

CONSULTA Nº 6.631

SRL CONTRIBUYENTE CON ACTIVIDAD DE VENTA DE FRUTAS Y VERDURAS EN ETAPA MAYORISTA – IVA AGROPECUARIO – FACTURACIÓN – DEDUCCIÓN, NO CORRESPONDE – ENAJENACIÓN A ANEP – IVA – TASA – MONTO.

Se consulta por parte de una SRL contribuyente del Impuesto a Las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto al Patrimonio (IP), el tratamiento frente al IVA de la actividad que se detallará a continuación.

El contribuyente informa que no es productor agropecuario y que la actividad a desarrollar será la de “venta de frutas y verduras en una etapa mayorista”. Los mencionados bienes serán adquiridos tanto a productores agropecuarios como a distribuidores también mayoristas, y la empresa los venderá a otros comercios, ya sea supermercados, autoservicios o verdulerías, y en ningún caso a consumidores finales.

Adelanta opinión manifestando que considerando lo establecido en la Ley Nº 19.407 del 24 de junio de 2016, el IVA de la venta de frutas y verduras en su estado natural se mantiene en suspenso en todas las etapas de la cadena, aún cuando existen varios intermediarios contribuyentes de IRAE en la cadena de suministro, y únicamente cambia a la tasa de 10% cuando se vende a consumidores finales.

También entiende que si se adquieren frutas y verduras al productor rural contribuyente del Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA), cuando la SRL venda debe facturar la venta de estos productos con IVA en suspenso, ya que el contribuyente de IMEBA no es sujeto pasivo de IVA.

En relación a la enajenación de frutas y hortalizas, esta Comisión de Consultas comparte la opinión adelantada por el consultante en base a lo dispuesto por el artículo 11º del Título 10 T.O. 1996:

“Artículo 11º.- IVA agropecuario- Impuesto a facturar.- El Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente a la circulación de productos agropecuarios en su estado natural no será incluido en la factura o documento equivalente, permaneciendo en suspenso a los efectos tributarios hasta tanto se transforme o altere la naturaleza de los mismos. En este último caso, los enajenantes deberán incluir el impuesto que resulte de aplicar la tasa que corresponda sobre el importe total neto contratado o facturado y no tendrán derecho a crédito fiscal por el IVA en suspenso.

Para el caso de frutas, flores y hortalizas en estado natural, el régimen del impuesto en suspenso también cesará:

A) Cuando dichos bienes se enajenen a consumidores finales, excepto cuando las mismas se realicen directamente por productores agropecuarios que no estén obligados a tributar el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas en base al régimen de contabilidad suficiente. No se consideran comprendidas en este concepto las enajenaciones efectuadas a empresas.

B) Cuando los referidos bienes se importen...”

Cabe precisar que en este caso, por tratarse de una empresa no agropecuaria, el régimen de IVA en suspenso aplicable no habilitará la deducción del IVA compras incluido en las adquisiciones de bienes y servicios asociadas a la venta de frutas, flores y hortalizas.

En efecto, el cuarto inciso del artículo 12º del Título 10 T.O. 1996 establece:

“En caso de ventas realizadas por quienes tributan Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) sin desarrollar actividades agropecuarias, de bienes cuyo IVA ha permanecido en suspenso, no se podrá deducir el mismo de compras correspondientes a los bienes o servicios que integren, directa o indirectamente, el costo de los bienes de referencia”.

Por lo tanto, en el caso en consulta, las ventas que no se realicen a consumidores finales deberán facturarse sin IVA, no pudiéndose recuperar el IVA compras asociado debido a que el enajenante no es un productor agropecuario.

Adicionalmente plantea la posibilidad de que la empresa enajene frutas y verduras a escuelas, por lo que le facturaría a la Administración Nacional de Educación Pública (ANEP) sin perjuicio de identificar en la factura el número de escuela que está recibiendo la mercadería.

El contribuyente consulta cómo debe facturarse esa venta dado que si ANEP es contribuyente de IRAE entiende que la venta se mantiene con IVA en suspenso, mientras que si ANEP no es contribuyente de IRAE dicha venta debe hacerse a la tasa mínima del IVA.

Esta Comisión de Consultas ya se ha expedido respecto a una situación similar en las Consultas N° 4.314 de 26.09.003 (Bol. N° 364) y N° 6.440 de 19.12.022 (Bol. N° 597). En el artículo 11º transcripto anteriormente se establece que el régimen de IVA en suspenso de flores, frutas y hortalizas en estado natural permanece en suspenso y cesa cuando dichos bienes se enajenen a consumidores finales. Agrega que no se consideran comprendidas en este concepto, las enajenaciones efectuadas a empresas.

Por otra parte el artículo 101 literal f) del Decreto N° 220/998 de 12.08.998, establece que las ventas a consumidores finales de estos productos están gravadas a la tasa mínima del IVA, e indica que no se consideran realizadas a consumidor final, las enajenaciones realizadas a empresas.

En las consultas previamente mencionadas, se manifiesta que son empresas y se encuentran nominados como contribuyentes del IRAE, entre otros impuestos; los Entes autónomos y Servicios Descentralizados que integran el dominio industrial y comercial del Estado. Si bien ANEP es un Ente Autónomo, no integra el dominio industrial ni comercial del Estado, considerándose consumidor final a los efectos consultados, correspondiendo aplicar la tasa de IVA del 10% a las operaciones por las que se consulta.

La precedente consulta fue aprobada por unanimidad. No tiene carácter vinculante por no ajustarse a lo dispuesto por la Sección Tercera del Capítulo Tercero del Código Tributario.

09.02.024 – La Directora General de Rentas, acorde.

Fecha de publicación Web: 9 de marzo de 2024.