



**COMERCIALIZACION DE PRODUCTOS AGROPECUARIOS
PROVEEDORES DE EMPRESAS PROMOCIONADAS
-IVA - RETENCIONES
DICTAMEN N° 14/05
(D.A.T.)**

**DICTÁMENES DE LA DIRECCIÓN DE ASESORÍA TÉCNICA
DICTAMEN N° 14/05 (D.A.T.) IVA - RETENCIONES. COMERCIALIZACION DE PRODUCTOS
AGROPECUARIOS. PROVEEDORES DE EMPRESAS PROMOCIONADAS.**

Fecha: 16/03/05

Fuente: Internet AFIP-DGI

Sumario:

En el caso de proveedores de empresas promocionadas, obligadas a actuar como agentes de retención en el régimen de la Resolución General N° 1.394, debe entenderse que la retención establecida por esta norma se aplica sobre la porción del precio neto gravado no liberado.

DESARROLLO:

I. Vienen las presentes actuaciones de la Dirección de ... a efectos de que esta área asesora se expida acerca del alcance del régimen de retenciones establecido por la Resolución General N° 1.394 en los casos en que los proveedores de empresas promovidas son sujetos pasibles del citado régimen.

En particular el área remitente consulta respecto de la base sobre la cual se debe calcular la retención, en el caso de operaciones de compra-venta de granos, en las cuales el agente de retención es una empresa promovida.

Explica que la empresa adquirente de granos entrega en cancelación del débito fiscal facturado un porcentaje de bonos de crédito fiscal IVA compras -en la proporción liberada-, asimilando el porcentaje restante a un monto neto distinto del original, disminuido en la magnitud liberada.

En tal sentido señala que la Resolución General N° 1.394 no prevé un tratamiento particular al caso concreto, estableciendo sí, en su artículo 4º, que la retención se debe calcular sobre el precio neto de venta.

Agrega, asimismo, que en el planteo en cuestión no se exterioriza la forma de cancelación del importe neto mencionado, interpretándose que la misma se realiza con dinero en efectivo.

En su escrito el área remitente deduce, de acuerdo con los porcentajes indicados, que quien efectúa la venta es un operador incluido en el Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres secas.

Así, conforme con los argumentos expuestos, plantea tres hipótesis a los efectos de practicar las retenciones definidas por la resolución de marras.

Respecto de la primera de las hipótesis, señala la posibilidad de aplicar la retención conforme lo prescribe la Resolución General N° 1.394 hasta la concurrencia del débito fiscal neto de los bonos de crédito fiscal, calculando la retención sobre el precio de venta.

En la segunda alternativa en tanto, procede a vincular el porcentaje de la liberación al precio neto gravado, proporcionando de esta forma el mismo conforme con los valores emergentes, dando origen, por medio de este mecanismo de cálculo, a dos montos netos. Agrega que esta división no se ajusta a lo establecido en el artículo 4º de la resolución de la que se trata.

En la tercera y última alternativa considera que correspondería aplicar la retención en la medida de los sucesivos pagos hasta completar la misma, concluyendo sin embargo que este criterio no resultaría de aplicación al supuesto analizado.

Finalmente trae a colación el Dictamen N° 115/94 (D.A.T.) y considera que los mismos argumentos serían de aplicación al caso que nos ocupa, entendiendo que el IVA cancelado con

bonos de crédito fiscal debería quedar fuera de la retención dispuesta por la Resolución General N° 1.394.

II. En primer término, y con carácter previo al análisis del tema planteado, esta asesoría estima prudente reseñar brevemente algunas disposiciones relativas al "Régimen Promocional" involucrado.

En tal sentido viene al caso recordar que el artículo 1° del Decreto N° 938/93 dispone que están incluidos en el último párrafo del artículo 14 de la Ley N° 23.658 "...sólo aquellos proveedores de empresas promovidas, en tanto sean productores nacionales de materias primas o semielaboradas, por los bienes sobre los que se hubiera otorgado un tratamiento preferencial, en la medida que dicho tratamiento se encuentre contemplado en el respectivo acto administrativo...".

El artículo 3° establece, asimismo, que en la determinación del impuesto al valor agregado se computará el total del débito fiscal facultado, siendo imputable el monto de los bonos de crédito fiscal -asignado- únicamente contra el monto del débito liberado.

Por su parte la Resolución General N° 3.631 (DGI) aclara en su artículo 5° que los proveedores de empresas promovidas deben imputar en su declaración jurada de IVA, presentada por cada período fiscal, el monto total de los formularios N° 517 otorgados por las operaciones correspondientes al mismo período contra el importe de los débitos fiscales liberados provenientes de las operaciones que originaron el precitado monto.

Ahora bien, la Resolución General N° 1.394 establece en su artículo 4° que el importe de la retención se determinará aplicando sobre el precio neto de venta -conforme lo establece el artículo 10 de la ley de IVA- que resulte de la factura o documento equivalente, las alícuotas que para cada caso fije la misma resolución, no contemplando expresamente, en torno a los sujetos beneficiarios de franquicias impositivas, un régimen retentivo particular.

De lo expuesto surge que la detracción que sufrirían los proveedores de empresas promovidas - obligadas a actuar como agentes de retención en el marco de dicha resolución- podría exceder en determinados casos el importe no liberado, afectando de este modo el monto del débito fiscal liberado cancelado mediante los formularios N° 517 mencionados precedentemente.

Ante tal circunstancia, y respecto del punto de que se trata, se estima oportuno traer a colación diversos antecedentes administrativos en los que se analizaron temas vinculados a regímenes de retención recaídos en actividades beneficiadas por franquicias tributarias.

Así, en el Dictamen N° 115/94 (D.A.T.) se señaló que el débito fiscal de I.V.A. debe ser cancelado con los mencionados formularios N° 517, por lo que se produce un efecto neutro originado en esa asignación específica, razón por la cual esta área asesora entendió que el importe proveniente de esas operaciones quedaba marginado de la retención prevista por la entonces vigente Resolución General N° 3.125 (DGI), en la medida de los montos consignados en los formularios N° 517, pues como se señaló, la retención se aplica sobre el gravamen que recae sobre la operación y en el supuesto analizado una parte de la misma debe ser cancelada con los aludidos certificados.

A posteriori en la Actuaciones Nros. ... y Nros. ... reiterando el criterio expuesto, se concluyó, en síntesis, que el importe del débito proveniente de las operaciones de que se trata quedará marginado de la retención prevista en la entonces Resolución General N° 3.125 (DGI), en la medida de los montos de los F. 517 que aquéllas originaron.

El temperamento expuesto fue confirmado en la Actuación N° ... en la que se interpretó que "...no cabe practicar la retención sobre el monto de IVA que la promovida cancele a su proveedor con los bonos de que se trata, toda vez que si las normas glosadas establecen que, en la medida pertinente, el débito fiscal originado en la venta de materias primas a la citada empresa ha de cancelarse de la manera indicada, la aplicación de retenciones sobre dichas sumas se traducirá automáticamente en saldos a favor."

En el mismo acto de asesoramiento se concluyó que cuando las beneficiarias de regímenes alcanzados por la situación reglada por la Ley N° 23.658, reglamentada por Decreto N° 2.054/92, "...abonan IVA-Compra con Bonos de Crédito Fiscal, sólo procederá practicar la retención prevista por la Resolución General..., sobre la porción de débito fiscal que no se cancele con dichos bonos."

Ahora bien, volviendo a la situación planteada por la Dirección remitente respecto del régimen de retención establecido por la Resolución General N° 1.394, este órgano asesor juzga conveniente aplicar, por razones de equidad, un criterio similar al establecido para los sujetos promocionados en la Resoluciones Generales N° 3.735 (DGI) y N° 3.125 (DGI) -ya derogada- y N° 18 (AFIP).

Cabe agregar que esta interpretación concilia con los considerandos de la Resolución General analizada en los cuales se dejó sentado que "...en función de las evaluaciones realizadas respecto de la aplicación del... (anterior) régimen de retención y de las consideraciones e inquietudes expuestas por entidades representativas de los sectores económicos involucrados en dicho

régimen, se entiende necesario y conveniente disponer sustanciales modificaciones operativas y de control que coadyuven a una efectiva y equitativa aplicación del mismo, así como a neutralizar la incidencia de factores distorsivos que afectan, económica y tributariamente, el normal desarrollo del comercio de granos."

Todo ello sin perjuicio de recalcar que la norma en cuestión no prevé expresamente la situación de los sujetos de que se trata, por lo que la interpretación dada por este Departamento persigue como finalidad otorgarle a la resolución analizada los alcances adecuados a las situaciones que regula, dotándola de una operatividad propia capaz de abarcar aquellos supuestos no previstos por la norma que se producen a raíz de la particular naturaleza del marco promocional en el que se desarrolla el negocio jurídico.

Ello en virtud de que no cabría concebirse que el proveedor de una empresa promovida se encuentre -tal vez- en una "situación desventajosa" respecto de aquél proveedor de una empresa no promocionada, modificando de esa forma la intención tenida por el legislador a la hora de crear el régimen promocional, en el que se hallan inmersos los proveedores de las empresas promovidas, incluidas en el último párrafo del artículo 14 de la Ley N° 23.658, y beneficiarias del régimen establecido por el Decreto N° 938/93.

Por tales circunstancias en los supuestos especiales, -como el caso que nos ocupa- las retenciones objeto de consulta se deberían calcular sobre la porción del precio neto gravado no liberado.

III. Finalmente cabría señalar, respecto de los proveedores involucrados, que conforme con lo expresado por esa Dirección en el Dictamen N° 25/2001 (D.A.T.), -recogiendo el criterio expuesto en su par N° 18/95 (D.A.T.)- los "...acopiadores de granos y los revendedores de productos importados no se consideran productores nacionales de materias primas o productos semielaborados, por lo que la compra que realicen las empresas promovidas no pueden cancelarse mediante bonos de crédito fiscal."

MARIA EUGENIA URIZ ATUCHA - Jefa (Int.) - División Dictámenes Técnicos "A" - A/c.
Departamento Asesoría Técnica Tributaria
Conforme: 16/03/2005 - LILIANA INES BURGUEÑO - Jefa - Departamento Asesoría Técnica Tributaria A/c. Dirección de Asesoría Técnica