

ANALISIS DEL REGIMEN DE RETENCION DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS. COMERCIALIZACION DE GRANOS Y LEGUMBRES SECAS R.G. AFIP Nº 2.118

Introducción

En el marco de la política de recaudación y fiscalización de la AFIP-DGI de las obligaciones impositivas originadas en las operaciones del sector agropecuario, a partir del 1° de septiembre ya rige el nuevo régimen de retención del impuesto a las Ganancias implementado por la R.G. 2118¹ para las operaciones de comercialización de granos no destinados a la siembra y legumbres secas² las cuales, de este modo, dejan de estar comprendidas por las disposiciones del régimen general de retención del citado impuesto (R.G. 830; 884 y modificatorias).

Las disposiciones de dicha norma fueron puestas en vigencia en forma inmediata, sin que se contemplara el tiempo necesario para un mínimo estudio por parte de contribuyentes y asesores.

Si bien los lineamientos principales de esta resolución se habían conocido a partir de la publicación de la R.G. 2073³, en esa oportunidad se dispuso que sus normas entrarían en vigencia, prórrogas mediante, a los 60 días (01/09/06), por lo cual, respecto de la R.G. 2118 se debió haber previsto un plazo menor, pero suficiente plazo para la implementación del nuevo régimen de retención.

Se mantiene la estrategia de diferenciar el tratamiento aplicable a los sujetos intervinientes en las operaciones de comercialización de granos, en base a su inclusión o no en el *“Registro fiscal de operadores en la compraventa de granos y legumbres secas”*⁴.

A través de esta modalidad, se ha llevado a cabo una exitosa tarea de complementación entre el Fisco y las entidades representativas del sector, constituidas por “Federación de Centros y Entidades Gremiales Acopiadores de Cereales y Bolsas”, con el objetivo de combatir la evasión en este sector de nuestra economía, si bien con algunos aspectos que se deben corregir, según se comenta al final de este trabajo.

¹ B.O.: 31/08/2006. Vigencia a partir del 01/09/2006

² En adelante: “comercialización de granos”

³ B.O.: 28/06/2006.

⁴ En adelante el “Registro”

A los fines de comprender el funcionamiento y los efectos del nuevo régimen de retención del impuesto a las Ganancias, específico para la comercialización de granos y legumbres secas, en los siguientes apartados se efectúa su descripción y análisis, para lo cual en el apartado **I)** se describe gráficamente la operatoria correspondiente al circuito de pagos de los sujetos incluidos en el “Registro”, incluso la situación del arrendador de inmuebles, al que le resulta aplicable las disposiciones de la R.G. 830.

I) OPERACIONES COMPRENDIDAS

Están alcanzadas por el régimen de retención las operaciones de compraventa de:⁵

- granos no destinados a la siembra -cereales y oleaginosos-
- legumbres secas -porotos, arvejas y lentejas

En su caso, también resultan incluidos los ajustes, intereses, actualizaciones y otros conceptos, consignados en la factura o documento equivalente.

También se encuentran alcanzadas las siguientes operaciones:

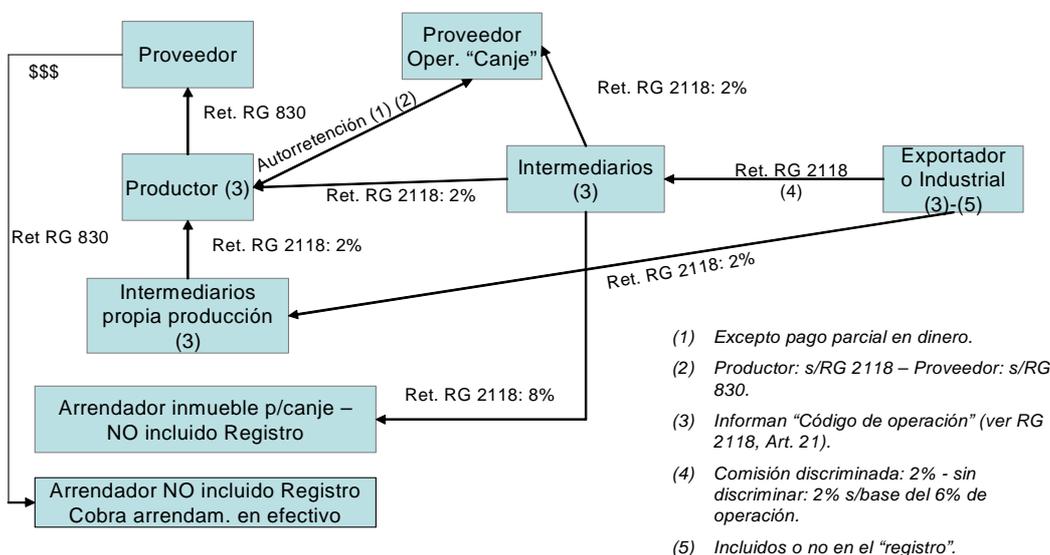
- Las comisiones u otras retribuciones derivadas de la actividad de corredor de granos, se facturen o no por separado.
- Los pagos que efectúen las personas físicas o jurídicas, por cuenta propia o de terceros, actúen o no como intermediarios.
- Las operaciones de contratos de futuros resueltas en forma anticipada dentro del término y los contratos de opciones.

Atento a que este nuevo régimen de retención del impuesto a las Ganancias por operaciones de comercialización de granos se constituye, en forma similar a otros ya existentes⁶, en un sistema específico de retenciones en función de una actividad determinada, tal como se mencionó al comienzo de este trabajo, las citadas operaciones (únicamente) quedan excluidas de la retención establecida por el régimen “general” de retención del citado impuesto (R.G. 830).

⁵ Disposición ONCCA N°2.256/04

⁶ Ej: Tarjetas de crédito, Transferencia de inmuebles, Personal en relación de dependencia, etc.

Régimen de retención del impuesto a las Ganancias – R.G. 2118 Contribuyentes inscriptos en el “Registro”



II) AGENTES DE RETENCION

Los sujetos obligados a actuar como agentes de retención, serán los siguientes:

<p>1.- <u>Incluidos en el "Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas" (R.G. 1394):</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Acopiadores, • cooperativas, • consignatarios, • acopiadores-consignatarios, • corredores, y • demás intermediarios. 	<p>2.- <u>Otros comerciantes e industriales. Incluidos o NO en el "Registro"</u></p> <p>a) Exportadores b) Industriales Aceiteros c) Industriales Balanceadores d) Industrial Cerveceros e) Industrial Destilería f) Industrial Molinero g) Industrial Molinero Arroceros También se incluyen a : h) Canjeadores de Bienes y/o Servicios por Granos i) Usuario de Industria j) Usuario de Molienda de Trigo k) Adquirentes de granos para consumo propio:</p>
<p>3.- Los Mercados de futuros y opciones y sus cámaras compensadoras, que se encuentren autorizados a funcionar como tales por la autoridad competente.</p>	

En el marco del sistema de categorización de los contribuyentes que intervienen en el comercio de granos, regulado actualmente mediante la R.G. 1394 (retenciones de I.V.A.), en función del cual sólo los contribuyentes inscriptos en el “Registro” resultan confiables para el fisco, cabe destacar que los intermediarios que no estén incluidos en el citado “Registro”, no deberán actuar como agente de retención en el marco de este nuevo régimen reglamentado mediante la R.G. 2.118.

Asimismo, se interpreta que, atento a que las operaciones de comercialización de granos sólo resultan alcanzadas por este nuevo régimen de retención, tampoco corresponde que los intermediarios **NO** incluidos en el “Registro” practiquen las retenciones previstas en la R.G. 830 (Régimen “general”) para las citadas operaciones (sí para pagos que cancelen otros bienes y/o servicios).

III.- SUJETOS PASIBLES DE LAS RETENCIONES

Las retenciones se practicarán a los enajenantes, destinatarios o beneficiarios⁷ - actúen o no como intermediarios- por **los pagos** que se efectúen por cuenta propia o de terceros de las operaciones comprendidas en el apartado I).

Serán pasibles de las referidas retenciones los sujetos que se indican a continuación:

a) Personas físicas y sucesiones indivisas.	f) Cada uno de los usuarios, de tratarse de operaciones realizadas a través de mercados de futuros y opciones.
b) Empresas o explotaciones unipersonales.	g) Fideicomisos y fondos comunes de inversión, excepto los fideicomisos financieros.
c) Sociedades y asociaciones civiles, fundaciones ⁸ y demás personas jurídicas de carácter público o privado.	h) Establecimientos estables de empresas, personas o entidades del extranjero.
d) Sociedades de hecho.	i) Integrantes de uniones transitorias de empresas, agrupamientos de colaboración empresarial, consorcios o asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas (ver ap. V.4).
e) Sujetos a cuyo nombre se encuentre inscripto el contrato, cuando intervengan mercados de futuros y opciones.	

⁷ Vendedores

⁸ Los agentes de retención deberán verificar en la página “web” de la AFIP-DGI, cada vez que efectúen una operación con alguna institución exenta, el estado o vigencia de la condición de la nombrada institución e imprimir y archivar en una carpeta destinada al efecto el reporte de la consulta formulada, ordenada cronológica y alfabéticamente -por denominación de la entidad-, que deberá encontrarse a disposición del personal fiscalizador (R.G. 1815; art. 17).

SUJETOS EXCLUIDOS: MONOTRIBUTISTAS

No será de aplicación el régimen de retención implementado por la R.G. 2118 cuando se trate de operaciones de venta en las que el proveedor-vendedor se encuentre adherido al Monotributo.

IV.- OPORTUNIDAD EN QUE CORRESPONDE PRACTICAR LA RETENCIÓN

IV.1.- Pagos: La retención se practicará en el momento en que se efectúe **el pago**⁹ correspondiente.

IV.2.- Anticipos a cuenta de precio y con carácter de principio de ejecución del contrato: respecto de cada uno de los pagos que se realicen por dichos conceptos y del saldo definitivo de la operación cuando los pagos se efectúen de forma tal que consoliden el contrato que liga a las partes. No corresponde retener en el caso de adelantos que devenguen intereses (operación financiera).

IV.3.- Transacciones que se realicen a través de mercados de futuros y opciones: al momento de liquidar la operación y/o efectuar pagos.

IV.4.- Pagarés, letras de cambio, facturas de crédito y cheques de pago diferido: en el momento de la emisión o endoso del respectivo documento, con independencia de la fecha de su vencimiento. En caso de documentos de terceros endosados, el importe estará determinado por la diferencia entre la suma atribuible a la operación de que se trate y la que corresponda a la retención a practicar.

V.- BASE DE CÁLCULO Y CASOS ESPECIALES

V.1 Operaciones de compraventa de granos y legumbres secas

La retención se calculará sobre los respectivos importes sin deducciones por compensaciones, afectaciones u otra detracción que por cualquier concepto los disminuya, excepto que se trate de sumas atribuibles a aportes previsionales y/o impuestos al valor agregado, sobre los ingresos brutos, internos y los reglados por la ley 23966, Título III, de impuesto sobre los combustibles líquidos y el gas natural.

V.2 Intermediarios, mercados de futuros y opciones y cámaras compensadoras de los citados mercados

La base de cálculo para establecer el monto a retener será el importe neto que se liquide o pague a cada enajenante o beneficiario.

⁹ Cuando se cobren o abonen en efectivo o en especie y, además, en los casos en que, estando disponibles, se han acreditado en la cuenta del titular, o con la autorización o conformidad expresa o tácita del mismo, se han reinvertido, acumulado, capitalizado, puesto en reserva o en un fondo de amortización o de seguro cualquiera sea su denominación o dispuesto de ellos en otra forma.- L.I.G.; Art. 18

V.3 Mercados a futuro

En las transacciones realizadas por medio de contratos de futuros, concertados a través de dichos mercados, que se resuelvan en forma anticipada dentro del plazo del término, se practicará la retención sobre el importe correspondiente a los pagos de las diferencias que se generen en dicho lapso.

En los casos de cumplimiento del contrato con la entrega de los granos, corresponderá practicar la retención sobre el valor fijado en el contrato, más ajustes, de corresponder. El vendedor, al expirar el término, deberá presentar al agente de retención una nota en la que informará sobre la operación realizada.

Por los contratos de opciones celebrados a través de los mencionados mercados, se practicará la retención sobre el resultado neto mensual de las posiciones cerradas por cada usuario.

V.4 Pagos a varios beneficiarios en forma global

En estos casos, la retención se practicará individualmente a cada sujeto en forma proporcional a su participación en dicho pago, atendiendo a su situación particular frente al presente régimen de retención. Los vendedores deberán entregar al agente de retención una nota suscripta por todos ellos, informando el apellido y nombres, denominación o razón social, C.U.I.T., condición frente al impuesto a las Ganancias y el porcentaje de participación de cada uno de ellos.

El citado procedimiento se aplicará cuando se trate de pagos a uniones transitorias de empresas, agrupaciones de colaboración empresaria, consorcios y asociaciones, sin existencia legal como personas jurídicas.

Cuando se efectúen cesiones de créditos, no podrá cederse la proporción correspondiente a la retención a practicar.

En lo que respecta a las SOCIEDADES DE HECHO, las sumas retenidas serán computables contra el impuesto que les corresponda ingresar a los socios de las mismas, de acuerdo con la proporción que, por el contrato social, corresponda a dichos socios en las utilidades o pérdidas¹⁰.

VI.- FORMA DE DETERMINACION DE LA RETENCION. ALÍCUOTAS. ACREDITACION

Según la condición del sujeto, se aplicarán las siguientes alícuotas:

- a)** Inscriptos en el impuesto a las Ganancias e incluidos en el "Registro": **2 %**.
- b)** Inscriptos en el impuesto a las Ganancias y NO incluidos en el "Registro": **8 %**.
- c)** No inscriptos en el impuesto a las Ganancias: **28 %**.

¹⁰ Art. 73; Dto. Reglamentario; ley Imp. a las Ganancias – R.G. 2118; art. 20

d) Operaciones de contratos de futuros resueltos en forma anticipada dentro del término y de contratos de opciones con sujetos incorporados o no en el "Registro":

- Inscriptos en el impuesto a las Ganancias: **0,50 %**

- No inscriptos en el impuesto a las Ganancias: **2 %**

e) Comisiones u otras retribuciones derivadas de la actividad de corredores, consignatarios, acopiadores-consignatarios y demás intermediarios, inscriptos en el impuesto a las Ganancias e incluidos en el "Registro": **2 %**

Se prevé expresamente respecto de los intermediarios, que esta alícuota no será aplicable cuando realicen operaciones de venta de granos de su propiedad.

Respecto de los intermediarios no incluidos en el "Registro", les serán de aplicación las alícuotas indicadas en los puntos b) o c) precedentes, según corresponda.

Acreditación de la condición del sujeto pasible de la retención en el impuesto a las Ganancias: los agentes de retención deberán consultar la condición del proveedor (vendedor) o intermediario en la página "web" de la AFIP-DGI (pantalla "Servicios y Consultas" "Consultas en línea" "Constancia de inscripción).

Acreditación de la condición de la incorporación en el "Registro" (R.G. 2118; Anexo II):

Los agentes de retención están obligados a verificar:

- a) La inclusión del operador en el "Registro" (publicación en el Boletín Oficial),
- b) la identidad del operador¹¹
- c) la documentación que lo acredita como operador (O.N.C.C.A.),
- d) que el operador no se encuentre incluido en las nóminas de bajas que publica la AFIP-DGI (R.G. 1394).
- e) la veracidad de las operaciones, y
- f) que la documentación acredite que existe imposibilidad de retener (ver apartado VIII.3; planes canje o pago en especie).

Las obligaciones descriptas en los incisos b) a f) precedentes, podrán ser sustituidas por una certificación¹² extendida por las Bolsas de Cereales autorizadas por el Poder

¹¹ 1. Pers. físicas o soc. de hecho: fotocopia del doc. de identidad de la pers. física o de c/uno de los socios. 2. Personas jurídicas: copia certificada del acta constitutiva de la sociedad y del acto que designa representantes con facultades para suscribir boletos de compraventa de granos y, de corresponder, copia del instrumento que acredite el carácter de apoderado y fotocopia del documento de identidad de la persona autorizada.

¹² Sistema de obleas

Ejecutivo Nacional para actuar en el comercio de granos. En tal caso, la mencionada certificación se extenderá por cada operación registrada en las mencionadas bolsas.

No obstante, a los fines de evitar perjuicios a los productores, cabe destacar que la certificación de las Bolsas de Cereales no podrá sustituir el procedimiento de acreditación de incorporación en el "Registro", cuando en la operación intervenga un corredor no incluido en dicho "Registro", aun cuando el vendedor se encuentre incorporado al mismo (Anexo II); R.G. 2.118)

Sociedades de hecho: recibirán el tratamiento de inscriptas en el impuesto a las Ganancias cuando posean C.U.I.T. con alta en alguno de los impuestos o regímenes cuyo control se encuentra a cargo de de la AFIP-DGI (Vbgr.: I.V.A., Imp. s/Gcia. Min. Pta., etc.)

Constancias de no retención. R.G. 830

IMPORTANTE: La R.G. 2.118 no ha previsto la reglamentación del trámite de solicitud de constancias de no retención. A esos efectos, se la debe solicitar en el marco de lo previsto en el artículo 38 de la R.G. 830.

Los sujetos que se encuentren:

- a) Inscriptos en el impuesto a las ganancias y NO incluidos en el "Registro" (alic. 8 %)
- b) No inscriptos en el impuesto a las ganancias: (alic. 28 %)

No podrán oponer las autorizaciones de no retención o de reducción de retención que establece el artículo 38 de la R.G. 830 (régimen de retención general del impuesto a las Ganancias).

Sí podrán solicitar y oponer la citada autorización los sujetos inscriptos en el impuesto a las Ganancias y en el "Registro"

VII.- IMPORTES NO SUJETOS A RETENCION

VII.1 Operaciones de compraventa de granos, a sujetos incluidos en el "Registro": \$ 12.000 por mes.

VII.2 Comisiones u otras retribuciones de corredores, consignatarios, acopiadores - consignatarios y demás intermediarios incluidos en el "Registro":\$5.000 por mes.

Pluralidad de operaciones en cada mes: la retención se practicará sobre el excedente de los pagos acumulados en cada mes respecto del importe mínimo correspondiente.

Excepción: Los importes no sujetos a retención, **no serán aplicables** cuando se trate de operaciones de contribuyentes no incluidos en el "Registro", sujetos no inscriptos en el impuesto a las Ganancias u operaciones de contratos de futuros resueltos en forma anticipada dentro del término, y de contratos de opciones.

VIII.- CASOS EN QUE NO CORRESPONDE RETENER

VIII.1 Por el importe de la retención

Si el importe de la retención es menor a:

- a) **CINCUENTA PESOS (\$ 50.-):** en el caso de sujetos inscriptos en el impuesto a las Ganancias e incluidos en el "Registro".
- b) **VEINTE PESOS (\$ 20.-):** **i)** por operaciones de contratos de futuros resueltos en forma anticipada dentro del término y de contratos de opciones con sujetos incorporados o no en el "Registro" e inscriptos en el impuesto a las Ganancias; **ii)** por **comisiones** u otras retribuciones derivadas de la actividad de corredores, consignatarios, acopiadores-consignatarios y demás intermediarios inscriptos en el impuesto a las Ganancias e incluidos en el "Registro".

VIII.2 Por la condición del sujeto pasible

No corresponderá practicar la retención prevista en la R.G. 2.118 cuando el sujeto pasible sea Monotributista, acredite la exención en el impuesto a las Ganancias ó se encuentre comprendido en el régimen excepcional de ingreso previsto en el artículo 24 y el Anexo III) de la R.G. 2.118 (ver apartado XIV), para lo cual los agentes de retención deberán verificar la inclusión del sujeto pasible en dicho régimen excepcional en la página "web" de la AFIP.DGI.

VIII.3 PLANES CANJE O PAGO EN ESPECIE

En los casos en que se utilice la operatoria de "canje" o "pago en especie", no corresponderá practicar la retención cuando el sujeto pasible de la misma¹³, entregue en pago por la venta de insumos y bienes de capital y/o por la prestación de locaciones y servicios, los productos descriptos en el apartado I) (granos; legumbres secas), hasta su equivalente en dinero".

Si el pago en especie se efectúa en forma parcial y el importe total de la operación se integra además mediante la entrega de una suma de dinero, la retención¹⁴ se practicará sobre el importe pagado en dinero. Si el monto de la retención resultare superior a la suma de dinero recibida, el agente de retención ingresará el importe que corresponda hasta la concurrencia con la mencionada suma.

¹³ Sin que se exija el requisito de su inclusión en el "Registro" (R.G. 2106; art. 1º, pto. 8)

¹⁴ Calculada sobre el total de la operación

Idéntico procedimiento se aplicará cuando, como modalidad de transmisión de dominio de los bienes, se utilice la dación en pago¹⁵ (físico).

Los sujetos intervinientes deberán consignar en los comprobantes respaldatorios:

- a) La leyenda "operación encuadrada en el artículo 12 de la R.G. 2118", y
- b) los datos relativos al tipo, número y fecha de emisión del comprobante emitido por la contraparte.

VIII.3.1 Obligación del sujeto pasible de la retención. AUTORRETENCIÓN

En los casos en que las operaciones con los productos citados en el apartado I) (granos o legumbres secas) se cancelen mediante operaciones de "canje" o "pago en especie", los sujetos que hubieran resultado pasibles de la retención deberán ingresar un importe equivalente a las sumas que no le fueron retenidas (autorretención).

En el caso de pago parcial en especie, el sujeto **pasible** de la retención determinará el total de la retención que hubiera correspondido practicar, ingresando la diferencia que el agente de retención no pudo retener (autorretención parcial).

El sujeto pasible también deberá ingresar la autorretención, cuando el sujeto pagador se encuentre excluido de actuar como agente de retención (vgr. organismo internacional).

No obstante lo expuesto precedentemente, tal cual lo contempla el artículo 12 de la R.G. 2.118, el agente de retención por operaciones de "canje" o "pago en especie" podrá practicar la retención, en la medida en que el vendedor entregue la cantidad adicional necesaria de granos para que el citado agente de retención ingrese la misma al fisco.

VIII.4 Obligación de informar

Cuando por cualquier causa (por no estar obligado a retener), **se omite** efectuar la retención -total o parcialmente-, el agente de retención deberá informarlo en el SI.CO.RE (R.G. 738), efectuando una marca en el campo "Imposibilidad de retener" de la pantalla "Detalle de retenciones".

IX.- DETERMINACION E INGRESO DE LAS RETENCIONES

La determinación e ingreso del importe de las retenciones practicadas y, de corresponder, sus accesorios, se efectuará conforme al procedimiento, plazos y demás condiciones establecidos en la R.G. 738 (SICORE) que, básicamente, establece la obligación de ingresar las retenciones por cada quincena del mes, como así también la de presentar una declaración jurada informativa juntamente con el ingreso de las retenciones de la segunda quincena. **El ingreso de las retenciones no**

¹⁵ Art. 779; C.C.: El pago queda hecho cuando el acreedor recibe voluntariamente, por pago de la deuda, alguna cosa que no sea dinero en sustitución de lo que se le debía entregar, o del hecho que se le debía prestar

se puede realizar mediante la afectación de saldos de libre disponibilidad que posea el agente de retención.

Autorretenciones: Las sumas de las retenciones que por la imposibilidad de retener¹⁶ – incluidas operaciones “canje” o dación en pago-, no hubieran practicado los agentes de retención, ya sea en forma total o parcial, deberán ser ingresadas en la siguiente forma:

- a) Grandes contribuyentes (R.G. 3282 y 3423-Capítulo II): mediante transferencia electrónica de fondos establecido¹⁷ (Códigos: S/R.G. 2118; Nota aclaratoria 15.1).
- b) Demás responsables: opcionalmente por el procedimiento citado en el inciso anterior o mediante depósito bancario¹⁸ (Códigos: S/R.G. 2118; Nota aclaratoria 15.2).

IMPORTANTE: Devoluciones por retenciones en exceso: En el caso de que el agente de retención hubiera practicado la misma en exceso y procediera a devolver el importe al sujeto pasible, el citado agente de retención NO podrá acreditarse dichas sumas con otras obligaciones del impuesto a las Ganancias. En su caso, deberá solicitar la devolución de la retención ingresada en exceso ante la AFIP-DGI (R.G. 2224)¹⁹

X.- OPERACIONES CON INTERVENCION DE INTERMEDIARIOS

X.1- INCLUIDOS EN EL REGISTRO

En los casos en que las operaciones se realicen con la intervención de:

1. corredores,
2. consignatarios,
3. acopiadores-consignatarios y
4. demás intermediarios,

siempre que se encuentren inscriptos en el impuesto a las Ganancias e **incluidos en el "Registro"**, les serán de aplicación las siguientes disposiciones:

- a) Intermediarios como sujetos pasibles: Los adquirentes actuarán como agentes de retención únicamente con relación a las comisiones que paguen a dichos intermediarios por su actuación en tal carácter. Al respecto, el artículo 16 de la R.G. 2.118, advierte que *“Las disposiciones de este artículo no serán de aplicación cuando la actuación de los intermediarios en las respectivas operaciones no responda a las relaciones económicas que efectivamente éstos realicen, persigan o establezcan”*.
- b) Intermediarios como agentes de retención: Los precitados intermediarios quedarán obligados a practicar la retención que corresponda sobre los pagos que efectúen a los enajenantes - vendedores.

¹⁶ Vbgr.: Operaciones con intermediarios NO incluidos en el Registro que no pueden actuar como agentes de retención

¹⁷ R.G. 1.778; V.E.P. (Volante electrónico de pagos)

¹⁸ R.G. 1.217; Volante de pago F. 799/E

¹⁹ R.G. 2.118; art. 15; 2do Pfo.

Cuando en la operación intervenga más de un intermediario, la retención al vendedor de la mercadería objeto del contrato, la practicará aquél que pague el precio sobre el cual se efectúa la misma. Los demás intermediarios deberán retener sobre las retribuciones que paguen al sujeto que practicó la retención al vendedor.

EXPORTADOR O INDUSTRIAL retiene a CORREDOR SOBRE COMISION; éste retiene a ACOPIADOR SOBRE COMISION; éste retiene a PRODUCTOR S/VENTA DE GRANOS (2 %, 8 % ó 28 %, según encuadramiento)

Comisión sin discriminar: En los casos en que las comisiones que se paguen a los intermediarios no se encuentren discriminadas en la factura o documento equivalente, el respectivo agente determinará la retención sobre el importe que resulte de aplicar la alícuota del seis por ciento (6%) al monto total de la operación que deba abonarse a dichos responsables²⁰.

X.2- NO INCLUIDOS EN EL REGISTRO

X.2.1 Como agentes de retención

En primer lugar, tal cual lo expresado en el apartado **II**), cabe reiterar que los corredores, acopiadores-consignatarios, consignatarios y demás intermediarios que **NO** se encuentren inscriptos en el "Registro", no podrán actuar como agentes de retención.

X.2.2 Como sujetos pasibles de retención

Intermediarios -excepto corredores- indicados en el párrafo anterior no incluidos en el "Registro": la retención se determinará sobre el total de la factura o documento equivalente que respalda la operación (alícuotas: 8 ó 28 %).

Corredores no incluidos en el "Registro": el adquirente practicará la retención **al respectivo vendedor** según su situación ante el régimen de retención (R.G. 2118), sin considerar el importe correspondiente a la participación del corredor".

IMPORTANTE: A través del artículo 16 de la R.G. 2118, se dispone en forma expresa que las disposiciones descriptas precedentemente, no resultan aplicables a los intermediarios que:

- a) actúen a través de mercados de futuros y opciones, ó
- b) enajenen granos o legumbres secas de su propiedad, en cuyo caso se aplicarán las normas de carácter general para la determinación de la retención.

XI.- CONSTANCIAS DE RETENCION

Con carácter general, se dispone que los agentes de retención deberán entregar al sujeto pasible de la misma, en el momento en que se efectúe el pago y se practique la retención, el comprobante previsto en el artículo 11 de la R.G. 738 (SI.CO.RE.), conforme al modelo previsto en su Anexo IV.

²⁰ Se presume de pleno derecho que el porcentaje del 6 % corresponde a la retribución de los intermediarios por su actuación (R.G. 2118; art. 16, 5to pfo.)

IMPORTANTE: No obstante, en el caso de operaciones primarias, o de venta de productos de su propia producción realizadas por acopiadores, la precitada constancia deberá ser incluida o consignada en los formularios C1116B o C1116C, según corresponda, excepto en las operaciones en que los adquirentes sean exportadores y/o las mismas se efectúen a través de corredores inscriptos en el "Registro", que emitan el formulario C1116B²¹.

En forma similar a lo previsto para los demás regímenes de retención, en los casos en que el sujeto pasible de la retención no recibiera la constancia de retención, deberá presentar una nota a la AFIP-DGI dentro de los 5 días hábiles administrativos, contados a partir de producida dicha circunstancia, consignando en ella:

- a) Apellido y nombres o denominación, domicilio y C.U.I.T. del sujeto pasible de la retención.
- b) Apellido y nombres o denominación, domicilio y C.U.I.T. del agente de retención.
- c) Concepto por el cual se practicó la retención e importe del pago u operación que la originó.
- d) Importe de la retención y fecha en la que se ha practicado.

XII.- CÓMPUTO DE LAS RETENCIONES

El importe de las retenciones sufridas y/o las autorretenciones (operaciones canje, pago en especie, etc.) tendrán para los responsables inscriptos el carácter de impuesto ingresado. En el caso de que, al confeccionarse la declaración jurada anual del impuesto a las Ganancias se generara un saldo a favor, el mismo podrá ser utilizado para cancelar otras obligaciones (Imp. s/Bs. Personales; a la Ganancia Mínima Presunta), excepto obligaciones previsionales.

Las sociedades de hecho o fideicomisos atribuirán a sus socios o fiduciarios beneficiarios, respectivamente, las sumas retenidas, en idéntica proporción a la que corresponde a su participación en los resultados impositivos.

XIII.- CÓDIGO DE OPERACION

Por medio del artículo 21 de la R.G. 2.118, se dispone la obligación de consignar el **código de operación**, según cada caso:

- a) los productores o acopiadores que realicen operaciones de venta de productos de su propia producción: en la declaración jurada del impuesto a las Ganancias, y
- b) los agentes de retención, cuando también se encuentren obligados a actuar como agentes de retención del I.V.A. (R.G. 1394): en la declaración jurada del Sistema de Control de Retenciones (SICORE)

El código de operación se compone de 12 dígitos que contienen los datos de los formularios C1116B y C1116C, con la siguiente información:

²¹ Cabe mencionar que el incumplimiento de deberes formales puede ser causal de exclusión del "Registro" (R.G. 1394; art. 47)

1. Código de establecimiento: dos dígitos que corresponden a los dos primeros números preimpresos en el margen superior derecho de los formularios.
2. Tipo de comprobante; dos dígitos: 01 para C1116B y 02 para C1116C.

C1116B: 01.01._____

C1116C: 01.02._____

3. Número de comprobante: ocho dígitos correspondientes a los ocho últimos números preimpresos en el margen superior derecho de los formularios.

Registro de retenciones practicadas: Se dispone la obligación de los agentes de retención de llevar registros de la determinación de los importes retenidos e ingresados (R.G. 2.118; art. 22).

En forma similar a lo previsto en el artículo 34 de la R.G. 1394, la liquidación del corredor no incluido en el "Registro", no se considera documento equivalente en los términos establecidos por las normas vigentes en materia de facturación (R.G. 1415; inc.f); Ap. A; Anexo I).

XIV.- REGIMEN EXCEPCIONAL DE INGRESO

Por medio del artículo 24 y el Anexo III) de la R.G. 2.118, se contempla la posibilidad de que los vendedores, destinatarios o beneficiarios, actúen o no como intermediarios, opten por acogerse a un régimen excepcional, en función del cual deberán ingresar una suma igual al monto de la retención que hubiera correspondido practicárseles de no haberse efectuado su incorporación a dicho régimen, en forma similar al previsto en el título II de la R.G. 830.

Se establece que sólo podrán incorporarse al citado régimen excepcional, aquellos sujetos pasibles de retención que: **a)** revistan la calidad de inscriptos en el impuesto a las Ganancias, **b)** estén incluidos en el "Registro" y **c)** hayan obtenido en el curso del período fiscal inmediato anterior a aquél en que exterioricen su opción, ingresos brutos operativos iguales o superiores a diez millones de pesos (\$ 10.000.000).

Se contempla que la solicitud de acogimiento al régimen opcional sólo podrá formularse una vez en cada período fiscal en los meses impares (enero, marzo, etc.)

Los referidos vendedores, destinatarios o beneficiarios también deberán efectuar el ingreso de un importe equivalente a las sumas no retenidas, cuando el agente pagador se encuentre excluido de actuar como agente de retención (vbgr.: organismo internacional, Monotributistas, etc.).

Como se mencionó en el apartado VIII.2), los agentes de retención no deberán practicar la misma, previéndose que la verificación de la inclusión del sujeto pasible en este régimen excepcional podrá ser efectuada en la página "web" de la AFIP.DGI.

XV.- PENALIDADES

Los responsables que no cumplan con todas las obligaciones previstas por el nuevo régimen de retención del impuesto a las Ganancias (R.G. 2.118), además de las

sanciones previstas en las leyes de Procedimiento Fiscal y Penal Tributaria, **serán excluidos del "Registro", (R.G. 1394; Tit. II)²².**

Respecto de los corredores, no resultará de aplicación el procedimiento de revisión del acto que dispone su exclusión previsto en el artículo 48 de la R.G. 1394.

XVI.- VIGENCIA

Como se comentó en la introducción de este trabajo, el nuevo régimen de retención del impuesto a las Ganancias para las operaciones de comercialización de granos y legumbres secas, resulta de aplicación a partir del día siguiente al de publicación de la norma, es decir, desde el 1° de septiembre de 2006, inclusive, previéndose que regirá para todo pago o cancelación mediante la emisión o endoso de pagarés, letras de cambio, facturas de crédito y cheques de pago diferido, que se realice desde dicha fecha, aunque corresponda a operaciones, facturas o documentos equivalentes, realizadas o emitidos con anterioridad.

Se procede a la derogación de la R.G 2073 y sus modificatorias, por medio de las cuales se pretendió instaurar el régimen que ahora se implementa a través de la R.G. 2.118 y se dispone que los importes que se paguen o cancelen mediante la emisión o endoso de pagarés, letras de cambio, facturas de crédito y cheques de pago diferido, con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la presente, por aplicación de las disposiciones de la R.G. 830, deberán ser ingresadas de acuerdo con las formas, plazos y condiciones establecidos en la citada norma.

XVI.- COMENTARIOS ADICIONALES

Como se mencionó en la introducción de este trabajo, a los fines de la implementación de este nuevo régimen de retención del impuesto a las Ganancias para las operaciones de comercialización de granos (R.G. 2.118), se ha adoptado como parámetro determinante de la incidencia del monto de la retención, la circunstancia de estar, o no, incluido en el "Registro".

A partir de ahora, a los perjuicios financieros y económicos que pueden ocasionar la eventual exclusión del "Registro" en lo que respecta al I.V.A. (R.G. 1.394), se le agregará la incidencia de una mayor alícuota de retención del impuesto a las Ganancias.

En base a lo expuesto, se deberán extremar los recaudos tendientes a lograr un correcto "comportamiento fiscal", tales como los referidos a presentaciones de declaraciones juradas en término, cumplimentar obligaciones formales, etc., a los fines de evitar la exclusión del "Registro" y los respectivos perjuicios citados precedentemente.

²² en cuyo caso podrán presentar una nota solicitando la revisión de su exclusión (R.G. 1394; Art. 36)