

**Universidad Fasta
Facultad de Ciencias Económicas
Carrera Contador Público**

“El Impuesto al Valor Agregado en la Agricultura”



Patricia Susana Villar

**Profesor Tutor: CPN Marcelo
Corbalán**

**Seminario de Graduación
Año 2007**

CAJA E-36
018970



CPN
E-36

Universidad Fasta
Facultad de Ciencias Económicas
Carrera Contador Público

**“El Impuesto al Valor Agregado en la
Agricultura”**



Patricia Susana Villar

**Profesor Tutor: CPN Marcelo
Corbalán**

**Seminario de Graduación
Año 2007**

AGRADECIMIENTOS

Quiero Agradecer a las siguientes personas:

1. A la Profesora Laura Cipriano y al CPN Marcelo Corbalán, por asesorarme en la elaboración del presente trabajo.
2. A mi compañera de trabajo, CPN Maria Inés Pepi, por su aporte.
3. A mi Mamá y a mi hermana, por ser el principal sostén en mi vida
4. A mi Abuelo por transmitirme su experiencia en el Sector, objeto de este trabajo.
5. A la Universidad Fasta, y a los Profesores.
6. A mis amigos y a mis compañeros de Facultad.

ABSTRACT

La Normativa del Impuesto al Valor Agregado contempla un Régimen Especial para el Empresario Agricultor dedicado al Cultivo de Cereales y Oleaginosas, que incluye:

- La aplicación de una alícuota reducida
- La opción de pago anual (IVA Anual Agropecuario)
- El diferimiento del Hecho imponible en las operaciones de canje de productos primarios
- Un régimen de Retención del Impuesto al Valor Agregado por las operaciones llevadas a cabo en el comercio de granos y legumbres secas

Por ello, he desarrollado cada uno de los temas en forma teórica-práctica y he llegado a las siguientes conclusiones generales:

Considero que la Normativa tendría que tener las siguientes modificaciones:

- En el caso que el productor agropecuario tenga saldos a favor técnicos de difícil recupero, debería permitírsele solicitar la exclusión parcial o total de los regimenes de retención en el IVA.
- Debería analizarse si es conveniente la aplicación de regimenes de retención, dado que en la actividad agrícola los insumos son muy importantes, por lo que las retenciones tienen menor posibilidad de ser absorbidas debido a la relación que hay entre ventas a tasa reducida versus compras a tasa general.
- Que por lo dispuesto en el artículo 17º del DR el incumplimiento de dicha entrega, no opera como condición resolutoria de la operación a los efectos tributarios, sólo cuando se verifique fehacientemente la imposibilidad material de cumplimiento. El “anticipo” del nacimiento del hecho imponible es una sanción virtual o impropia para el proveedor de los bienes o servicios por causa ajenas a su conducta.
- Que la experiencia desde la creación del citado Registro indica que el organismo fiscal ha venido denegando el acceso o dispuesto la exclusión del mismo con argumentos que no surgían de los requisitos establecidos por las sucesivas resoluciones generales que lo reglaban lo que constituye un exceso en el uso de las facultades que le confiere la Ley 11683.

- Que se modifiquen las normas reglamentarias para las operaciones de canjes –artículo 17 DR de la ley de IVA- para que no se disponga el anticipo del nacimiento del hecho imponible, para el proveedor que no haya provocado el incumplimiento en la entrega de los productos primarios comprometidos.
- Que se reduzcan las alícuotas de retención en el Impuesto a las Ganancias y al Valor Agregado, que se aplican a los contribuyentes no incluidos en el Registro Fiscal de Operadores de Granos, de manera que no constituyan una detracción que represente un tributo adicional no surgido de las respectivas leyes.
- Que se adecue la Resolución General Numero. 2300 AFIP/DGI en cuanto a los requisitos formales exigidos, para que respete las normas jurídicas de rango superior y se deroguen sus disposiciones referidas a la calificación de incorrecta conducta fiscal, que facultan al juez administrativo a ejercer un poder discrecional, no reglado, para el acceso, suspensión o exclusión del mencionado Registro.
- Que la Administración Fiscal limite su accionar al cumplimiento de las exigencias establecidas en la RG 2300 AFIP/DGI, de manera de abandonar las prácticas de ejercicio ilegal de su poder tributario.

INDICE

1. PROTOCOLO

- Tema 11
- Problema 11
- Objetivo general 11
- Objetivos Especificos 12
- Hipótesis 13
- Variables e Indicadores 13
- Tipo de Investigación 14
- Universo 14
- Justificación 15
- Diseño Metodológico 16

2. MARCO TEÓRICO 17

2.1 .Características generales de la Agricultura 17

- Tipos de Cultivos 18
- Diferencia entre Cosecha Fina y Cosecha Gruesa 18
- Diferencia entre Granos y Semillas 18
- Etapas en el Cultivo 19
- Descripción de los Principales Cultivos 20

2.2 .Impuesto Al Valor Agregado	23
• Objeto de Imposición	23
• Sujetos Pasivos del Impuesto	24
• Perfeccionamiento del Hecho Imponible	24
• Liquidación. Base Imponible	25
• Débito Fiscal	26
• Crédito Fiscal	26
• Saldos a favor	26
• Periodo Fiscal de Liquidación	27
• Tasas	27
• Glosario de Términos	29
3. DESARROLLO	48
3.1 Objetivo General: Determinar cual es la incidencia que tiene el impuesto al Valor Agregado sobre la capacidad financiera del Empresario Agrícola dedicado al Cultivo de Cereales y Oleaginosas.	48
3.2 Objetivo Especifico: Averiguar que régimen impositivo especial contempla la Normativa del Impuesto al Valor Agregado para el Empresario Agricultor dedicado al cultivo de cereales y oleaginosas	48
3.3 Objetivo Específico: Analizar temas relacionados con la aplicación de una tasa reducida de IVA en la Actividad Agropecuaria	49
• Alícuota General	49
• Alícuota Reducida	49

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.

• Problemática de la Reducción de las tasas de IVA para el Sector	50
• Norma actualmente vigente	52
• Aclaraciones	54
• Caso Práctico.	58
• Conclusión	59
• Bibliografía General y Específica	60
3.4 Objetivo Específico: Analizar temas relacionados con el Período de Liquidación. (IVA Anual Agropecuario)	61
• Norma General.	61
• Opción Pago Anual	61
• Ejercicio de la Opción	63
• Desistimiento de la Opción. Efectos	64
• Liquidación del Impuesto. Presentación de Declaraciones Juradas	65
• Ingreso del Impuesto	65
• Regimenes de Retención, Percepción y/o pagos a cuenta. Alcances	65
• Casos Prácticos. Solución Propuesta	65
• Bibliografía Especifica	71
3.5 Objetivo Especifico: Analizar temas relacionados con las Operaciones de Canje de Productos Primarios y con la Entrega de Productos Primarios a fijar precio.	72

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.

• Las Operaciones de Canje y el Impuesto al Valor Agregado	73
• Nacimiento del Hecho Imponible	73
• Determinación de la Base Imponible	75
• Operaciones de Canje Total	75
• Operaciones de Canje Parcial	76
• Régimen de Retención en el IVA. RG 2300/2007	76
• Descalce de alícuotas	77
• Facturación	77
• Casos Prácticos. Solución Propuesta	80
• Entrega de Productos con Precio a Fijar	84
• Bibliografía Especifica	86
3.6. Objetivo Especifico: Analizar temas relacionados con el Régimen de retención del impuesto al valor agregado por las operaciones llevadas a cabo en el comercio de granos y legumbres secas.	87
• Introducción	87
• Aspectos Legislativos	88
• Operaciones Comprendidas	88
• Sujetos obligados a actuar como agentes de retención	88
• Sujetos pasibles de las retenciones	88

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.

• Alícuotas Aplicables. Momento de la Retención. Operaciones Específicas	89
• Operaciones de Canje	90
• Formas y Plazo de Ingreso de las Retenciones. Situaciones Especiales	91
• Comprobantes Justificativos de las Retenciones	92
• Régimen de Información y Registración	94
• Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas.	95
• Solicitudes relativas al Registro	99
• Procedencia de la Solicitud	103
• Suspensión de Sujetos incluidos en el Registro	104
• Condición de Habitualidad	105
• Exclusión del Registro	106
• Régimen Sistemático de Reintegro de Retenciones	107
• Disposiciones Generales	111
• Casos Prácticos. Solución Propuesta	112
• Bibliografía Especifica	116
4. CONCLUSIONES GENERALES	117
5. ANEXO PRESENTACIÓN	

PROTOCOLLO

Protocolo

Problema:

¿Cómo afecta la ¹carga impositiva contemplada por la ²Normativa del ³Impuesto al Valor Agregado al ⁴Capital de Trabajo del ⁵Productor Agrícola dedicado al ⁶Cultivo de ⁷Cereales y ⁸Oleaginosas en la República Argentina?

Objetivos

General

- Determinar cual es la incidencia que tiene el Impuesto al Valor Agregado sobre la ⁹liquidez del Empresario Agrícola dedicado al Cultivo de Cereales y Oleaginosas.

¹ Cargas Fiscales o impositivas: Nombre genérico de los impuestos, tasas y contribuciones que debe soportar un sujeto. Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

² Normativa: Sistema o conjunto ordenado de normas y reglas teóricas o de aplicación práctica de un arte o ciencia. Serie de normas que se deben seguir. “**Diccionario Clarín**”. Marzo de 2003

³ Impuesto al Valor Agregado: Gravamen Plurifásico no acumulativo. Su objeto no es el Valor total, sino el mayor Valor (Valor añadido o agregado) que adquiere el producto, locación o servicio en las distintas etapas de circulación. Celdeiro Ernesto C. “**Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados**”. ED. Errepar. 2006

⁴ Capital De Trabajo: Diferencia del activo circulante respecto al pasivo circulante, cuyo margen positivo permite a las empresas cumplir con sus obligaciones a corto plazo. Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

⁵ Productor Agrícola: Persona que interviene en la producción de cereales, oleaginosas u otros bienes de la Agricultura. “**Diccionario Clarín**”. Marzo de 2003

⁶ Cultivo: Acción y efecto de dar a los terrenos y plantas las labores que las mejoren. “**Diccionario Clarín**”, Marzo de 2003

⁷ Cereales: Es el grupo de plantas que producen granos capaces de ofrecer harina de naturaleza amilácea; dichas plantas pertenecen a la familia de las gramíneas. Los cereales comprenden especies de gran interés alimenticio y económico. El cultivo de dichos cereales puede tener otros objetivos como es la producción de forraje para el consumo de ganado. Ej. Trigo, maíz. Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. “**Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado**”. Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

⁸ Oleaginosas: Las oleaginosas pertenecen a la familia de las leguminosas, y su fruto, el grano, se utiliza para la producción de aceite. Ej. Soja, Girasol y maní. Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. “**Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado**”. Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

⁹ Liquidez: Activos que son transformables en dinero en efectivo de forma inmediata. Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

Específicos

- Determinar que ¹⁰régimen impositivo especial contempla la Normativa del Impuesto al Valor Agregado para el Empresario Agricultor dedicado al Cultivo de Cereales y Oleaginosas
- Analizar temas relacionados con:
 - la aplicación de la ¹¹alícuota reducida en la ¹²actividad agrícola
 - ¹³periodo fiscal de ¹⁴liquidación (IVA Anual Agropecuario)
 - las ¹⁵operaciones de canje de ¹⁶productos primarios y con la ¹⁷entrega de productos con precio a fijar.
 - el ¹⁸régimen de ¹⁹retención del impuesto al valor agregado por las operaciones llevadas a cabo en el comercio de granos y legumbres secas.
- Ofrecer un caso práctico de liquidación mensual
- Indagar ventajas y/ o desventajas que la Normativa del Impuesto al Valor Agregado aporta al Productor Agropecuario.

¹⁰ Régimen Impositivo: Conjunto de normas que rigen los impuestos. Fernández, Luis Omar. **“Diccionario Fiscal, Económico y Contable”**. ED. La ley. Febrero de 2007

¹¹ Alícuota Reducida: Incentivo Tributario exteriorizado mediante una alícuota menor que la que correspondería al contribuyente. Fernández, Luis Omar **“Diccionario Fiscal, Económico y Contable”**. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹² Actividad Agrícola: Consiste en producir bienes económicos a partir de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza, por favorecer la actividad biológica de plantas y incluyendo su reproducción, mejoramiento y/o crecimiento. **“Resolución Técnica N° 22. FACPE”**. Marzo de 2004

¹³ Período Fiscal: Período abarcativo de los hechos imposables en él producidos que servirá de base para la determinación y liquidación pertinente. Celdeiro Ernesto C. **“Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados”**. ED. Errepar. 2006

¹⁴ Liquidación: Operación realizada para obtener el cálculo definitivo de la cuota tributaria que el sujeto pasivo debe, como resultado de la aplicación de un impuesto o gravamen. Fernández, Luis Omar **“Diccionario Fiscal, Económico y Contable”**. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹⁵ Operación de Canje: Se produce cuando los productos primarios se comercializan, a cambio de bienes recibidos con anterioridad a la entrega de los mismos. Celdeiro Ernesto C. **“Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados”**. ED. Errepar. 2006

¹⁶ Productos Primarios: son los provenientes de la Agricultura, Ganadería, Avicultura, Piscicultura, Apicultura, Silvicultura, Extracción de madera, Caza, Pesca y Actividades Extractivas de minerales y petróleo crudo y gas. Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. **“Agricultura & Ganadería Ganancias /Valor Agregado”**. Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

¹⁷ Entregas de productos con precio a fijar: Comercialización de productos primarios en donde la fijación del precio se da con posterioridad a la entrega del producto. Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. **“Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado”**. Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

¹⁸ Régimen: Conjunto de normas a seguir. **“Diccionario Clarín”**. Marzo de 2003

¹⁹ Retención: importe en concepto de impuesto que por expresa disposición legal deben retener los Agentes de Retención o los sujetos designados por ley para efectuar la retención del impuesto cuando circula dinero con su necesaria intervención, cuando procedan a efectuar pagos a sus acreedores. Celdeiro Ernesto C. **“Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados”**. ED. Errepar. 2006

Hipótesis

La Normativa del Impuesto al Valor Agregado no permite que los productores agricultores dedicados al Cultivo de Cereales y Oleaginosas puedan tener un capital de trabajo positivo para afrontar el giro de la actividad económica cuando no estén incluidos en el ²⁰Registro Fiscal de Operadores

Variables e indicadores:

Productor Agricultor

- dedicado al cultivo de Cereales:
 - ²¹Trigo
 - ²²Maíz
- dedicado al cultivo de Oleaginosas:
 - ²³Girasol
 - ²⁴Soja
 - ²⁵Tipo de Sociedad
 - ²⁶Patrimonio Neto
 - ²⁷Rentabilidad

²⁰ Registro Fiscal de Operadores: estará integrado por responsables inscriptos en el impuesto al Valor agregado que realicen las operaciones de venta de granos no destinados a la siembra —cereales y oleaginosos— y legumbres secas —porotos, arvejas y lentejas. **"Resolución General Afip 2300/ 2007. Artículo 20"**

²¹ Trigo: Nombre vulgar de varias plantas gramíneas, con espigas terminales compuestas de cuatro o mas líneas de granos. La harina con que se hace el pan se obtiene de sus granos triturados **"Diccionario Clarín"**. Marzo de 2003

²² Maíz: Planta gramínea monoica, de tallo macizo, flores masculinas en racimos, femeninas en espigas axilares, y granos gruesos muy nutritivos. **"Diccionario Clarín"** .Marzo de 2003

²³ Girasol: Planta de tallo herbáceo, hojas acorazonadas, flores amarillas en cabezuelas muy grandes y frutos con semillas oleaginosas. **"Diccionario Clarín"** .Marzo de 2003

²⁴ Soja: Planta herbácea, de tallo erecto, hojas compuestas trifoliadas, flores en racimo y fruto en vaina pubescente pardo oscuro con 2 a 5 semillas que tienen alto contenido de aceite, comestible y muy nutritivo. **"Diccionario Clarín"** .Marzo de 2003

²⁵ Sociedad: Habrá sociedad comercial cuando dos o más personas en forma organizada, conforme a uno de los tipos previstos en esta Ley, se obliguen a realizar aportes para aplicarlos a la producción o intercambio de bienes o servicios participando de los beneficios y soportando las pérdidas. **Ley 19550. Sociedades Comerciales. Artículo 1.**

²⁶ Patrimonio Neto: Es la diferencia entre el total de los activos y el total de los pasivos, esta compuesto por el capital, las reservas y los resultados no asignados, generalmente representados por el capital, la participación patrimonial del trabajo, las reservas y las utilidades no repartidas. Fernández, Luis Omar **"Diccionario Fiscal, Económico y Contable"**. ED. La Ley. Febrero de 2007

²⁷ Rentabilidad: Utilidad o ganancias que se obtienen de una inversión o negocio. Fernández, Luis Omar. **"Diccionario Fiscal, Económico y Contable"**. ED. La ley. Febrero de 2007

Tipo de investigación:

²⁸Investigación explorativa y ²⁹descriptiva, partiendo de la Normativa del impuesto al Valor Agregado aplicada a la Agricultura en la República Argentina, describiendo su efecto sobre el capital de trabajo de los Productores Agrícolas dedicados al Cultivo de cereales y Oleaginosas.

Universo

La Normativa del Impuesto al Valor Agregado relacionada con la Agricultura en la República Argentina y los Productores Agrícolas dedicados al Cultivo de Cereales y Oleaginosas en la República Argentina.

²⁸ Investigación Exploratoria: Se efectúan normalmente cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado o que no ha sido abordado antes. Hernández Sampieri, Roberto **“Metodología de la investigación”** ED. MC Graw-Hill 2º Edición.

²⁹ Investigación descriptiva: Busca especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis. Hernández Sampieri, Roberto **“Metodología de la investigación”** ED. MC Graw-Hill 2º Edición.

Justificación

Este trabajo intenta mostrar la incidencia de la Normativa al Impuesto al Valor Agregado sobre el resultado financiero del Productor Agricultor dedicado al cultivo de cereales y oleaginosas en la República Argentina.

³⁰El Sector Agropecuario (agricultura y ganadería) es uno de los sectores dinamizadores de la economía nacional más importante, convirtiéndose en imprescindible en las provincias del interior. Desafortunadamente, quienes están encargados de fijar las políticas tributarias demuestran desconocer casi en su totalidad los aspectos fundamentales de la administración, organización y por sobre todas las cosas la producción en los entes agropecuarios.

La legislación impositiva sufre cambios constantes, con las consecuencias que eso conlleva: rectificación de políticas de compras y ventas, alteraciones en las planificaciones de la empresa, provoca modificaciones en los mercados de comercialización y lo que es peor, en muchos casos hace proliferar la actividad marginal.

La Actividad Agrícola posee características especiales que la distinguen de otras actividades económicas, como puede ser:

- Región en donde se encuentre ubicado el establecimiento
- Manejo de la tierra, historia del lote, tipo de labranza, etc.
- Condiciones Climáticas
- Fecha de la Siembra
- Manejo del cultivo: fertilización, fumigación, etc.
- Tecnología aplicada
- Momento de la cosecha
- Etc.

Debido a todas estas características especiales se ha hecho merecedora de un régimen específico dentro de la Normativa del Impuesto al Valor Agregado

³⁰ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. "Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

Diseño Metodológico

³¹El Diseño Metodológico para el tema planteado es del tipo no experimental transeccional descriptivo. Es decir, que tiene como objetivo indagar la incidencia y los valores en que se manifiesta una o más variables.

El procedimiento consiste en medir en un grupo de personas (en este caso, los Productores Agrícolas dedicados al Cultivo de cereales y Oleaginosas) una o, generalmente, más variables (Tipo de Cereal, tipo de sociedad, Patrimonio), y proporcionar su descripción.

Son, por lo tanto estudios puramente descriptivos y cuando establecen hipótesis, estas también son descriptivas.

En este estudio se pretende investigar cómo afecta la carga impositiva contemplada por la Normativa del Impuesto al Valor Agregado al resultado financiero del Productor Agrícola dedicado al cultivo de cereales y oleaginosas.

Para ello, se desarrollara el tema planteado en cada uno de los objetivos específicos en forma teórica y práctica y se arribara a la conclusión de que si es favorable o no la forma en que la normativa del impuesto al valor agregado contempla el tema

³¹ Hernández Sampieri, Roberto “Metodología de la investigación” ED. MC Graw-Hill 2 da Edición.

MARCO TEORICO

Marco Teórico

³²La Empresa Agrícola se puede definir como aquella cuya función principal es la transformación biológica de plantas para obtener mediante la reproducción, mejoramiento y/ o crecimiento de los mismos, bienes económicos que serán utilizados en la obtención de otros activos agropecuarios o se destinaran a la venta

La Característica distintiva de la actividad agrícola se manifiesta por la obtención de productos gracias al crecimiento vegetativo de las plantas, pues poseen conformaciones genéticas que les permiten autogenerar su crecimiento y producción, incrementando su valor por cambios cualitativos y/o cuantitativos.

Agricultura: Es la actividad destinada a la obtención y multiplicación de granos. Para su desarrollo se requieren condiciones naturales, limitante ecológica de diversas características.

Características Generales de la Agricultura

- La Actividad Agrícola, dentro de las actividades agropecuarias, se caracteriza por tener una rápida rotación del capital: ocho a diez meses, en promedio, en la mayoría de los cultivos.
- Tiene un nivel de gasto relativamente alto en los cultivos convencionales,
- Es la única actividad agropecuaria por la cual, en un tiempo relativamente corto, se obtiene un resultado económico pleno, es decir, se recupera el total del capital inmovilizado. En cambio en otras actividades, siempre queda un remanente de capital en stock.
- En el mediano plazo no requiere inversiones estructurales de capital, tales como mejoras o pasturas.
- Es una de las producciones que más puede deteriorar al recurso suelo,
- Es la Actividad más sensible al factor climático, cantidad y momento de las precipitaciones, granizo, tornados, etc., lo que tiene una respuesta estrecha e inmediata desde el punto de vista económico.

³² Bavera M Josefina- Ciacci Mónica, Mentucci. “Contabilidad Agropecuaria”. Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2006

³³ Tipos de Cultivos:

- Cereales: Es el grupo de plantas que producen granos capaces de ofrecer harina de naturaleza amilácea; dichas plantas pertenecen a la familia de las gramíneas. Los cereales comprenden especies de gran interés alimenticio y económico. Ej. Trigo, maíz.

- Oleaginosas: Las oleaginosas pertenecen a la familia de las leguminosas, y su fruto, el grano, se utiliza para la producción de aceite. Ej. Soja, Girasol y maní

- Legumbres. La legumbre es el fruto de una leguminosa, del cual no se puede obtener aceite, a diferencia de la oleaginosa. Ej. Lentejas, porotos, arvejas y habas.

- Hortalizas: Son plantas herbáceas; una o más partes de ellas pueden ser utilizadas como alimento del hombre. Existen distintos tipos de hortalizas: de raíz (remolacha, zanahoria); de tubérculo (papa); de bulbos y tallo (ajo, apio, espárragos, cebolla); y de hojas (lechuga, espinaca, acelga, achicoria, etc.).

³⁴Diferencia entre Cosecha Fina y Cosecha Gruesa:

- Cosecha Fina: El trigo y los cereales de doble propósito (cebada, avena, centeno, etc.) se siembran en otoño e invierno y se cosechan al final de la primavera o principios del verano constituyendo lo que se denomina los "granos finos" o "cosecha fina".

- Cosecha Gruesa: Los Cereales como el maíz, soja, girasol, y todos los oleaginosos (excepto la colza) se siembran en primavera y principios del verano y se cosechan a fines del verano, pero principalmente en otoño y son los "granos gruesos" o "cosecha gruesa" o "cosecha de verano"

³⁵Diferencia entre Granos y semillas:

- Granos: Es el fruto de la especie cultivada (trigo, soja, maíz, girasol, etc.)

- Semillas: Si bien es el fruto de la especie cultivada al igual que el grano, se diferencia de este en que la semilla esta destinada a la siembra y en general es

³³ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. "Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

³⁴ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. "Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

³⁵ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. "Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

seleccionada y de un material genético que garantiza que las futuras plantas cumplan las expectativas de rendimiento y de calidad requeridas por el mercado

³⁶**Etapas en el Cultivo**



- Labranza o laboreo de la tierra: Es la acción de laborar el terreno a efectos de preparar la tierra para la implantación de un cultivo y/o para variar algunas propiedades (físicas, biológicas y / o químicas)

- Siembra: Es la acción de distribuir e implantar las semillas, para obtener su germinación y posterior establecimiento de las plantas. Puede efectuarse a mano o a través de maquinarias. En lo atinente a granos en la actualidad se utiliza la siembra directa, eliminando las tareas de labranza.

- Fertilización: Es la acción de fertilizar un terreno a efectos de incrementar la productividad del mismo.

- Fumigación: Son las tareas efectuadas para controlar enfermedades que se presentan en los cultivos (aplicación de herbicidas e insecticidas).

- Cosecha: Es la acción de recoger los granos, frutos, órganos herbáceos, raíces, flores, etc., en función de encontrarse en estado y cantidad requeridos.

- Rastrojos. Son los residuos que quedan después de realizada la cosecha. Se pueden utilizar como recurso forrajero, pastoreándolo total o parcialmente, o como protección del suelo para evitar problemas de erosión. Además si se incorporan al suelo aumentan la fertilidad y las propiedades físicas del mismo.

Es importante tener en cuenta que el rendimiento del cultivo (qq/ha) depende de una serie de factores, entre ellos:

- Región en donde se encuentra ubicado el establecimiento
- Manejo de la tierra, historia del lote, tipo de labranza, etc.
- Condiciones climáticas
- Fecha de siembra
- Manejo del cultivo: fertilización, fumigación, etc.
- Tecnología aplicada

³⁶ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. "Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

- Momento de la cosecha
- Etc.

Descripción de los principales cultivos

³⁷**Trigo:** Nombre vulgar de varias plantas gramíneas, con espigas terminales compuestas de cuatro o más líneas de granos. La harina con que se hace el pan se obtiene de sus granos triturados

38

Tiempo del ciclo	9 a 240 días según se trate de cultivares, de ciclo corto, intermedio o largo
Región	Buenos Aires, Córdoba, Santa Fe, Entre Ríos, parte de La Pampa, San Luis y Santiago del Estero
Siembra	Ciclos largos: fines de Mayo, principios de Junio Ciclos medios: Junio Ciclos cortos: fines de Junio, principios de Agosto
Cantidad de semillas	100 KG / HA
Cosecha	Diciembre y Enero, cuando el grano tiene el 14 % y 16 % de humedad
Producción promedio	Entre 28 y 30 qq / ha
Destino de la producción	Venta a través de acopiadores, comisionistas, etc. Venta a la industria molinera. Exportación

³⁹**Maíz:** Planta gramínea monoica, de tallo macizo, flores masculinas en racimos, femeninas en espigas axilares, y granos gruesos muy nutritivos.

³⁷ "Diccionario Clarín" Marzo de 2003

³⁸ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. "Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

³⁹ "Diccionario Clarín" Marzo de 2003

Tiempo del ciclo	110 a 140 días, según se trate de cultivares de ciclo corto, largo o intermedio
Región	Sur de Santa Fe (es la zona maicera por excelencia)
Siembra	Agosto, Septiembre y Octubre
Cantidad de semillas	15 a 25 Kg. / ha
Cosecha	Febrero hasta fines de mayo, cuando la humedad en el grano llega al 17%
Producción promedio	70 qq / ha
Destino de la producción	Mercado interno: consumo animal, consumo humano y reemplazo como semilla. Exportación

⁴¹**Girasol:** Planta de tallo herbáceo, hojas acorazonadas, flores amarillas en cabezuelas muy grandes y frutos con semillas oleaginosas.

Tiempo del ciclo	120 a 180 días, según se trate de cultivares de ciclo corto, largo o intermedio
Región	Principalmente se cultiva en: Este de Chaco, Córdoba, Santa Fe, Entre Ríos, Suroeste de San Luis, Este de la Pampa y Buenos Aires
Siembra	Agosto hasta Noviembre generalmente
Cantidad de semillas	3.5 a 6.20 Kg./ha
Cosecha	Febrero a principios de Mayo, cuando el grano alcanza entre el 14 % y el 16% de humedad
Producción promedio	17 qq / ha
Destino de la producción	Industrias de extracción de aceite y otros

⁴⁰ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. "Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

⁴¹ "Diccionario Clarín" Marzo de 2003

⁴² Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. "Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.

	subproductos: pellets, expeller o tortas de girasol Se lo utiliza como fluido diesel y en su conversión catalítica en otros combustibles Granos confitería o alimento de pájaros Exportación
--	---

⁴³**Soja:** Planta herbácea, de tallo erecto, hojas compuestas trifoliadas, flores en racimo y fruto en vaina pubescente pardo oscuro con 2 a 5 semillas que tienen alto contenido de aceite, comestible y muy nutritivo.

44

Tiempo del ciclo	110 a 180 días, según se trate de cultivares de ciclo corto, largo o intermedio
Región	La zona por excelencia es: Santa Fe, Buenos Aires, Córdoba y Entre Ríos (en la actualidad se han incrementado las zonas en donde se siembra)
Siembra	Soja de primera: noviembre Soja de segunda: diciembre/ enero
Cantidad de semillas	75 a 85 Kg./ha
Cosecha	Se inicia en Abril (soja de primera) para cultivar en Junio (soja de segunda), comenzando con un 16 % de humedad en el grano, para llegar a un 13.5% en la comercialización
Producción promedio	30 qq / ha
Destino de la producción	Oleaginosos: Extracción del aceite Consumo humano Materia Prima industrial no alimentaria Alimento animal

⁴³ "Diccionario Clarín" Marzo de 2003

⁴⁴ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. "Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

Impuesto al Valor Agregado

⁴⁵Objeto de imposición

Se conoce por objeto o hecho imponible de un impuesto a los hechos, actos o situaciones con capacidad para generar la obligación tributaria, en razón de que así lo disponen las normas legales que rigen a cada gravamen en particular.

En el caso del IVA, el hecho imponible se encuentra conformado por las siguientes operaciones:

- Ventas de cosas muebles. Artículo 1 inc. a) y 2 de la Ley
- Obras, locaciones y prestaciones. Arts. 1, inc. b) y 3 de la Ley
- Importaciones definitivas de cosas muebles. Artículo 1, inc. c de la Ley
- Prestaciones realizadas en el exterior utilizadas en la Argentina.

La Ley 23349, que actualmente rige al impuesto al valor agregado, se caracteriza por establecer un gravamen de los denominados de "tipo consumo", en que el valor agregado se determina por el método de sustracción sobre base financiera, de acuerdo con la técnica de impuesto contra impuesto – o sea, por el llamado método indirecto- y que adopta el principio de imposición exclusiva en el país de destino, para evitar la acumulación de cargas en el tráfico internacional de bienes y servicios, asegurando que el tributo recaiga sobre el consumo realizado en el país que lo aplica.

La Comercialización de Cereales y Oleaginosas esta gravada por el IVA debido a que es una venta de cosa mueble

El Artículo 1, inc. a) de la Ley establece que se encuentran alcanzadas las ventas de cosas muebles situadas o colocadas en el territorio del país, efectuadas por quienes:

- a) Hagan habitualidad en la venta de cosas muebles
- b) Realicen en nombre propio, pero por cuenta de terceros, ventas o compras
- c) Sean empresas Constructoras
- d) Presten Servicios Gravados
- e) Sean locadores, en el caso de locaciones gravadas

Están incluidas todas las ventas de cosas muebles relacionadas con la actividad gravada (Artículo 4 Párr. 3)

⁴⁵ Kern, Juan Ricardo. "Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 3º Edición. Año 2003

⁴⁶Sujetos Pasivos del Impuesto.

Los sujetos son aquellos que realizan las operaciones comprendidas en el objeto de la ley. Son obligados por si, porque respecto de ello se verifica el hecho imponible del impuesto.

Constituyen el elemento subjetivo del hecho imponible

La Ley del Impuesto al Valor Agregado los enumera en el artículo 4. Como sujetos de derecho son los obligados directos del cumplimiento de la obligación tributaria al verificarse a su respecto el hecho imponible. Ello sin perjuicio del derecho de trasladar el impuesto a los eventuales compradores, locatarios y prestatarios.

El Artículo 4 establece que son sujetos pasivos quienes:

- a) Hagan habitualidad en la venta de cosas muebles
- b) Realicen en nombre propio, pero por cuenta de terceros, ventas o compras
- c) Importadores de cosas muebles
- d) Empresas Constructoras

El Productor Agrícola es habitualista en el cultivo y la comercialización de Cereales y oleaginosas, por lo tanto es Sujeto Pasivo del Impuesto al Valor Agregado.

⁴⁷Perfeccionamiento del hecho imponible

La ley del impuesto al valor agregado establece en su artículo 5º, para cada una de las distintas categorías de hechos imponibles, el momento en que se produce su perfeccionamiento.

El referido instante es denominado por la doctrina momento de conexión ya que vincula al objeto de imposición con la obligación tributaria.

El legislador define los hechos a los que les asigna el carácter de fenómenos manifestativos de riqueza y, por lo tanto, de capacidad contributiva; al consumarse el hecho imponible surge, entonces, la obligación jurídica tributaria.

El momento en que se perfecciona el objeto del impuesto asume importancia no sólo porque lo conecta con la obligación de pago del impuesto sino por distintas razones relevantes en la liquidación del tributo.

Estos aspectos determinantes, definidos por el instante en que se perfecciona el hecho imponible, son los siguientes:

⁴⁶ Kern, Juan Ricardo. "Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 3º Edición. Año 2003

⁴⁷ Kern, Juan Ricardo. "Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 3º Edición. Año 2003

- Establece cuáles son las normas aplicables a la operación, situación que reviste interés ante cambios de alícuotas, aplicación y derogación de exenciones, sujeción de prestaciones de servicios al tributo, aplicación de regímenes de percepción, etc.

- Determina a qué período fiscal corresponde la operación y consiguientemente los efectos que ello produce, como ser el vencimiento de pago de la obligación tributaria, desde qué momento comienzan a correr los términos de la prescripción, qué montos se consideran para categorizar la calidad de un contribuyente, o para calcular las estimaciones o el prorrateo definitivo.

- Define la posibilidad de cómputo del crédito fiscal para el adquirente, locatario o prestatario, ya que la propia norma exige en materia de crédito fiscal (Artículo 12, último párrafo, de la ley) el perfeccionamiento del hecho imponible respecto del vendedor, locador o prestador como una de las condiciones para la admisibilidad del cómputo mencionado.

Como norma general, la ley establece que en el caso de ventas de bienes muebles el perfeccionamiento del hecho imponible se verifica en el instante en que se entrega el bien, con la emisión de la factura respectiva, o cuando se produzca un acto equivalente a la entrega. De las tres pautas, se consuma el hecho imponible cuando se produzca la primera de ellas.

La Comercialización de productos primarios con precio a fijar futuro y las Operaciones de Canje de productos primarios características en la actividad investigada, son excepciones a la Regla General. Dicha cuestión será abordada en el Desarrollo del Tema

⁴⁸Liquidación. Base Imponible.

Como regla general, para la ley de IVA, la Base Imponible del impuesto se obtiene a partir del precio neto de la venta, de la locación o de la prestación de servicios. Dicho precio – neto de descuentos y similares efectuados de acuerdo con las costumbres de plaza-, debe surgir de la factura o documento equivalente. (Artículo 10 de la Ley).

⁴⁸ Kern, Juan Ricardo. “Valor Agregado”. Colección Práctica. ED. Errepar. 3º Edición. Año 2003

⁴⁹Débito Fiscal

La Ley de IVA define al Débito Fiscal como el impuesto resultante de aplicar la alícuota del gravamen sobre el precio neto de la operación gravada. Esta Norma, en su Artículo 11 dispone que sobre los importes totales de los precios netos gravados de las ventas, locaciones, obras y prestaciones de servicios, imputables al periodo fiscal que se liquida, se deberán aplicar las alícuotas fijadas para las operaciones que den lugar a la liquidación que se practica.

⁵⁰Crédito Fiscal

La Ley define al Crédito Fiscal como el impuesto discriminado en la factura o documento equivalente vinculado con las operaciones gravadas del contribuyente, cuyo computo solo procederá hasta el límite de la alícuota a la que hubiere estado gravada la operación de compra, locación o prestación y en la medida, además, en que se hubiere perfeccionado el hecho imponible para el vendedor, prestador o locador.

⁵¹Saldos a Favor

El procedimiento determinativo del IVA se realiza a través de un mecanismo de sustracción, de forma tal que los débitos fiscales se detraen los créditos fiscales vinculados con las operaciones gravadas.

Como resultado de ese procedimiento pueden surgir tres tipos de saldos:

- Saldos Técnicos a favor de la Afip: Se denomina así al importe que resulta en cada liquidación, como consecuencia de que el Débito Fiscal es superior a los créditos fiscales. Dicho saldo opera a favor del Fisco.
- Saldos Técnicos a favor del responsable del 1er Párrafo del Artículo 24 de la Ley: Se producen cuando los Créditos Fiscales superan a los Débitos s Fiscales. Estos saldos a favor solo podrán aplicarse a los Débitos s Fiscales correspondientes a los ejercicios fiscales correspondientes a los ejercicios fiscales siguientes, hasta su agotamiento.

⁴⁹ Kern, Juan Ricardo. "Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 3º Edición. Año 2003

⁵⁰ Kern, Juan Ricardo. "Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 3º Edición. Año 2003

⁵¹ Kern, Juan Ricardo. "Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 3º Edición. Año 2003

- Saldos a favor del 2 do Párrafo del Artículo 24 de la Ley: Se encuentran conformados por los ingresos directos – pagos a cuenta, retenciones y percepciones-sufridos por el contribuyente y no absorbidos por el saldo técnico a favor del fisco del periodo fiscal en el cual dichos ingresos resultaron computables. Estos saldos pueden ser objeto de las compensaciones y acreditaciones previstas por los artículos 28 y 29 de la ley 11683. o en su defecto, serán devueltos o se permitirá su transferencia a terceros en los términos del segundo párrafo del artículo 29 de dicha ley.

⁵²Periodo Fiscal de Liquidación

Según el Artículo 27 de la Ley del IVA, el impuesto resultante, luego de detraer de los Débitos s fiscales los créditos fiscales y los ingresos directos, se liquidara y abonara por mes calendario sobre la base de Declaración Jurada efectuada en el formulario oficial.

Cuando se trate de responsables cuyas operaciones correspondan exclusivamente a la actividad agropecuaria, los mismos podrán optar por practicar la liquidación en forma mensual y efectuar el pago por:

- Ejercicio comercial , si se llevan anotaciones y se practican balances comerciales anuales o
- Por año calendario cuando no se den las citadas circunstancias.

Adoptado el procedimiento opcional, el mismo no podrá ser variado hasta después de transcurridos 3 ejercicios fiscales, incluido aquel en que se hubiere hecho la opción, cuyo ejercicio y desistimiento deberá ser comunicado a la Afip. Los contribuyentes que realicen la opción de pago anual estarán exceptuados del pago de anticipos.

⁵³Tasas

Según el Artículo 28 1er Párrafo Ley de IVA, la alícuota del Impuesto al Valor Agregado es del 21 %

⁵² Kern, Juan Ricardo. “Valor Agregado”. Colección Práctica. ED. Errepar. 3º Edición. Año 2003

⁵³ Kern, Juan Ricardo. “Valor Agregado”. Colección Práctica. ED. Errepar. 3º Edición. Año 2003

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.

Las ventas de Granos –cereales y oleaginosas, excluido arroz- y legumbres secas – porotos, arvejas y lentejas esta gravada a una alícuota reducida de 10.5%.

Glosario de Términos

A

⁵⁴**Acopiador de Cereales:** Persona que junta, almacena los cereales en una planta de silo

⁵⁵**Actividad Agrícola:** Consiste en producir bienes económicos a partir de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza, por favorecer la actividad biológica de plantas y incluyendo su reproducción, mejoramiento y/o crecimiento.

⁵⁶**Actividad Agropecuaria:** Consiste en producir bienes económicos a partir de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza, por favorecer la actividad biológica de plantas y animales incluyendo su reproducción, mejoramiento y/o crecimiento.

⁵⁷**Actividad Operativa:** Es la principal actividad de la empresa que produce ingresos y otras actividades no comprendidas en las actividades de inversión o de financiamiento. Incluyen a los flujos de efectivo y sus equivalentes, provenientes de compras o ventas de acciones o títulos de deuda destinados a negociación habitual.

⁵⁸**Activo:** Conjunto de Bienes y/o derechos que pertenecen a un sujeto.

⁵⁹**Activo Circulante:** Esta compuesto por todas las partidas del activo que se pueden convertir en efectivo, en virtud de procesos económicos, productivos y/o financieros, dentro del termino de un año.

⁶⁰**Activo Corriente:** Conjunto de Bienes y/ o derechos que se espera razonablemente sean vendidos o consumidos durante el ciclo operativo normal de los negocios; es habitual que un activo sea considerado corriente cuando su realización se espera se produzca dentro de los 12 meses próximos al cierre de balance. En

⁵⁴ "Diccionario Clarín" Marzo 2003

⁵⁵ "Resolución Técnica N° 22" FACPCE. Marzo de 2004

⁵⁶ "Resolución Técnica N° 22". FACPCE. Marzo de 2004

⁵⁷ "Resolución Técnica N° 8" FACPCE.

⁵⁸ Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

⁵⁹ Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

⁶⁰ Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

general forman parte de los activos corrientes el dinero y otros saldos monetarios, los créditos comerciales, las mercaderías, las inversiones y otros bienes que es habitual se conviertan en dinero o su equivalente dentro de este plazo.

⁶¹**Activo Fijo:** Conjunto de bienes duraderos de una empresa que se utilizan en las operaciones regulares de la misma.

⁶²**Activos Financieros:** Conjunto de activos de inmediata o rápida realización: existencias de moneda, créditos o inversiones que tengan mercados donde se puedan realizar rápidamente.

⁶³**Activo No Corriente:** Conjunto de bienes cuya realización se espera no se produzca dentro de los 12 meses a partir de la fecha del cierre de los Estados Contables. Comprende todos los bienes que no pueden ser clasificados como corrientes.

⁶⁴**Administración:** Gestión o gobierno de bienes o intereses

⁶⁵**Administración Federal De Ingresos Públicos:** La Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) es una entidad autárquica, tanto en su aspecto organizacional como en el administrativo y financiero, cuya función primordial es la ejecución de la política tributaria y aduanera .La AFIP esta formada por tres direcciones generales: Dirección General Impositiva (DGI), Dirección General de Aduanas (DGA) y Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social (DGRSS).

⁶⁶**Agentes de Percepción:** Son aquellos que por expresa norma y siendo acreedores del contribuyente, deben adicionar al precio de su prestación el importe correspondiente a un impuesto.

⁶¹ Fernández, Luis Omar “Diccionario Fiscal, Económico y Contable”. ED. La Ley. Febrero de 2007

⁶² Fernández, Luis Omar “Diccionario Fiscal, Económico y Contable”. ED. La Ley. Febrero de 2007

⁶³ Fernández, Luis Omar “Diccionario Fiscal, Económico y Contable”. ED. La Ley. Febrero de 2007

⁶⁴ Fernández, Luis Omar “Diccionario Fiscal, Económico y Contable”. ED. La Ley. Febrero de 2007

⁶⁵ “Glosario Fiscal y Aduanero” Afip

⁶⁶ Celdeiro Ernesto C. “Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados”. ED. Errepar. 2006

⁶⁷**Agentes de Retención:** Son responsables que por expresa disposición legal deben retener un importe en concepto de impuesto cuando procedan a efectuar pagos a sus acreedores, o los sujetos designados por ley para efectuar la retención del impuesto cuando circula dinero con su necesaria intervención.

⁶⁸**Agricultura:** Conjunto de técnicas y actividades aplicadas a las plantas (hortícola, cereales, oleaginosas, textiles, aromáticas, florícolas, medicinales, forrajeras, etc.) para lograr mayor rendimiento y calidad, con producciones económicamente rentables.

⁶⁹**Alícuota:** Tasa proporcional que debe emplearse sobre el precio neto computable a los efectos de determinarse el Débito Fiscal.

⁷⁰**Alícuota Reducida:** Incentivo Tributario exteriorizado mediante una alícuota menor que la que correspondería al contribuyente.

⁷¹**Año Calendario:** Periodo de tiempo que comienza el 1 de Enero y culmina el 31 de diciembre.

⁷²**Año Fiscal:** Periodo al que se refiere el presupuesto un Estado. Periodo anual al que se refiere una liquidación de impuestos, puede coincidir o no con el año calendario.

⁷³**Aspecto Espacial del Hecho Imponible:** Descripción del lugar en el que se configura el hecho imponible.

⁷⁴**Aspecto Objetivo del Hecho Imponible:** Presupuesto de hecho que la ley del impuesto establece como determinante del mismo.

⁶⁷ Celdeiro Ernesto C. "Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados". ED. Errepar. 2006

⁶⁸ "Diccionario Clarín" Marzo de 2003

⁶⁹ Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

⁷⁰ Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

⁷¹ Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

⁷² Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

⁷³ Celdeiro Ernesto C. "Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados". ED. Errepar. 2006

⁷⁴ Celdeiro Ernesto C. "Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados". ED. Errepar. 2006

⁷⁵**Aspecto Subjetivo del Hecho Imponible:** Ver Sujeto Pasivo

⁷⁶**Aspecto Temporal del Hecho Imponible:** Descripción del momento de vinculación del hecho imponible con el instante en que nace la obligación tributaria.

B

⁷⁷**Base Imponible:** Precio neto que resulte de la factura o documento equivalente.

⁷⁸**Beneficios Fiscales:** Disminuciones del tributo con fines de promoción; pueden asumir la forma de exenciones, desgravaciones u otros instrumentos promocionales.

⁷⁹**Bienes:** Conjunto de las cosas materiales e inmateriales susceptibles de tener un valor. Proporcionan a quienes los consumen un cierto valor o utilidad

C

⁸⁰**Capacidad Contributiva:** Capacidad económica de pago público que tiene el contribuyente teniendo en cuenta el Patrimonio, Renta y Consumo. Criterio utilizado para determinar sobre quien y en base a que parámetros se aplica la obligación tributaria.

⁸¹**Capital:** Conjunto de los bienes invertidos en una empresa afectados a la obtención de ganancias.

⁸²**Capital De Trabajo:** Diferencia del activo circulante respecto al pasivo circulante, cuyo margen positivo permite a las empresas cumplir con sus obligaciones a corto plazo.

⁷⁵ Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

⁷⁶ Celdeiro Ernesto C. "Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados". ED. Errepar. 2006

⁷⁷ Celdeiro Ernesto C. "Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados". ED. Errepar. 2006

⁷⁸ Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

⁷⁹ Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

⁸⁰ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

⁸¹ Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

⁸³**Cargas Fiscales o impositivas:** Nombre genérico de los impuestos, tasas y contribuciones que debe soportar un sujeto.

⁸⁴**Cereales:** Es el grupo de plantas que producen granos capaces de ofrecer harina de naturaleza amilácea; dichas plantas pertenecen a la familia de las gramíneas. Los cereales comprenden especies de gran interés alimenticio y económico. El cultivo de dichos cereales puede tener otros objetivos como es la producción de forraje para el consumo de ganado. Ej. Trigo, maíz.

⁸⁵**Ciclo Económico:** es una fluctuación regular de las actividades económicas a lo largo del tiempo: esta fluctuación se revela, mediante variaciones del Producto bruto Interno.

⁸⁶**Ciclo Operativo:** Tiempo que transcurre desde que se adquieren las materias primas- o se realizan las inversiones- hasta conversión en dinero en efectivo.

⁸⁷**Compensación:** Forma de extinción de obligaciones tributarias utilizando saldos a favor de libre disponibilidad para cancelar obligaciones que la Normativa vigente permite.

⁸⁸**Competencia Tributaria:** Conjunto de facultades de un Estado o nivel del mismo para imponer tributos.

⁸⁹**Comprador:** Quien mediante cierto precio adquiere el bien o servicio que otra persona le vende.

⁸² Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

⁸³ Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

⁸⁴ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. “**Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado**”. Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

⁸⁵ Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

⁸⁶ Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

⁸⁷ “**Glosario Fiscal y Aduanero**” Afip

⁸⁸ Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

⁸⁹ Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

⁹⁰**Computable:** En materia tributaria elemento que forma parte de la base imponible o que se puede deducir de la misma.

⁹¹**Condonación de Impuestos:** Es una forma de extinción de la obligación tributaria que consiste en una ley que, a cambio del pago de un tributo especial sobre los bienes, operaciones o rentas no declarados, o sin contrapartida, libera al contribuyente del pago de los impuestos adeudados. También suele denominarse blanqueo.

⁹²**Confiscación:** Apropiación de bienes privados por parte del Estado sin compensación alguna.

⁹³**Contribuyente:** Persona sobre cuyo particular se produce el hecho imponible.

⁹⁴**Cosecha:** Es la acción de recoger los granos, frutos, órganos herbáceos, raíces, flores, etc., en función de encontrarse en estado y cantidad requeridos.

⁹⁵**Cosecha Fina:** El trigo y los cereales de doble propósito (trigo, cebada, avena, centeno, etc.) se siembran en otoño e invierno y se cosechan al final de la primavera o principios del verano constituyendo lo que se denomina los “granos finos” o “cosecha fina”.

⁹⁶**Cosecha Gruesa:** Los Cereales como el maíz, soja, girasol, y todos los oleaginosos (excepto la colza) se siembran en primavera y principios del verano y se cosechan a fines del verano, pero principalmente en otoño y son los “granos gruesos” o “cosecha gruesa” o “cosecha de verano”

⁹⁰ Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

⁹¹ Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

⁹² Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

⁹³ Celdeiro Ernesto C. “**Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados**” ED. Errepar. 2006

⁹⁴ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. “**Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado**”. Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

⁹⁵ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. “**Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado**”. Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

⁹⁶ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. “**Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado**”. Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

⁹⁷**Cultivo:** Acción y efecto de dar a los terrenos y plantas las labores que las mejoren.

⁹⁸**Crédito Fiscal:** Impuesto facturado por compras de cosas muebles, locaciones y prestaciones adquiridas, impuesto pagado por importación definitiva de cosas muebles o de servicios ; porción del impuesto sobre descuentos, bonificaciones, devoluciones, rescisiones o quitas concedidas a los clientes.

D

⁹⁹**Débito Fiscal:** Tasa del impuesto vigente al momento de perfeccionarse el hecho imponible sobre las ventas, locaciones y prestaciones realizadas; porción del impuesto sobre los descuentos, bonificaciones, devoluciones, rescisiones, o quitas obtenidas de los proveedores.

¹⁰⁰**Declaración jurada:** Exteriorización o reconocimiento formal por parte del sujeto pasivo de los hechos imponibles ocurridos durante el período fiscal, su cuantificación y la determinación del tributo.

¹⁰¹**Deducciones:** Importes que se deducen o disminuyen del impuesto bruto para obtener el impuesto neto a pagar. Son otorgados mediante ley y tienen un valor o tope determinado.

¹⁰²**Determinación de oficio:** Procedimiento Administrativo reglado que realiza la Administración para determinar el impuesto o quebranto resultante, ante la reticencia del contribuyente a presentar la respectiva declaración jurada o la impugnación de la misma.

¹⁰³**Dictamen:** Opinión o juicio que se forma o emite sobre una cosa

⁹⁷ "Diccionario Clarín" Marzo de 2003

⁹⁸ Celdeiro Ernesto C. "Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados". ED. Errepar. 2006

⁹⁹ Celdeiro Ernesto C. "Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados". ED. Errepar. 2006

¹⁰⁰ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹⁰¹ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹⁰² Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

¹⁰³ Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

¹⁰⁴**Diferimiento:** Medida de promoción que consiste en postergar el pago de las obligaciones tributarias del sujeto beneficiado.

¹⁰⁵**Dirección General Impositiva:** Es un órgano que integra la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) y tiene a su cargo la aplicación, percepción, recaudación y fiscalización de impuestos nacionales.

¹⁰⁶**Domicilio Fiscal:** Lugar fijado para todo efecto tributario. Es el real, en caso de personas físicas o el legal de carácter general para personas jurídicas.

E

¹⁰⁷**Ejercicio Fiscal.:** Periodo fijado por la ley de un gravamen, con hecho imponible del ejercicio, para medir los hechos imposables en el ocurridos y calcular el impuesto.

¹⁰⁸**Empresa:** Ente productor de bienes y servicios.

¹⁰⁹**Evasión:** Se trata de un delito que se realiza mediante reticencia, declaraciones escritas u orales entregadas a la Administración federal de Ingresos Públicos en términos falsos o incompletos referidos a hechos que influyen en el quantum de la obligación tributaria; o sea se trata de una disminución dolosa del tributo.

¹¹⁰**Exclusión de Objeto:** Se trata de situaciones que no están comprendidas en el objeto del impuesto; también se suelen llamar no sujeciones. Hay ocasiones en que el legislador enumera alguna de ellas como forma de definir negativamente el hecho imponible.

¹⁰⁴ Fernández, Luis Omar “Diccionario Fiscal, Económico y Contable”. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹⁰⁵ “Glosario Fiscal y Aduanero” Afip

¹⁰⁶ “Glosario Fiscal y Aduanero” Afip

¹⁰⁷ Fernández, Luis Omar “Diccionario Fiscal, Económico y Contable”. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹⁰⁸ Fernández, Luis Omar “Diccionario Fiscal, Económico y Contable”. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹⁰⁹ Fernández, Luis Omar “Diccionario Fiscal, Económico y Contable”. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹¹⁰ Fernández, Luis Omar “Diccionario Fiscal, Económico y Contable”. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹¹¹**Exención:** En materia tributaria una exención es una norma que dispone que, habiendo realizado un sujeto el hecho imponible, no nazca la obligación tributaria. Las exenciones afectan a los principios de universalidad

F

¹¹²**Fertilización:** Es la acción de fertilizar un terreno a efectos de incrementar la productividad del mismo

¹¹³**Finanzas:** Actividades relacionadas con la inversión de dinero.

¹¹⁴**Fiscalización:** Función de la Administración tributaria mediante la cual revisa, controla y verifica el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias

¹¹⁵**Fumigación:** Son las tareas efectuadas para controlar enfermedades que se presentan en los cultivos (aplicación de herbicidas e insecticidas).

G

¹¹⁶**Ganancia- Utilidad:** Diferencia positiva entre el precio y el costo de un bien. Adquisición de bienes mediante el trabajo o actividad lucrativa.

¹¹⁷**Ganancia Bruta:** Resultado que se obtiene al restar del precio de venta el costo directo de los bienes vendidos, sin considerar ningún tipo de gastos.

¹¹⁸**Ganancia Neta:** resultado que se obtiene al restar de la ganancia bruta, los gastos necesarios para obtenerla.

¹¹¹ Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹¹² Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. “**Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado**”. Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

¹¹³ “**Diccionario Clarín**” Marzo 2003

¹¹⁴ Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹¹⁵ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. “**Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado**”.

¹¹⁶ Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹¹⁷ Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹¹⁸ Fernández, Luis Omar “**Diccionario Fiscal, Económico y Contable**”. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹¹⁹**Girasol:** Planta de tallo herbáceo, hojas acorazonadas, flores amarillas en cabezuelas muy grandes y frutos con semillas oleaginosas.

¹²⁰**Granos:** Es el fruto de la especie cultivada (trigo, soja, maíz, girasol, etc.)

H

¹²¹**Hecho Imponible de un Impuesto:** Hechos, actos o situaciones con capacidad para generar la obligación tributaria, en razón de que así lo disponen las normas legales que rigen a cada gravamen en particular.

¹²²**Hortalizas:** Son plantas herbáceas; una o más partes de ellas pueden ser utilizadas como alimento del hombre. Existen distintos tipos de hortalizas: de raíz (remolacha, zanahoria); de tubérculo (papa); de bulbos y tallo (ajo, apio, espárragos, cebolla); y de hojas (lechuga, espinaca, acelga, achicoria, etc.).

I

¹²³**Impuesto:** Es el recurso público por excelencia. Es una manifestación del poder de coacción del estado en el ejercicio de su soberanía. Se trata de una manifestación de la acción política del estado que obliga a los habitantes a cumplir determinadas prestaciones como contraprestación debida por la tutela de las personas y de los bienes en el goce de las instituciones publicas.

¹²⁴**Impuesto a Ingresar:** Surge de detraer del impuesto determinado los anticipos, retenciones y demás pagos a cuenta que sean computables en el período fiscal correspondiente, y será el que corresponda ingresar el contribuyente al Fisco.

¹²⁵**Impuesto al Valor Agregado:** Gravamen Plurifásico no acumulativo. Su objeto no es el valor total, sino el mayor valor (valor añadido o agregado) que adquiere el producto, locación o servicio en las distintas etapas de circulación.

¹¹⁹ "Diccionario Clarín" Marzo de 2003

¹²⁰ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. "Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado".

¹²¹ Celdeiro Ernesto C. "Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados". ED. Errepar. 2006

¹²² Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. "Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado".

¹²³ Kern, Juan Ricardo. "Valor Agregado, Colección practica". ED. Errepar. 3 ° Edición. 2003

¹²⁴ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹²⁵ Celdeiro Ernesto C. "Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados". ED. Errepar. 2006

¹²⁶**Impuestos directos:** son pagados por el sujeto pasivo que determina la ley, y este no logra trasladarlo a otro (por Ej. Ganancias y bienes personales).

¹²⁷**Impuestos indirectos:** la ley define a un sujeto que debe pagarlo, pero el responsable logra trasladarlo a otra persona (por Ej. IVA, Ingresos Brutos)

¹²⁸**Impuesto Plurifásico:** Impuesto que grava a mas de una fase del proceso económico.

¹²⁹**Impuesto Progresivo:** Corresponde a aquel en el cual el porcentaje de ingresos que se destina al pago de los impuestos aumenta en la medida en que aumenta el nivel de ingresos.

¹³⁰**Impuesto Proporcional:** Corresponde a aquellos en los que el nivel de ingresos destinado al pago del impuesto es constante o independiente del nivel de ingresos.

¹³¹**Impuesto Regresivo:** Corresponde a aquellos en los que el porcentaje de ingresos destinados al pago del impuesto disminuye en la medida en que aumenta el nivel de ingresos de los contribuyentes.

¹³²**Impuesto Selectivo Al Consumo:** Aquel impuesto que grava ciertas manifestaciones de servicios o consumo; así como el consumo de bienes considerados suntuarios.

¹³³**Impuesto Sobre El Patrimonio:** Aquel impuesto que recae sobre las manifestaciones de la riqueza de los sujetos pasivos, expresada en bienes muebles e inmuebles, tangibles e intangibles.

¹²⁶ Kern, Juan Ricardo. "Valor Agregado, Colección practica". ED. Errepar. 3 ° Edición. 2003

¹²⁷ Kern, Juan Ricardo. "Valor Agregado, Colección practica". ED. Errepar. 3 ° Edición. 2003

¹²⁸ Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

¹²⁹ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹³⁰ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹³¹ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹³² "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹³³ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹³⁴**Impuesto Sobre La Renta:** Aquel que grava la renta o los ingresos percibidos por las personas físicas, jurídicas y sucesiones indivisas.

¹³⁵**Imputación:** Asignación de un destino que se le da a un pago, declaración jurada y cualquier otra operación efectuada por el contribuyente y por la administración.

¹³⁶**Ingresos Directos:** Esta conformado por las retenciones, percepciones y pagos a cuenta.

J

K

L

¹³⁷**Labranza o laboreo de la tierra:** Es la acción de laborar el terreno a efectos de preparar la tierra para la implantación de un cultivo y/o para variar algunas propiedades (físicas, biológicas y / o químicas)

¹³⁸**Legumbres:** Es el fruto de una leguminosa, del cual no se puede obtener aceite, a diferencia de la oleaginosa. Ej. Lentejas, porotos, arvejas y habas.

¹³⁹**Ley Fiscal:** Norma jurídica que establece un tributo

¹⁴⁰**Liquidación:** Operación realizada para obtener el cálculo definitivo de la cuota tributaria que el sujeto pasivo debe, como resultado de la aplicación de un impuesto o gravamen.

¹⁴¹**Liquidez:** Activos que son transformables en dinero en efectivo de forma inmediata.

¹³⁴ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹³⁵ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹³⁶ Celdeiro Ernesto C. "Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados". ED. Errepar. 2006

¹³⁷ Kern, Juan Ricardo. "Valor Agregado, Colección practica". ED. Errepar

¹³⁸ Kern, Juan Ricardo. "Valor Agregado, Colección practica". ED. Errepar

¹³⁹ Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

¹⁴⁰ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹⁴¹ Fernández, Luis Omar "Diccionario Fiscal, Económico y Contable". ED. La Ley. Febrero de 2007

M

¹⁴²**Maíz:** Planta gramínea monoica, de tallo macizo, flores masculinas en racimos, femeninas en espigas axilares, y granos gruesos muy nutritivos.

N

¹⁴³**Normativa:** Sistema o conjunto ordenado de normas y reglas teóricas o de aplicación práctica de un arte o ciencia. Serie de normas que se deben seguir.

O

¹⁴⁴**Obligación Fiscal:** Responsabilidad que tiene un contribuyente con la AFIP.

¹⁴⁵**Obligación Formal:** Responsabilidad del contribuyente en lo relativo a aportar datos a la AFIP. Comprende la presentación de declaraciones juradas y cualquier otra información que la AFIP requiera al contribuyente con carácter de obligatoria.

¹⁴⁶**Obligación Material:** Responsabilidad del contribuyente con respecto al pago de sus compromisos con la AFIP.

¹⁴⁷**Obligación Tributaria:** Vínculo jurídico entre el acreedor llamado "sujeto activo" y el deudor, llamado "sujeto pasivo", cuyo objeto es el cumplimiento de una prestación tributaria, coactivamente exigible.

¹⁴⁸**Oleaginosas:** Las oleaginosas pertenecen a la familia de las leguminosas, y su fruto, el grano, se utiliza para la producción de aceite. Ej. Soja, Girasol y maní

¹⁴⁹**Operación de Canje:** Se produce cuando los productos primarios se comercializan, a cambio de bienes recibidos con anterioridad a la entrega de los mismos.

¹⁴² "Diccionario Clarín" Marzo de 2003

¹⁴³ "Diccionario Clarín" Marzo de 2003

¹⁴⁴ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹⁴⁵ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹⁴⁶ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹⁴⁷ "Glosario Fiscal y Aduanero" Afip

¹⁴⁸ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. "Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

¹⁴⁹ Celdeiro Ernesto C. "Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados". ED. Errepar. 2006

P

¹⁵⁰**Pago a Cuenta:** Monto parcial que se paga por un impuesto o tributo antes del vencimiento de una obligación.

¹⁵¹**Patrimonio Neto:** Es la diferencia entre el total de los activos y el total de los pasivos, esta compuesto por el capital, las reservas y los resultados no asignados, generalmente representados por el capital, la participación patrimonial del trabajo, las reservas y las utilidades no repartidas.

¹⁵²**Percepción:** Monto que un agente de Percepción debe adicionar al precio de una prestación, por expresa norma y siendo acreedores del contribuyente.

¹⁵³**Período Fiscal:** Período abarcativo de los hechos imposables en él producidos que servirá de base para la determinación y liquidación pertinente.

¹⁵⁴**Perfeccionamiento del Hecho Imponible:** Momento en el cual se produce el nacimiento de la obligación tributaria.

¹⁵⁵**Persona:** Son todos los entes susceptibles de adquirir derechos o contraer obligaciones.

¹⁵⁶**Persona Física:** Persona de existencia visible. Todo ente que presente signos característicos de humanidad. Individuo identificado con su nombre y apellido, titular de derechos y obligaciones.

¹⁵⁷**Persona Jurídica:** Todo ente susceptible de adquirir derechos o contraer obligaciones, que no son personas de existencia visible. También denominada persona de existencia ideal. Asociación de varias personas físicas y/o sociedades en

¹⁵⁰ “Glosario Fiscal y Aduanero” Afip

¹⁵¹ Fernández, Luis Omar “Diccionario Fiscal, Económico y Contable”. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹⁵² Celdeiro Ernesto C. “Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados”. ED. Errepar. 2006

¹⁵³ Celdeiro Ernesto C. “Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados”. ED. Errepar. 2006

¹⁵⁴ Celdeiro Ernesto C. “Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados”. ED. Errepar. 2006

¹⁵⁵ “Glosario Fiscal y Aduanero” Afip

¹⁵⁶ “Glosario Fiscal y Aduanero” Afip

¹⁵⁷ “Glosario Fiscal y Aduanero” Afip

un organismo o nueva sociedad, identificada mediante una razón social con capacidad de adquirir derechos y contraer obligaciones civiles y comerciales.

¹⁵⁸**Precio Neto:** Monto de la contraprestación que efectivamente corresponde por la venta, locación o prestación gravada.

¹⁵⁹**Productor:** El que interviene en la producción de alguna cosa.

¹⁶⁰**Productos Primarios:** son los provenientes de la Agricultura, Ganadería, Avicultura, Piscicultura, Apicultura, Silvicultura, Extracción de madera, Caza, Pesca y Actividades Extractivas de minerales y petróleo crudo y gas.

¹⁶¹**Productor Agrícola:** Persona que interviene en la producción de cereales, oleaginosas u otros bienes de la Agricultura.

Q

R

¹⁶²**Rastrojos:** Son los residuos que quedan después de realizada la cosecha. Se pueden utilizar como recurso forrajero, pastoreándolo total o parcialmente, o como protección del suelo para evitar problemas de erosión. Además si se incorporan al suelo aumentan la fertilidad y las propiedades físicas del mismo.

¹⁶³**Razón Social:** Nombre legal de una sociedad bajo la cual opera y contrae sus obligaciones. Se utiliza habitualmente para las sociedades en los que ciertos tipos de socios responden solidariamente por las obligaciones de la sociedad; son ellos los socios cuyos apellidos figuran en la razón social.

¹⁶⁴**Recaudación Fiscal:** Cantidad recaudada en concepto de tributos por el Fisco, en determinado periodo.

¹⁵⁸ Celdeiro Ernesto C. "Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados". ED. Errepar. 2006

¹⁵⁹ "Diccionario Clarín" Marzo de 2003

¹⁶⁰ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. "Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

¹⁶¹ "Diccionario Clarín" Marzo de 2003

¹⁶² Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. "Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado". Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

¹⁶³ "Diccionario Clarín" Marzo de 2003

¹⁶⁴ "Diccionario Clarín" Marzo de 2003

¹⁶⁵**Rectificación de Declaraciones Juradas:** Procedimiento por el cual se cambia una Declaración Jurada mediante su sustitución por otra distinta; este procedimiento, en los países en que se los admite, está reglado en salvaguardia del principio de estabilidad de la declaración jurada. La rectificación puede originarse en errores materiales en su confección advertidos con posterioridad o hechos que, al momento de presentar la declaración jurada original, el contribuyente no conocía y ahora toma razón de ellas

¹⁶⁶**Régimen:** Conjunto de normas a seguir

¹⁶⁷**Régimen Impositivo:** Conjunto de normas que rigen los impuestos.

¹⁶⁸**Registro Fiscal de Operadores:** estará integrado por responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado que realicen las operaciones de venta de granos no destinados a la siembra —cereales y oleaginosos— y legumbres secas —porotos, arvejas y lentejas.

¹⁶⁹**Rentabilidad:** Utilidad o ganancias que se obtienen de una inversión o negocio.

¹⁷⁰**Responsables Inscriptos:** los sujetos pasivos de los tributos que estén obligados a inscribirse, al formalizar la inscripción como tales frente al gravamen

¹⁷¹**Responsables por Deuda Ajena:** Son aquellos sujetos sobre cuyo respecto no se cumple el hecho imponible pero a los que la legislación les atribuye responsabilidad a los efectos de cumplir por cuenta de los contribuyentes los deberes formales y materiales (por Ej., Agentes de retención y percepción)

¹⁶⁵ Fernández, Luis Omar “Diccionario Fiscal, Económico y Contable”. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹⁶⁶ “Diccionario Clarín” Marzo de 2003

¹⁶⁷ Fernández, Luis Omar. “Diccionario Fiscal, Económico y Contable”. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹⁶⁸ “Resolución General Afip 2300/ 2007” Artículo 20.

¹⁶⁹ Fernández, Luis Omar. “Diccionario Fiscal, Económico y Contable”. ED. La Ley. Febrero de 2007

¹⁷⁰ Celdeiro Ernesto C. “Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados”. ED. Errepar. 2006

¹⁷¹ Celdeiro Ernesto C. “Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados”. ED. Errepar. 2006

¹⁷²**Resultados Extraordinarios:** Comprende los resultados atípicos y excepcionales acaecidos durante el periodo, de suceso infrecuente en el pasado y de comportamiento similar esperado para el futuro, generados por factores ajenos a las decisiones propias del ente, tales como expropiación de activos y siniestros.

¹⁷³**Resultados Ordinarios:** Son todos los resultados del ente acaecidos durante el ejercicio, excepto los resultados extraordinarios.

¹⁷⁴**Retención:** importe en concepto de impuesto que por expresa disposición legal deben retener los Agentes de Retención o los sujetos designados por ley para efectuar la retención del impuesto cuando circula dinero con su necesaria intervención, cuando procedan a efectuar pagos a sus acreedores,

¹⁷⁵**Retención Pago a Cuenta:** Se trata de un retención que quien la sufre puede computar a cuenta del impuesto definitivo que le corresponde tributar.

S

¹⁷⁶**Saldo Técnico a favor de la AFIP:** Importe que resulta en cada liquidación, como consecuencia de que el Débito Fiscal es superior a los Créditos Fiscales. Dicho Saldo opera a favor del Fisco.

¹⁷⁷**Saldo a Favor del 2º Párrafo o de Libre Disponibilidad:** Se encuentran conformados por los ingresos directos – pagos a cuenta, retenciones y percepciones sufridos por el contribuyente y no absorbidos por el saldo técnico a favor del fisco del periodo fiscal en el cual dichos ingresos resultaran computables

¹⁷⁸**Saldo Técnico a favor del Contribuyente:** Se produce cuando el Crédito Fiscal es mayor al Débito Fiscal. Solo se puede aplicar a la deuda con el Fisco correspondientes a los ejercicios fiscales siguientes.

¹⁷² “Resolución Técnica N° 8” Capítulo IV. Estado de resultados

¹⁷³ “Resolución Técnica N° 8” Capítulo IV. Estado de resultados

¹⁷⁴ Celdeiro Ernesto C. “Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados”. ED. Errepar. 2006

¹⁷⁵ Fernández, Luis Omar. “Diccionario Fiscal, económico y contable”. ED. La ley. Febrero de 2007

¹⁷⁶ Kern, Juan Ricardo. “Valor Agregado, Colección practica”. ED. Errepar

¹⁷⁷ Kern, Juan Ricardo. “Valor Agregado, Colección practica”. ED. Errepar

¹⁷⁸ Celdeiro Ernesto C. “Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados”. ED. Errepar. 2006

¹⁷⁹**Semillas:** Si bien es el fruto de la especie cultivada al igual que el grano, se diferencia de este en que la semilla esta destinada a la siembra y en general es seleccionada y de un material genético que garantiza que las futuras plantas cumplan las expectativas de rendimiento y de calidad requeridas por el mercado

¹⁸⁰**Siembra:** Es la acción de distribuir e implantar las semillas, para obtener su germinación y posterior establecimiento de las plantas. Puede efectuarse a mano o atreves de maquinarias. En lo atinente a granos en la actualidad se utiliza la siembra directa, eliminando las tareas de labranza

¹⁸¹**Silo:** Lugar seco para guardar trigo u otros granos, semillas, forrajes, raíces, etc.

¹⁸²**Sociedad:** Habrá sociedad comercial cuando dos o más personas en forma organizada, conforme a uno de los tipos previstos en esta Ley, se obliguen a realizar aportes para aplicarlos a la producción o intercambio de bienes o servicios participando de los beneficios y soportando las pérdidas.

¹⁸³**Sociedad de personas:** Sociedad en la cual la personalidad de cada socio, sus condiciones económicas, morales y habilidad para los negocios son considerados por lo cual la cesión de las participaciones requiere del consentimiento de todos.

¹⁸⁴**Sociedades de Capital:** Son sociedades en las que cada socio hace un aporte y recibe a cambio una acción que es negociable_; no son importantes las características personales del socio sino el capital que aporta.

¹⁸⁵**Soja:** Planta herbácea, de talle erecto, hojas compuestas trifoliadas, flores en racimo y fruto en vaina pubescente pardo oscuro con 2 a 5 semillas que tienen alto contenido de aceite, comestible y muy nutritivo.

¹⁷⁹ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. **"Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado"**. Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

¹⁸⁰ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. **"Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado"**. Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

¹⁸¹ **"Diccionario Clarín"** Marzo de 2003

¹⁸² **"Ley 19550. Sociedades Comerciales"** Artículo1.

¹⁸³ Fernández, Luis Omar. **"Diccionario Fiscal, economico y contable"**. ED. La ley. Febrero de 2007

¹⁸⁴ Fernández, Luis Omar. **"Diccionario Fiscal, economico y contable"**. ED. La ley. Febrero de 2007

¹⁸⁵ **"Diccionario Clarín"** Marzo de 2003

¹⁸⁶**Sujeto Pasivo:** Son aquellos que realizan las operaciones comprendidas en el objeto de la ley

T

¹⁸⁷**Trigo:** Nombre vulgar de varias plantas gramíneas, con espigas terminales compuestas de cuatro o mas líneas de granos. La harina con que se hace el pan se obtiene de sus granos triturados

U

¹⁸⁸**Utilidad:** Beneficio, Ganancia

¹⁸⁹**Utilidad Bruta.** Diferencia entre los ingresos por venta o servicios y el costo de los mismos.

¹⁹⁰**Utilidad neta:** Diferencia entre la utilidad bruta y los gastos.

¹⁹¹**Utilidad después de impuestos:** Resultado positivo de una empresa o negocio después de descontar del mismo los impuestos correspondientes.

V

¹⁹²**Valor agregado:** es la diferencia entre el valor total de los bienes que produce una empresa y el valor de los insumos utilizados para producirlo.

¹⁹³**Valor de Mercado:** Valor de un bien, en determinado momento, en determinado mercado, de acuerdo a las condiciones normales de venta en plaza.

¹⁸⁶ Celdeiro Ernesto C. "Impuesto al Valor Agregado, Impuestos comentados" ED. Errepar. 2006

¹⁸⁷ "Diccionario Clarín" Marzo de 2003

¹⁸⁸ Fernández Luis Omar. "Diccionario Fiscal, economico y contable". ED. La ley. Febrero de 2007

¹⁸⁹ Fernández, Luis Omar. "Diccionario Fiscal, economico y contable". ED. La ley. Febrero de 2007

¹⁹⁰ Fernández, Luis Omar. "Diccionario Fiscal, economico y contable". ED. La ley. Febrero de 2007

¹⁹¹ Fernández Luis Omar. "Diccionario Fiscal, economico y contable". ED. La ley. Febrero de 2007

¹⁹² Fernández Luis Omar. "Diccionario Fiscal, economico y contable". ED. La ley. Febrero de 2007

¹⁹³ Fernández Luis Omar. "Diccionario Fiscal, economico y contable". ED. La ley. Febrero de 2007

DESARROLLO

Desarrollo del Tema

Objetivo General: Determinar cual es la incidencia que tiene el Impuesto al Valor Agregado sobre la capacidad financiera del Empresario Agrícola dedicado al Cultivo de Cereales y Oleaginosas.

Objetivo Especifico: Determinar que régimen impositivo especial contempla la Normativa del Impuesto al Valor Agregado para el Empresario Agricultor dedicado al Cultivo de Cereales y Oleaginosas

En los últimos años el fisco inició una mayor presión a este sector de la economía en busca de la detección de focos de evasión fiscal del sector. Para esto implementó distintas medidas. Se crea el Registro Fiscal de Operadores de Granos; junto con un régimen retentivo con el posterior reintegro de las retenciones sufridas para así generar una suerte de premios y castigos, RG (AFIP) 2300/2007, a cada uno de los componentes del sistema. Se redujo la alícuota del IVA para determinadas operaciones.

Si bien el IVA es un impuesto al consumo, la forma en que se ha implementado hace que se transforme en un impuesto a la producción.

Nuestra ley de IVA no tiene un capítulo específico que trate el tema en sí, por el contrario se encuentra diseminado a lo largo de la Ley, ello es en parte porque el legislador no ha tenido en cuenta su complejidad, debiéndose complementar muchas cuestiones con fallos, dictámenes en que el Fisco debió expedirse, resoluciones, normas aclaratorias, etc.

Tema Tratado	Normativa
Alícuota Diferencial para determinados productos y servicios	Artículo 28. Cuarto Párrafo incs a), b) y l.
Liquidación Mensual y Pago por Ejercicio Comercial Opción. Desistimiento de la Opción.	Artículo 27 Tercer párrafo. RG (AFIP) 1745/2004
Operación de Canje de Productos Primarios -Base Imponible -Perfección del Hecho Imponible	Artículo 10 Artículo 5 DR 17, DR 96.
Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Oleaginosas	RG (AFIP) 2300/2007

Objetivo Específico: Analizar temas relacionados con la aplicación de una tasa reducida de IVA en la Actividad Agropecuaria

Alicuota General

“Diez define a la alícuota del gravamen como la tasa proporcional que debe emplearse sobre el precio neto computable a los efectos de determinarse el Débito Fiscal. El Artículo 28 de la Ley del IVA establece las alícuotas. La alícuota de carácter general es aquella que se aplica para todas las operaciones, a excepción de aquellas en que expresamente este establecido un tipo de alícuota específica (alícuota reducida o incrementada).”

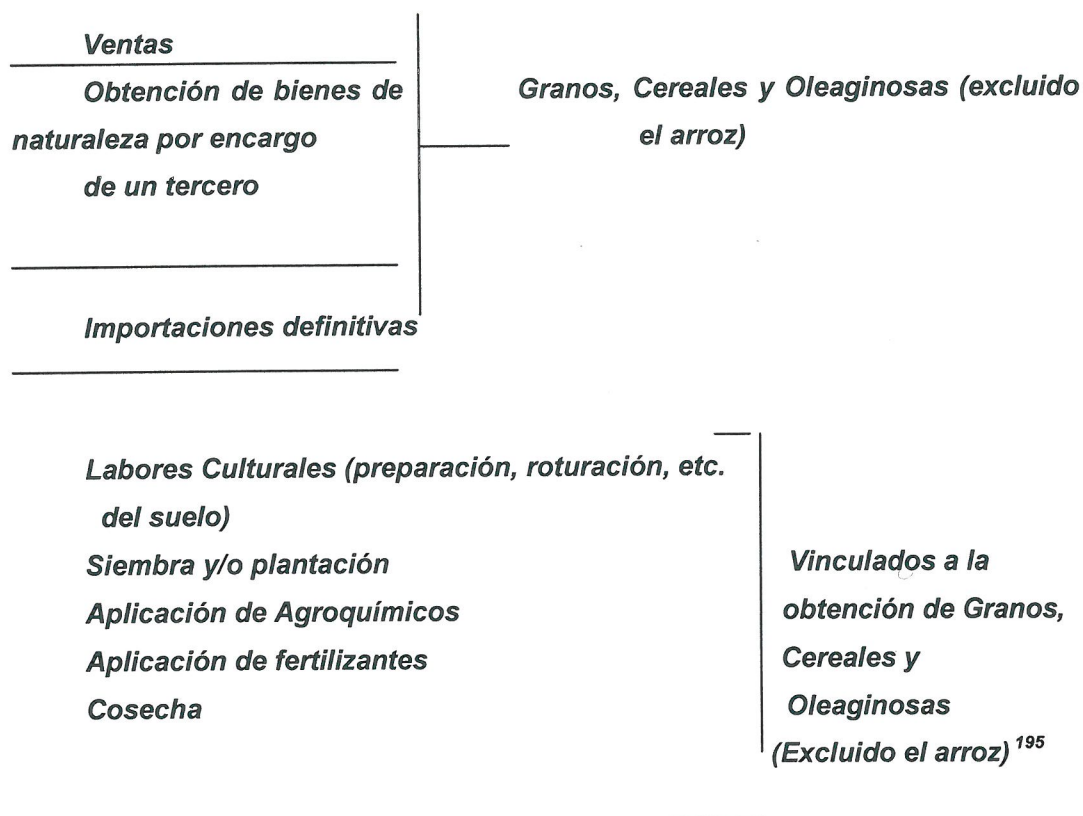
<i>Alicuota General -----</i>	<i>21 %</i>
<i>Alicuota Reducida -----</i>	<i>10.5 %</i>
<i>Alicuota Incrementada -----</i>	<i>27 %</i> ¹⁹⁴

Alicuota Reducida

Es importante aclarar que la reducción de la alícuota resulta de aplicación para las operaciones realizadas con todos los sujetos, es decir, alcanza a las operaciones con consumidores finales, sujetos exentos, monotributistas y no alcanzados por el tributo, ya que no se establece como condición que la operación deba efectuarse entre sujetos que revistan la calidad de responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado a efectos de aplicar la tasa reducida.

“El Artículo 28, Cuarto Párrafo, dispone que están alcanzadas por una alícuota equivalente al 50% de la general, es decir al 10.5%, las siguientes operaciones:

¹⁹⁴ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. **“Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado”**. Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005



Problemática de la reducción de las tasas de IVA para el Sector

La problemática de la reducción de las tasas en el IVA presenta diversos aspectos conflictivos.

“Por un lado, dicha reducción atenta contra el principio de neutralidad, que según muchos debiera ser respetado al diseñar este tipo de gravámenes.

La vulneración del principio de neutralidad se observa también en el hecho que solo determinados bienes de la producción agropecuaria y algunos de los servicios y locaciones destinadas a la obtención de los mismos están gravados a tasa reducida, mientras que otros lo están a tasa general.¹⁹⁶

¹⁹⁵ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. **“Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado”**. Colección Práctica. ED. Errepar.4 ° Edición. Año 2005

¹⁹⁶ Balan Osvaldo –Chiaradia Claudia A –Sáenz Valiente Santiago A –Ollego Perla R –Labroca. José D. - **“La Actividad Agropecuaria. Aspectos impositivos, comerciales y laborales”** ED. La Ley, 2 da reimpresión, 2006

Adicionalmente, y como se vera mas adelante, otro de los inconvenientes de la tasa reducida es que se generan discusiones entre el Fisco y los contribuyentes, debido a que en muchas ocasiones existen dudas sobre el alcance del presunto beneficio (cuales son en definitiva los bienes y servicios comprendidos).

Se dice presunto beneficio porque en ciertos casos el mismo no es tal, particularmente para aquellos contribuyentes a los que se les puede generar un importante saldo a favor de difícil recupero.

Es sabido que al aplicar una alícuota inferior a las ventas alcanzadas por el IVA y cuando muchos créditos se les aplican la tasa general, es muy probable que se generen saldos a favor denominados técnicos de muy difícil recuperación, el cual no podrá ser utilizado contra impuestos ni tampoco solicitar su devolución.

Recordemos que los saldos técnicos en el IVA se producen cuando los créditos fiscales superan a los débitos fiscales (1º Párrafo del Artículo 24 de la Ley, y que dichos saldos solo pueden ser utilizados contra futuros débitos en el mismo impuesto. Es decir, que el productor tendrá un activo inmovilizado a la espera del débito que lo absorba, lo cual podrá implicar un lapso considerable (y el consiguiente perjuicio financiero).

En el hipotético supuesto que estos saldos no puedan ser absorbidos en el futuro, el perjuicio pasa a ser económico y definitivo.

“Con motivo de la aprobación de la ley sobre la reducción del IVA a los granos, “de no existir una correlación en la reducción de alícuota a todos los servicios e insumos vinculados, la actividad agrícola tendría un grave perjuicio por acumulación de saldos a favor del contribuyente, sin posibilidades concretas de aplicación”

Al tratarse este Proyecto de Ley se intento justificar la medida aduciendo que la alícuota general era “un aliciente a la ejecución de maniobras fraudulentas, que provocaría que los exportadores recuperen un impuesto muchas veces no ingresado a las arcas fiscales”.¹⁹⁷

Opino al respecto que para intentar solucionar un problema en cuanto a la fiscalización de una determinada operatoria, se terminan creando otros.

En la práctica, ocurre con frecuencia, que si bien los débitos pueden superar a los créditos fiscales, por efecto de los distintos regimenes de retención y percepción

¹⁹⁷ Balan Osvaldo –Chiaradia Claudia A –Sáenz Valiente Santiago A –Ollego Perla R – Labroca. José D. - **“La Actividad Agropecuaria. Aspectos impositivos, comerciales y laborales”** ED. La Ley, 2 da reimpresión, 2006

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.

que ha establecido la AFIP, se generan saldos de libre disponibilidad (Artículo 24, párrafo 2° de la ley del gravamen).

Es sabido que estos saldos de libre disponibilidad pueden ser compensados, o bien solicitar su transferencia o devolución, pero en ocasiones estas dos últimas vías no son rápidas ni sencillas de instrumentar.

En definitiva, para que estos efectos desaparezcan o disminuyan, toda la actividad productiva de un determinado sector debiera estar alcanzada por la reducción de la tasa. De esta forma todos los insumos, compras, servicios, etc. del productor agropecuario estarían gravadas a la misma alícuota diferencial.

En lo referente a los mal llamados bienes de capital el Decreto (PEN) 493/01 estableció la reducción de la tasa del gravamen. La enumeración de estos bienes excede con creces tal definición ya que muchos otros insumos están también incluidos en el beneficio. Es decir, que para quienes adquieran estos bienes se amortigua la generación de saldos a favor.

Creo importante resaltar los diferentes tipos de producción agropecuaria, tal como distinguiéramos oportunamente, pues el productor se vera afectado por la eventual generación de saldos a favor en diferente medida:

Producción de tipo intensiva

En estas actividades existe una gran participación de insumos y manos de obra por hectárea, ejemplo de la misma son: la ganadería de invernada, el engorde a corral, la producción frutícola, hortícola, tabaco, caña de azúcar, entre otras.

Producción de tipo extensiva

Nos encontramos con una baja participación de insumos y mano de obra por unidad de superficie como las producciones agrícolas y ganaderas tradicionales.

Producciones de tipo mixtas

Se combinan las actividades agrícolas y ganaderas dentro de las posibilidades de cada uno de los suelos.

Norma actualmente vigente

Actual redacción del Artículo 28 de la ley en la parte pertinente.

Estarán alcanzados por una alícuota equivalente al cincuenta por ciento (50%) de la establecida en el primer párrafo:

a) Las ventas, las locaciones del inciso d) del artículo 3° y las importaciones definitivas de los siguientes bienes:

1.- *Animales vivos de las especies de ganados bovinos, ovinos, camélidos y caprinos, incluidos los convenios de capitalización de hacienda cuando corresponda liquidar el gravamen. (Punto sustituido por Artículo 1° de la Ley N° 25.951 B.O. 29/11/2004. Vigencia: a partir del día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial).*

2.- *Carnes y despojos comestibles de los animales mencionados en el punto anterior, frescos, refrigerados o congelados que no hayan sido sometidos a procesos que impliquen una verdadera cocción o elaboración que los constituya en un preparado del producto. (Punto sustituido por Artículo 1° de la Ley N° 25.951 B.O. 29/11/2004. Vigencia: a partir del día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial).*

3. *Frutas, legumbres y hortalizas, frescas, refrigeradas o congeladas, que no hayan sido sometidas a procesos que impliquen una verdadera cocción o elaboración que los constituya en un preparado del producto.*

4. *Miel de abejas a granel. (Punto incorporado por Artículo 1° de la Ley N° 25.525 B.O. 09/01/2002.)*

5. *Granos —cereales y oleaginosos, excluido arroz— y legumbres secas —porotos, arvejas y lentejas—. (Punto incorporado por Artículo 1° inc. b) de la Ley N° 25.717 B.O. 10/01/2003. Vigencia: a partir del día de su publicación en el Boletín Oficial.)*

6. *Harina de trigo, comprendida en la Partida 11.01 de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM). (Punto incorporado por Artículo 2° de la Ley N° 26.151 B.O. 25/10/2006. Vigencia: a partir del primer día del mes siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de la Nación.)*

7. - *Pan, galletas, facturas de panadería y/o pastelería y galletitas y bizcochos, elaborados exclusivamente con harina de trigo, sin envasar previamente para su comercialización, comprendidos en los artículos 726, 727, 755, 757 y 760 del Código Alimentario Argentino. (Punto incorporado por Artículo 3° de la Ley N° 26.151 B.O. 25/10/2006. Vigencia: a partir del primer día del mes siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de la Nación.)*

"...) Las ventas, las locaciones del inciso d) del artículo 3° y las importaciones definitivas de cuero bovino fresco o salado, seco, encalado, piquelado o conservado de otro modo pero sin curtir, apergaminar ni preparar de otra forma, incluso depilado o dividido, comprendidos en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR, 4101.10.00, 4101.21.10, 4101.21.20, 4101.21.30, 4101.22.10, 4101.22.20, 4101.22.30, 4101.29.10, 4101.29.20, 4101.29.30, 4101.30.10, 4101.30.20 y 4101.30.30. (Inciso sin número a

continuación del inciso a) incorporado por Artículo 1º inc. c) de la Ley N° 25.717 B.O. 10/01/2003. Vigencia: a partir del día de su publicación en el Boletín Oficial.

b) Las siguientes obras, locaciones y prestaciones de servicios vinculadas con la obtención de bienes comprendidos en los puntos 1, 3 y 5 del inciso a):

- 1. Labores culturales —preparación, roturación, etcétera, del suelo—.*
- 2. Siembra y/o plantación.*
- 3. Aplicaciones de agroquímicos.*
- 4. Fertilizantes su aplicación.*
- 5. Cosecha.*

(Inciso sustituido por Artículo 1º inc. d) de la Ley N° 25.717 B.O. 10/01/2003. Vigencia: a partir del día de su publicación en el Boletín Oficial.

1) Las ventas, las locaciones del inciso c) del artículo 3º y las importaciones definitivas que tengan por objeto los fertilizantes químicos para uso agrícola.

Los fabricantes o importadores de los bienes a que se refiere el párrafo anterior tendrán el tratamiento previsto en los párrafos segundo, tercero y cuarto del inciso e) precedente, respecto del saldo a favor que pudiere originarse con motivo de la realización de los mismos, por el cómputo del crédito fiscal por compra o importaciones de bienes, prestaciones de servicios y locaciones que se destinaren efectivamente a la fabricación o importación de dichos bienes o a cualquier etapa en la consecución de las mismas, siendo la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentos del Ministerio de Economía y Producción la que deberá tomar la intervención que le compete a efectos de lo dispuesto en el citado cuarto párrafo”¹⁹⁸

Aclaraciones:

Venta de grano Partido. La alícuota reducida alcanza al grano, dentro de ellos grano entero, es decir, a aquel que no ha sufrido ningún tipo de alteración o preparación que le haga perder su estado natural, como si ocurre en el grano molido (ha sufrido un proceso de transformación que genera un cambio en la composición físico-química del mismo); en consecuencia el grano molido se encuentra a la alícuota general.

Venta de Semillas. Como bien hemos expuesto en el Marco Teórico, la semilla se diferencia del grano, siendo estos últimos los beneficiarios con la alícuota reducida,

¹⁹⁸ “Ley N 23349 y modificatorias. Ley de Impuesto al Valor Agregado” Artículo 28

en consecuencia la venta de semillas, cuyo destino es la siembra, se encuentra gravada a la tasa general.

Labores culturales, siembra y/o plantación, aplicación de agroquímicos y/o fertilizantes y cosecha.- La reducción de la alícuota para las labores culturales, siembra y/ o plantación, aplicación de agroquímicos y/o fertilizantes y cosecha opera solo en la medida en que las mismas se vinculen a la obtención de bienes cuya comercialización se encuentre alcanzada por la alícuota diferencial. Esto tiene por objetivo otorgar un tratamiento simétrico en lo que respecta a las tasas aplicables, con el fin de que ciertos insumos o servicios necesarios para la elaboración de los bienes cuya venta estará alcanzada por la tasa reducida, se encuentran incididos también por esta alícuota.

Las Labores Culturales vinculadas con la obtención de bienes sujetas a la alícuota general .deben tributar a la tasa general.

Labores culturales y venta de insumos. En relación a la labores culturales, siembra, aplicación de agroquímicos y fertilizantes, es importante indicar que la contratación de esos trabajos esta alcanzada por la alícuota diferencial, no así la venta de insumos (fertilizantes y agroquímicos), la cual esta sujeta a la alícuota general.

Labores culturales con aporte de materiales: Cuando la contratación de labores culturales se realiza con aporte de materiales por parte del prestador – por ejemplo, aplicación de agroquímicos con provisión de los mismos- se plantea la duda si esta frente a una operación principal de venta de cosa mueble –agroquímicos- con la prestación de un servicio como accesorio- aplicación del agroquímico- o a la inversa, frente a una locación principal –aplicación del agroquímico- con la venta de cosa mueble accesoria – provisión del agroquímico-, o frente a dos operaciones distintas y diferenciales, venta de cosa mueble por un lado y locación por otro.

“Carnicero considera que si el bien no se consume o extingue para prestar el servicio, no encuadra en el caso de “incorporación” de bienes a prestaciones gravadas previsto en el apartado 3 del quinto párrafo del Artículo 10 de la Ley de IVA, por lo que los agroquímicos en el ejemplo indicado no integran el precio neto gravado del servicio de fumigación; por otra parte, el valor atribuible a los agroquímicos es, en general, de mayor entidad que el trabajo de aplicación”¹⁹⁹

¹⁹⁹ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. **“Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado”**. Colección Práctica. ED. Errepar.4º Edición. Año 2005

Además, en relación a los servicios de fumigación con la provisión de fungicidas, herbicidas, insecticidas, etc., la instrucción (DGI) 290 del 24/07/1980 aclaró que los bienes muebles mencionados no resultan extinguidos, destruidos o gastados durante la locación, sino que a partir de la aplicación comienzan a actuar.

Bajo tales condiciones, la operación en su conjunto quedaría encuadrada como venta de cosa mueble, sin que resulte procedente la aplicación de los agroquímicos integraría el precio neto gravado de la venta, como dispone el apartado 1 del quinto párrafo del Artículo 10 de la Ley.

Fletes, comisiones, certificados. Si son prestados en forma independiente se encuentran alcanzados a la alícuota general. En caso de realizarse operaciones alcanzadas con la alícuota reducida que incluyan estos conceptos alcanzados con la alícuota general, se plantea el interrogante si se grava cada hecho imponible en forma independiente o el hecho imponible principal determina la alícuota de las operaciones accesorias.

“En opinión de la AFIP, al respecto el apartado 1 del quinto párrafo del Artículo 10 de la Ley, establece que son integrantes del precio neto gravado de la venta- aunque se facturen o convengan por separado- y aun cuando considerados independientemente no se encuentren sometidos al gravamen, los servicios prestados conjuntamente con la operación gravada o como consecuencia de la misma, referidos a transporte, limpieza, embalaje, seguro, garantía, colocación, mantenimiento, y similares.

Es decir, cuando se presten servicios accesorios a una operación gravada y dichos servicios fueran alcanzados por una tasa de impuesto distinta a la que esta alcanzada la operación principal, esta última arrastrará a los servicios que pasaran a estar alcanzados por la misma alícuota de la operación como si tratara de un hecho único. Dictamen 59/02.”²⁰⁰

Intereses. En el caso de los intereses se presentan conflictos con motivo del Artículo 10 del decreto reglamentario, que señala que los intereses originados en la financiación o en el pago diferido o fuera de término del precio correspondiente a las ventas, obras, locaciones o prestaciones, resultan alcanzados por el impuesto aun cuando las operaciones que dieron lugar a su determinación se encuentren exentas o no gravadas.

A su vez el apartado 1 del quinto párrafo del Artículo 10 de Ley, establece que Son integrantes del precio neto gravado —aunque se facturen o convengan por

²⁰⁰ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. “Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado”. Colección Práctica. ED. Errepar. 4º Edición. Año 2005

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, limpieza, embalaje, seguro, garantía, colocación, mantenimiento y similares.

2) Los intereses, actualizaciones, comisiones, recuperos de gastos y similares percibidos o devengados con motivo de pagos diferidos o fuera de término.

En la opinión del organismo en materia de prestaciones financieras la gravabilidad posee un alcance propio, toda vez que a raíz de su tratamiento autónomo, corresponde prescindir del encuadre que cabe a la prestación que origina a los intereses, considerándolos en forma independiente. Con esta interpretación los intereses quedarían alcanzados a la alícuota general del impuesto (21%) aun cuando la operación que los origina este alcanzada con la alícuota reducida.

“Para autores como Rubén Marchevsky los intereses originados en pagos diferidos o fuera de término de operaciones gravadas forman parte del precio neto de las mismas y en consecuencia quedan alcanzados a la alícuota correspondiente a la operación principal que los origina. Otro autor, Adalberto Dalmasio expresa que la norma pretende que los servicios conexos o accesorios que complementan la prestación principal pasen a integrarla a efectos de la determinación del precio neto sujeto al tributo. La financiación del saldo de precio es considerada como un accesorio del hecho principal, y para determinar su tratamiento fiscal se debe aplicar el principio jurídico de que lo accesorio sigue a lo principal”²⁰¹

Fertilizantes para uso Agrícola. La Ley 26050 (B.O 31/08/2005) dispuso incorporar como inciso l) del cuarto párrafo del Artículo 28 de la Ley N° 23249 referida al IVA, el siguiente supuesto de aplicación de la tasa reducida del 10.5% y el tratamiento aplicable por los fabricantes o importadores de los bienes en cuestión, respecto de los saldos a favor surgidos de la diferencia de los débitos fiscales a dicha alícuota diferencial inferior y de los créditos fiscales.

²⁰¹ Bavera M Josefina- Frankel Gustavo I- Vanney. **“Agricultura & Ganadería Ganancias / Valor Agregado”**. Colección Práctica. ED. Errepar. 4 ° Edición. Año 2005

Caso Práctico

Planteo

Compras efectuadas con Responsables Inscriptos

- Fertilizantes químicos por un precio neto gravado de U\$S 1500. a un tipo de cambio de \$ 3.20 y con una alícuota de IVA del 10.5 % IVA \$ 504
- Honorarios Ingeniero Agrónomo. Neto \$ 1000 IVA \$ 210
- Honorarios Contador. Neto \$ 1400 IVA \$ 294
- Servicios de Pulverización Neto \$ 10000 IVA \$ 1050
- Total Crédito Fiscal: \$ 2058

Ventas efectuadas con Responsables Inscriptos

- 1,5 Toneladas de Soja a \$ 805. Neto \$ 1207.50. IVA \$ 126.79 Retención. IVA \$ 96.60
- 2,5 Toneladas de Girasol a \$ 1140 IVA \$ 299.25 Retención IVA \$ 228

Solución Propuesta

Liquidación Mensual

Débito Fiscal	\$ 426.04
(-) Crédito Fiscal	\$ 2058
Saldo A Favor Técnico	\$ 1631.96
Retenciones RG 2300/07	\$ 324.60
Saldo Libre disponibilidad	\$ 324.60

Conclusión

En el caso que el productor agropecuario tenga saldos a favor técnicos de difícil recupero, debería permitírsele solicitar la exclusión parcial o total de los regímenes de retención en el IVA.

- Debería analizarse si es conveniente la aplicación de regímenes de retención, dado que en la actividad agrícola los insumos son muy importantes, por lo que las retenciones tienen menor posibilidad de ser absorbidas debido a la relación que hay entre ventas a tasa reducida versus compras a tasa general.

- Debería elevarse el monto hasta el cual se puede pedir la devolución en el régimen establecido por la Resolución General (DGI) 3852/1994. aplicable a los productores que se dediquen exclusivamente a la actividad agropecuaria y que posean saldos de libre disponibilidad. Este monto es de \$ 20.000 y si bien este régimen está vigente, es muy poco utilizado.

- Deberían definirse al menos por vía reglamentaria determinados problemas en la aplicación de la tasa reducida, como los que hemos comentado en los dictámenes anteriormente citados, vinculados con el alcance de la reducción y la aplicación de la misma en determinados servicios y/ o locaciones de obra que prestan los contratistas.

- Los servicios prestados en forma conjunta con una operación gravada a tasa reducida (fletes, intereses, etc.), también están alcanzado por dicha reducción.

Bibliografía General

Leyes

- Ley N° 23349/86 y sus modificatorias. Ley del Impuesto al Valor Agregado.-

Bibliografía Específica:

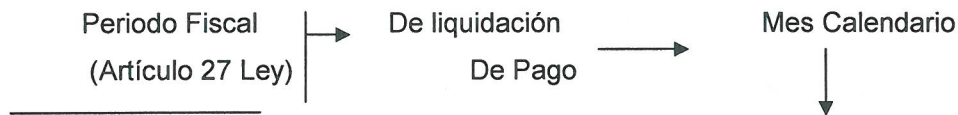
Libros:

- Balan Osvaldo –Chiaradia Claudia A –Sáenz Valiente Santiago A –Ollego Perla R –Labroca. José D. - **“La Actividad Agropecuaria. Aspectos impositivos, comerciales y laborales”** ED. La Ley, 2 ° reimpresión, 2006
- Bavera, M Josefina – Frankel, Gustavo – Vanney, Carlos F. **“Agricultura & Ganadería, Ganancias Valor Agregado”**. ED. Errepar. 4 ° Edición 2005.

Objetivo Específico: Analizar temas relacionados con el Periodo de Liquidación. (IVA Anual Agropecuario)

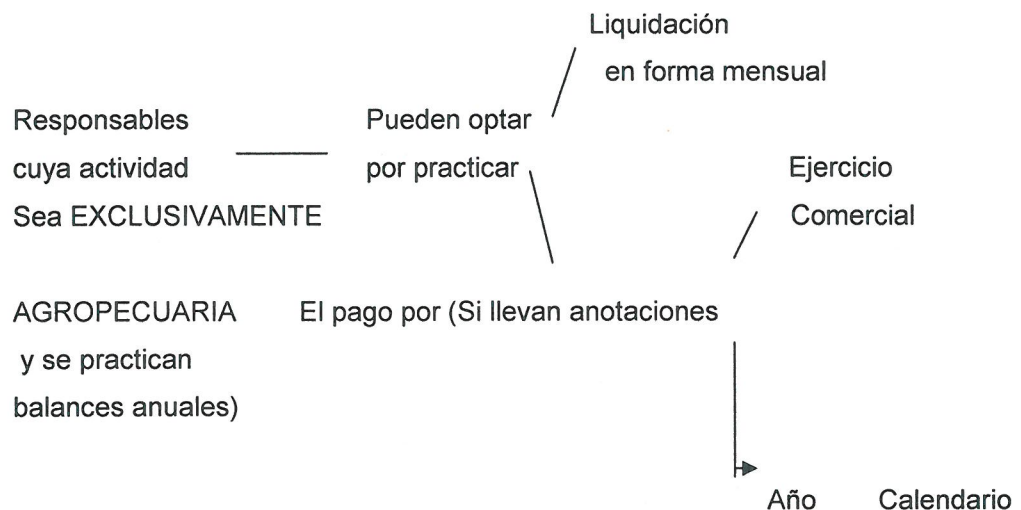
IVA. Periodo Fiscal de Liquidación y Pago anual.

Norma General



Sobre la Base de una DDJJ efectuada en formulario oficial

Opción Pago Anual



(Cuando no se lleven anotaciones
y no se practican balances
comerciales anuales)

A Considerar....

Adoptado el procedimiento, el mismo no podrá ser variado hasta después de transcurridos 3 ejercicios comerciales o años calendario, según corresponda, incluido aquel en que se hubiera hecho la opción, cuyo ejercicio y desistimiento deberá ser comunicado a la AFIP, en la forma y condiciones que esta disponga.

Según el Artículo 27 de la Ley del IVA, el impuesto resultante, luego de deducir de los débitos fiscales los créditos fiscales y los ingresos directos, se liquidará y

abonara por mes calendario sobre la base de Declaración Jurada efectuada en el formulario oficial.

Cuando se trate de responsables cuyas operaciones correspondan exclusivamente a la actividad agropecuaria, los mismos podrán optar por:

Practicar la liquidación en forma mensual y efectuar el pago por:

- Ejercicio comercial , si se llevan anotaciones y se practican balances comerciales anuales o
- Por año calendario cuando no se den las citadas circunstancias.

Adoptado el procedimiento opcional, el mismo no podrá ser variado hasta después de transcurridos 3 ejercicios fiscales, incluido aquel en que se hubiere hecho la opción, cuyo ejercicio y desistimiento deberá ser comunicado a la Afip. Los contribuyentes que realicen la opción de pago anual estarán exceptuados del pago de anticipos.

“El tema de la opción de pago anual implica para el productor agropecuario ventajas y desventajas a analizar en cada caso particular, según la composición de los saldos técnicos y los de libre disponibilidad.

El régimen resulta ventajoso en el caso que el productor agropecuario debe abonar el IVA todos los meses, ya que al optar por la opción de pago anual solo pagara al vencimiento de la DDJJ del mes de cierre de ejercicio comercial o año calendario, según corresponda. Consiguiendo un apreciable beneficio financiero.²⁰²

Claro que con la reducción de la tasa del IVA que se aplica a un sector importante de la producción agropecuaria, este beneficio resulta ser bastante limitado, ya para tales productores la mayoría de sus compras e insumos han quedado alcanzados a tasa general. En ocasiones, y para ciertas actividades, los créditos fiscales provenientes de tales insumos pueden llegar a superar a los débitos fiscales respectivos, con lo que se generan saldos a favor técnicos, esto es del 1 ° Párrafo del Artículo24 de la ley del IVA, en lugar de montos a pagar.

Esta situación suele agravarse por el impacto de las retenciones, que originan saldos de libre disponibilidad (2 do Párrafo del Artículo24 de la Ley), pero que en la práctica no son fácilmente utilizables.

²⁰² Balan Osvaldo –Chiaradia Claudia A –Sáenz Valiente Santiago A –Ollego Perla R –Labroca. José D. - **“La Actividad Agropecuaria. Aspectos impositivos, comerciales y laborales”** ED. La Ley, 2 da reimpresión, 2006

He intentado mencionar algunas de las alternativas sobre la conveniencia o no de la opción, lo que depende de diversos factores productivos y de la situación fiscal de cada contribuyente en particular.

La Ley dispone que de adoptarse el procedimiento dispuesto da pago anual, el mismo no podrá ser variado hasta después de transcurridos 3 (tres) ejercicios fiscales, incluido aquel en que se hubiera hecho la opción, debiendo informarse a la AFIP el desistimiento de la opción.

Por otra parte, establece que los contribuyentes que realicen la opción anual estarán exceptuados del pago del anticipo. Esta norma en realidad ha quedado mal redactada, ya que hace muchos años que no existen anticipos para liquidar el IVA. Evidentemente es una rémora de aquel entonces.

¿Qué se entiende por actividades exclusivamente agropecuarias?

Como hemos mencionado el contribuyente para hacer uso de la opción debe realizar exclusivamente actividades agropecuarias.

Quedan comprendidas en la actividad agropecuaria las que tengan por finalidad el cultivo y obtención de productos de la tierra como así también la crianza y explotación de ganado y animales de granja, tales como fruticultura, horticultura, avicultura y apicultura. RG (DGI) 3699

Ejercicio de la Opción.

“La Resolución General (AFIP) 1745/2004 en su Artículo 2º dispone que : Los responsables indicados en el artículo anterior, que no se encuentren incorporados al régimen reglamentado por la Resolución General Nº 597 y sus complementarias, que exterioricen el Administración Federal de Ingresos Públicos ejercicio de la opción a partir del período fiscal octubre de 2004, inclusive, deberán presentar el formulario de declaración jurada F. 460/F o F. 460/J, según corresponda, de acuerdo con las disposiciones de la

Resolución General Nº 10, sus modificatorias y complementarias y proceder de la siguiente manera:

a) Marcar con X en el campo "Solicitud de Inscripción" o "Modificación de Datos", según se trate de la inscripción de un contribuyente o de un contribuyente ya inscrito, respectivamente.

b) En el rubro "Datos Tributarios - Impuestos", colocar en los campos:

1. "Denominación": la leyenda "IVA - Opción IVA Anual Agropecuario".

2. "Código Impuesto": la expresión "030".

3. **"Fecha de alta": la fecha a partir de la cual tendrá efectos el ejercicio de la opción, conforme lo que se establece en el artículo 3º.**

Asimismo deberá constar la firma del responsable o la persona debidamente autorizada, con aclaración de su apellido y nombres, carácter que reviste y tipo y número de su documento de identidad.

Los contribuyentes y/o responsables que a la fecha de aplicación de la presente, se encuentren incorporados en el régimen no deberán cumplir con lo establecido en el primer párrafo, a los efectos de la inclusión en el mismo.

Artículo 3º — La opción producirá efectos desde el mes siguiente en que se formule la presentación.

Cuando el comienzo de los efectos de la opción no resulte coincidente con el inicio del ejercicio comercial o del año calendario, según corresponda, dicha opción regirá por el lapso que comprenderá los períodos fiscales que faltan para completar el respectivo ejercicio comercial o año calendario, según el caso. En tal situación el pago deberá entenderse referido a dicho lapso.

Desistimiento de la Opción. Efectos

Artículo 4º — Los sujetos podrán solicitar el desistimiento de la opción sólo después de transcurridos TRES (3) ejercicios comerciales o años calendario, según corresponda, incluido aquel en el que se hubiera efectuado la opción.

Artículo 5º — A los fines de ejercer el desistimiento, los sujetos deberán presentar los formularios de declaración jurada descritos en el artículo 2º, en las mismas condiciones, debiendo proceder de la siguiente forma:

a) Marcar con X en el campo "Modificación de Datos".

b) En el rubro "Datos Tributarios - Impuestos", colocar en los campos:

1. "Denominación": la leyenda "Desistimiento IVA Anual Agropecuario".

2. "Código Impuesto": la expresión "030".

3. "Fecha de alta": la fecha a partir de la cual surtirá efectos el desistimiento de la opción.

Artículo 6º — El desistimiento producirá efectos a partir del mes siguiente a aquel en el que se formule la respectiva presentación.

Cuando el inicio de dichos efectos no resulte coincidente con el inicio del ejercicio comercial o año calendario, según corresponda, la opción regirá por el lapso irregular, que comprenderá los períodos fiscales transcurridos desde el inicio de aquél hasta el mes en que se formule el desistimiento, inclusive.

No obstante lo dispuesto precedentemente, los saldos resultantes correspondientes a los períodos fiscales comprendidos en el citado lapso, deberán ingresarse hasta las fechas de vencimiento general establecidas en el artículo 10.

Liquidación del Impuesto. Presentación de Declaraciones juradas

Artículo 7° — Los sujetos que hayan ejercido la opción, a los fines de cumplir con la obligación de determinación en forma mensual del gravamen, deberán observar lo dispuesto en la Resolución General N° 715 y sus complementarias, con las siguientes excepciones:

a) Las presentaciones de las declaraciones juradas del impuesto se efectuarán según se indica a continuación:

1. Contribuyentes y responsables comprendidos en los sistemas diferenciados de control dispuestos por las Resoluciones Generales N° 3282 (DGI) y N° 3423 (DGI) —Capítulo II— y sus respectivas modificatorias y complementarias: en el puesto Sistema de Atención al Contribuyente (SAC.) de la dependencia que efectúa el control de sus obligaciones.

2. Contribuyentes no comprendidos en el apartado anterior: mediante transferencia electrónica de datos vía "Internet" a través de la página "Web" (<http://www.afip.gov.ar>). A esos efectos deberán obtener previamente la Clave Fiscal, por cualquiera de los procedimientos habilitados por el organismo.

b) Cuando como consecuencia de la liquidación mensual practicada resulte un saldo a favor del organismo, se completarán con CEROS (00) los espacios asignados a "Sumas ingresadas en forma no bancaria" y "Monto a ingresar".

Lo dispuesto precedentemente no será de aplicación cuando se trate de la situación prevista en el artículo 8°.

Ingreso del Impuesto

Artículo 8° — El pago por ejercicio comercial o por año calendario, según corresponda, se deberá efectuar ingresando individualmente el importe a favor del organismo resultante de cada una de las declaraciones juradas del impuesto, correspondientes a los períodos fiscales mensuales.

Cuando de la liquidación mensual correspondiente al último mes del año calendario o ejercicio comercial, según corresponda, o al mes en que se formula el desistimiento de la opción, resulte un saldo a favor del contribuyente y/o responsable emergente de ingresos directos, podrá utilizarlo de acuerdo con lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 24 de la Ley de Impuesto al Valor

Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, para cancelar los saldos a favor de este organismo que correspondan a períodos fiscales mensuales devengados durante la vigencia de la opción, con la respectiva imputación a cada uno de ellos. A esos fines se deberán aplicar los requisitos y formalidades establecidos en la Resolución General N° 1658.

Asimismo, si de la liquidación mensual referida en el párrafo anterior surgiera un saldo a favor del contribuyente y/o responsable, del previsto en el primer párrafo del citado artículo de la ley del gravamen, el mismo sólo podrá aplicarse a los débitos fiscales correspondientes a los períodos fiscales siguientes.

Artículo 9° — El ingreso de cada uno de los saldos a favor del organismo, no compensados, se efectuará en las instituciones y en las formas que se indican en la Resolución General N° 715 y sus complementarias.

A tal fin, se deberán imputar los pagos a cada período fiscal, utilizando los siguientes códigos:

CODIGO DE IMPUESTO	CONCEPTO	SUBCONCEPTO
030	450	450

Artículo 10. — El vencimiento para el ingreso de cada uno de los saldos resultantes, a que se refiere el artículo anterior, operará en el mes inmediato siguiente a aquel en que se produzca el cierre del ejercicio comercial o la finalización del año calendario, en las fechas de vencimiento general fijadas — de acuerdo con la terminación de la Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) —, en el cronograma vigente.

Regímenes de Retención, Percepción y/o Pagos a Cuenta. Sus Alcances

Artículo 11. — El ejercicio de la opción indicado en el artículo 1°, no libera a los responsables del carácter de sujetos pasibles de los regímenes de retención, percepción y/o pagos a cuenta del impuesto al valor agregado, ni de actuar como agentes en dichos regímenes. Tampoco los exime de actuar como agentes de retención y/o percepción, por las operaciones que realicen con otros sujetos que hicieron ejercicio de la opción, quedando obligados a cumplir las disposiciones de los respectivos regímenes de retención y/o percepción del citado gravamen. 203

²⁰³ "Resolución General (AFIP) 1745/2004"

Casos Prácticos

• Opción de Pago de IVA anual

Planteo

El Remanso SA, RI, que desarrolla exclusivamente actividades agropecuarias, presenta el 15/06/2007 el formulario 460 correspondiente para efectuar la opción de pagar el IVA anualmente. El cierre del ejercicio se produce en el mes de Diciembre de cada año.

Solución Propuesta

Enero a Junio de 2007: Presentación y pago mensual, Se deberá presentar e ingresar el saldo, si correspondiere, por periodo fiscal mensual.

Julio a Diciembre de 2007: Presentación mensual y pago anual. Dicho Pago se deberá efectuarse en el mes de Enero de 2008 (en la fechas de vencimiento general) y contendrá el periodo comprendido entre el mes de Julio y el mes de Diciembre de 2007.

Enero _____ Junio	Julio _____ Diciembre
Presentación y Pago mensual	Presentación Mensual y Pago Anual

• Desistimiento de Pago de IVA Anual

Planteo

Núñez Adolfo, RI, dedicado exclusivamente a actividades agropecuarias, en el mes de Mayo de 2007 decide desistir de la opción de pagar el IVA en forma anual. (Cierre del ejercicio mes de Diciembre de 2007). A tal efecto presenta el 21/09/2007 el formulario 460 indicado en la Resolución General 1745/2004.

El contribuyente había ejercido la opción de pago anual el 01/01/2003.

Solución Propuesta:

Como primera medida, se puede afirmar que efectivamente el contribuyente puede desistir de la opción de pago del IVA Anual, puesto que han pasado más de tres ejercicios fiscales desde que ha hecho la opción.

Enero _____ Mayo	Junio _____ Diciembre
Presentación y Liquidación Mensual	Presentación y Liquidación Mensual
Pago Anual	Pago Mensual

El Pago correspondiente a la Declaración Jurada de Mayo, deberá efectuarse por el periodo irregular comprendido entre el 01/01/2007 y el 30/05/2007 en las fechas de vencimiento generales del mes de Junio de 2007.

A partir del 01/07/2007 la presentación y el pago pasan a ser mensual.

Opción Anual: determinación del impuesto mensual

Si bien el pago se efectúa anualmente, las DDJJ se confeccionan y se presentan en forma mensual.

Para la Determinación Mensual se aplica el procedimiento general, con algunas consideraciones:

- En el aplicativo se debe elegir el ítem de Agropecuario con pago anual para generar el formulario 810 en reemplazo del formulario 731, correspondiente al régimen general.
- Cuando en la liquidación mensual surja importe a pagar, se completará con OO, los espacios asignados a "suma ingresada en forma no bancaria o "monto que se ingresa".

- **Ingreso del impuesto**

Se deberá ingresar un pago único en el mes inmediato siguiente al mes en que se produzca el cierre de ejercicio comercial o calendario, o en su caso, la exteriorización del desistimiento de la opción, en las fechas de vencimiento general de acuerdo a la terminación de la CUIT.

Dicho monto a ingresar será igual al que resulte a favor de la Afip de la determinación del gravamen por ejercicio fiscal anual (año calendario o ejercicio comercial), o por ejercicio irregular, en su caso.

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.

Para ello se deberán considerar los débitos y créditos del ejercicio comercial, o año calendario en cuestión y los saldos de libre disponibilidad no utilizados.

Este importe se exterioriza, al consignarse en la liquidación mensual correspondiente al último mes del año calendario o ejercicio comercial, o al mes siguiente en que se efectúa el desistimiento de la opción, en el espacio asignando a "Monto que se ingresa".

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.

Caso Práctico

Planteo

El Bonete S.A., ejerció la opción de pago anual en el año 2000 y suministra la siguiente información a efectos de la determinación del importe a pagar al Fisco en el mes de Julio de 2007. El cierre de ejercicio es el mes de Junio de cada año.

Mes	Debito Fiscal	Credito Fiscal	Sdo Tecnico favor per. Ant.	Sdo Tecnico per. Ant.	Sdo Libre Disp. Per. Ant.	Ingresos Directos	Sdo libre A Pagar Disp.	
Julio	5370	4680	3903	3213				
Agosto	4860	3270	3213	1623		15	15	
Septiembre	2490	2730	1623	1863	15		15	
Octubre	3240	2188	1863	811	15		15	
Noviembre	96	5546	811	6261	15		15	
Diciembre	6167	1934	6261	2028	15		15	
Enero	13855	3470	2028	0	15			8342
Febrero	0	0	0	0				
Marzo	7053	4452	0					2601
Abril	2847	2761	0					86
Mayo		1740	0	1740			33	
Junio	5922	5405	1740	1223	33	5065,6	5100	
Totales							5100	11029

Solución Propuesta

Saldo de IVA a Pagar en el mes de Julio de 2007: \$ 11.029

(-)

Saldo Libre Disponibilidad Junio 2007 \$ 5.100

para compensar el saldo de IVA Enero 2007

Saldo a pagar \$ 5.929

Cabe aclarar que las Compensaciones del Saldo de Libre Disponibilidad se realizaran a través del Aplicativo De Compensaciones y Volantes de Pago provistos por la Afip.

Bibliografía Específica:

Libros:

- Balan Osvaldo –Chiaradia Claudia A –Sáenz Valiente Santiago A –Ollego Perla R –Labroca. José D. - **“La Actividad Agropecuaria. Aspectos impositivos, comerciales y laborales”**. ED. La Ley, 2 da reimpresión, 2006

Resoluciones Generales (AFIP)

- RG 1745/2004. Impuesto al Valor Agregado. Artículo 27, tercer párrafo, de la ley del gravamen. Responsables inscriptos que desarrollan exclusivamente actividades agropecuarias. Liquidación mensual y pago por ejercicio comercial o por año calendario. Resolución General N° 597 y sus complementarias. Su sustitución.

Objetivo Especifico: Analizar temas relacionados con las operaciones de canje de Productos Primarios y con la entrega de productos primarios a fijar

Las operaciones de canje son frecuentemente utilizadas en el sector agropecuario, ya que constituyen una forma de financiar actividades productivas, mas aun teniendo en consideración las características de la producción, que es generalmente cíclica.

El productor normalmente debe realizar inversiones en bienes y servicios con bastante antelación al momento de contar con los productos primarios cosechados u obtenidos.

En ese sentido el canje ha sido una alternativa interesante de financiación, ante la falta de crédito bancario. Mediante este tipo de modalidad se puede comercializar una extensa variedad de productos, locaciones o servicios necesarios para la actividad.

Las operaciones de canje son transacciones de intercambio en especie, mediante las cuales los productores agropecuarios adquieren bienes, locaciones o servicios con un esquema de financiación a corto plazo, comprometiéndose a entregar los productos primarios obtenidos mediante la utilización de dichos insumos, locaciones o servicios.

Entre los canjes más comunes podemos citar los de semillas para siembra pagando por dicho concepto con granos ya cosechados, las operaciones de canje de agroquímicos o fertilizantes contra una cantidad determinada de kilogramos cosechados, y las de litros de gas oil contra granos cosechados al final de la campaña.

En estos últimos años, las operaciones de canje se han incrementado, ya que no solo benefician al productor agropecuario, mediante el diferimiento en el nacimiento del hecho imponible, sino también a los proveedores de los mismos.

“Al respecto, Haddad y Tellias, al referirse al canje de granos por bienes de capital, mencionando las ventajas de la operatoria, tanto para los vendedores de los bienes de capital como para los productores agrícolas, entre las que destacan que al constituir una permuta de bienes no resultaría incidida por el impuesto a los créditos y débitos bancarios”²⁰⁴

²⁰⁴ Balan Osvaldo –Chiaradia Claudia A –Sáenz Valiente Santiago A –Ollego Perla R –Labroca. José D. - “La Actividad Agropecuaria. Aspectos impositivos, comerciales y laborales”. ED. La Ley, 2 da reimpresión, 2006

Las Operaciones de Canje y el Impuesto al Valor Agregado

Las Operaciones de canje se encuentran gravadas por la ley de IVA, ya que expresamente están contenidas dentro de los alcances de la definición de venta.

En efecto el Artículo 2 inc. a) de la ley del gravamen establece que se considera venta a toda transferencia de dominio a título oneroso, citando a modo de ejemplo (entre otros supuestos) a la permuta y a la dación en pago.

Nacimiento del Hecho Imponible

El elemento temporal del hecho imponible está expresamente legislado en el Artículo 5 de la ley del gravamen.

En el IVA se lo denomina nacimiento del hecho imponible, o momento de generación del Débito Fiscal, como prefiere definirlo Marchevsky.

Por regla general, y según surge del Artículo 5, inc. a) de la ley del gravamen, en los casos de venta de cosas muebles el hecho imponible se perfecciona con la entrega del bien, emisión de la factura o acto equivalente, lo que fuera anterior.

Como excepción, cuando los productos primarios se comercializan por medio de operaciones de canje por otros bienes, locaciones o servicios gravados que se reciben con anterioridad a la fecha de entrega de los primeros, los hechos imponibles se perfeccionan en el momento en que se produzca dicha entrega, según surge del tercer párrafo del citado Artículo 5

“Fenochietto considera que se trata de una razonable disposición, pues no tendría sentido que el proveedor deba generar el Débito Fiscal antes de recibir los productos primarios que le generaran el crédito correspondiente”.²⁰⁵

Esta norma tiene un efecto financiero favorable para el productor agropecuario, ya que cuando recibe los bienes o servicios no tiene que pagar el impuesto.

La intención del legislador ha sido contemplar las particularidades de la actividad agropecuaria, en las que el ciclo productivo suele ser diferente de los ciclos de las actividades comerciales e industriales. En general, el productor agropecuario solo dispone de fondos para cancelar sus compromisos con sus proveedores, una vez efectuada la cosecha.

Hay que tener en cuenta que si el productor agropecuario, por diferentes problemas, tales como económicos, mala cosecha por cuestiones climáticas, plagas, etc. No puede cumplir con los compromisos acordados, debería documentarse a

²⁰⁵ Balan Osvaldo –Chiaradia Claudia A –Sáenz Valiente Santiago A –Ollego Perla R –Labroca. José D. - “La Actividad Agropecuaria. Aspectos impositivos, comerciales y laborales”. ED. La Ley, 2 da reimpresión, 2006

través de un contrato este hecho ya que el productor no computara el crédito fiscal por los bienes recibidos hasta el momento en que puede efectivamente reintegrar el canje, y en tanto no se desvirtuó el contrato en cuestión, no se produciría ningún perjuicio al fisco.

Según surge del Artículo 17 DR, se admitirá que la contraprestación a cargo del productor primario no se realice mediante la entrega de los bienes comprometidos, solo en aquellos casos que se demuestre la imposibilidad de cumplimiento.

Este aspecto reviste una particular importancia, ya que es frecuente que en la actividad agropecuaria ocurran hechos fortuitos como los que se contemplan en los casos de emergencia agropecuaria y desastre.

Si no existiera una verdadera imposibilidad y la adquisición de los productos se cancela en efectivo o con otra modalidad de pago, esta operación que se ha concebido originalmente deja de serlo y se pierde el beneficio de la excepción en cuanto al diferimiento del nacimiento del hecho imponible.

En este supuesto deberá el proveedor agropecuario hacerse cargo de la situación, dado que ha renacido la regla general del nacimiento del hecho imponible desde la entrega de los bienes o acto equivalente, debiendo por lo tanto rectificar su obligación ante el fisco.

El proveedor deberá entonces emitir la documentación necesaria para que el productor agropecuario tenga derecho al cómputo del crédito fiscal de la operación.

“ Marchevsky opina que en esta circunstancia tal proveedor se encuentra perjudicado, dado que cuando rectifique su posición fiscal, deberá abonar los accesorios desde la fecha de entrega de los bienes o servicios, hasta el momento que el productor primario haya decidido la cancelación de la operación en efectivo.”²⁰⁶

En realidad estos desistimientos de la operación de canje no son tan comunes en la actividad agropecuaria, dado que en muchas ocasiones el canje es el único medio de financiación de operaciones.

Con respecto al nacimiento del hecho imponible y las operaciones de canje, la ley 23765 origino algún interrogante, ya que a partir de su vigencia (01/02/1990), las ventas de productos agropecuarios pasaron a estar alcanzadas por el gravamen (con anterioridad se encontraban exentas).

²⁰⁶ Balan Osvaldo –Chiaradia Claudia A –Sáenz Valiente Santiago A –Ollego Perla R –Labroca. José D. - **“La Actividad Agropecuaria. Aspectos impositivos, comerciales y laborales”** ED. La Ley, 2 da reimpresión, 2006

En el tercer párrafo del inc. A) del artículo 5 de la Ley, se determina que los hechos imponible correspondientes a cada una de las partes se perfeccionan en el momento de la entrega únicamente cuando:

Se comercialicen a través de operaciones de canje por:

Bienes	}	Gravados
Locaciones		
Servicios		

Los productos primarios comprendidos son los provenientes de la:

- Agricultura
- Ganadería
- Avicultura (incluida la obtención de huevos frescos)
- Piscicultura
- Apicultura (incluida la obtención de miel natural y cera virgen de abejas)
- Silvicultura
- Extracción de madera
- Caza
- Pesca
- Y Actividades extractivas de minerales, y petróleo crudo y gas

Determinación de la Base Imponible

Operaciones de canje Total

El Artículo 10 de la Ley de IVA, cuarto párrafo, establece que cuando se comercialicen productos primarios mediante operaciones de canje por otros bienes, locaciones o servicios gravados, que se reciben con anterioridad a la entrega de los primeros, el precio neto computable por cada parte que intervenga se determinara considerando el valor de plaza de los aludidos productos primarios para el día en que los mismos se entreguen, vigente en el mercado en que el productor realiza habitualmente sus operaciones.

Franciosi entiende que la ley no aclara cual es el valor de plaza, y se pregunta si el mismo es neto de gastos de venta, y si el mercado a considerar es del ámbito geográfico donde se encuentra el productor.

Este aspecto no esta contemplado, y requiere ser reglamentado. Igualmente, recuerdo que el valor de plaza se define como el precio que se obtendría en el mercado, en condiciones normales de venta, según lo normado en el Artículo 75 inc h)

del decreto reglamentario de la Ley Impuesto a las Ganancias (aunque no es factible transpolar esta definición del IVA).

Operaciones de canje parcial

El segundo párrafo del Artículo 17 del Reglamento establece que cuando la operación de canje no abarque la totalidad de la transacción, el desplazamiento del nacimiento del hecho imponible solo será aplicable respecto de la proporción atribuible a la primera.

En definitiva, según Eidelman, para que la operación sea considerada como de canje deben cumplirse las siguientes condiciones:

- Debe existir un productor primario
- Los productos están definidos taxativamente
- La entrega de los bienes, locaciones o servicios objeto del canje debe ser necesariamente anterior a la entrega de los productos primarios;
- El hecho imponible nace en el momento en que se entreguen los productos primarios, siendo computable el valor de plaza vigente en esa oportunidad,

Regimenes de Retención en el IVA. La RG (AFIP) 2300/07

Operaciones Comprendidas

La RG 2300/2007 (B.O 03/09/2007), estableció un régimen de retención en el IVA para la comercialización de granos no destinados a la siembra, cereales, oleaginosas, arroz y legumbres secas (porotos, arvejas y lentejas).

En el Artículo 6 establece que cuando el pago por la compra de los productos comprendidos en el Artículo 1º, se efectúe en su totalidad mediante la entrega de insumos y/o bienes de capital, y/o mediante prestaciones de servicios y/o locaciones, y el agente de retención se encuentre imposibilitado de practicar la retención, resultarán de aplicación las disposiciones contenidas en el cuarto párrafo del presente artículo. Idéntica obligación tendrá el agente de retención cuando el sujeto pasible de la misma entregue en pago por la compra de insumos y/o bienes de capital y/o por la prestación de locaciones y/o servicios, los productos comprendidos en el Artículo 1º.

En el supuesto de que el precitado pago en especie fuera parcial y el importe total de la operación se integre además mediante la entrega de una suma de dinero, la retención se determinará de acuerdo con lo dispuesto en el primer párrafo del Artículo 4º y se practicará sobre el importe pagado en dinero. Si el monto de la retención resultare superior a la referida suma de dinero, el agente de retención ingresará el

importe que corresponda hasta la concurrencia con la mencionada suma y cumplirá lo dispuesto en el cuarto párrafo del presente artículo.

Las partes contratantes quedan obligadas a registrar los comprobantes respaldatorios de las operaciones comprendidas en este artículo, en las formas y condiciones establecidas en el Anexo XI.

El agente de retención deberá informar todos los casos previstos en el presente artículo de acuerdo con lo normado en la Resolución General N° 2233 y su modificación, Sistema de Control de Retenciones (SICORE), efectuando una marca en el campo "Imposibilidad de retención" de la pantalla "Detalle de retenciones".

Descalce de alícuotas

Otro incentivo para realizar estas operaciones ha sido la neutralidad del Impuesto al Valor Agregado en este tipo de transacciones y como ya comente el corrimiento del nacimiento del hecho imponible. Díez entiende que al ser la operación de canje un trueque, no existe transferencia de dinero y por lo tanto señala que es razonable que el Impuesto al Valor Agregado sea neutro en su aplicación.

Si bien el tema de la neutralidad se ha visto desvirtuado con la reducción de las alícuotas en gran parte de la cadena de comercialización de los productos primarios.

En el Artículo 1 de la ley 25717 (BO 10/01/03) se dispuso la reducción de la tasa del impuesto al 50 % de la alícuota general, entre otros productos para:

Las ventas, locaciones del inciso d) del Artículo 3 de la ley y las importaciones definitivas de los granos –cereales y oleaginosas , excluido arroz- y legumbres secas – porotos, arvejas y lentejas-.

Las obras, locaciones y prestaciones de servicios enunciados por la ley y vinculadas con la obtención de los bienes precedentemente mencionados.

Por otro lado la compra de los principales insumos de la actividad agrícola tales como semillas, herbicidas, fertilizantes y los gastos posteriores a la cosecha como, los gastos de acondicionamiento, secada y fletes , están gravados a la alícuota del 21%, con lo cual se produce el descalce de alícuotas de IVA en las operaciones de canje.

Facturación

No existen normas específicas de facturación aplicables a este tipo de operaciones, por lo que daré los lineamientos generales que a mi entender se deberían tener en cuenta, Al respecto, tomare como ejemplo una operación de canje de semillas por granos, entregados a fecha de cosecha.

Tales lineamientos serian los siguientes:

- Confección de un contrato donde queden plasmadas las obligaciones de ambas partes.

- Quien entrega las semillas, debe confeccionar el remito correspondiente, de acuerdo a lo normado por la RG 1415/03.

- El proveedor de insumos (en nuestro ejemplo semillas), debe emitir la factura de acuerdo a lo establecido por las RG (AFIP) 1415/03 y 2300/07, la que por lo general se confecciona por el importe neto gravado, es decir sin el IVA de la operación con la siguiente leyenda: "Operación encuadrada en el Artículo.. 6 de la RG 2003/07."

- Asimismo, deben constar los datos relativos al tipo, número y fecha de emisión del comprobante emitido por la otra parte.

- Cuando el productor entrega sus granos objeto del canje, emitirá (quien corresponda: acopiador, cooperativa o corredor) el formulario 1116/B o C (Nuevo modelo) que quien le canjeo las semillas, por el valor de los granos mas el IVA, y conteniendo la leyenda antes mencionada.

- En ese mismo momento el proveedor de las semillas emitirá una nota de débito por la diferencia de valores entre las semillas entregadas y el valor de plaza del día de la entrega de los granos, vigente en el mercado donde el productor realiza habitualmente sus operaciones (Artículo 10, ley de IVA) y además se emitirá una nota de débito por el IVA de la operación, por producirse en este momento el nacimiento del hecho imponible para ambas partes.

Por lo tanto. el IVA, en este tipo de operaciones es neutro por tratarse conceptualmente de una permuta diferida en el tiempo, excepto cuando las alícuotas son diferentes en la compra y la venta.

Si el proveedor de las semillas es responsable inscripto en el IVA y el productor monotributista, la documentación a utilizar seria lo siguiente:

El proveedor deberá emitir una factura tipo "B": sin IVA (en lugar de la factura A sin IVA), cuando entrega las semillas. Luego en el momento de la entrega de los productos primarios, el proveedor de semillas emitirá una nota de débito tipo "B" por el monto equivalente del IVA, y por la diferencia de precios.

Para el monotributista, la sumatoria de ambos comprobantes constituirá el costo de las semillas,

El productor (o quien corresponda según la modalidad de venta), emitirá los formularios 1116 B o C (nuevo modelo), donde por tratarse de un contribuyente del Monotributo no deberá discriminar el IVA.

En la actividad agropecuaria existen distintos tipos de operaciones de canje, las más conocidas son:

Canje tradicional o cerrado: Contrato por el cual se fija la cantidad de insumos a recibir por parte del productor. El productor se compromete a entregar una determinada cantidad de granos.

Canje Abierto: Contrato por el cual se fija el importe total de dinero a pagar por el insumo que adquiere el productor. El productor se compromete a entregar la cantidad de granos necesario para cubrir un importe de dinero determinado.

Canje por disponible: Contrato en el que el productor tiene depositado o entregado granos y retira insumos pagando con el grano.

En los dos primeros casos la facturación se realiza por el procedimiento que hemos analizado.

En el último caso, coinciden las fechas de la factura de compra de agroquímicos (por ejemplo) con la entrega de los productos primarios, por lo que si el proveedor de insumos y el productor agropecuario son responsables inscriptos en el IVA, la secuencia en la facturación es la siguiente:

El proveedor de insumos debe confeccionar el remito de acuerdo a lo normado por la RG 1415/2003 (AFIP) y emitirá una factura dando cumplimiento a lo establecido por la RG 2300/2007 (AFIP), es decir tipo "A" y con IVA discriminado con la siguiente leyenda: "Operación encuadrada en el Artículo 6 ° de la Resolución General 2300/2007", con los datos relativos al tipo, número y fecha de emisión del comprobante emitido por la otra parte.

Por su lado y con la misma fecha el productor entrega sus granos objeto del canje en este caso llamado "disponible" y emitirá quien corresponda el respectivo formulario 1116 /B o C (Nuevo modelo) a quien le canjeo las semillas, por el valor de los granos mas IVA, con la leyenda y datos mencionados.

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.

Casos Prácticos:

Planteo

El Productor A canjea un producto primario gravado a la alícuota del 10,5 % al comerciante B por una maquina gravada al 21%

El Precio Neto de plaza para el cereal en el día de la entrega asciende a \$120.000

El Productor A emitirá la siguiente factura o documento equivalente:

Concepto	Montos
Neto	\$ 120.000
IVA - 10,5 %	\$ 12.600
Total	\$ 132.600

El Comerciante B emitirá la siguiente factura:

Concepto	Montos
Neto	\$ 120.000
IVA - 21 %	\$ 25.200
Total	\$ 145.200

Declaracion Jurada de IVA

	Productor	Comerciante
Débito Fiscal	\$ 12.600	\$ 25.200
Crédito Fiscal	\$ 25.200	\$ 12.600
Total	\$ 12.600	\$ 12.600

El Comerciante deberá ingresar al Fisco \$ 12.600 en concepto de Debito Fiscal; dicho importe habitualmente es exigido al productor

El Productor, en cambio tendrá un Saldo Técnico de \$ 12.600.

Planteo

Canje de herbicidas por maíz

La Cooperativa General Pueyrredón, RI, vende herbicidas al productor Ezequiel González, RI, a cambio de 20.322 Kg. De Soja disponible en los silos

El precio de mercado en que el productor acostumbra a operar al momento de entrega de la Soja (\$/Ton. \$ 790).

Precio neto de los herbicidas al momento de la entrega de los mismos: \$14848.40 (neto de IVA)

Solución Propuesta

Momento 1: La empresa vendedora de los herbicidas emite una factura con IVA al productor Ezequiel González, por los mismos por:

- Precio Neto: 14848.40,
- IVA 21%: 3118.16.

Momento 2: Como el cereal estaba disponible en los silos de la Cooperativa, en ese mismo momento se genera el Débito Fiscal.

Concepto	Montos
20322 Kg. * 790	\$ 16054.38
IVA – 10.5%	\$ 1685.71
Total	\$ 17258.46

Resumen:

	Productor	Comerciante
Débito Fiscal	\$ 1685.71	\$ 3118.16
Crédito Fiscal	\$ 3118.16	\$ 1685.71
Total	\$ 1432.45	\$ 1432.45

Observando la facturación surge una diferencia generada por las distintas alícuotas, que incidirá en la posición fiscal del comerciante. En tal caso las partes acordaran la forma de saldar dicha diferencia.

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.



"Cooperativa Gral. Pueyrredón Ltda."
 Avda. 45 N° 25. Necochea
 Buenos Aires
 30-54856798-4

Original

Factura N° 0001-00058551

IVA RESPONSABLE INSCRIPTO

CUIT N° 30-54856798-4
 Ingresos Brutos 30-54856798-4
 Inicio de Actividades: 29/10/1988

IVA RESPONSABLE INSCRIPTO

González, Ezequiel
 Calle 9 N° 321. Miramar
 Responsable Inscripto

CUIT N° 20-20150352-8

CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	ALICUOTA IVA	% BASE IVA	PRECIO NETO
30,0000	2031E-Amistar EXTRA	173,1500	(21,00)		5194,50
240,0000	20052-Twinpack Gold	31,5500	(21,00)		7572,00
100,0000	20119-Glifosato (Bidon 20 lts.)	15,1400	(21,00)		1514,00
3,0000	20007-KARATE ZECH	183,3000	(21,00)		567,90

COOPERATIVA
AGRICOLA
PROPECUARIA
GENERAL
NECOCHEA
S.A.

ACCION Y DEDICACION SEGUN MARBETE
 NO AUTORIZA SU APLICACION

[Handwritten signature]
 Ezequiel González
 Responsable Inscripto

Operación encuadrada en el Artículo 6° de la R.G. N° 2300
 Comprobante de Venta: C1116C N° 01-05868143 Fecha: 10/10/2007

SON 1 HOJA	SUBTOTAL	ALICUOTA IVA	IVA	PERCEPCIONES IVA	PERCEPCIONES OTROS	CONCEPTOS NO GRABADOS	HOJA N° 1
	14848,40	(21,00)	3118,16			0,00	
					PERCEPCION DGR 371,21		
					TOTAL \$		18337,77

Recibi(mos):
 Cuenta Corriente \$ 18337,77

Cuenta Corriente Vto: 16/10/2007

, OCT 2007

CAI N° 8321-5632142879
 Fecha de Vencimiento:
 15/12/2008



EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.

MANDATO / CONSIGNACION LIQUIDACION
 OPERACION N° MEC-07-2972
 N° 01- 0585725
 CAC: 77330929814657 Fecha de Vto. 11-02-2008
 0000-00082543
 Formulario N° 0001-05808143

Grano: Soja (06-07) Tipo: MANDANTE / COMITENTE Código: 23

MANDATARIO / CONSIGNATARIO	MANDANTE / COMITENTE
Razon Social: "Cooperativa Gral. Pueyrredón Ltda." Calle: Avda. 45 N° 25. Necochea Provincia: Buenos Aires CUIT N° 30-54856798-4	Razon Social: González, Ezequiel Calle: Calle 9 N° 321. Localidad: Miramar CUIT N° 20-20150352-8 Cond. IVA: Responsable Inscripto

Actuó Corredor SI NO Nro. Registro SAP y A: Comisión Corredor: Razón Social: ASOCIAC DE COOP ARGENTINAS Domicilio: Madrio 942 FECHA: 10/10/2007

CONDICIONES DE LA OPERACION				
Precio de Referencia	Grado	Flete c/100 Kgs	Comis. / Gast. / Adm.	Puerto o lugar de referencia
790.00	0	0.00	15.00	PUERTO QUEQUEN

MERCADERIA ENTREGADA			
Nros. de Certificados Depósito Intransferible	Grado	Contenido Protéico	Factor
100	don eta. etc. el día	17/10/2007	saldo con liq. final

FORMA DE PAGO:			
Precio Operación	Peso Neto	Importe Bruto	
790.00	20.327	\$ 16.054.38	
Impuesto de Acreditación		\$ 481.63	
I.V.A. s/importe bruto		\$ 1.685.71	\$ 17,258.46

DEDUCCIONES			
Comisión o Gastos Administrativos	Almacenaje	Otros	
Operación encuadrada en el Artículo 6° de la R.G. N° 2300			
I.V.A. Comprobante de Compra: Factura N° A 0009.0005581 Fecha: 09/10/07			
			\$ 0.00

RETENCIONES			
Ingresos Brutos	Retención de Ganancias (L.11)	Retención I.V.A. AFIP RG 101/01 ART 3° y Modificatorias	
		0.00	\$ 81.05
			\$ 0.00
El vendedor/mandante SI es ASOCIADO del Comprador/Mandatario.			\$ 236.82

Localidad	NECOCHEA	Importe Neto a Pagar	\$ 17,021.64
Fecha	10/10/2007	I.V.A. Res. AFIP N° 1394/02	\$ 1,685.71
		Pago según Condiciones	\$ 15,335.93

Firma Mandatario / Comitente: P/C Cooperativa Agrup Gral Nec Firmá Mandatario / Consignatario

CONTROL
 HUMEDEZCA SU DEDO Y FROTELO SOBRE EL RECUADRO DEBE BORRARSE EL FONDO Y APARECERA LA SIGLA CORRESPONDIENTE AL SECTOR QUE CONTROLA.

ORIGINAL
 Diseño exclusivo de RAMON CHOZAS S.A.
 CUIT: 30.56021727-4 Ingresos Brutos C.M.
 901-915464-7 - No. Habilitación: 21.33889

0 0 1 0 5 8 5 9 1 4 3

Entrega de Productos con precio a fijar

Otra excepción al principio general del momento del perfeccionamiento del hecho imponible se configura cuando:

Comercialización de Productos Primarios

|
En donde la fijación del precio sea con posterioridad a la entrega del producto

|
El Hecho Imponible se perfecciona, en el momento en que se proceda a la percepción total del precio

Los productos primarios comprendidos son los provenientes de la

Agricultura

Ganadería

Avicultura (incluida la obtención de huevos frescos)

Piscicultura

Apicultura (incluida la obtención de miel natural y cera virgen de abejas)

Silvicultura

Extracción de madera

Caza

Pesca

Y Actividades extractivas de minerales, y petróleo crudo y gas

A Considerar....

La enunciación de bienes primarios es taxativa, es decir, que no están incluidos en el concepto de productos primarios los bienes no enumerados.

En las operaciones a fijar precio, los adelantos de fondos o anticipos no generan Débito Fiscal, ya que no congelan precio.

Caso Práctico- Entrega de Soja con precio a fijar

Planteo

La Empresa San Antonio SRL (RI) entrega a Vende todo SA (RI) 29000 Kg. de trigo el 30/08/2006 con precio a fijar en Marzo de 2007.

El precio al 01/03/2007 es de \$ 15.25 (neto de IVA) el Kg.

Solución Propuesta

A la fecha de entrega del cereal se emitirá el correspondiente remito, emitiendo la factura o documento equivalente con fecha 01/03/2007.

Es decir, que se produce la siguiente secuencia:

Entrega de los Productos	Configuración del hecho imponible
Primarios enumerados	para el productor agropecuario
08/2006	03/2007

Bibliografía Específica:

Libros:

- Balan Osvaldo –Chiaradia Claudia A –Sáenz Valiente Santiago A –Ollego Perla R –Labroca. José D. - **“La Actividad Agropecuaria. Aspectos impositivos, comerciales y laborales”**. ED. La Ley, 2 da reimpresión, 2006

Resoluciones Generales (AFIP)

- RG 2300/2007. Impuesto al Valor Agregado. Ley según texto ordenado en 1997 y sus modificaciones. Comercialización de granos no destinados a la siembra — cereal y oleaginosa— y legumbres secas —porotos, arvejas y lentejas—. Régimen de retención. Resolución General N° 2266. Su sustitución.

Objetivo Específico: Analizar temas relacionados con el régimen de retención del impuesto al valor agregado por las operaciones llevadas a cabo en el comercio de granos y legumbres secas.

Introducción: Mediante la Resolución General (AFIP) 129/1998, el Organismo Fiscal crea el “Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos”, en adelante “el Registro”, con el objetivo de establecer mecanismos de control tendientes a evitar operaciones irregulares en la comercialización de granos no destinados a la siembra. En una primera etapa, el Registro estaba relacionado con el Régimen de Retenciones del impuesto al valor agregado (IVA), diferenciando a los productores inscriptos en el Registro mediante alícuotas diferenciales de retención y un régimen de reintegro sistemático de las mencionadas retenciones de aquellos productores no inscriptos.

Con la sanción de la Resolución General (AFIP) 2073/ 2006 se incorpora un régimen de retención del impuesto a las ganancias, aplicables únicamente a los actores intervinientes en el comercio de granos. Siguiendo el criterio de la Resolución General del IVA vigente a la fecha, también aquí se aplican alícuotas diferenciales respecto de productos incluidos o no en el registro.

De tal manera, en la actualidad la situación puede resumirse de la siguiente manera:

- Productor Incluido en el registro: esta sometido a un régimen de retención del IVA del 8% sobre el monto de ventas, con un reintegro del 87.50 % .sobre el impuesto retenido; en el impuesto a las ganancias es del 2%.
- Productor no incluido en el Registro: El porcentaje de retención en el IVA es del 10.5% sobre el monto de venta, sin régimen de reintegro; en el impuesto a las ganancias, la alícuota de retención es del 15 %.

Al día de la fecha, mediante la Resolución General (AFIP) 2300/2007 (B.O 06/09/2007), la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) vuelve a introducir modificaciones al régimen de retención por el IVA en el comercio de granos no destinados a la siembra, cereales, legumbres secas.

La Resolución General (AFIP) 2300, modificatoria de la anterior Resolución General 2266, tiene fecha de entrada de vigencia el 1 de Octubre de 2007, inclusive, siendo de aplicación para los pagos que se efectúen a partir de esa fecha.

“Algo que no ha cambiado en los últimos tiempos es la postura de la AFIP en diferenciar claramente a los operadores inscriptos en el Registro de aquellos operadores no incluidos, estableciendo para estos últimos un importante incremento en el régimen de retenciones, sea del impuesto a las ganancias

como del IVA, creando en ciertos casos una carga realmente confiscatoria en materia impositiva.”²⁰⁷

Aspectos legislados

Operaciones Comprendidas:

“Artículo 1 – Establécese un régimen de retención del impuesto al valor agregado respecto de las operaciones de compraventa de:

- a) Granos no destinados a la siembra —cereal y oleaginosa—, excepto arroz, y legumbres secas —porotos, arvejas y lentejas—.
- b) Granos no destinados a la siembra —arroz—.”²⁰⁸

Sujetos obligados a actuar como agentes de retención

“Artículo 2º — Quedan obligados a actuar como agentes de retención:

a) Los adquirentes de los productos indicados en el artículo anterior, que revistan la calidad de responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado, no comprendidos en los incisos b) y c) del presente.

b) Los exportadores.

c). Los acopiadores, cooperativas, consignatarios, acopiadores-consignatarios y los mercados de cereales a término (2.1.) que, en las operaciones mencionadas en el Artículo 1º, actúen como intermediarios o de conformidad con lo previsto en el Artículo 19 y el primer párrafo del Artículo 20 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.”²⁰⁹

Sujetos pasibles de las retenciones

“Artículo 3º — Las retenciones se practicarán a las personas físicas, sucesiones indivisas, empresas o explotaciones unipersonales, sociedades, asociaciones y demás personas jurídicas de carácter público o privado — incluidos los sujetos aludidos en el segundo párrafo del Artículo 4º de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones

²⁰⁷ Meneguzzi, Silvina “Resolución General (AFIP) 2300.IVA. Comercialización de Granos y legumbres secas”. Practica y Actualidad Tributaria nº 595. Editorial Errepar. Octubre de 2007.

²⁰⁸ “Resolución General (AFIP) 2300/2007”

²⁰⁹ “Resolución General (AFIP) 2300/2007”

(3.1.)—, que revistan en el impuesto al valor agregado la calidad de responsables inscriptos.”²¹⁰

Alícuotas aplicables. Momento de la retención. Operaciones específicas

“Artículo 4º — El importe de la retención se determinará aplicando sobre el precio neto de venta —conforme a lo establecido en el Artículo 10 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones—, que resulte de la factura o documento equivalente, las alícuotas que para cada caso se fijan a continuación:

a) OCHO POR CIENTO (8%): en las operaciones de venta de los productos indicados en el inciso a) del Artículo 1º, realizadas por quienes se encuentren incluidos en el "Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas", que se establece en el Título II de esta resolución general, en las categorías previstas en el Artículo 22, incisos a), b), c), e), f), g), h), i), j) o k).

b) DIECIOCHO POR CIENTO (18%): en las operaciones de venta de los productos indicados en el inciso b) del Artículo 1º, efectuadas por quienes se encuentren incluidos en el "Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas", que se dispone en el Título II de esta resolución general, en las categorías previstas en el Artículo 22, incisos a), b), e), f), g), h), i), j) o k).

c) DIEZ CON CINCUENTA CENTESIMOS POR CIENTO (10,50%): en las operaciones de venta de los productos indicados en el inciso a) del Artículo 1º, realizadas por quienes no se encuentren incluidos en el "Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas", que se establece en el Título II de esta resolución general.

d) VEINTIUNO POR CIENTO (21%): en las operaciones de venta de los productos aludidos en el inciso b) del Artículo 1º, realizadas por sujetos no incluidos en el "Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas".

En las operaciones efectuadas con intervención de los mercados de cereales a término, la retención se determinará aplicando la alícuota que corresponda —conforme a lo indicado en el primer párrafo— sobre el precio de ajuste definido en el Artículo 19 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.”

²¹⁰ “Resolución General (AFIP) 2300/2007”

“Artículo 5° — La retención deberá practicarse en el momento en que se efectúe el pago de los importes —incluidos aquellos que revistan el carácter de señas o anticipos que congelen precios— atribuibles a la operación.

De efectuarse pagos parciales, el monto de la retención se determinará considerando el importe total de la respectiva operación. Si la retención a practicar resultara superior al importe del pago parcial, la misma se realizará hasta la concurrencia de dicho pago; el excedente de la retención no practicada se efectuará en el o los sucesivos pagos parciales.

En el caso de pagos que no revistan el carácter de señas o anticipos que congelen precios, en los términos del último párrafo del Artículo 5° de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, el monto de la retención también será determinado considerando el importe total de la respectiva operación sin que resulten oponible los adelantos financieros otorgados e imputados a la cancelación del referido importe, a los fines del efectivo cumplimiento de la obligación de retención e ingreso de las sumas retenidas.

El precitado término "pago" deberá entenderse con el alcance asignado en el antepenúltimo párrafo del Artículo 18 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.”²¹¹

Operaciones de canje

El Artículo 6 de la resolución general (AFIP) 2300 establece que cuando los pagos se realicen mediante la entrega de los productos comprendidos en el Artículo 1 de la resolución (granos no destinados a la siembra —cereales y oleaginosas—, excepto arroz, legumbres secas —porotos, arvejas y lentejas— y arroz, en contraprestación por prestación de locación y servicios), la retención se determinará sobre el total de la operación y se practicará solo sobre el monto pagado en dinero. Si el monto de la retención fuere mayor a la referida suma de dinero, solo se ingresara el importe hasta la concurrencia de la mencionada suma, y el agente de retención informará mediante el procedimiento establecido en la resolución general (AFIP) 2223 y su modificación - SICORE- sobre la imposibilidad de retener.

Este Artículo remite a un nuevo Anexo —el Anexo XI- de la resolución en la que se establecen nuevas obligaciones de registro de las operaciones de canje.²¹²

²¹¹ “Resolución General (AFIP) N° 2300/2007”

²¹² Entre las mencionadas obligaciones que deben cumplirse encuentran las siguientes:
La de utilizar libros o registros, manuales o computarizados, que cumplan con las formalidades establecidas en los puntos 1 a 4 y, en su caso, el punto 5 del artículo 54 del Código de Comercio, que se transcribe a continuación:

Formas y plazos de ingreso de las retenciones. Situaciones especiales.

Respecto de los plazos de la forma y los plazos de ingreso de las retenciones, no hay modificación alguna respecto de la resolución general (AFIP) 2266, de aplicación a la fecha...

“Artículo 7º — El ingreso del importe de las retenciones practicadas y, de corresponder, de sus accesorios, se efectuará conforme al procedimiento, plazos —excepto que se trate de los sujetos referidos en el Artículo 8º— y demás condiciones, previstos en la Resolución General N° 2233 y su modificación, Sistema de Control de Retenciones (SICORE), consignando a dicho fin los códigos que, en cada caso se indican en el Anexo II de la presente. Sin perjuicio de ello, no resultarán de aplicación las disposiciones contenidas en el Artículo 6º de la Resolución General N° 2233 y su modificación, respecto del régimen de retención establecido por la presente.

“Artículo 54 – En cuanto al modo de llevar, así los libros prescriptos por el Artículo 44, como los auxiliares que no son exigidos por la ley, se prohíbe:

“1- alterar en los asientos el orden progresivo de las fechas y operaciones con las que deben hacerse, según lo prescripto en el Artículo 45;

“2- dejar blancos ni huecos, pues todas sus partidas se han de suceder unas a otras, sin que entre ellas quede lugar para intercalaciones ni adiciones;

“3- hacer interlineaciones, raspaduras ni enmiendas, sino que todas las equivocaciones y omisiones que se cometen se han de salvar por medio de un nuevo asiento hecho en la fecha en la que se advierta la omisión o el error;

“4- tachar asiento alguno;

“5- mutilar alguna parte del libro, arrancar alguna hoja o alterar la encuadernación y foliación...”

- Los libros o registros establecidos por las normas nacionales, provinciales o municipales serán válidos, siempre que contengan los datos que se detallan en dicho Anexo.

- La registración a que se refiere este Anexo deberá efectuarse dentro de los plazos previstos en la resolución general (AFIP) 1415, sus modificatorias y complementarias.

- Los libros deberán encontrarse a disposición del personal fiscalizador de la Administración Federal en el domicilio denunciado por el contribuyente.

- Las registraciones deberán contener los siguientes datos:

1. Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) de la contraparte.

2. Apellido y nombre o razón social de la contraparte.

3. Fecha del comprobante.

4. Tipo y número de comprobante.

5. Tipo de grano o producto/locación/servicio.

6. Cantidad.

7. Importe neto.

8. IVA.

9. Importe de la retención.

10. Importe de la percepción.

11. Otros conceptos.

12. Importe total.

13. Número de contrato/canje (deberá relacionar a todos los comprobantes respaldatorios de la operación de canje).

14. Tipo de canje (total o parcial).

15. Tipo de operación (compra o venta).

16. CUIT del corredor interviniente (si correspondiera).

17. Apellido y nombre o razón social del corredor interviniente (si correspondiera).

Artículo 8° — Los agentes de retención comprendidos en el Artículo 2°, incisos b) y c), deberán ingresar el importe de las retenciones practicadas en cada mes calendario, hasta el día del segundo mes inmediato siguiente a ese mes calendario, en el cual —conforme a la Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) — opera el vencimiento fijado en el inciso b) del Artículo 2° de la Resolución General N° 2233 y su modificación.

A los fines de la determinación e ingreso de los importes de las retenciones practicadas los responsables deberán considerar las adecuaciones previstas en el Anexo III de la presente resolución general.”²¹³

Comprobantes justificativos de las retenciones

Los agentes de retención deberán entregar al sujeto pasible de la misma, e el momento en el que se produce el pago y procede la retención, un comprobante en los términos del artículo 8 de la resolución general (AFIP) 2233, conforme con el modelo de los Anexos V o VI.

“Artículo 8° - En oportunidad de practicarse las retenciones y/o percepciones, conforme a las disposiciones de las respectivas normas que las imponen, los responsables deberán entregar a los sujetos pasibles:

a) Por las retenciones: un "Certificado de Retención", con los datos que, según se trate de sujetos pasibles de retención domiciliados en el país o en el exterior, están contenidos en los modelos de certificados de los Anexos V y VI, respectivamente, de esta resolución general (8.1.).

El "Certificado de Retención" podrá ser generado mediante el programa aplicativo o emitido en forma manual, con la prenumeración correspondiente a cada retención practicada, luego de consignar la información respectiva en el sistema. En caso de emitirse con sistemas informáticos que utilice el agente, la prenumeración correspondiente a cada retención, será considerada como un número de registro de la información declarada.

La opción del párrafo anterior no es aplicable cuando se trate de certificados por retenciones a beneficiarios del exterior, los que deberán emitirse -exclusivamente- mediante la utilización del programa aplicativo.

b) Por las percepciones: un comprobante que contendrá los siguientes datos:

1. Apellido y nombres o denominación, domicilio fiscal y Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) del agente de percepción.

²¹³ “Resolución General (AFIP) 2300/2007”

2. Apellido y nombres o denominación, domicilio y Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.), Código Único de Identificación Laboral (C.U.I.L.) o, en su caso, Clave de Identificación (C.D.I.) del sujeto pasible de la percepción.

3. Concepto por el cual se practicó la percepción e importe de la operación que la origina.

4. Importe de la percepción y fecha en la que se ha practicado.

5. Apellido y nombres y carácter que reviste la persona habilitada para suscribir el comprobante.

A los fines señalados en el presente inciso los responsables podrán utilizar la documentación habitual, según la operación de que se trate, siempre que en la misma queden consignados o reflejados los datos dispuestos en los puntos 1 a 4 precedentes.

Aquellos responsables pasibles de retenciones y/o percepciones que no posean Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) o, en su caso, Código Único de Identificación Laboral (C.U.I.L.), deberán solicitar la Clave de Identificación (C.D.I.) en la dependencia de este Organismo que corresponda a la jurisdicción de su domicilio, a los fines que los agentes de retención informen las mismas con dicha clave, excepto de tratarse de sujetos comprendidos en las disposiciones de la Resolución General N° 2126, en cuyo caso los agentes de retención deberán consignar como Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) 23-00000000-0.”²¹⁴

En el caso de productores primarios que venden su propia producción, los comprobantes de retención podrán ser remplazados por los formularios 1116-B o 1116-C, según corresponda.

Como vemos, nada ha cambiado respecto de la resolución general (AFIP) 2266.

Tampoco hay variaciones respecto del cómputo de las retenciones como de su tratamiento como saldos de libre disponibilidad.

“Artículo 11. — Los agentes de retención quedan obligados a entregar al sujeto pasible de la misma, en el momento en que se efectúe el pago y se practique la retención, el comprobante que establece el Artículo 8° de la Resolución General N° 2233 y su modificación, conforme al modelo previsto en sus Anexos V o VI. De tratarse de operaciones primarias o de venta de productos de su propia producción efectuada por acopiadores, la precitada

²¹⁴ “Resolución General (AFIP) 2233/2007”

constancia será reemplazada por los formularios C1116B o C1116C, según corresponda. Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación únicamente cuando en las referidas operaciones los adquirentes sean exportadores y/o las mismas se efectúen a través de corredores incluidos en el "Registro" como tales, que emitan el formulario C1116B. En este último supuesto, cada ejemplar del citado formulario C1116B emitido al productor deberá contener la fecha, el monto y el número de comprobante de la retención practicada.

Artículo 13. — El monto de las retenciones tendrá para los responsables inscriptos el carácter de impuesto ingresado, debiendo su importe ser computado en la declaración jurada del período fiscal en el cual se sufrieron.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior y sólo con carácter de excepción, la retención podrá computarse en la declaración jurada correspondiente al período fiscal anterior, cuando la operación de compraventa que le diera origen se haya producido en el aludido período fiscal y la retención haya sido practicada hasta la fecha en que se produzca el vencimiento para la presentación de la declaración jurada del impuesto al valor agregado, correspondiente al precitado período, conforme al cronograma de vencimientos establecido por este Organismo para cada año calendario.

Si el cómputo de importes atribuibles a las retenciones originare saldo a favor del responsable, el mismo tendrá el carácter de ingreso directo y podrá ser utilizado de acuerdo con lo dispuesto en el segundo párrafo del Artículo 24, Título III, de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones. "215

Régimen de información y registración

Los sujetos indicados en el artículo 2 de la Resolución General (AFIP) 2300/2007 deberán informar a la AFIP las retenciones practicadas con los plazos previstos por el artículo 2, inciso b), de la resolución general (AFIP) 2233 y su modificación:

Resolución general (AFIP) 2233

"...Artículo 2 – Los sujetos mencionados en el Artículo precedente deberán:

"...b) informar nominativamente las retenciones y/o percepciones practicadas en el curso de cada mes calendario, e ingresar el saldo resultante de

²¹⁵ "Resolución General (AFIP) 2300/2007"

la declaración jurada, hasta el día del mes inmediato siguiente al que fije el cronograma referido en el inciso anterior.

“Cuando alguna de las fechas de vencimiento establecidas en los incisos precedentes coincida con día feriado o inhábil, la misma así como las posteriores se trasladarán correlativamente al o a los días hábiles inmediatos siguientes.

“Los ingresos podrán también efectuarse de manera individual –por cada retención y/o percepción- hasta las fechas de vencimiento que correspondan a la fecha en la que se practicaron.

“Los pagos realizados –en forma individual o global- se considerarán ingresos a cuenta de los importes que se determinen por cada periodo mensual o, en su caso, por cada periodo semestral cuando se aplique el procedimiento que establece el Título II...”²¹⁶

Los artículos 36 y 37 de la resolución general (AFIP) 2300 establecen que el agente de retención debe, entre otros aspectos, consultar la página Web de la AFIP, a los efectos de verificar si el sujeto pasible de retenciones esta incluido en el Registro, imprimir y conservar la consulta formulada.

El artículo 38 establece que el agente de retención podrá suplir determinados procedimientos o formalidades mediante una certificación solicitada por escrito a alguna de las Bolsas de Cereales autorizadas por el Poder Ejecutivo Nacional. Los agentes de retención deberán informar a alguna de las Bolsas de Cereales autorizadas para actuar en el comercio de granos las operaciones que no cuenten con la certificación extendida por dichas entidades, que prevé el artículo 38 antes mencionado. En este caso, la resolución general (AFIP) 2300 ha sustituido el plazo para presentar la información de 10 días hábiles por el de 15 días corridos, según lo establecido por el artículo 17 de la mencionada resolución general.

Registro fiscal de operadores en la compraventa de granos y legumbres secas.

A - Definición y alcance

“Artículo 20. — El "Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas" estará integrado por responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado que realicen las operaciones de venta de granos no destinados a la siembra —cereales y oleaginosos— y legumbres secas —

²¹⁶ “Resolución General (AFIP) 2233/2007”

porotos, arvejas y lentejas—.

Los responsables podrán solicitar su inclusión al "Registro" a los fines de acceder a los beneficios que se enuncian en este título.”²¹⁷

Respecto de este punto en particular, la nueva redacción del artículo 21 hace alusión a que los responsables “podrán” solicitar la inclusión en el Registro a los fines de acceder a los beneficios que se enuncian posteriormente.

Este cambio, a simple vista de tipo gramatical, de la anterior expresión “deberán”, de la resolución general (AFIP) 2266, a la expresión “podrán”, da la resolución general (AFIP) 2300, da la idea de la inscripción voluntaria en el Registro.

“Artículo 21. — Los responsables comprendidos en el Artículo 3º, podrán solicitar su inclusión en el "Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas", a los fines que:

a) El agente de retención aplique la alícuota de retención del OCHO POR CIENTO (8%) o del DIECIOCHO POR CIENTO (18%) que establece el Artículo 4º de la presente, incisos a) o b), según corresponda.

b) Los productores o acopiadores que realicen operaciones de venta de los productos indicados en el Artículo 1º de su propia producción, resulten comprendidos en el Régimen Especial de Reintegro Sistemático previsto en el Título III de esta resolución general.

c) El agente de retención aplique la alícuota de retención del impuesto a las ganancias que dispone la Resolución General Nº 2118 y sus modificaciones, en su Artículo 10, incisos a) o f), según corresponda.

La solicitud de inclusión en el "Registro" importa la adhesión voluntaria del responsable al presente régimen y, por tanto, su aceptación del deber de cumplir las condiciones y demás exigencias de este último, en particular las referidas a las causales de suspensión y de exclusión del "Registro" y al procedimiento para efectivizar tales medidas.”²¹⁸

Asimismo, el artículo 21 detalla luego los beneficios a los que acceden los responsables detallados en el artículo 3 si se encuentran incluidos en el Registro:

1. Alícuota de retención por el IVA del 8% en vez del 18%.
2. Resultar incluidos en el régimen especial de reintegro sistemático.
3. Una menor tasa de retención a sufrir en el impuesto a las ganancias.

Posteriormente, se incorpora un último párrafo, en el que deja expresamente detallado que la inclusión en el Registro aplica la adhesión voluntaria al presente

²¹⁷ “Resolución General (AFIP) 2300/2007”

²¹⁸ “Resolución General (AFIP) 2300/2007”

régimen, y su aceptación del deber de cumplir las condiciones y demás exigencias, haciendo especial hincapié en las causales de suspensión y exclusión del Registro, y del procedimiento para llevar a cabo tales medidas.

“En nuestra opinión, con la incorporación de este último párrafo del Artículo 21, la Administración Federal parecería que está intentando dar una respuesta a las críticas respecto de la arbitrariedad y ausencia de reglas claras con las que se maneja todo el proceso de inclusión y exclusión del Registro, dejando al libre albedrío del contribuyente la inclusión en el Registro. Esto, olvidando por completo la onerosa carga fiscal que implica la no inclusión de un operador en el mencionado Registro Fiscal.”²¹⁹

Continuando el orden de análisis, el artículo 22, al definir las categorías en las cuales los responsables podrán solicitar la inclusión en el Registro, introduce modificaciones de importancia en la definición de actores económicos:

El inciso a) del Artículo 22, al definir quienes son los productores, mantiene la definición original de la Resolución General (AFIP) 2266.

“a) Productor: sujeto que desarrolla la actividad agrícola consistente en la obtención de los citados productos, mediante la explotación de un inmueble rural, ya sea de su titularidad o de terceros, bajo alguna de las formas establecidas por la Ley N° 13.246 y sus modificaciones, de arrendamientos y aparcerías rurales, u otras modalidades.”²²⁰

El inciso b), en el que se define quienes son acopiadores: aquellos sujetos que comercializan granos por cuenta propia y/o consignación, recibe, acondiciona y/o almacena granos en instalaciones propias y/o explota instalaciones de terceros. Como novedad, incluye también la comercialización de granos de propia producción, cuando la actividad sea complementaria de las citadas precedentemente para esta categoría.

El inciso c) menciona al desmontador de algodón: sujeto que, mediante un proceso continuo, que comienza con la recepción de algodón en bruto, separa la fibra de los desperdicios sólidos en forma de grano, constituyendo esta la única actividad desarrollada con respecto a los productos comprendidos en el Artículo 1.

El inciso d) define a los corredores como aquellos sujetos que actúan vinculando la oferta y la demanda de granos en el comercio de granos y legumbres entre terceros, percibiendo por ello una comisión por la actividad de mediación. Aclara, que, en el

²¹⁹ Meneguzzi, Silvina. **“Resolución General (AFIP) 2300. IVA. Comercialización de Granos y Legumbres secas”** Práctica y Actualidad Tributaria N° 595. Octubre de 2007

²²⁰ **“Resolución General (AFIP) 2300/2007”**

caso de que los corredores vendan a nombre propio los productos comprendidos en el Artículo 1 deberán inscribirse en el Registro en la categoría que corresponda, además de su inscripción como corredor.

El inciso e) incorpora los mercados de cereales a termino, definidos como aquellas instituciones aprobadas por autoridad competente en las que se realizan arbitrajes, transacciones con futuros, opciones y contratos derivados – cuyos productos se encuentren comprendidos en el Artículo 1.-de acuerdo con las reglamentaciones que la misma dicte.

El inciso f) define al arrendador comerciante de granos como aquel sujeto que, siendo titular de un inmueble rural, lo arrienda, obteniendo como pago- parcial o total- los productos indicados en el Artículo 1 -, de acuerdo con las reglamentaciones , y posteriormente, lo comercializa en nombre propio.

El inciso g) incorpora a los contratistas rurales: sujetos que ejecutan en forma independiente las labores culturales inherentes a la preparación del terreno, siembra, fertilización, fumigación, protección y/o cosecha de cultivos con maquinaria terrestre, herramientas , equipos rurales y mano de obra propia, percibiendo como contraprestación – en forma parcial o total- los productos indicados en el Artículo 1 . que posteriormente vende en nombre propio.

El inciso h) nombra al aplicador aéreo: sujeto que ejecuta en forma independiente, mediante la utilización de aeronaves, los trabajos agros aéreos de pulverización. Rociado- y/o espolverado de herbicidas, insecticidas, fungicidas y/o fertilizantes vinculados con el cultivo de los productos indicados en el Artículo 1, que posteriormente venden en nombre propio.

El inciso i) habla de proveedores de insumos y/o bienes de capital como el sujeto que comercializa insumos y/o bienes de capital vinculados con el cultivo de los productos comprendidos en el Artículo1 , percibiendo estos como contraprestación – total o parcial- que luego vende en nombre propio.

El inciso j) menciona al profesional que, por la contraprestación de sus servicios profesionales no incluidos en los incisos anteriores, obtiene los productos indicados en el Artículo 1, que luego vende a nombre propio.

El inciso k), cuando hace mención a otro, deja abierto el camino para incluir a cualquier sujeto que, no incluido precedentemente, obtenga los productos indicados en el Artículo 1 para venderlos en nombre propio.

La importancia de los cambios en la redacción de este Artículo, cuando sustituye a los proveedores del Plan Canje que se mencionaban en la Resolución General (AFIP) 2266 por sujetos que son actores reales en el desarrollo de la actividad de producción de los bienes mencionados en el Artículo 1 de la Resolución general (Afip)

2300, radica no solo en la mención taxativa de estos sujetos: también en el reconocimiento de los particulares facetas que tiene la actividad de producción de granos.

Si me remito nuevamente al tema de los certificados de exclusión del régimen de retención que menciona el Artículo 10, vemos que los sujetos acopiador, de mercado de cereales a termino, arrendador comerciante de granos, contratista rural, aplicador aéreo , proveedor de insumos y/o bienes de capital bienes de capital y profesional están expresamente autorizado a solicitarlos, siempre que las operaciones surjan como consecuencia de canje de insumos, bienes y/o servicios por los bienes mencionados en el Artículo1 de la resolución general (AFIP)2300.

Solicitudes relativas al registro

El procedimiento para tramitar la inclusión, la actualización de datos, el cambio de categoría, excepto corredor, o reinclusión en el Registro, se realizara mediante un nuevo aplicativo denominado "AFIP DGI.- Registro Fiscal de Operadores de Granos- Versión 2.0", que genera el formulario de Declaracion Jurada 937 (Artículo 24).

Respecto de este procedimiento, que se realizara mediante una transferencia electrónica de datos en los términos de la Resolución General (AFIP) 1345, el sistema emitirá un acuse de recibo.

Si lo que se solicita es un cambio – o una sustitución- de Clave Bancaria Uniforme (CBU), el mismo se realizara mediante el Servicio "Registro Fiscal de Operadores de Granos, de la página Web de este Organismo Fiscal (ARTÍCULO28)

Una vez realizada la transmisión de las solicitudes mediante el ingreso del numero verificador y el numero de transacción electrónica de datos, el solicitante podrá efectuar el seguimiento "on line" de los procesos de control formal con la opción "Consultar estado de solicitud", del Servicio "Registro Fiscal de Operadores de Granos". El resultado será puesto a disposición en un plazo de 2 días corridos, contados a partir del día inmediato siguiente, inclusive, al del ingreso de la solicitud.

De no registrar inconsistencias en los procesos de control formal, el responsable deberá presentarse, en la dependencia en la cual se encuentra inscripto, dentro de los 5 días corridos al vencimiento del plazo fijado anteriormente, con la documentación que se detalla en el Anexo V de la Presente Resolución (ARTÍCULO29). De tratarse de solicitudes de inclusión, cambio de categoría, actualización de datos o reinclusión en el Registro, deberá adjuntar el formulario de Declaracion Jurada 937 y el correspondiente acuse de recibo. La falta de cumplimiento de los términos dará lugar al archivo de la solicitud efectuada.

Al respecto, si bien la Resolución se refiere a días corridos, es importante recordar que cuando la norma no lo estableciera, es de aplicaron la redacción del artículo 4 de la Ley 11683 en lo que respecta a plazos:

“Artículo 4. Para todos los términos establecidos en días en la presente ley, se computaran únicamente los días hábiles administrativos. Cuando un tramite administrativo se relaciones con actuaciones ante Organismos judiciales o el Tribunal Fiscal de la Nación, se consideran hábiles los días que sean tales para estos.

“Para todos los términos establecidos en las normas que rijan los gravámenes a los cuales es aplicable esta ley, se computarán únicamente los días hábiles administrativos, salvo que de ellas surja lo contrario, o así corresponda en el caso...” ²²¹

Respecto del Anexo V de la Resolución General (AFIP) 2300/2007 en la que se establecen los requisitos que deben presentar cada uno de los actores, en cuanto a los trámites de inclusión, cambio de categoría y actualización de datos en el Registro, la modificación introducida en la resolución general (AFIP) 2300, respecto de la resolución general (AFIP) 2266, reside en que los acopiadores no deben presentar planos ni reunir requisito alguno sobre la plantas de acopio. Basta la Certificación Extendida por la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA), acreditando los números de operadores y cada planta en la que opera.

Es importante aclarar que, en lo relativo a cuestiones de índole técnica, es la ONCCA el Organismo de Aplicación para estos temas, y basta una certificación suya para que la parte técnica se dé por aprobada.

El mencionado Anexo V enumera también la documentación a presentar por los nuevos sujetos enumerados en el artículo 22 de la resolución. ²²²,

²²¹ **Ley 11683. /1998. “Ley de Procedimiento Tributario”**

²²² **ANEXO V - RESOLUCION GENERAL N° 2300.- DOCUMENTACION A PRESENTAR**

A - TRAMITES DE INCLUSION, CAMBIO DE CATEGORIA Y ACTUALIZACION DE DATOS EN EL "REGISTRO".

a) De tratarse de un productor agropecuario:

1. Fotocopia del documento de identidad del presentante, (titular o autorizado conforme las previsiones de la Resolución General N° 2239, su modificatoria y complementaria), y
2. Fotocopia de la inscripción en el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES), de corresponder, y
3. Fotocopia del resumen de cuenta bancaria respaldatoria de la Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) informada y/o certificación bancaria donde conste apellido y nombres, denominación o razón social del titular y Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) de la cuenta bancaria informada, conforme a lo dispuesto en los Artículos 26 y 27 —excepto para el trámite de cambio de

categoría y actualización de datos—; y

4. Fotocopia del título de propiedad del inmueble propio afectado a la explotación agropecuaria, o
5. Fotocopia del contrato celebrado y vigente sobre el inmueble de terceros afectado a la explotación agropecuaria, acreditado mediante documento público o privado firmado por las partes con fecha cierta.

b) De tratarse de un acopiador:

1. Fotocopia del documento de identidad del presentante, (titular o autorizado conforme las previsiones de la Resolución General N° 2239, su modificatoria y complementaria) y
2. Fotocopia de la inscripción en el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES), de corresponder, y
3. Fotocopia del resumen de cuenta bancaria respaldatoria de la Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) informada y/o certificación bancaria donde conste apellido y nombres, denominación o razón social del titular y Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) de la cuenta bancaria informada, conforme a lo dispuesto en los Artículos 26 y 27 —excepto para el trámite de cambio de categoría y actualización de datos—; y
4. Fotocopia del título de propiedad del inmueble propio afectado a la actividad, o
5. Fotocopia del contrato celebrado y vigente sobre el inmueble de terceros afectado a la actividad, acreditado mediante documento público o privado firmado por las partes con fecha cierta y
6. Fotocopia de la documentación otorgada por la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) acreditando el número de inscripción del operador, y
7. Fotocopia de la documentación otorgada por la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) acreditando el número de cada planta propia y/o de terceros. En caso de informar que es adquirente final de granos: fotocopia de la documentación otorgada por la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) acreditando la inscripción del operador en una categoría acorde al tipo de operaciones que realiza como adquirente final de granos, según lo informado en el aplicativo, y
8. En caso de informar que comercializa granos de su propia producción: fotocopia del título de propiedad del inmueble propio afectado a la explotación agropecuaria, fotocopia del contrato celebrado y vigente sobre el inmueble de terceros afectado a la explotación agropecuaria, acreditado mediante documento público o privado firmado por las partes con fecha cierta.

c) De tratarse de un corredor:

1. Fotocopia del documento de identidad del presentante, (titular o autorizado conforme las previsiones de la Resolución General N° 2239, su modificatoria y complementaria) y
2. Fotocopia de la inscripción en el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES), de corresponder, y
3. Fotocopia del documento de identidad de cada una de las personas autorizadas a suscribir contratos de compraventa y del instrumento que lo acredita como autorizado con dicha finalidad, y
4. Fotocopia de la documentación otorgada por la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) acreditando el número de inscripción del operador.

d) De tratarse de un desmotador de algodón:

1. Fotocopia del documento de identidad del presentante, (titular o autorizado conforme las previsiones de la Resolución General N° 2239, su modificatoria y complementaria) y
2. Fotocopia de la inscripción en el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES), de corresponder, y
3. Fotocopia del resumen de cuenta bancaria respaldatoria de la Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) informada y/o certificación bancaria donde conste apellido y nombres, denominación o razón social del titular y Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) de la cuenta bancaria informada, conforme a lo dispuesto en los Artículos 26 y 27 —excepto para el trámite de cambio de categoría y actualización de datos—; y
4. Fotocopia del título de propiedad del inmueble propio afectado a la actividad, o
5. Fotocopia del contrato celebrado y vigente sobre el inmueble de terceros afectado a la actividad, acreditado mediante documento público o privado firmado por las partes con fecha

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.

Para todos ellos, la parte técnica es subsanada por una certificación de la ONCCA, reconociendo el Organismo Fiscal en forma tácita la Autoridad de Aplicación en esta materia.

El artículo 31 deja establecido los plazos en los cuales deberán presentarse las distintas solicitudes, venciendo en general el último día del mes inmediato siguiente a aquel en el que se produzcan los hechos que den lugar a cambios de categoría y actualizaciones de datos.

El plazo para la solicitud de reinclusión al Registro es dentro de 90 días corridos de la notificación de exclusión, previa regularización de las causales que originaron la exclusión.

cierta y

6. Fotocopia de la documentación otorgada por la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) acreditando el número de inscripción del operador, y
7. Fotocopia de la documentación otorgada por la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) acreditando el número de cada planta propia y/o de terceros.

e) De tratarse de otras categorías:

1. Fotocopia del documento de identidad del presentante, (titular o autorizado conforme las previsiones de la Resolución General N° 2239, su modificatoria y complementaria) y
2. Fotocopia de la inscripción en el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES), de corresponder, y
3. Fotocopia del resumen de cuenta bancaria respaldatoria de la Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) informada y/o certificación bancaria donde conste apellido y nombres, denominación o razón social del titular y Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) de la cuenta bancaria informada, conforme a lo dispuesto en los Artículos 26 y 27 —excepto para el trámite de cambio de categoría y actualización de datos—; y
4. Fotocopia del título de propiedad del inmueble propio correspondiente al domicilio afectado a la actividad, o
5. Fotocopia del contrato celebrado y vigente sobre el inmueble de terceros correspondiente al domicilio afectado a la actividad, acreditado mediante documento público o privado firmado por las partes con fecha cierta y
6. Fotocopia de la documentación otorgada por la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) acreditando el número de inscripción del operador, y

7. Además:

- 7.1. De tratarse de un contratista rural, fotocopia de la documentación respaldatoria del dominio de la maquinaria declarada y/o fotocopia de la documentación respaldatoria del contrato por el cual se explota la/s maquinaria/s de terceros (leasing, alquiler, etc.) acreditado mediante documento público o privado firmado por las partes con fecha cierta.
- 7.2. De tratarse de un aplicador aéreo, fotocopia de la documentación respaldatoria de la matrícula de la aeronave declarada y/o fotocopia de la documentación respaldatoria del contrato por el cual se explota la aeronave de terceros (leasing, alquiler, etc.) acreditado mediante documento público o privado firmado por las partes con fecha cierta.
- 7.3. De tratarse de un arrendador, fotocopia del título de propiedad del inmueble propio afectado a la explotación agropecuaria.

Cuando las fotocopias presentadas no se encuentren autenticadas mediante notario público, deberán exhibirse los ejemplares originales de los documentos, al momento de la presentación.

Procedencia de la solicitud.

Respecto de este tema, además de las verificaciones y de los controles que efectúa el Organismo con la finalidad de comprobar, al momento de la solicitud, el cumplimiento de los requisitos previstos y la conducta fiscal del solicitante, según el Anexo VI de la Resolución General (AFIP) 2300/2007²²³, se exigen además otros requisitos a los sujetos del artículo 22.

Dichos requisitos son los siguientes:

1. Acreditar su condición de empleador, para el caso de acopiador, desmontador de algodón y corredor.

2. Acreditar su condición de agente de retención en el IVA y en el impuesto a las ganancias, y su condición de inscripto como operador del comercio de granos ante la ONCCA o ante el Organismo que en el futuro tenga a su cargo el control del comercio de granos para todos los sujetos mencionados en el Artículo 22, excepto productor.

Estos controles no obstan el ejercicio de facultades de verificación y fiscalización otorgadas a la Administración Federal por ley 11683 (T.O. 1998 y modif.).

La procedencia o denegatoria de las solicitudes por parte de la Administración Federal se resolverá en un plazo de 90 días corridos –excepto la actualización de CBU-, contados a partir del día inmediato siguiente al de la aceptación formal de la solicitud o desde la fecha en la que el responsable presente la totalidad de la documentación que le sea requerida en el marco del presente Registro.

²²³ La incorrecta conducta fiscal será determinada por esta Administración en base a:

A) CONTROLES SISTEMICOS FORMALES

1. Falta de presentación de una o más declaraciones juradas vencidas, correspondientes a los impuestos y/o regímenes cuyo control se encuentre a cargo de este Organismo.
2. No registre domicilio fiscal denunciado o el declarado se encuentre en alguno de los supuestos previstos en el Artículo 5º de la Resolución General Nº 2109, o aquella que la reemplace o complementa.
3. No acredite inscripción como agente de retención del presente régimen y/o del régimen establecido por la Resolución General Nº 2118 y sus modificaciones, cuando por la naturaleza de las operaciones efectuadas se encuentre obligado.
4. Incumplimiento a las obligaciones previstas en el Artículo 55 inciso c) y/o Artículo 66.
5. Incumplimientos con el régimen informativo dispuesto por el Artículo 18 de la Resolución General Nº 2205.
6. Inclusión en la base de Contribuyentes no confiables que se encuentra publicada en la página "web" de esta Administración Federal y/o registre baja en el Impuesto a las Ganancias y/o detección de desvíos sistémicos en base a la información suministrada mediante el aplicativo "Registro Fiscal de Operadores de Granos".
7. Cualquier otro incumplimiento a la normativa vigente detectado a través de controles sistémicos.

De resultar procedente la solicitud, se publicará en la página Web institucional, pudiendo el responsable imprimir las constancias cuyo modelo se consigna en el Anexo X de la presente resolución.

La inclusión, la reinclusión y el cambio de categoría de los responsables en el Registro surtirán efectos a partir del segundo día corrido inmediato siguiente, inclusive, a aquel en que se efectúa la publicación prevista anteriormente.

La denegatoria de la solicitud de inclusión, reinclusión, cambio de categoría, o actualización de datos en el Registro será notificada al responsable mediante alguno de los procedimientos previstos en el artículo 100 de la ley 11683 (T.O. 1998 y modif.).

Suspensión de sujetos incluidos en el registro.

Respecto de este tema, el Artículo 40 se refiere a la suspensión transitoria del responsable incluido en el Registro –excepto corredores- cuando se verifique alguna de las situaciones previstas en los Anexos VI, apartado a), y V, apartados b) y c).

La suspensión transitoria implica para el sujeto la aplicación de las alícuotas de retención asimilables a un sujeto no inscripto en el Registro.

Surte efectos a partir del segundo día corrido inmediato siguiente, inclusive, al de la publicación en el Boletín Oficial de los datos del responsable suspendido.

La suspensión producida por las causales establecidas en el Anexo VI, apartado a), surge de controles sistémicos formales realizados por el Organismo Fiscal.

Se extenderá por un plazo de 60 días corridos cantados desde el día inmediato siguiente, inclusive, al de la publicación en el Boletín Oficial de los datos del responsable suspendido.

El responsable podrá, dentro de ese lapso, subsanar el incumplimiento que dio origen a la suspensión, y cuando el Organismo verifique en forma sistémica la regularización del incumplimiento, procederá en forma automática y sin que para ello requiera presentación, por parte del contribuyente, de la publicación del levantamiento de la suspensión en su página Web, la cual tendrá efectos a partir del segundo día inmediato siguiente, inclusive, al de su publicación.

En el caso de que el contribuyente no subsanare el incumplimiento de la obligación formal, el Organismo procederá de pleno derecho a la exclusión del Registro.

La suspensión del responsable comprendido en alguna de las causales de los incisos b) y c) del Anexo VI se extenderá hasta el segundo día corrido inmediato siguiente, inclusive, al de la publicación en el Boletín Oficial de los datos del responsable suspendido y hasta tanto tenga efecto la resolución de exclusión del Registro, conforme lo establecido por el Artículo 50.

La novedad en este punto la constituye la tipificación de la incorrecta conducta fiscal que incorpora el Anexo VI en sus tres categorías, incorrecta conducta fiscal determinada por la Administración sobre la base de lo que se detalla seguidamente.

A) Controles sistémicos formales.

- Falta de presentación de una o mas declaraciones juradas vencidas.
- No registrar domicilio fiscal o que el mismo sea invalido.
- No acreditar inscripción como agente de retención del presente régimen y del régimen de la resolución general (AFIP) 2118.

- Realización de varias enumeraciones taxativas y, finalmente, la inclusión de un ultimo punto, que reza lo siguiente:

“...7. Cualquier otro incumplimiento a la normativa vigente detectado a través de los controles sistémicos...”

B) Controles objetivos practicados en verificaciones y/o fiscalizaciones

Este punto de refiere a incumplimientos detectados en verificaciones y menciona algunos puntuales, finalizando de la misma manera que el punto A)

“...16. Todo otro incumplimiento a las obligaciones tributarias vigentes que, a criterio del Juez Administrativo competente, amerite la exclusión del registro...”

C) Estado del contribuyente en procesos judiciales

Aquí la enumeración es taxativa y se limita a los contribuyentes querellados, o denunciados penalmente, y a quienes se les haya dictado auto de quiebra sin continuidad de explotación.

Condición de habitualidad

Este es un nuevo requisito incorporado en la presente resolución. Significa que los sujetos incluidos en el Registro, a los fines de permanecer en el mismo, deberán exteriorizar su condición de habitualidad en el comercio de granos, definida esta de la siguiente manera:

Deberán efectuar y declarar ventas gravadas en el IVA, vinculadas con el comercio de granos desde su inclusión en el Registro en las condiciones que se detallan:

a) Productor: al menos 1 declaración jurada dentro de los 18 periodos mensuales consecutivos.

b) Restantes operadores –excepto corredores–: al menos 1 declaración jurada dentro de los últimos 12 periodos fiscales consecutivos.

Todo ello, estableciendo que el Organismo Fiscal podrá verificar esta condición sobre la base de otros parámetros objetivos de medición.

Exclusión del registro

El artículo 47 establece cuales son las causales de exclusión del Registro, y dentro de las mismas diferencia un grupo de ellas que operan de pleno derecho.

Respecto del proceso de evaluación de permanencia en el Registro que se notifica al corredor cuando se detectan incumplimientos por parte de este, la modificación, respecto de la resolución general (AFIP) 2266, está en los términos de los procesos, computados en la resolución general (AFIP) 2300 en días corridos, mientras que en la anterior eran en días hábiles administrativos.

Por ultimo, se establece que los responsables excluidos, o a los que se les hubiere negado la solicitud de inclusión, podrán interponer el recurso previsto en el artículo 74 del decreto 1397/1979, que establece lo siguiente:

“Artículo 74 – Cuando en la ley o en el presente reglamento no se encuentre previsto un procedimiento recursivo especial, los contribuyentes o responsables podrán interponer contra el acto administrativo de alcance individual respectivo, dentro de los 15 días de notificado el mismo, recurso de apelación fundado para ante el director general, debiendo ser presentado ante el funcionario que dictó el acto recurrido.

“Los actos administrativos de alcance individual emanados del director general podrán ser recurridos ante el mismo, en la forma y el plazo previstos en el párrafo anterior.

“El acto administrativo emanado del director general, como consecuencia de los procedimientos previstos en los párrafos anteriores, se resolverá sin sustanciación y revestirá el carácter de definitivo, pudiendo solo impugnarse por la vía prevista en el Artículo 23 de la ley 19549 (ver Digesto N° 2).

“En todos los casos será de aplicación lo dispuesto por el Artículo 12 de la ley 19549, debiendo el director general resolver los recursos, previo dictamen jurídico, en un plazo no mayor de 60 días, contados a partir de la interposición de los mismos.

“El director general podrá determinar que funcionarios y en que medida sustituirán en las funciones a que se hace referencia en el párrafo tercero del presente.”²²⁴

²²⁴ “Decreto 1397/1979.” AFIP. Artículo 74

Régimen sistemático de reintegro de retenciones.

Respecto de este tema, los cambios están dados en la modificación de los plazos, tomando días corridos en vez de días hábiles, como establecía la resolución general (AFIP) 2266.

Artículo 53. — El importe resultante de aplicar un porcentaje sobre la suma de la retención practicada conforme a lo establecido en el Artículo 4º, será reintegrado en forma sistemática, a los productores de los productos primarios indicados en el Artículo 1º incluidos en el "Registro", así como a los acopiadores que realicen operaciones de venta de los citados productos de su propia producción, siempre que se cumplan los requisitos y condiciones previstos en los Capítulos B a H de este título.

El citado reintegro, cuando corresponda a retenciones sufridas durante el período de suspensión del "Registro" por aplicación de lo normado en el Artículo 40, inciso b), corresponderá siempre que se hubiera producido el levantamiento de la citada suspensión.

No obstante lo dispuesto en los párrafos anteriores, esta Administración Federal podrá proceder a la previa verificación de los importes sujetos al mencionado reintegro.

Artículo 54. — Para establecer el monto a reintegrar en los casos comprendidos en el primer párrafo del Artículo 53, se aplicará sobre la suma de las retenciones sufridas en cada mes calendario, el porcentaje que a continuación se indica, según se trate de sujetos beneficiados o no por regímenes de exclusión:

- a) OCHENTA Y SIETE CON CINCUENTA CENTESIMOS POR CIENTO (87,50%): por la venta de los productos comprendidos en el Artículo 1º, inciso a), efectuadas por sujetos que no se encuentren beneficiados por regímenes de exclusión total o parcial.**
- b) CINCUENTA POR CIENTO (50%): por la venta de los productos comprendidos en el Artículo 1º, inciso b), realizadas por sujetos que no se encuentren beneficiados por regímenes de exclusión total o parcial.**
- c) OCHENTA Y SIETE CON CINCUENTA CENTESIMOS POR CIENTO (87,50%) con más el porcentaje que resulte de aplicar sobre el DOCE CON CINCUENTA CENTESIMOS POR CIENTO (12,50%) restante el porcentaje de la exclusión otorgada: por la venta de los productos comprendidos en el Artículo 1º, inciso a), efectuadas por sujetos beneficiados por regímenes de**

exclusión total o parcial.

d) CINCUENTA POR CIENTO (50%) con más el porcentaje que resulte de aplicar sobre el CINCUENTA POR CIENTO (50%) restante el porcentaje de la exclusión otorgada: por la venta de los productos comprendidos en el Artículo 1º, inciso b), efectuadas por sujetos beneficiados por regímenes de exclusión total o parcial.

Artículo 55. — A los fines dispuestos en este título, se deberá cumplir con las condiciones y requisitos que se indican a continuación:

a) Respecto del productor o del acopiador indicados en el Artículo 53: deberán integrar el "Registro" y no encontrarse suspendidos a la fecha en que este Organismo proceda a la acreditación del reintegro correspondiente.

b) Respecto de la operación:

1. Todas las operaciones primarias de compraventa de los productos indicados en el Artículo 1º, deberán documentarse mediante los formularios C1116B o C1116C, de acuerdo con lo previsto en la norma conjunta Resolución General N° 1593 (AFIP) y Resolución N° 456 (SAGPYA) del 5 de noviembre de 2003, sus modificatorias y complementarias.

2. La operación deberá estar informada a este Organismo por alguna Bolsa de Cereales autorizada por el Poder Ejecutivo Nacional para actuar en el comercio de granos según lo establecido por el Artículo 18.

3. Deberá estar informado el código de operación que se menciona en el Artículo 19.

4. El importe de la retención practicada deberá estar informado por el agente de retención de acuerdo con lo dispuesto por la Resolución General N° 2233 y su modificación, utilizando los códigos que se indican en el Anexo II de esta resolución general.

5. Los importes retenidos por la aplicación del presente régimen de retención deberán encontrarse exteriorizados en la declaración jurada del impuesto al valor agregado del productor o del acopiador a que se refiere el inciso a) de este artículo, de acuerdo con los siguientes códigos:

Código de Impuesto	Código de Régimen	Descripción operación Producto - Sujeto pasible - Agente de retención
767	785	Compra Venta de Granos y Legumbres Secas – Operaciones Primarias SUJETAS A REINTEGRO - Adquirentes
767	786	Compra Venta de Granos y Legumbres Secas – Operaciones Primarias SUJETAS A REINTEGRO - Intermediarios
767	787	Compra Venta de Granos y Legumbres Secas – Operaciones Primarias SUJETAS A REINTEGRO - Exportadores
767	794	Compra Venta de Arroz - Operaciones Primarias SUJETAS A REINTEGRO - Adquirentes
767	795	Compra Venta de Arroz - Operaciones Primarias SUJETAS A REINTEGRO - Intermediarios
767	796	Compra Venta de Arroz - Operaciones Primarias SUJETAS A REINTEGRO – Exportadores

6. El importe del débito fiscal declarado emergente de la declaración jurada a que se refiere el punto 5., debe ser igual o superior al débito fiscal correspondiente a la suma de operaciones sujetas a devolución del período.

c) Respecto de la declaración jurada del impuesto al valor agregado deberá ser confeccionada mediante el correspondiente programa aplicativo, de acuerdo con las adecuaciones previstas en el Anexo VII.

El monto efectivamente reintegrado en concepto de retenciones sufridas por aplicación del régimen de retención que se establece por la presente, deberá ser informado por los productores o acopiadores.

A tales fines en la pantalla "Datos descriptivos", del cuadro "Tipos de regímenes" se efectuará una marca en el campo "Régimen de Reintegro de Retenciones Agropecuarias". Se habilitará la pantalla correspondiente, debiéndose ingresar el importe reintegrado en el período que se liquida en el campo "Monto de retenciones reintegrado en el período". El importe consignado será trasladado automáticamente a la pantalla "Determinación de la declaración jurada mensual".

Artículo 56. — Los montos cuyo reintegro se disponga, serán acreditados por este Organismo en la cuenta bancaria cuya Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) fuera informada por el productor o el acopiador, de acuerdo con lo previsto en los Artículos 26 y 27.

Artículo 57. — En aquellos casos en que se hubiera informado la sustitución de la Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) que se encuentra operativa por otra, según lo dispuesto en el Artículo 28, el reintegro se efectuará en la cuenta bancaria cuya clave figura en página "web" institucional, hasta que se publique en la misma la correspondiente modificación.

Artículo 58. — La acreditación establecida en el Artículo 54 se efectuará en los plazos que a continuación se indican:

a) Operaciones con certificación extendida por alguna Bolsa de Cereales: hasta el último día hábil administrativo, inclusive, del mes calendario inmediato siguiente al de presentación de la declaración jurada del impuesto al valor agregado correspondiente al período fiscal en el cual se practicaron las retenciones.

b) Operaciones no certificadas por alguna Bolsa de Cereales: hasta el último día hábil administrativo, inclusive, del tercer mes calendario inmediato siguiente al de presentación de la declaración jurada del impuesto al valor agregado correspondiente al período fiscal en el cual se practicaron las retenciones.”²²⁵

Con relación a los importes sujetos al reintegro no acreditados, se habilita el sistema de consulta, mediante Clave Fiscal, al servicio “Registro Fiscal de Operadores de Granos”, en el que se obtendrá el detalle de las operaciones informadas que no han sido reintegradas, visualizándose el motivo que originó la observación en dichas operaciones. El sistema emitirá una constancia de la consulta realizada, con el detalle de los reintegros observados.

Se establece el procedimiento a seguir para solicitar los importes no acreditados y los elementos a presentar, juntamente con la nota que solicita la acreditación de los mismos.

El procedimiento que deberán utilizar los sujetos del artículo 2, inciso c), para solicitar el reintegro parcial de las retenciones durante el periodo de suspensión se realizará mediante el servicio “Registro Fiscal de Operadores de Granos”, opción

²²⁵ “Resolución General (AFIP) 2300/2007”

“Régimen de devolución de retenciones”, dentro de los 30 días corridos contados desde la publicación del levantamiento de la suspensión.

Queda sin efecto el trámite anterior mediante nota a la Administración Federal.

Disposiciones generales

En este ítem queda establecido un régimen transitorio respecto de aquellos sujetos inscriptos bajo la vigencia de la resolución general (AFIP) 2266 n la categoría “Otros operadores”, los cuales tienen hasta el 30 de noviembre de 2007 plazo para presentar:

1. “cambio de categoría”, si resultaren comprendidos en algunas de las categorías definidas en el Artículo 22 de la resolución general (AFIP) 2300; de no presentar elemento alguno a estos efectos, quedaran incluidos como “Otros” hasta el 30 de noviembre de 2007, quedando excluidos desde el 1 de diciembre de 2007;

2. “actualización de datos” en caso de no encontrarse comprendido en ninguna de las categorías definidas en los incisos a) a j) del Artículo 22; ante la denegatoria de la solicitud, el organismo podrá excluirlos sin mas tramite.

A partir de la entrada en vigencia de la presente, quedan si efecto las inscripciones efectuadas bajo la categoría de “Proveedores del Plan Canje”, así como también las solicitudes de inscripción bajo dicha denominación y con la denominación “Otros operadores”, pendientes de resolución a la fecha.

Caso Práctico 1.- Productor incorporado al Registro Fiscal de Operadores.

La Empresa "El Refugio S.A" le vende a la "Cooperativa La Rural" 8.344 Toneladas de Soja a un precio (\$/Ton) \$ 60.27 por un total de \$ 5028.93 (Precio Neto).

Solución Propuesta

La Cooperativa La Rural S.A, emite el formulario oficial 1116-C con el siguiente detalle:

Precio Operación: (\$/Ton, 60.27)

Peso Neto: 8,344 Ton.

Precio Neto: \$5028.93

IVA 10.5%: \$ 528.04

Precio Total \$ 5556.97

Total deducciones \$ 423.64 (comprende Comisión, Almacenaje y Fletes)

Retenciones x Imp. A los Sellos \$ \$ 19.45

Retenciones IIBB Agropecuario (1%) \$ 50.29

Retenciones Impuesto a las Ganancias (2%) No corresponde

Retenciones IVA 2300/2007 (8%): \$373.45

Importe Neto a Pagar \$ 4690.14

Recordemos que el total de Retenciones de IVA debe ser informado en el Aplicativo de IVA del productor con el N° de operación: 01-02-05798685 para que la Afip le reintegre en un plazo aproximado de 3 meses el 7% de la Operación (\$326.76). Asimismo el acopiador deberá ingresarlo en el SICORE.

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.

N° 01- 05798685

CONSIGNACION 1116 C
LIQUIDACION Código N° 79

Control: 01-05666910

1532 Liquidación Parcial U.E.N. 14 Formulario N° 0050-00003900
 CAG: 77251780781791 Fecha de Vto. 18-12-2007
 SOJA 2007
 Tipo: Código: 23

MANDATARIO / CONSIGNATARIO	MANDANTE / COMITENTE
Razon Social: Cooperativa "La Rural S.A" Domicilio: PTE Perón 391. Tandil Provincia: Buenos Aires CUIT N° 30-78896541-2 Situación IVA: Responsable Inscripto	Razon Social: "El Refugio S.A." Domicilio: Almafuerde 2120. Mar del Plata Provincia: Buenos Aires CUIT N° 30-65413156-8 Situación IVA: Responsable Inscripto
Actúo Corredor <input type="checkbox"/> SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/> Nro. Registro SAP y A: Comisión Corredor:	Razón Social: Domicilio:

CONDICIONES DE LA OPERACION				FECHA:
Precio de Referencia	Grado	Flete c/100 Kgs	Comis. / Gast. / Adm.	Puerto o lugar de referencia
61,5000		2,850	1,50	QUEQUEN

MERCADERIA ENTREGADA			
Nros. de Certificados Depósito Intransferible	Grado	Contenido Proteico	Factor
			98,00

Crédito en Cuenta Corriente Origen Mercadería: Partido BALCARCE

FORMA DE PAGO:		Peso Neto	Importe Bruto
Precio Operación	60,2700	8,344	5,028,93
I.V.A. s/importe bruto		10,50	528,04
DEDUCCIONES			
Comisión o Gastos Administrativos			75,43
Almacenaje	0,19 \$/Tn/Dia		47,56
Otros			
Fletes Real. por Terceros	2,85 \$/QQ		237,80
I.V.A.			7,92
I.V.A. S/Comision	10,50 %		4,99
I.V.A. Almacenaje	10,50 %		49,94
I.V.A. Flete	21,00 %		
			423,64
RETENCIONES			
Imp. Sellos - D.Reg. - G.E.			19,45
Ret. IIBB Agrop.	1,00 %		50,29
Ret. I.G.R.G. 2118	2,00 %		0,00
Retención IVA 2300/2007	8,00 %		373,45
			443,19

Localidad: 7000-Tandil
 Fecha: 10/10/2007

Importe Neto a Pagar: 4.690,14
 I.V.A. Res. FIP N° 1394/02: 91,74
 Pago según Condiciones: 4.598,40

PRECIO ORDENADO - OTRAS REBAJAS O BENEFICIOS A CARGO DEL CONSIGNATARIO
 Firma Mandante / Comitente

Tomas Guzmán
 Presidente Coop. La Rural

CONTROL
 HUMEDEZCA SU DEDO Y FROTELO SOBRE EL RECUADRO DEBE BORRARSE EL FONDO Y APARECERA LA SIGLA CORRESPONDIENTE AL SECTOR QUE CONTROLA.



ORIGINAL
 Diseño exclusivo de RAMON CHOZAS S.A.
 CUIT: 30-55021727-4 * Impresos Buenos Aires C.M.
 901-915464-7 - Nro. Habilitación: 21-338-89

Caso Practico 2.- Productor no incorporado al Registro Fiscal de Operadores.

La Empresa "El Refugio S.A" le vende a la "Cooperativa La Rural" 8.344 Toneladas de Soja a un precio (\$/Ton) \$ 60.27 por un total de \$ 5028.93 (Precio Neto).

Solución Propuesta

La Cooperativa La Rural S.A, emite el formulario oficial 1116-C con el siguiente detalle:

- Precio Operación: (\$/Ton, 60.27)
- Peso Neto: 8,344 Ton.
- Precio Neto: \$5028.93
- IVA 10.5%: \$ 528.04
- Precio Total \$ 5556.97
- Total deducciones \$ 423.64 (comprende Comisión, Almacenaje y Fletes)
- Retenciones x Imp. A los Sellos \$ 19.45
- Retenciones IIBB Agropecuario (1%) \$ 50.29
- Retenciones Ganancias (15%) \$ 0.00
- Retenciones IVA (10.5%) \$ 490.15
- Importe neto a pagar \$ 4643.18

Recordemos que el total de Retenciones de IVA que sufre un productor que no esta incluido en el Registro Fiscal de Operadores no recibe de parte de Afip ningún tipo de devolución y solo puede deducirlo en el aplicativo de IVA.

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.

CONSIGNACION N° 1116 C

LIQUIDACION Código N° 79

N° 01-05891012
Control: 01-05666910

1532 Liquidación Parcial U.E.N. 14 Formulario N° 0050-00003900

CAC: 77251780781791 Fecha de Vto. 18-12-2007

Grano: SOJA 2007 Tipo: Código: 23

MANDATARIO / CONSIGNATARIO	MANDANTE / COMITENTE
Razon Social: Cooperativa "La Rural S.A." Domicilio: PTE Perón 391. Tandil Provincia: Buenos Aires CUIT N° 30-78896541-2 Situación IVA: Responsable Inscripto	Razon Social: "El Refugio S.A." Domicilio: Almaguer 2120. Mar del Plata Provincia: Buenos Aires CUIT N° 30-65413156-8 Situación IVA: Responsable Inscripto
Actuó Corredor <input type="checkbox"/> SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	Razón Social: Domicilio:
Nro. Registro SAP y A: Comisión Corredor:	

CONDICIONES DE LA OPERACION				FECHA:	
Precio de Referencia	Grado	Flete c/100 Kgs	Comis. / Gast. / Adm.	Puerto o lugar de referencia	
61,5000		2,850	1,50	QUEQUEN	

MERCADERIA ENTREGADA			
Nros. de Certificados Depósito Intransferible	Grado	Contenido Protéico	Factor
			98,00

FORMA DE PAGO: Crédito en Cuenta Corriente Origen Mercadería: Partido BALCARCE

Precio Operación	Peso Neto	Importe Bruto	5.028,93
60,2700	8.344		
I.V.A. s/importe bruto		10,50	528,04
DEDUCCIONES			5.556,97
Comisión o Gastos Administrativos			75,43
Almacenaje 0,19 \$/Tn/Dia			47,56
Otros			237,80
Fletes Real. por Terceros 2,85 \$/QQ			- 7,92
I.V.A.			4,99
I.V.A. S/Comision 10,50 %			49,94
I.V.A. Almacenaje 10,50 %			
I.V.A. Flete 21,00 %			423,64
RETENCIONES			
Imp. Sellos - D.Reg. - G.E.			19,45
Ret. IIBB Agrop. 1,00 %			50,29
Ret. I.G.R.G. 2118			0,00
Ret. IVA R.G. 2266/07 15 %			0,00
10.5%			490,15
			559,89

Localidad: 7000-Tandil

Importe Neto a Pagar: 4.643,18

Fecha: 10/10/2007

I.V.A. Res. FIP N° 1394/02: 91,74

PAGO ORDENADO: 4551,44

Pago según Condiciones

PRECIO ORDENADO: *[Firma]*

EL CONSIGNATARIO: *[Firma]*

Firma Mandatario / Comitente

Compañía R. Penolva
 Presidente
RURAL CERES S.A.
 Firma Mandatario / Consignatario

CONTROL
 HUMEDezca SU DEDO Y
 FROTELO SOBRE EL RECUADRO DEBE
 BORRARSE EL FONDO Y APARECERA
 LA SIGLA CORRESPONDIENTE
 AL SECTOR QUE CONTROLA.

ORIGINAL

Diseño exclusivo de RAMON CHOZAS S.A.
 CUIT: 30-50021727-4 - Ingresos Brutos C.M.
 901-315464-7 - Nro. Habilitación: 21-338-89



Bibliografía Específica:

Leyes

- Ley 11683. /1998. “Ley de Procedimiento Tributario”

Resoluciones Generales (AFIP)

- RG 2300/2007. Impuesto al Valor Agregado. Ley según texto ordenado en 1997 y sus modificaciones. Comercialización de granos no destinados a la siembra — cereal y oleaginosa— y legumbres secas —porotos, arvejas y lentejas—. Régimen de retención. Resolución General N° 2266. Su sustitución.

- Decreto 1397/1979

Artículos Doctrinarios

- Meneguzzi, Silvina. “Resolución General (AFIP) 2300. IVA. Comercialización de Granos y Legumbres secas” Practica y Actualidad Tributaria N° 595. Octubre de 2007

CONCLUSIONES GENERALES

Conclusiones Generales

He desarrollado cada uno de los temas en forma teórica-práctica y he llegado a las siguientes conclusiones generales:

Considero que la Normativa tendría que tener las siguientes modificaciones:

- En el caso que el productor agropecuario tenga saldos a favor técnicos de difícil recupero, debería permitírsele solicitar la exclusión parcial o total de los regimenes de retención en el IVA.
- Debería analizarse si es conveniente la aplicación de regimenes de retención, dado que en la actividad agrícola los insumos son muy importantes, por lo que las retenciones tienen menor posibilidad de ser absorbidas debido a la relación que hay entre ventas a tasa reducida versus compras a tasa general.
- Que por lo dispuesto en el artículo 17° del DR el incumplimiento de dicha entrega, no opera como condición resolutoria de la operación a los efectos tributarios, sólo cuando se verifique fehacientemente la imposibilidad material de cumplimiento. El “anticipo” del nacimiento del hecho imponible es una sanción virtual o impropia para el proveedor de los bienes o servicios por causa ajenas a su conducta.
- Que la experiencia desde la creación del citado Registro indica que el organismo fiscal ha venido denegando el acceso o dispuesto la exclusión del mismo con argumentos que no surgían de los requisitos establecidos por las sucesivas resoluciones generales que lo reglaban lo que constituye un exceso en el uso de las facultades que le confiere la Ley 11683.
- Que se modifiquen las normas reglamentarias para las operaciones de canjes –artículo 17 DR de la ley de IVA- para que no se disponga el anticipo del nacimiento del hecho imponible, para el proveedor que no haya provocado el incumplimiento en la entrega de los productos primarios comprometidos.
- Que se reduzcan las alícuotas de retención en el Impuesto a las Ganancias y al Valor Agregado, que se aplican a los contribuyentes no incluidos en el Registro Fiscal de Operadores de Granos, de manera que no constituyan una detracción que represente un tributo adicional no surgido de las respectivas leyes.
- Que se adecue la Resolución General Numero. 2300 AFIP/DGI en cuanto a los requisitos formales exigidos, para que respete las normas jurídicas de rango superior y se deroguen sus disposiciones referidas a la calificación de incorrecta

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA AGRICULTURA
Patricia Susana Villar.

conducta fiscal, que facultan al juez administrativo a ejercer un poder discrecional, no reglado, para el acceso, suspensión o exclusión del mencionado Registro.

➤ Que la Administración Fiscal limite su accionar al cumplimiento de las exigencias establecidas en la RG 2300 AFIP/DGI, de manera de abandonar las prácticas de ejercicio ilegal de su poder tributario.

Universidad Fasta
Facultad de Ciencias Económicas
Carrera Contador Público

**“El Impuesto al Valor Agregado
en la Agricultura”**



Patricia Susana Villar
Profesor Tutor: CPN Marcelo Corbalán

Seminario de Graduación. Año 2007

Protocolo

- **Problema:** ¿Cómo afecta la carga impositiva contemplada por la Normativa del IVA al Capital de Trabajo del Productor Agrícola dedicado al Cultivo de Cereales y Oleaginosas en la República Argentina?

- **Objetivo General:** Determinar cual es la incidencia que tiene el IVA sobre la liquidez del Empresario Agrícola dedicado al Cultivo de Cereales y Oleaginosas.

- **Objetivos Específicos:**
- Determinar que régimen impositivo especial contempla la Normativa del IVA para el Empresario Agricultor dedicado al Cultivo de Cereales y Oleaginosas
- Analizar temas relacionados con:
 - la aplicación de la alícuota reducida en la actividad agrícola
 - período fiscal de liquidación (IVA Anual Agropecuario)

Protocolo

- las operaciones de canje de productos primarios y con la entrega de productos con precio a fijar.
 - el régimen de retención del impuesto al valor agregado por las operaciones llevadas a cabo en el comercio de granos y legumbres secas.
- Indagar ventajas y/ o desventajas que la Normativa del Impuesto al Valor Agregado aporta al Productor Agropecuario.
- **Hipótesis:** La Normativa del IVA no permitiría que los productores agricultores dedicados al Cultivo de Cereales y Oleaginosas puedan tener un capital de trabajo positivo para afrontar el giro de la actividad económica cuando no estén incluidos en el Registro Fiscal de Operadores

Protocolo

Variables e Indicadores

- Productor Agricultor dedicado al Cultivo de Cereales (Trigo y Maíz)
- Productor Agricultor dedicado al Cultivo de Oleaginosas (Girasol y Soja)
- Tipo de Sociedad
- Patrimonio Neto

➤ Tipo de investigación: Investigación explorativa y descriptiva, partiendo de la Normativa del impuesto al Valor Agregado aplicada a la Agricultura en la República Argentina, describiendo su efecto sobre el capital de trabajo de los Productores Agrícolas dedicados al Cultivo de cereales y Oleaginosas.

➤ Universo : La Normativa del Impuesto al Valor Agregado relacionada con la Agricultura en la República Argentina y los Productores Agrícolas dedicados al Cultivo de Cereales y Oleaginosas en la República Argentina.

Desarrollo. Régimen Especial

Tema Tratado	Normativa
Alícuota Diferencial para determinados productos y servicios	Artículo 28. Cuarto Párrafo incs a), b) y l.
Liquidación Mensual y pago por Ejercicio Comercial Opción. Desistimiento	Artículo 27 Tercer párrafo. RG (AFIP) 1745/2004
Canje de Productos Primarios -Base Imponible -Perfeccionamiento del Hecho Imponible	Artículo 10 Artículo 5 DR 17, DR 96
Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Oleaginosas	RG (AFIP) 2300/2007

Desarrollo. Alícuota Reducida

Alícuota general 21%

Alícuota reducida 10,5%

El Artículo 28, dispone que tendrán una alícuota reducida:

- a) **Las ventas, locaciones e importaciones definitivas de los Granos -cereales y oleaginosas.**
- b) **Las obras, locaciones y prestaciones de servicios vinculadas con la obtención de los bienes anteriormente citados, como son:
Labores culturales -preparación, roturación, etc. del suelo.
Siembra y/o plantación.
Aplicaciones de agroquímicos.
Fertilizantes y su aplicación.
Cosecha.**

Desarrollo. Alícuota Reducida

La reducción de la alícuota resulta de aplicación para las operaciones realizadas con todos los sujetos:

- Consumidores finales
- Sujetos exentos
- Monotributistas
- No alcanzados por el tributo

Problemática de la reducción de las tasas de IVA para el Sector

Atenta contra el principio de neutralidad

- Sólo determinados bienes y algunos de los servicios y locaciones de la producción agropecuaria están gravados a tasa reducida, mientras que otros lo están a tasa general.

Desarrollo. Alícuota Reducida

- Generación de Saldos a Favor Técnicos
- De muy difícil recuperación
- No podrá solicitar su devolución
- No podrá ser utilizado contra otros impuestos

- Al aplicar una alícuota inferior a las ventas y aplicar la tasa general
✓ en las compras

Consecuencia: el productor tendrá un activo inmovilizado a la espera del débito que lo absorba, lo cual podrá implicar un perjuicio financiero por un lapso considerable.

En el hipotético supuesto que estos saldos no puedan ser absorbidos en el futuro, el perjuicio pasa a ser económico y definitivo.

Desarrollo. Alícuota Reducida. Caso Práctico.

▶ **Planteo**

▶ **Compras efectuadas con Responsables Inscriptos**

- ▶ Fertilizantes químicos por un Precio Neto gravado de U\$S 1500 a un tipo de cambio de \$ 3.20 y con una alícuota de IVA del 10.5 % IVA \$ 504.
- ▶ Honorarios Ingeniero Agrónomo. Neto \$ 1000 IVA \$ 210
- ▶ Honorarios Contador. Neto \$ 1400 IVA \$ 294
- ▶ Servicios de Pulverización Neto \$ 10000 IVA \$1050
- ▶ Total Crédito Fiscal: \$ 2058

▶ **Ventas efectuadas con Responsables Inscriptos**

- ▶ 1,5 Ton. de Soja a \$ 805 (\$/Ton). Neto \$ 1207.50 IVA \$ 126.79 Retención IVA \$ 96.60
- ▶ 2,5 Ton. de Girasol a \$ 1140 (\$/Ton). Neto \$ 2850 IVA \$ 299.25. Retención IVA \$ 228
- ▶ Total Débito Fiscal \$ 426.04. Total Retención IVA \$ 324.60

▶ **Solución Propuesta. Liquidación Mensual**

- ▶ Débito Fiscal \$ 426.04
- ▶ (-)Crédito Fiscal \$ 2058.00
- ▶ Saldo a Favor Técnico \$ 1631.96
- ▶ Retenciones RG 2300/2007 \$ 324.60
- ▶ Saldo Libre Disponibilidad \$ 324.60

Desarrollo. IVA Anual Agropecuario

Regla General: Liquidación y Pago Mensual (Artículo 27 de la Ley del IVA)

Excepción: Responsables cuyas operaciones correspondan exclusivamente a la actividad agropecuaria, los mismos podrán optar por:
Practicar la liquidación en forma mensual y efectuar el pago por:
Ejercicio comercial, si se llevan anotaciones y se practican balances comerciales anuales o
Por año calendario cuando no se den las citadas circunstancias.

Adoptada la Opción, no podrá ser variado hasta después de transcurridos 3 ejercicios fiscales, incluido aquel en que se hubiere hecho la opción, cuyo ejercicio y desistimiento deberá ser comunicado a la Afip.

- El régimen resulta ventajoso en el caso que el productor agropecuario debe abonar el IVA todos los meses, ya que al optar por la opción de pago anual solo pagara al vencimiento de la DDJJ del mes de cierre de ejercicio comercial o año calendario, según corresponda consiguiendo un apreciable beneficio financiero.

Desarrollo. IVA Anual Agropecuario

- **Opción Anual: determinación del impuesto mensual**

Pago Anual

Presentación Mensual de DDJJ

- **Procedimiento Determinación Mensual :**

- Generar el Formulario 810, eligiendo para ello el ítem de Agropecuario con pago anual
- Completar con OO, los espacios asignados a “suma ingresada en forma no bancaria o “monto que se ingresa”, cuando en la determinación mensual de saldo a pagar.
- **Ingreso del impuesto**
- Se deberá ingresar un pago único en las fechas de vencimiento general de acuerdo a la terminación de la CUIT.
- En el mes inmediato siguiente al mes en que se produzca el cierre de ejercicio comercial o calendario
 - o en su caso, la exteriorización del desistimiento de la opción,

Desarrollo. IVA Anual Agropecuario

- **Monto a ingresar:** Al que resulte a favor de la Afip de la determinación del gravamen por ejercicio fiscal anual (año calendario o ejercicio comercial), o por ejercicio irregular, en su caso.
- Para ello se deberán considerar los débitos y créditos del ejercicio comercial, o año calendario en cuestión y los saldos de libre disponibilidad no utilizados.
- **Exteriorización del Importe a Pagar**
- En la liquidación mensual correspondiente al último mes del año calendario o ejercicio comercial, o al mes siguiente en que se efectúa el desistimiento de la opción
- En el espacio asignando a “Monto que se ingresa”.

Desarrollo. IVA Anual Agropecuario

Caso Práctico

Planteo : El Bonete S.A., ejerció la opción de pago anual en el año 2000 y suministra la siguiente información a efectos de la determinación del importe a pagar al Fisco en el mes de Julio de 2007. El cierre de ejercicio es el mes de Junio de cada año.

Mes	Debito		Credito		Sdo Tecnico		Sdo Libre		Ingresos Directos	Sdo libre A Pagar	
	Fiscal		Fiscal	favor per. Ant.		Disp.	Per. Ant.	Disp.			
Julio	5370		4680	3903	3213						
Agosto	4860		3270	3213	1623			15	15		
Septiembre	2490		2730	1623	1863			15	15		
Octubre	3240		2188	1863	811			15	15		
Noviembre	96		5546	811	6261			15	15		
Diciembre	6167		1934	6261	2028			15	15		
Enero	13855		3470	2028	0			15		8342	
Febrero	0		0	0	0						
Marzo	7053		4452	0						2601	
Abril	2847		2761	0						86	
Mayo			1740	0	1740				33		
Junio	5922		5405	1740	1223			33	5065,6	5100	
Totales										5100	11029

Desarrollo. IVA Anual Agropecuario

▲ Solución Propuesta

▲ Saldo de IVA a Pagar en el mes de Julio de 2007: \$ 11.029
▲ (-) Saldo Libre Disponibilidad Junio 2007 \$ 5.100
▲ para compensar el saldo de IVA Enero 2007
▲ Saldo a pagar \$ 5.929

▲ Cabe aclarar que las Compensaciones del Saldo de Libre Disponibilidad se realizaran a través del Aplicativo De Compensaciones y Volantes de Pago provistos por la Afip.

Desarrollo. Operaciones de Canje

➤ **Operaciones de Canje:** Transacciones de intercambio en especie, mediante las cuales los productores agropecuarios adquieren bienes, locaciones o servicios con un esquema de financiación a corto plazo, comprometiéndose a entregar los productos primarios obtenidos mediante la utilización de dichos insumos, locaciones o servicios.

➤ **Nacimiento del Hecho Imponible**

Operaciones de canje de productos primarios, por otros bienes, locaciones o servicios gravados
La entrega de bienes, locaciones o servicios gravados se reciben con anterioridad a los productos primarios

Los hechos imponibles se perfeccionaran en el momento en que se produzca la entrega de los productos primarios.

(Art. 5 tercer párrafo)

Esta norma tiene un efecto financiero favorable para el productor agropecuario, ya que cuando recibe los bienes o servicios no tiene que pagar el impuesto.

Desarrollo. Operaciones de Canje

- **Si el productor agropecuario, no puede cumplir con los compromisos acordados:**
 - Debería documentarse a través de un contrato
 - El productor no computará el crédito fiscal por los bienes recibidos hasta el momento en que puede efectivamente reintegrar el canje.

- **Si se demuestra la imposibilidad de cumplimiento de los compromisos acordados:**
 - Se admitirá que la contraprestación a cargo del productor primario no se realice mediante la entrega de los bienes comprometidos (Artículo 17 DR)

- **Si no existiera una verdadera imposibilidad y la adquisición de los productos se cancela en efectivo o con otra modalidad de pago:**
 - Se pierde el beneficio de la excepción en cuanto al diferimiento del nacimiento del hecho imponible, y por lo tanto el proveedor agropecuario deberá hacerse cargo de la situación, debiendo por lo tanto rectificar su obligación ante el fisco.

Desarrollo. Operaciones de Canje

➤ **Determinación de la Base Imponible**

➤ **Operaciones de canje total**

➤ El precio neto computable por cada parte que intervenga se determinará:
Considerando el valor de plaza de los aludidos productos primarios para el día en que los mismos se entreguen, vigente en el mercado en que el productor realiza habitualmente sus operaciones.
(Artículo 10 de la Ley de IVA, cuarto párrafo)

➤ **Operaciones de canje parcial**

El desplazamiento del nacimiento del hecho imponible sólo será aplicable respecto de la proporción atribuible a la Operación de Canje.
(Artículo 17 segundo párrafo)

➤ **Descalce de alícuotas**

➤ Estas operaciones han sido neutrales en el IVA

➤ Al ser la operación de canje un trueque, no existe transferencia de dinero y por lo tanto señala que es razonable que el IVA sea neutro en su aplicación.

➤ **No sufren Retención de IVA (Artículo 6 de la RG 2300/2007)**

Desarrollo. Operaciones de Canje

Caso Practico . Canje de herbicidas por Soja disponible en Silos

- **Planteo :** La Cooperativa General Pueyrredón, RI, vende herbicidas al productor Ezequiel González, RI, a cambio de 20.322 Kg. de Soja .
- El precio de mercado en que el productor acostumbra a operar al momento de entrega de la Soja (\$/Ton. \$ 790).
- Precio neto de los herbicidas al momento de la entrega de los mismos: \$14848.40 (neto de IVA)

Solución Propuesta

- **Momento 1:** La empresa vendedora de los herbicidas emite una factura con IVA al productor Ezequiel González, por:
Precio Neto: 14848.40, IVA 21%: 3118.16.
- **Momento 2:** Como el cereal estaba disponible en los silos de la Cooperativa, en ese mismo momento se genera el Débito Fiscal.
Precio Neto (20322 Kg. * 790) \$ 16054.38
IVA – 10.5% \$ 1685.71
Total \$ 17258.46

Resumen:	Productor	Comerciante
Débito Fiscal	\$ 1685.71	\$ 3118.16
Crédito Fiscal	\$ 3118.16	\$ 1685.71
Total	\$ 1432.45	\$ 1432.45

Desarrollo. Entrega de Productos con Precio a Fijar

- Otra excepción al principio general del Nacimiento del Hecho Imponible se configura cuando:
- Se comercializa Productos Primarios , en donde la fijación del precio sea con posterioridad a la entrega del producto.
- El Hecho Imponible, se perfecciona en el momento en que se proceda a la percepción total del precio.

Caso Práctico- Entrega de Soja con precio a fijar Planteo

➤ La Empresa San Antonio SRL (RI) entrega a Vende todo SA (RI) 29000 Kg. de trigo el 30/08/2006 con precio a fijar en Marzo de 2007.

➤ El precio al 01/03/2007 es de \$ 15.25 (neto de IVA) el Kg.

Solución Propuesta

➤ En Agosto, con la entrega del cereal se emitirá el correspondiente remito,

➤ En Marzo, cuando se fija el precio, se emitirá la factura o documento equivalente con fecha 01/03/2007.

Desarrollo. Régimen de Retención del IVA

Resolución General (AFIP) 2300/2007

- **Régimen de Retención del IVA, respecto de las operaciones de compraventa de:**
 - Granos no destinados a la siembra —cereal y oleaginosa—, excepto arroz y legumbres secas —porotos, arvejas y lentejas—.
 - Granos no destinados a la siembra —arroz—.” (Art. 1)

- **Sujetos obligados a actuar como agentes de retención (Art. 2)**
- Los adquirentes de los productos primarios, que revistan la calidad de responsables inscriptos en el IVA.
- Los exportadores.
- Los acopiadores, cooperativas, consignatarios, acopiadores-consignatarios y los mercados de cereales a término .

Desarrollo. Régimen de Retención del IVA

Resolución General (AFIP) 2300/2007

- **Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas**
- Integrado por responsables inscriptos en el IVA que realicen las operaciones de venta de cereales y oleaginosas no destinados a la siembra (Artículo 20)
- Los responsables podrán solicitar su inclusión al "Registro" a los fines de acceder a los beneficios que se enuncian en este título."

➤ Alícuotas

Productor Incluido en el registro:
8% sobre el monto de ventas,
con un reintegro del 87.50 %
sobre el impuesto retenido.

Productor no incluido en el Registro:

10.5% sobre el monto de venta,
sin régimen de reintegro.

Desarrollo. Régimen de Retención del IVA

- **Caso Práctico 1.- Productor incorporado al Registro Fiscal de Operadores.**
- La Empresa "El Refugio S.A" le vende a la "Cooperativa La Rural" 8.344 Toneladas de Soja a un precio (\$/Ton) \$ 60.27 por un total de \$ 5028.93 (Precio Neto)
- **Solución Propuesta**
- La Cooperativa La Rural S.A, emite el formulario oficial 1116-C con el siguiente detalle:
 - Precio Operación: (\$/Ton, 60.27) Peso Neto: 8,344 Ton.
 - Precio Neto: \$5028.93 IVA 10.5%: \$ 528.04 Precio Total \$ 5556.97
- **Comisión, Almacenaje y Fletes** \$ 423.64
- **Retenciones x Imp. A los Sellos** \$ 19.45
- **Retenciones IIBB Agropecuario (1%)** \$ 50.29
- **Retenciones IVA 2300/2007 (8%):** \$ 373.45
- **Importe Neto a Pagar** \$ 4690.14
- **Retención IVA a reintegrar por AFIP** \$ 326.77

Desarrollo. Régimen de Retención del IVA

- **Caso Practico 2.- Productor no incorporado al Registro Fiscal de Operadores.**
- **Planteo**
- **La Empresa "El Refugio S.A" le vende a la "Cooperativa La Rural" 8.344 Toneladas de Soja a un precio (\$/Ton) \$ 60.27 por un total de \$ 5028.93 (Precio Neto)**
- **Solución Propuesta**
- **La Cooperativa La Rural S.A, emite el formulario oficial 1116-C con el siguiente detalle:**
- **Precio Operación: (\$/Ton, 60.27) Peso Neto: 8,344 Ton.**
- **Precio Neto: \$5028.93 IVA 10.5%: \$ 528.04 Precio Total \$ 5556.97**
- **Comisión, Almacenaje y Fletes \$ 423.64**
- **Retenciones x Imp. A los Sellos \$ 19.45**
- **Retenciones IIBB Agropecuario (1%) \$ 50.29**
- **Retenciones IVA 2300/2007 (10,5%): \$ 490.15**
- **Importe Neto a Pagar \$ 4643.18**
- **Retención IVA no reintegrada por AFIP**

Conclusiones Generales

- ▶ **Considero que la Normativa tendría que tener las siguientes modificaciones:**
- ▶ En el caso que el productor agropecuario tenga saldos a favor técnicos de difícil recupero, debería permitírsele solicitar la exclusión parcial o total de los regímenes de retención en el IVA.
- ▶ Debería analizarse si es conveniente la aplicación de regímenes de retención, dado que en la actividad agrícola los insumos son muy importantes, por lo que las retenciones tienen menor posibilidad de ser absorbidas debido a la relación que hay entre ventas a tasa reducida versus compras a tasa general.
- ▶ Que por lo dispuesto en el artículo 17° del DR el incumplimiento de dicha entrega, no opera como condición resolutoria de la operación a los efectos tributarios, sólo cuando se verifique fehacientemente la imposibilidad material de cumplimiento. El "anticipo" del nacimiento del hecho imponible es una sanción virtual o impropia para el proveedor de los bienes o servicios por causa ajenas a su conducta.

Conclusiones Generales

- Que la experiencia desde la creación del citado Registro indica que el organismo fiscal ha venido denegando el acceso o dispuesto la exclusión del mismo con argumentos que no surgían de los requisitos establecidos por las sucesivas resoluciones generales que lo reglaban lo que constituye un exceso en el uso de las facultades que le confiere la Ley 11683.
- Que se modifiquen las normas reglamentarias para las operaciones de canjes –artículo 17 DR de la ley de IVA- para que no se disponga el anticipo del nacimiento del hecho imponible, para el proveedor que no haya provocado el incumplimiento en la entrega de los productos primarios comprometidos.
- Que se reduzcan las alícuotas de retención en el Impuesto a las Ganancias y al Valor Agregado, que se aplican a los contribuyentes no incluidos en el Registro Fiscal de Operadores de Granos, de manera que no constituyan una detracción que represente un tributo adicional no surgido de las respectivas leyes.

Conclusiones Generales

- Que se adecue la Resolución General Numero. 2300 AFIP/DGI en cuanto a los requisitos formales exigidos, para que respete las normas jurídicas de rango superior y derogar las disposiciones referidas a la calificación de incorrecta conducta fiscal, que facultan al juez administrativo a ejercer un poder discrecional, no reglado, para el acceso, suspensión o exclusión del mencionado Registro.
- Que la Administración Fiscal limite su accionar al cumplimiento de las exigencias establecidas en la RG 2300 AFIP/DGI, de manera de abandonar las prácticas de ejercicio ilegal de su poder tributario.