riesgo de errores o dudas respecto a la emisión de facturas originadas en transacciones en las que los precios de los productos ganaderos ya se encuentran distorsionados con motivo de la tasa del 10.5% aplicada oportunamente.



**ÍNDICE DE CONTENIDOS:**

**PRIMERA PARTE: ASPECTOS GENERALES**

INTRODUCCIÓN - - - - -	2
OBJETIVO GENERAL - - - - -	3
DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD - - - - -	3
MARCO JURÍDICO - - - - -	4

**SEGUNDA PARTE: IMPOSICIÓN NACIONAL**

<u>CAPÍTULO I:</u> Tratamiento en el Impuesto a las ganancias - - - - -	6
Técnica de liquidación - - - - -	7
Régimen de Retención - - - - -	15
Ganancia Mínima Presunta como Pago a Cuenta de Ganancias - - - - -	18
<u>CAPÍTULO II:</u> Monotributo - Análisis en el Impuesto al Valor Agregado - - - - -	19
Liquidación de Venta - - - - -	26
Régimen de Pago a Cuenta - - - - -	31

Determinación del Pago a Cuenta - - - - -	31
Carácter del Pago a Cuenta - - - - -	32
Régimen de Información - - - - -	32
<b><u>CAPÍTULO III:</u></b> Impuestos Patrimoniales - - - - -	<b>33</b>
1) Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta - - - - -	<b>33</b>
2) Impuesto sobre los Bienes Personales - - - - -	<b>35</b>
<b><u>CAPÍTULO IV:</u></b> Impuesto sobre los Débitos y Créditos Bancarios - - - - -	<b>36</b>
Aplicación de la alícuota reducida - - - - -	<b>36</b>
Modalidad de liquidación - - - - -	<b>37</b>
Fechas de ingreso del impuesto percibido y del propio - - - - -	<b>38</b>
Forma de ingreso - - - - -	<b>38</b>
Pago a cuenta de otros gravámenes - - - - -	<b>38</b>

**TERCERA PARTE:** IMPOSICIÓN PROVINCIAL

<b><u>CAPÍTULO V:</u></b> Impuesto a los Ingresos Brutos - - - - -	<b>40</b>
<b><u>CAPÍTULO VI:</u></b> Convenio Multilateral - - - - -	<b>43</b>
<b><u>CAPÍTULO VII:</u></b> Regímenes de Retención y de Percepción - - - - -	<b>45</b>

**CUARTA PARTE: RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL**

<b><u>CAPÍTULO VIII:</u> Situación Previsional - - - - -</b>	<b>47</b>
Remuneración Básica Promedio del C.C.T. 130/75 - - - - -	47
Categorización en Autónomos - - - - -	53
Definición de las Tablas - - - - -	54
Afiliación Voluntaria - - - - -	54
Afiliación Obligatoria - - - - -	55
Pautas de Liquidación - - - - -	55

**QUINTA PARTE: ASPECTOS FORMALES**

<b><u>CAPÍTULO IX:</u> Emisión de Comprobantes - - - - -</b>	<b>57</b>
Registración de las Operaciones - - - - -	60
Regímenes de Información - - - - -	61
<b><u>CAPÍTULO X:</u> Conclusiones Finales - - - - -</b>	<b>63</b>
Índice de Contenidos - - - - -	65

**BIBLIOGRAFÍA BÁSICA RELACIONADA:**

- AGRICULTURA & GANADERÍA. GANANCIAS – VALOR AGREGADO: CON COLABORACIÓN DE M. JOSEFINA BAVERA – GUSTAVO I. FRANKEL – CARLOS F. VANNEY - 5º EDICIÓN – BUENOS AIRES – ERREPAR 2008 – COLECCIÓN PRÁCTICA.
- MANUAL AGROPECUARIO – TRATAMIENTO IMPOSITIVO: MARTÍN V. ROSSI – 1º EDICIÓN – BUENOS AIRES.
- LOS IMPUESTOS Y EL SECTOR AGROPECUARIO: MARÍA MARTA DI PAOLA (LIC. EN ECONOMÍA Y ADMINISTRACIÓN AGRARIA) – 2002-2012 – FACULTAD DE AGRONOMÍA – UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES.
- COLECCIÓN ACADÉMICA IMPUESTO A LAS GANANCIAS: GUSTAVO E. DIEZ – 1º EDICIÓN – BUENOS AIRES – LA LEY, 2004.
- LORENZO, ARMANDO Y CAVALLI, CÉSAR: “ASPECTOS TRIBUTARIOS DE LAS OPERACIONES POR CUENTA DE TERCEROS” – DOCTRINA TRIBUTARIA – NOVIEMBRE 1999.
- LEY 20628 B.O. 31/12/1973: LEY DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS (T.O. 1997 Y MODIFICATORIAS).
- CENTRO DE CONSIGNATARIOS DE PRODUCTOS DEL PAIS Y LIC. JAIME, JUAN CRUZ (2001) HISTORIA DEL CENTRO DE

CONSIGNATARIOS. 90 AÑOS AL SERVICIO DEL PRODUCTOR AGROPECUARIO. BUENOS AIRES: CCPP.

- COLECCIÓN IMPUESTOS COMENTADOS: IVA – Dr. ERNESTO C. CELDEIRO – 1º EDICIÓN – BUENOS AIRES – ERREPAR 2005.
- SUPLEMENTOS LA LEY: GANANCIAS Y BIENES PERSONALES – EDICIÓN N° 20 – AGOSTO 2010.
- IMPUESTO A LA GANANCIA MÍNIMA PRESUNTA EXPLICADO Y COMENTADO – 3º EDICIÓN – BUENOS AIRES – ERREPAR 2012.
- IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES EXPLICADO Y COMENTADO – 3º EDICIÓN – BUENOS AIRES – 2012.
- CONVENIO MULTILATERAL, INGRESOS BRUTOS, SELLOS – 1º EDICIÓN – BUENOS AIRES – ERREPAR, 2005.
- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – 1º EDICIÓN – BUENOS AIRES – ERREPAR, 2005.
- TÉCNICA Y LEGISLACIÓN TRIBUTARIA – CÁTEDRA PROFESOR CR. HUMBERTO DIEZ – UNLP - GUÍA DE TRABAJOS PRÁCTICOS – 2º EDICIÓN – BUENOS AIRES - LA LEY, 2007.
- IMPUESTOS INTERNOS – 1º EDICIÓN – BUENOS AIRES – ERREPAR, 2005.
- SUPLEMENTOS LA LEY: PROCEDIMIENTO, RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO, TASA DE ACTUACIÓN ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN, TASAS JUDICIALES, LEY ANTIEVASIÓN – EDICIÓN N° 19 – BUENOS AIRES - LA LEY, 2011.
- CÓDIGO DE COMERCIO DE LA NACIÓN ARGENTINA – LEY N° 15 – 10/09/1862.

- CÓDIGO FISCAL DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES – LEY 10397 Y SUS MODIFICATORIAS.
- RESOLUCIÓN 302/2012 MINISTERIO DE AGRICULTURA, GANADERÍA Y PESCA, PUBLICADA EN EL BOLETIN OFICIAL DEL 15/05/2012.
- RESOLUCIÓN GENERAL 830/2000 – BOLETIN OFICIAL 28/04/2000 – BOLETIN AFIP Nº 35, JUNIO DE 2000, PÁGINA 1006.
- RESOLUCIÓN GENERAL 1415 – AFIP, 7 DE ENERO DE 2003.
- RESOLUCIÓN GENERAL 4059 – DGI - BOLETIN OFICIAL 25/09/1995 – BOLETIN DGI Nº 503, NOVIEMBRE DE 1995, PÁGINA 1296.
- RESOLUCIÓN GENERAL 4131/1996 – DGI - BOLETIN OFICIAL 04/03/1996 – BOLETIN DGI Nº 508, ABRIL DE 1996, PÁGINA 564.
- RESOLUCIÓN GENERAL 2111/06 – AFIP - BOLETIN OFICIAL 14/08/2006 – BOLETIN AFIP Nº 110, SEPTIEMBRE DE 2006, PÁGINA 1746.
- RESOLUCIÓN GENERAL 2217/2007 – AFIP - BOLETIN OFICIAL 23/02/2007.
- RESOLUCIÓN GENERAL 2927/2010 – AFIP - BOLETIN OFICIAL 21/10/2010 – BOLETIN AFIP Nº 160, NOVIEMBRE DE 2010, PÁGINA 2169.
- RESOLUCIÓN GENERAL 1575/2003 – AFIP - BOLETIN OFICIAL 15/10/2003 – BOLETIN AFIP Nº 76, NOVIEMBRE DE 2003, PÁGINA 1949.
- RESOLUCIÓN GENERAL 1345/2002 – AFIP - BOLETIN OFICIAL 01/10/2002 – BOLETIN AFIP Nº 64, NOVIEMBRE DE 2002, PÁGINA 1906.
- RESOLUCIÓN GENERAL 327/99 – AFIP – BOLETIN OFICIAL 08/01/99; BUENOS AIRES, 07 DE ENERO DE 1999.

- LEY TARIFARIA 2013 Y MODIFICACIONES AL CÓDIGO FISCAL – LEY 14394 – BOLETIN OFICIAL 15/11/2012.
- LEY 26063 – BOLETIN OFICIAL 9/12/2005 – BOLETIN AFIP N° 102, ENERO DE 2006, PÁGINA 41.
- DECRETO 1866/06 – BOLETIN OFICIAL 15/12/2006 – BOLETIN AFIP N° 114, ENERO DE 2007, PÁGINA 42.
- DICTAMEN 6/2005 – DIRECCIÓN DE ASESORÍA LEGAL IMPOSITIVA Y DE LOS RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL, 29/11/2005.
- DICTAMEN 59/2002 – DIRECCIÓN DE ASESORÍA LEGAL, 20/036/2002 - BOLETIN N° 64, NOVIEMBRE DE 2002, PÁGINA 1975.
- CONVENIO COLECTIVO DE TRABAJO N° 130/75, 25 DE JULIO DE 1975.
- MATERIAL OTORGADO POR LOS DOCENTES DE LA CÁTEDRA CONFORMADA PARA EL DICTADO DEL POSTGRADO DE ESPECIALIZACIÓN EN TRIBUTACIÓN – 1º EDICIÓN – CICLO 2011-2012.
- OTROS MATERIALES CONSULTADOS EN DIFERENTES SITIOS WEB, RELACIONADOS CON EL TEMA BAJO ESTUDIO.
- TRATADO AGROPECUARIO – 1º EDICIÓN – BUENOS AIRES – ERREPAR 2010.
- FENOCHIETTO