

CONSULTA N° 085 - 05

TEMA

Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Actividad industrial. Molino actualmente exento. Tratamiento fiscal. Distintas situaciones planteadas.

DIRECCIÓN DE TÉCNICA TRIBUTARIA

Se presenta la presidente de la firma **"AA SA"**, y a esta Autoridad de Aplicación viene a solicitar indique el tratamiento tributario en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en relación a ciertas operatorias futuras que la misma se encuentra evaluando (y que se exponen a seguir), así como de las alícuotas impositivas aplicables en cada caso. También consulta sobre los posibles efectos que el desarrollo de estas nuevas operaciones podría tener sobre la exención de pago que actualmente goza la firma y si, en su caso, procede solicitar un nuevo beneficio por tales actividades.

Asimismo, informa que su representada es una empresa radicada en el Parque Industrial II de la ciudad de **"XX"**, dedicada a la molienda de trigo, actividad por la que solicitara y obtuviera el beneficio de exención en el impuesto de marras, en el marco de la Ley N° 11.518.

En este orden señala que las nuevas operatorias industriales evaluadas por la empresa implicarían procesos productivos compartidos con otras industrias de la zona, a fin de lograr la utilización a pleno de la capacidad fabril del molino. Dicha modalidad permitiría obtener nuevos productos, la reducción en los costos unitarios, así como la reducción de gastos de comercialización y distribución y la mayor demanda de mano de obra.

Atento lo solicitado, y previo a adentrarnos en el análisis de la situación consultada, creemos conveniente resaltar que la información obrante en este expediente administrativo resulta insuficiente a efectos de determinar el tratamiento específico de cada una de las alternativas planteadas. En este orden, y teniendo presente que esta Autoridad de Aplicación se ha expedido respecto de situaciones similares, se dará una respuesta general del tema, correspondiendo al contribuyente establecer el tratamiento particular en cada circunstancia.

A continuación analizaremos cada una de las situaciones presentadas por la firma.

1- Elaboración de harinas especiales por parte de un Molino XX, ya instalado y exento en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos por actividad industrial, en donde **“AA SA”** entrega la materia prima y obtiene productos terminados.

“AA SA” entrega las materias primas (trigo, aditivos y envases) y aporta personal que verifica la calidad del producto, siendo el Molino XX quien realiza la totalidad del proceso productivo, resultando del mismo harinas y subproductos. La totalidad de lo producido en dicho proceso es entregado a **“AA SA”** como producto terminado, que destina a la venta en las mismas condiciones en las que son recibidos.

“AA SA” factura la venta de tales productos a sus clientes (mayoristas y minoristas, remarca que no efectúa ventas a consumidores finales). El Molino XX emite factura a **“AA SA”** por los servicios prestados o por el arrendamiento de planta.

Como primer paso en el sentido de responder lo consultado es conveniente recordar que el sujeto que desarrolle una actividad industrial puede ejecutarla desde el punto de vista organizativo: a) en forma personal y directa, b) a través de personal dependiente del mismo, o c) a través de terceras personas contratadas por él, comúnmente denominadas façoniers, a quiénes les suministra el producto o materia prima principal.

Se considera que un sujeto que encarga a terceros (façoniers) la realización de todo o parte de un proceso productivo, reviste carácter de industrial cuando se observen en la práctica – en forma conjunta - las siguientes circunstancias:

- Ser titular de la materia prima utilizada en el proceso.
- El producto obtenido debe responder a condiciones de calidad predeterminadas por el mismo.
- Las exigencias pactadas respecto del producto final, permiten inferir el ejercicio del control de la producción.

- La responsabilidad resultante de la asunción del riesgo empresario.

Con relación a la situación planteada supra entendemos que, de observarse la totalidad de las condiciones expuestas precedentemente (y que esta Autoridad de Aplicación expusiera en oportunidad de los Informes N° 160/00, 238/00 y 150/01, entre otros) estaríamos ante un caso de producción bajo la modalidad denominada a façon, revistiendo la misma - en concordancia con el criterio sostenido por esta Dirección Provincial- el carácter de industrial.

En este sentido recordemos que la exención de pago prevista en las Leyes 11.490 y 11.518 es procedente, en tanto el establecimiento fabril se encuentre radicado en jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires.

2- Elaboración de harinas especiales por parte de otro Molino XX, exento en el impuesto de marras por actividad industrial, en donde **“AA SA”** entrega materias primas y recibe productos intermedios que luego termina en sus propias instalaciones.

“AA SA” aporta materias primas (trigo, aditivos y envases), así como personal dedicado al control de calidad del producto. El Molino XX procesa dichas materias primas obteniendo harinas y subproductos a granel, que luego el **“AA SA”** procesa para obtener productos terminados (la harina la embolsa y los subproductos se procesan obteniendo “pellet” de trigo).

Respecto de la documentación de la operatoria, el Molino XX factura al **“AA SA”** ya sea en concepto de servicios prestados o por el arrendamiento de la planta. La firma **“AA SA”** factura las ventas de los productos terminados a sus clientes (mayoristas y minoristas, remarca que no efectúa ventas a consumidores finales).

En este caso, corresponderán idénticas observaciones a las realizadas en el punto anterior.

3- Fabricación de fideos en forma conjunta con una empresa industrial fideera ya instalada y que se encuentra exenta en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos por actividad industrial.

“AA SA” provee parte de las materias primas del producto (harinas elaboradas en el molino y envases adquiridos a terceros), así como personal abocado al control de calidad del producto. El establecimiento fideero aporta las restantes materias primas e insumos (aditivos y energía), así como la mano de obra, desarrollándose el proceso productivo en las instalaciones de su planta fabril.

La producción obtenida es comercializada (facturada) por el **“AA SA”** a sus clientes (mayoristas y minoristas, no vende a consumidores finales). Por su parte, el establecimiento fideero factura al **“AA SA”** por un valor justipreciado de su participación.

En este caso, a diferencia de los anteriores, no se trataría de una actividad productiva desarrollada a través de *façoniers* sino, de una relación asociativa entre el establecimiento fideero y el molino. Ello así, y en la medida que se encuentre debidamente acreditada dicha situación de carácter asociativo, cada uno de los integrantes de la misma deberá tributar en función a su grado de participación.

El código de actividad del NAIIB que incluye esta actividad es el 154420 “Elaboración de pastas alimenticias secas” (LCA 31000-09 Elaboración de pastas frescas y secas). Esta actividad se encuentra exenta de pago en el impuesto de marras a partir del 1º de julio de 1994 - art. 1º Ley 11518.

4- Fabricación de fideos por parte de la firma **“AA SA”** arrendando un establecimiento fideero que se encuentra exento en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

“AA SA” arrienda la planta fabril de un establecimiento fideero por determinado período de tiempo (por ejemplo un turno de 8 horas diarias durante un año), aportando la totalidad de las materias primas del producto (harinas, aditivos y envases). El arrendamiento incluye la energía, las maquinarias y la mano de obra. Por estos conceptos la firma **“AA SA”** abona al Establecimiento Fideero un precio o alquiler.

La firma **“AA SA”** factura la producción resultante a sus clientes mayoristas y minoristas.

Al respecto, es dable advertir que esta Autoridad de Aplicación tuvo oportunidad de expedirse sobre una situación similar a la expuesta supra en el Informe N° 160/00. En el mismo se analizó la situación de un sujeto que mediante la celebración de un contrato de locación con un molino harinero, utilizaba durante cierta cantidad de horas diarias, las instalaciones y el personal del mismo para procesar trigo en harinas de distinto tipo.

En este sentido, y respecto del punto aquí consultado entendemos que corresponderá incluir la actividad en cuestión en el código NAIIB-99 154420 "Elaboración de pastas alimenticias secas" (LCA 31000-09 "Elaboración de pastas frescas y secas"). Esta actividad se encuentra exenta de pago en el impuesto de marras a partir del 1° de julio de 1994 - art. 1° Ley 11518.

V° B° DIRECCIÓN DE TÉCNICA TRIBUTARIA

14 / 06 / 05.-