



NUEVO RÉGIMEN DE PERCEPCIÓN DEL I.V.A. APLICABLE A LAS OPERACIONES “CANJE” QUE SE CANCELAN CON PRODUCTOS PRIMARIOS

Por Néstor Cáceres (*)

Mediante la R.G. 2459 (B.O.: 11/06/08) la AFIP-DGI ha impuesto una nueva obligación a los contribuyentes del sector agropecuario, consistente en un régimen de percepción del I.V.A. cuando se realicen operaciones “canje” o se cancelen mediante “pago en especie”, el cual rige a partir del 1º de agosto de 2008.

Al respecto, a continuación se analiza esta obligación a través de un cuestionario descriptivo de las principales características del nuevo régimen de pago a cuenta del I.V.A. implementado por el fisco:

1.-P.: Quienes son los sujetos obligados a actuar como agentes de percepción ?:

1.-R.: Los proveedores de bienes o servicios inscriptos en el I.V.A.

2.-P.: Para que los proveedores de bienes o servicios resulten obligados a actuar como agentes de percepción, se requiere una designación expresa ?:

2.-R.: No. Con el mero requisito de estar inscripto en el I.V.A. ya se genera la obligación potencial de actuar como agente de percepción del régimen dispuesto por la R.G. 2459.

3.-P.: A qué sujetos se debe practicar la percepción ?:

3.-R.: A aquellos adquirentes (productores o comerciantes en granos) inscriptos en el I.V.A.

4.-P.: En qué casos se debe practicar la percepción ?:

4.-R.: Cuando se efectúen operaciones de venta de cosas muebles, locaciones y prestaciones gravadas, siempre que el pago de tales operaciones se realice mediante la entrega de granos. Se amplía el concepto en la respuesta N° 11.

5.-P.: Corresponde efectuar la percepción del I.V.A. a pesar de la falta de disponibilidad financiera ?:

5.-R.: La percepción del I.V.A. se devenga con el perfeccionamiento del hecho imponible y no se vincula con la disponibilidad financiera. Por ende, corresponde facturar las percepciones, sin que existan normas de exclusión vinculadas a la ausencia de percepción del precio.

6.-P.: El importe de la percepción practicada por el proveedor de bienes o servicios, puede ser cancelada mediante la entrega de granos ?:

6.-R.: Si. El monto de la percepción puede ser cancelado mediante la entrega de granos.

7.-P.: Qué alícuota se debe aplicar para determinar el importe de la percepción ?

7.-R.: Si el adquirente de los bienes o servicios está incluido en el “Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas” (R.G. 2300): 1%. Si no está incluido en el “Registro”: 10,50%.

8.-P.: Sobré qué importe se debe aplicar la percepción ?:

8.-R.: El importe de la percepción se debe determinar sobre el precio neto de la operación que resulte de la factura o documento equivalente

9.-P.: Si el proveedor de los bienes o servicios es un sujeto obligado a practicar las percepciones de I.V.A. del 3 % por la R.G. 2408 (ex R.G. 3337), qué norma debe aplicar ?:

9.-R.: Debe aplicar el nuevo régimen de percepción implementado por la R.G. 2.459.

10.-P.: El adquirente de los bienes o servicios puede obtener un certificado de exclusión para que no se le practique la percepción del I.V.A. ?:

10.-R.: No; los sujetos comprendidos en el presente régimen no podrán solicitar los certificados de exclusión, a que se refiere la R.G. (AFIP) N° 2226/07.

11.-P.: En qué momento corresponde practicar la percepción ?:

11.-R.: La percepción deberá practicarse al momento en que el comprador, mediante la entrega de los granos, cancele la operación por la cual adquirió bienes o servicios a través de un plan “canje”. El artículo 3° de la R.G. 2.459, que instrumenta este régimen, remite a los artículos 5° y 6° de la ley del I.V.A., el cual establece que *“Cuando los productos primarios ...se comercialicen mediante operaciones de canje por otros bienes...que se reciben con anterioridad a la entrega de los primeros, los hechos impositivos correspondientes a ambas partes se perfeccionaran en el momento en que se produzca dicha entrega”*. Es decir que, en la nota de débito que emita el proveedor al productor (o comerciante en granos) al momento de recibir los granos, deberá agregar el importe de la percepción (1 % ó 10,50%, según corresponda) por el total de la operación.

12.-P.: Existen operaciones “canje” por las cuales no se deba practicar la percepción del I.V.A. ?:

12. R.: Si. En los casos en que el importe de la percepción sea igual o inferior a \$ 50. Es decir, cuando el importe neto de las operaciones con sujetos incluidos en el “Registro” sea igual o inferior a \$ 5.000 o cuando, en las operaciones con sujetos NO incluidos en el “Registro”, el importe neto de la operación sea igual o inferior a \$ 476,20.

13.-P.: El adquirente que sufrió la percepción, cómo la puede utilizar ?:

13.-R.: Según lo dispuesto en el artículo 6° de la R.G. 2459, las percepciones sufridas podrán ser computables como pago a cuenta del I.V.A. en la declaración jurada del período fiscal en que se efectuaron. No obstante, si el

adquirente no la hubiera computado en el período fiscal en el cual se efectuó, se interpreta que podrán ser computadas en períodos posteriores.

14.-P.: Las percepciones sufridas por los adquirentes, están sujetas a algún régimen de devolución de las mismas ? :

14.-R.: No. Las percepciones sólo se pueden computar como pago a cuenta en las declaraciones juradas del I.V.A.

15.-P.: Si las percepciones generan saldos a favor en el I.V.A., qué alternativas tiene el sujeto pasivo que sufrió las percepciones ?:

15.-R.: Si las percepciones generan saldo a favor, el mismo es de libre disponibilidad y, además de poder ser utilizado en las siguientes DD.JJ. del I.V.A., podrá ser afectado a cancelar, mediante compensación, otras obligaciones fiscales recaudadas por la AFIP-DGI. En su caso, se podrá solicitar su devolución o, alternativamente, requerir la convalidación del saldo a favor para su transferencia a otros contribuyente (R.G. 1466).

16.-P.: De qué modo se debe dejar constancia de que se practicó la percepción y cual es el documento que respalda la posibilidad de su cómputo por el adquirente:

16.-R.: Los agentes de percepción (proveedores) deberán discriminar el importe de la percepción en la factura o nota de débito, adicionándolo al precio neto y al impuesto al valor agregado que grave la venta, locación o prestación de que se trate.

17.-P.: Existe obligación de registrar las percepciones ?:

17.-R.: Tanto el sujeto pasible de la percepción (adquirente) como el agente de percepción (proveedor de bienes o servicios) están obligados a registrar las facturas o notas de débito en el registro de "operaciones canje" implementado mediante el artículo 6º de la R.G. 2300 (Régimen de retención del I.V.A. en las operaciones de comercialización de granos). La registración de los comprobantes emitidos o recibidos en cada mes calendario se realizará hasta el día hábil inmediato anterior -del mes inmediato siguiente- a aquel en el cual corresponda presentar la declaración jurada del I.V.A.

18.-P.: De qué modo el agente de percepción (proveedor de bienes o servicios) debe ingresar e informar las percepciones practicadas ?

18.-R.: Los agentes de percepción deben ingresar e informar las percepciones efectuadas y, de corresponder, sus accesorios, mediante el procedimiento establecido por la R.G. Nº 2233 (SI.CO.RE.), consignando a tal fin los códigos que, para cada caso, se indican a continuación: a) Código de impuesto: 767; b) Código de Régimen para sujetos incluidos en el "Registro": 254; c) Código de Régimen para sujetos NO incluidos en el "Registro": 255.

19.-P.: En que plazo el agente de percepción las debe ingresar a través del SI.CO.RE. ?:

19.-R.: Las percepciones practicadas en cada mes (no por quincena) se deben ingresar en los plazos previstos para la presentación de la DD.JJ. mensual del SI.CO.RE (los días 10 a 12 del mes siguiente al que fueron practicadas)

20.-P.: El agente de percepción puede optar por el régimen de presentación semestral del SI.CO.RE. ?

20.-R.: Sí. El agente de percepción puede optar por realizar las presentaciones semestrales del SI.CO.RE cuando dentro de un mismo período mensual, no hayan practicado percepciones y retenciones por un monto superior \$ 2.000. Cabe destacar, que el citado importe debe ser comparado con el total de las retenciones y/o percepciones de todos los regímenes que se ingresan a través del SI.CO.RE. Esta opción sólo está referida a las presentaciones de las DD.JJ. del SI.CO.RE (F. 744), pero no a la obligación de ingreso de las percepciones que se deberán efectuar de acuerdo a lo descripto en el anterior punto 18).

21.-P.: Qué tipo de sanciones puede sufrir el agente de percepción si no las practica o, en su caso, si luego de practicadas no las ingresa ?

21.-R.: En primer lugar, la omisión de actuar como agentes de percepción implicará para el proveedor de “plan canje” una causal de suspensión y, en su caso, de exclusión del “Registro” (R.G. 2300). Asimismo, si no se practica la percepción, la conducta resulta pasible de la multa por omisión prevista en el artículo 45 de la ley 11.683 (50 % al 100 % de la percepción no practicada). Si se practica la percepción y la misma no se ingresa en los plazos reglamentarios, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 48 de la ley 11683, dicha conducta resulta pasible de ser sancionada con multa de 2 a 10 veces del importe de la percepción no ingresada. En este último caso, si la demora en el ingreso supere los 10 días hábiles y el importe supere la suma de \$ 10.000, la conducta se encuentra tipificada en el artículo 6 de la ley penal tributaria (Nº 24.769), mediante el cual se sanciona la falta de depósito de las percepciones practicadas con prisión de 2 a 6 años.

22.-P.: A partir de cuando los agentes de percepción, por aquellas operaciones que se cancelaran mediante “planes canje”, deben proceder a practicar las percepciones dispuestas por la R.G. 2459 ?:

22.-R.: Las percepciones implementadas por este nuevo régimen, se deberán practicar por la entrega de los granos en cancelación de bienes o servicios adquiridos mediante “planes canje”, que se efectúen a partir del 1º de agosto de 2008.

AMPLIACION DEL CUESTIONARIO (II)

En los casos en que el proveedor de bienes o servicios es un sujeto obligado a practicar las percepciones previstas en la R.G. 2408 (ex R.G. 3337), se responden los siguientes interrogantes:

1.-P.: Cuando factura los bienes o servicios sin que se acuerde expresamente que la operación se cancelará con granos, debe practicar la percepción del 3 % (R.G. 2408) ?:

1.-R.: Si. Si el adquirente no formaliza el compromiso de cancelar la operación con entrega de granos, el proveedor debe practicar la percepción del 3 % (R.G. 2408). Aún así, se debe considerar que el artículo 4º de la R.G. 2408 establece que esta percepción (3 %) no se debe practicar en los siguientes casos:

Art. 4 - Los agentes de percepción establecidos en el artículo 1 no deberán efectuar la percepción cuando:

b) Se realicen las operaciones que se detallan a continuación:

1. Ventas de semillas (1) destinadas a la siembra y/o plantación de:

1.1. Granos -de cereales y oleaginosas-,

1.2. forrajeras,

1.3. hortalizas,

1.4. legumbres,

1.5. frutas.

2. Ventas de agroquímicos y fertilizantes.

3. Las siguientes obras, locaciones y prestaciones de servicios vinculadas a la obtención de los bienes detallados en el punto 1 de este inciso:

3.1. Labores culturales (preparación, roturación, etc., del suelo),

3.2. siembra,

3.3. aplicación de agroquímicos y fertilizantes,

3.4. cosechas.

4. Ventas de productos primarios que se efectúen mediante operaciones de canje por otros bienes, locaciones o servicios.

c) Se trate de las siguientes situaciones:

3. Cuando se trate de adquisiciones de cosas muebles, locaciones y prestaciones cuyo objeto sea la entrega, elaboración o construcción de un bien que tenga para el adquirente el carácter de bien de uso.

2.-P.: A partir de la situación descrita en la pregunta anterior (Nº 1), en los casos en que se procedió a practicar la percepción del 3 % (R.G. 2408), si al momento de la cancelación de la compra, el adquirente cancela la operación mediante la entrega de granos, ¿ puede el proveedor de bienes o servicios devolver la percepción ya efectuada del 3 % a través de un nota de crédito y practicar la percepción dispuesta por la R.G. 2459 del 1 % (inscriptos en el “Registro”) ó 10,50 % (No inscriptos en el “Registro”) ?:

2.-R.: Si. El proveedor puede confeccionar una nota de crédito (3 %) y practicar la percepción del 1 % ó 10,50 % (según esté o no incluido en el “Registro”) con sustento en lo dispuesto en el artículo 6º de la R.G. 2233 (SI.CO.RE.) que se transcribe a continuación:

R.G. 2233 - Art. 6 - *Los agentes de retención y/o percepción se acreditarán los importes correspondientes a los pagos que hubieran efectuado en concepto de devoluciones por retenciones y/o percepciones en exceso, los que les serán compensados por el sistema con otras obligaciones del mismo impuesto.*

Régimen de percepción del I.V.A. aplicable a las operaciones “canje” que se cancelan con productos primarios – Pagos en granos y en dinero

En el marco de la aplicación del nuevo régimen de percepción del I.V.A. implementado a través de la R.G. 2459, entre otras cuestiones, se ha suscitado el interrogante respecto del modo de determinación de la percepción, en aquellos casos en que el proveedor de bienes o servicios recibe parte del pago en granos y el resto en dinero.

Si bien a partir de una interpretación lógica, se podría inferir que la percepción se debería practicar sobre la proporción del pago efectuado mediante la entrega de granos, dicha alternativa no se encuentra prevista en el texto de la R.G. 2459.

El artículo 1º de dicha resolución general obliga a practicar la percepción “...cuando el pago de tales operaciones se realice mediante la transferencia de granos”, sin contemplar si la cancelación en granos se efectúa en forma parcial o total.

Asimismo, el artículo 4º de la R.G. 2459 dispone que la percepción se practicará “...sobre el precio neto de la operación que resulte de la factura”, sin que tampoco se haya previsto disminuir la base de cálculo de la percepción por circunstancias tales como el pago parcial en dinero.

En consecuencia, en el caso de operaciones “canje”, en particular por ventas de bienes respecto de los cuales no se pueden dividir las facturas (Vbgr. maquinarias) según su forma de cancelación, se interpreta que, en base al texto actual de la R.G. 2459, cuando el pago es en dinero y en granos, la percepción se debe aplicar sobre el total de la operación.

Néstor Cáceres

Cáceres-Lingua y Asociados

Av. Sagrada Familia N° 1.071

Córdoba

T.E. 0351-4818775

www.caceres-linguayasoc.com.ar

ncaceres@caceres-linguayasoc.com.ar

nestorcaceres@arnet.com.ar