

# **Asociación Argentina de Economía Agraria**

## **TÍTULO:**

¿Existe acumulación de saldos a favor de IVA en el sector agropecuario del sur de la Provincia de Buenos Aires, como consecuencia de la diferencia de alícuota entre la compra de insumos y la venta de los productos? Mito o realidad.

## **Fecha:**

31 de Octubre y 1 de Noviembre de 2019

## **Categoría:**

Trabajo de investigación

## **Área temática:**

Economía de los sistemas agropecuarios y agroindustriales

Análisis y evaluación económica de sistemas agrícolas, ganaderos y agroforestales

## **Autor:**

Mauricia T. Nori

[mnori@criba.edu.ar](mailto:mnori@criba.edu.ar)

## **¿Existe acumulación de saldos a favor de IVA en el sector agropecuario del sur de la Provincia de Buenos Aires, como consecuencia de la diferencia de alícuota entre la compra de insumos y la venta de los productos? Mito o realidad.**

### **RESUMEN**

El Impuesto al Valor Agregado es un impuesto al consumo que está diseñado para que se comporte de forma neutral, es decir, no debería generar distorsiones no deseadas, como lo es la acumulación de saldos a favor.

Estas distorsiones se producen, en primer lugar, por falta de rentabilidad, que impide que los ingresos superen la diferencia de alícuota que existe entre las ventas de los productores primarios y las compras de los insumos necesarios para producir los mismos. Y, en segundo lugar, por la maraña de regímenes de retención y percepción que afectan a la actividad y que se transforman de alguna manera en herramientas de presión del Estado hacia los productores agropecuarios.

La acumulación de créditos fiscales es prácticamente una constante en todas las actividades agropecuarias a partir de la reforma introducida en el impuesto al valor agregado en el año 1998. La existencia de alícuotas diferenciales entre las compras y las ventas (superiores para las primeras) origina que, durante gran parte del ciclo productivo, los productores primarios acumulen saldos a favor del impuesto al valor agregado que generan altos costos financieros. En la producción ganadera del sur de la provincia de Buenos Aires, esta situación parece no tener solución en el corto plazo, aunque sí es posible morigerarla, si se analizan estratégicamente las funciones productivas, comerciales, financieras e impositivas de la empresa agropecuaria.

Palabras claves: Impuesto al valor agregado, saldos a favor, rentabilidad

### **ABSTRACT**

The Value Added Tax is a consumption tax that is designed to behave in a neutral manner, that is, it will not generate unwanted distortions, such as the accumulation of balances in favor.

These distortions occur, in the first place, due to lack of profitability that prevents revenues from exceeding the difference in aliquot that exists between the sales of primary products and the purchases of the necessary inputs to produce them. And, secondly, due to the tangle of retention and perception regimes that affect the activity and that is transformed in some way into tools of pressure from the State towards agricultural producers.

The accumulation of tax credits is practically a constant in all agricultural activities as a result of the reform introduced in Value Added Tax in 1998. The existence of differential rates between purchases and sales (higher for the former) causes that for a large part of the productive cycle, the primary producers accumulated balances in favor of Value Added Tax that generate high financial costs. In the livestock production of the south of the province of Buenos Aires, this situation seems to have no solution in the short term, although it is possible to morigerate it, if the productive, commercial, financial and tax functions of the agricultural enterprise are strategically analyzed.

Key words: Value Added tax, balances in favor, profitability

## **INTRODUCCIÓN**

### **1.1. INTRODUCCIÓN AL DILEMA DE LA INVESTIGACIÓN**

En el presente trabajo se busca analizar la incidencia que provoca el impuesto al Valor agregado en la economía de los productores agropecuarios de la zona sur de la Provincia de Buenos Aires, luego de las diferentes reformas producidas en su sistema de liquidación.

La situación descripta puede favorecer situaciones en las cuales, los productores agrícola/ganaderos se vean perjudicados por la acumulación de saldos a favor técnicos del citado impuesto. Estos saldos no pueden ser recuperados, excepto si se los absorbe con futuros débitos fiscales, ya que es imposible por ley, pedir su devolución o destinarlo al pago de otros impuestos.

En la Argentina no todas las actividades económicas reciben un tratamiento igualitario frente a este impuesto. Mientras la alícuota general del IVA es del 21%, las principales actividades agropecuarias, gravan las ventas de sus productos al 10,5%. Si bien parte de los insumos y servicios que adquieren los productores primarios para desarrollar sus distintas producciones, también se encuentran gravadas al 10,5%, la gran mayoría se obtiene abonando la tasa general. La situación descripta es la que provoca que se acumulen saldos a favor técnicos considerables que se convierten en transferencias de fondos de tipo financiero al Estado.

Además de lo planteado hasta aquí, debemos tener en cuenta la maraña de regímenes de retención, percepción, y reintegros del Impuesto al Valor Agregado, que perjudica mayoritariamente al sector primario.

### **1.2. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN**

El problema más grave que debe afrontar hoy el sector ganadero de la zona bajo estudio es la muy baja o prácticamente nula rentabilidad, producto de los sistemas productivos que se vienen desarrollando<sup>1</sup>

La actividad agrícola ha ido avanzando, sobre todo aplicando tecnología de insumos, pero la actividad ganadera no ha crecido tecnológicamente a la par.

El presente trabajo se focaliza en los ciclos productivos 2014-2018, pero el problema de los saldos técnicos a favor de IVA se viene dando cíclicamente a partir de la implementación del sistema de alícuotas diferenciales (1998).

En la actualidad nuevamente el problema del precio interno parece haberse solucionado, al menos en el mediano plazo, producto de la escasez de oferta generado esta vez por el aumento de las exportaciones.

---

<sup>1</sup> G. De Leo, A. Lauric, M. Nori, V. Piñeiro, L. Scoponi, C. Torres Carbonell “Beneficios económicos de innovaciones de proceso para la gestión sustentable de la ganadería bovina en pymes de ambientes frágiles”, Tandil, Octubre 2017

La región bajo estudio no es apta para el desarrollo de la agricultura en forma permanente, prueba de ello es la voladura de suelos que se produce en los días de intenso viento. Por lo tanto, la ganadería resulta ser casi la única actividad primaria extensiva posible.

Los productores agropecuarios de la zona bajo estudio destinan parte de su superficie a la actividad agrícola, pero esta no es significativa, dadas las características agroecológicas que hemos descrito.

### **1.3. OBJETIVOS E HIPOTESIS**

#### **1.3.1. Objetivo principal:**

El objetivo del trabajo es cuantificar los saldos del Impuesto al Valor Agregado en las actividades ganaderas de cría y agricultura (cosecha fina) en los últimos 5 años y ofrecer posibles soluciones para mejorar la ecuación del impuesto de manera que no se generen saldos a favor que compliquen al productor tanto económica como financieramente.

#### **1.3.2. Hipótesis de trabajo**

Las variables que debe manejar el productor agropecuario en general y el productor agropecuario regional en particular, como condiciones climáticas adversas, la falta de políticas gubernamentales orientadas al sector, el aumento de los costos de producción y el corrimiento de la ganadería a zonas marginales de producción por el incremento de la superficie sembrada, han modificado la razón orientada netamente en la producción como condición suficiente para alcanzar la rentabilidad. Por todo ello se considera necesario tener en cuenta la estructura tributaria de la empresa agropecuaria, orientada a evitar la acumulación de saldos a favor técnicos de IVA de manera de obtener ventajas económicas y financieras que ayuden a morigerar los efectos negativos de las variables que afectan la rentabilidad.

### **1.4. ESTRUCTURA DE LA INVESTIGACIÓN**

En la presente investigación, en primer lugar, se exponen la mecánica de liquidación del impuesto al valor agregado que afecta al sector agropecuario (tanto agrícola como ganadero). En segundo lugar, se diseñan aspectos de la metodología a aplicar vinculados a: 1) Delimitación de la región bajo estudio; 2) Definición de tecnologías de producción aplicadas y niveles productivos de la región bajo estudio. En tercer lugar, se presentan los resultados y discusiones que surgieron de la investigación entre los que se encuentran: 1) Determinación del Impuesto al Valor Agregado durante el período bajo estudio, en las explotaciones definidas por el INTA Bahía Blanca, en su trabajo “Perfiles productivos en los Partidos de Bahía Blanca y Coronel Rosales”<sup>2</sup>, como aquellas que más se repiten en la zona (Tradicional o modal), suponiendo que el productor se encuentra inscripto en el Registro Fiscal de Operadores de Granos y Legumbres Secas, (SISA ESTADO 1, a partir de Diciembre de 2018) y en el Registro Fiscal de Operadores de la cadena de producción y comercialización de haciendas y carnes bovinas y bubalinas. A este escenario lo llamaremos “Modelo Base”; 2) Determinación del Impuesto al Valor Agregado de acuerdo a las características del Modelo Base, pero teniendo en cuenta que el productor NO SE ENCUENTRA INSCRIPTO en el Registro Fiscal de Operadores de la cadena de producción y comercialización de haciendas y carnes bovinas y bubalinas; 3) Determinación del Impuesto al Valor

---

<sup>2</sup> A. Lauric , G. De Leo , C. Torres Carbonell, C. Fernández Rosso, F. Bilotto y C. Machado “Perfiles productivos en los partidos de Bahía Blanca y Coronel Rosales”, 2016

Agregado de acuerdo a las características del Modelo Base, pero comprando con una operación de canje a cancelar en la cosecha, el herbicida (Axial) a utilizar en el cultivo de trigo en Septiembre de cada año; 4) Determinación del Impuesto al Valor Agregado de acuerdo a las características del Modelo Base, pero con un incremento en el índice de destete al 90% producto de la aplicación de la tecnología de inseminación artificial a todo el rodeo de madres. Por último, se presentan las conclusiones e implicancias que surgen de la investigación.

## **2. MARCO TEÓRICO**

### **2.1. BREVE RESEÑA DE LA HISTORIA DEL IVA AGROPECUARIO ARGENTINO**

El Impuesto al valor agregado (IVA) es un impuesto de los denominados “al consumo”. Al ser un impuesto indirecto, el mismo es soportado por los consumidores, a pesar de lo regresivo que ello resulta. Surge de la propia característica del impuesto. Para los agentes económicos que operan en la cadena de producción y comercialización, el IVA debería ser neutro, tanto financiera como económicamente y, sin embargo, en la Argentina esto no es así.

En el sector agropecuario, muchas veces la formalidad y la complejidad de este tributo genera perjuicios e incertidumbres a los productores de bienes primarios.

En la Argentina, el Impuesto al Valor Agregado nació en 1.975; tiene antecedentes de aplicación en varios países de Europa desde 1.919. Estados Unidos es casi el único país en donde no se aplica este impuesto ya que el tax se aplica en el comercio a los adquirentes de bienes en general, con un porcentaje sobre el precio de venta al público.<sup>3</sup>

La tasa general del impuesto al valor agregado comenzó con el 13%, creciendo luego al 16% para finalizar en el 21% actual

### **2.2. MECÁNICA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

#### **2.2.1. El IVA en las ventas: DÉBITO FISCAL**

Cuando se vende la hacienda, se genera el comprobante de Venta Directa o el consignatario emite el de Venta y líquido producto. Lo mismo para los granos, en este caso la contraparte emite la Liquidación Primaria de Compraventa o la de Mandato/Consignación. En el acto de venta nace el llamado “débito fiscal” que queda registrado en el libro de IVA Ventas.

A modo de ejemplo, si se venden granos por \$100, se debe gravar la factura con el IVA del 10,5%, entonces la factura será por un total de \$110,5 IVA incluido. Al recibir el pago del comprador, se cobra \$10,5 que no son parte del precio, sino que corresponde al IVA y por lo tanto se genera un débito a favor del fisco. A continuación, explicaremos como ese débito fiscal se compensa con el IVA que se

---

<sup>3</sup> La información acerca de las diferentes leyes y normativas fue extraída en su mayor parte del trabajo “EL IMPACTO DEL IVA EN LA EMPRESA AGROPECUARIA” desarrollado en el marco del PGI “Estudio de la competitividad de las principales cadenas agroalimentarias de la región de influencia de la Universidad Nacional del Sur”, 2002.

paga al comprar o al incurrir en gastos. Además, existen una serie de pagos a cuenta que influyen en la operatoria, que también analizaremos más adelante.

### **2.2.2. El IVA en las compras y en los gastos: CRÉDITO FISCAL**

Cuando se compran insumos para la producción o se afrontan gastos, se paga el IVA al proveedor. Se genera el "crédito fiscal".

Continuando con el ejemplo, si se paga a un proveedor de insumos \$100, éste carga en su factura \$21 de IVA (pues las compras en su gran mayoría están gravadas al 21%). Entonces, del total de \$121 de la factura, \$100 corresponderán al precio y los restantes \$21 al IVA. Ese será el monto de crédito fiscal.

Para que posteriormente pueda tomarse ese crédito fiscal, es indispensable probar la vinculación del gasto o la compra realizada con la actividad agropecuaria gravada.

La aplicación de la tasa debe ser siempre correcta porque el Fisco está facultado para impedir la asignación del crédito computado en exceso de aquella operación facturada.

Un impedimento que puede hacer que no se pueda computar el crédito fiscal de una operación es que el comprobante que lo origina esté incorporado a la base APOC, de la AFIP, sobre facturas apócrifas.

### **2.2.3. Liquidación del Impuesto al Valor agregado**

Superados los requisitos para poder computarse el crédito fiscal originado por las compras y los gastos, se puede compensar el mismo contra los débitos fiscales generados por las ventas. Si el débito fiscal supera al crédito fiscal dentro del período mensual, se genera un saldo a favor del fisco. Si la situación es a la inversa se genera un denominado SALDO TÉCNICO a favor del contribuyente, que sólo podrá disminuirse cuando en próximos períodos, el débito fiscal supere a los créditos. No hay otra posibilidad de disminuir este saldo a favor, ya que así está estipulado en la ley.

Es frecuente que el contribuyente sufra percepciones (adelantos de IVA) por la compra de insumos a empresas, o retenciones cuando realiza sus ventas (esto lo vamos a analizar más adelante). Estas retenciones o percepciones, conforman pagos a cuenta del impuesto, que pueden utilizarse para cancelar el saldo a favor de la AFIP, cuando los débitos superen a los créditos.

Cuando estas retenciones y percepciones no pueden ser utilizadas (por ejemplo, porque acumulamos saldo técnico), entonces generamos el denominado SALDO DE LIBRE DISPONIBILIDAD, que puede ser utilizado para cancelar otros impuestos como, por ejemplo, el Impuesto a las Ganancias o solicitar su devolución al fisco.

### **2.2.4. Generación de saldos a favor**

Por la mecánica de liquidación que hoy tiene el IVA, pueden generarse saldos a favor del contribuyente, y es justamente lo que se quiere demostrar con esta investigación: que, para el sector agropecuario, el impuesto al valor agregado, no se comporta como un impuesto neutro, sino que genera que el productor acumule saldos a favor, que conllevan un costo financiero importante, y a veces un costo económico, al no poder ser nunca recuperados.

Los motivos por los cuales se genera saldo a favor técnico son varios. El primero y más importante de ellos es que la alícuota de las ventas es inferior a la de las compras, por lo tanto, el valor que debe agregarse a la producción en primer lugar, debe superar la brecha de las alícuotas y se acumula si hay pérdidas, cuestión que cíclicamente se produce en el sector agropecuario, producto de la inestabilidad climática, amén de las económicas, existentes en toda actividad empresarial. Si bien existen algunos

servicios (labores culturales) e insumos (fertilizantes) gravados al 10,5%, otros, indispensables para el desarrollo de la producción como semillas, herbicidas, fletes, honorarios, etc, más los gastos generales de la actividad, se encuentran gravados a la alícuota general.

Además, existen otras variables que influyen en el saldo técnico, como la distancia a los puertos/remates-feria, la forma de desarrollo intensivo o extensivo de la explotación, los ciclos de producción y venta y los niveles de existencia de hacienda o de granos.

Este saldo es muy pernicioso financieramente, pues solo puede usarse para absorber futuros débitos fiscales (por ventas), lo que obliga a desarrollar otras actividades para lograr su pronta utilización.

En cuanto al saldo a favor de libre disponibilidad, podemos decir que, si bien lleva ese nombre, tiene algunas restricciones relevantes en su aplicación, por lo que debería llamarse “saldo de disponibilidad restringida” ya que no está permitido el uso de este saldo para compensar deudas por retenciones de impuestos efectuadas a terceros, ni tampoco para ser aplicado a la cancelación de deuda por el impuesto a la participación societaria. Sí se puede cancelar otros impuestos nacionales mediante compensación o solicitar su transferencia a terceros o devolución a la AFIP. Estas dos últimas vías no son rápidas ni sencillas de instrumentar.<sup>4</sup>

## **2.2.5. Regímenes de retención y percepción**

### **2.2.5.1. Comercialización de granos**

#### **2.2.5.1.1. SITUACIÓN ACTUAL**

##### **2.2.5.1.1.1. Retención de IVA**

En la comercialización de granos existe desde 01/12/2018, el denominado “Sistema de Información Simplificado Agrícola” (SISA), creado por la resolución conjunta (MA – SENASA – INASE – AFIP) 4248 y reglamentado por la Resolución General (AFIP) 4310. Es obligatorio que se inscriban en él todos los productores de granos, operadores que intervengan en las operaciones de compraventa de granos y los propietarios, copropietarios, usufructuarios y ocupantes -cualquiera fuera su título- y sus subcontratantes -cualquiera fuera su modalidad de contratación- de inmuebles rurales explotados situados en el país, en la medida en que en ellos se desarrolle la producción agrícola.

El presente sistema reemplaza una serie de registros y regímenes de información vinculados a la actividad de producción y comercialización de granos y semillas en proceso de certificación (cereales y oleaginosas) y de legumbres secas y arroz.

Entre las derogaciones que prevé este nuevo sistema integrado de información agrícola enunciamos el Registro Fiscal de Operadores de Granos, el Padrón de productores de granos Monotributistas, El Registro de Tierras Rurales Explotadas (TIRE), el RENSPA verde, la declaración jurada de siembra y origen de semillas y la declaración jurada de producción y reserva de semillas en el ámbito del INASE (Registro de Usuarios de Semilla -trigo, soja, algodón-), los regímenes informativos de capacidad productiva y producción -Anexos I,II,II (RG AFIP 2750)- y los enunciados a través de la RG AFIP 3342 respecto de la producción agrícola, y la declaración jurada de producción de granos anual SENASA.<sup>5</sup>

<sup>4</sup> Saenz Valiente, Santiago y colaboradores: “Los impuestos del campo en criollo”, Editorial Osmar Buyatti, 2015

<sup>5</sup> Aranguren, Lucas y Zabala Chiaradía, Melisa: “Qué es el SISA. Módulos. Funcionamiento del perfil de riesgo”, Suplemento especial Consultor Agropecuario. Editorial Errepar, Octubre 2018

En cuanto a la parte que atañe a la presente investigación, analizaremos las retenciones del Impuesto al Valor agregado que sufre en la actualidad un productor agropecuario, que obligatoriamente se debe encontrar inscripto en el SISA.

Las alícuotas vigentes son las siguientes:

Tabla 1: Alícuotas de Retención Impuesto al Valor Agregado SISA

Estado	Estado 1	Estado 2	Estado 3	Inactivo
Retención	5 %	7 %	8 %	10,5%

Fuente: Aranguren, Lucas y Bruno, Mariana. (Octubre 2018). Régimen de retención y reintegro sistémico. Consultor Agropecuario, Suplemento especial SISA, 30.

Una novedad que trae este sistema es la utilización por parte de la AFIP de un perfil de riesgo denominado "Scoring", en función de la conducta fiscal de cada contribuyente. Para ello, el organismo creó un "Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER)" que es un sistema informático de calificación que realiza procesos de evaluación mensuales sobre el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los ciudadanos. El sistema identifica el comportamiento fiscal del contribuyente y le asigna una categoría concediendo o limitando los beneficios vinculados con la recaudación, devolución y/o transferencias de impuestos y recursos de la seguridad social, según el caso de que se trate.<sup>6</sup>

#### 2.2.5.1.1.1. Reintegro sistémico de la Retención de IVA

Siempre que se cumplan los requisitos y condiciones previstos en la norma, que detallaremos más adelante, las retenciones del IVA que sufran los productores estarán sujetas a reintegro, para lo cual se tendrán en cuenta los estados del "scoring".

Tabla 3: Alícuotas de Retención Impuesto al Valor Agregado y reintegro SISA

Estado	Estado 1	Estado 2	Estado 3	Inactivo
Retención	5 %	7 %	8 %	10,5%
Reintegro	5 %	6 %	0 %	0%
Retención efectiva	0 %	1 %	8 %	10,5%

Fuente: Aranguren, Lucas y Bruno, Mariana. (Octubre 2018). Régimen de retención y reintegro sistémico. Consultor Agropecuario, Suplemento especial SISA, 33.

Las condiciones para que se proceda al reintegro son las siguientes:

- *Respecto del productor:* estar en estado 1 o 2

Situación particular: que, estando en estado 1 o 2, no quede sujeta a reintegro la operación; esto se va a dar cuando al productor se le detecte/n uno o más incumplimientos que importen una incorrecta conducta fiscal y no sean subsanados dentro del plazo indicado en la comunicación de inducción respectiva más un plazo adicional de sesenta (60) días corridos, por el cual surja que pasa al estado 3 o Inactivo

- *Respecto de la operación:*

La operación que genere la retención debe estar documentada mediante LPG e informado correctamente su código de operación electrónico (COE) (3301 – Compraventa; 3302 – Consignación).

<sup>6</sup> [www.afip.gov.ar](http://www.afip.gov.ar)



Tanto en el SICORE (agente) como en el IVA (productor), la retención deberá ser correctamente informada utilizando los códigos que se indicarán en el apartado “SISA” del micrositio “Actividades agropecuarias” del sitio web institucional.

- *Respecto de la declaración jurada de IVA:*

El monto efectivamente reintegrado en concepto de retenciones sufridas deberá ser informado en el campo “Monto de retenciones reintegrado en el período”, en el período que se liquida.

El plazo para que el reintegro sea efectivizado en la cuenta corriente bancaria del contribuyente es hasta el último día hábil administrativo, inclusive, del mes calendario en el que vence la Declaración Jurada de IVA, correspondiente al período fiscal en que se practicó la retención.

### **2.2.5.1.2. SITUACIÓN ANTERIOR**

Antes de la aparición del Sistema de Información Simplificado Agrícola - SISA (01/12/2018), estaba en vigencia el Registro Fiscal de Operadores de Granos y Legumbres secas regulado por la RG 1394/02 (B.O. 17/12/2002) y modificado por la RG 2300/07 (B.O. 06/09/2002), que estuvo vigente desde el 01/10/2007, también modificada por la RG 2395/2009, en cuanto al reintegro sistémico, hasta el nacimiento del SISA. En el presente trabajo haremos referencia a estas dos últimas reformas ya que son las que afectan a esta investigación.

El Registro Fiscal de operadores de granos era una nómina o listado de sujetos habilitados por la AFIP para operar en el mercado de granos con ciertos beneficios. No era obligatorio que el productor se inscribiera, pero estar fuera de él implicaba costos económicos y financieros, debido a los montos de retención tanto en el Impuesto al Valor Agregado como en el Impuesto a las Ganancias, que hacían que al productor agrícola le fuera inviable el negocio.

#### **2.2.5.1.2.1. Retención de IVA**

Las operaciones sujetas a retención son la compraventa de:

1. Granos no destinados a la siembra: cereales y oleaginosas excepto arroz
2. Granos no destinados a la siembra: arroz
3. Legumbres secas – porotos arvejas y lentejas

En la presente investigación, nos interesan los granos referidos en el punto 1.

Quienes se encontraban inscriptos en el Registro Fiscal de Operadores de Granos (RFOG), sufrían una retención del IVA del 8% y quienes no se encontraban inscriptos o estaban suspendidos, sufrían una retención de la totalidad del IVA (10,5%).

La base imponible para calcular dicha retención era la del precio neto de venta conforme al art. 10 de la Ley de IVA, que resulte de la factura o documento equivalente.

#### **2.2.5.1.2.2. Reintegro sistémico de IVA**

Al igual que lo ya relatado en la situación actual, con el RFOG, también existía un reintegro sistémico de la retención de IVA efectuada. En este caso consistía en reintegrar a aquellos sujetos que cumplieran con los requisitos necesarios:

- Que el productor o acopiador integre el RFOG al momento de producirse la devolución

- Que la operación se haya instrumentado en una LPG y haya sido informada a la AFIP con arreglo a la RG 3744/2015
- Que el productor haya informado la retención en su DDJJ de IVA, perfectamente identificada con N° de certificado y que el débito fiscal de esta DDJJ sea igual o superior al débito fiscal de las operaciones que produjeron las retenciones
- Que el agente de retención haya informado la correspondiente retención practicada, perfectamente identificada

el 87,5% del importe retenido (del 8% retenido se devolvía el 7%).

El plazo para devolver el citado porcentaje era hasta el último día hábil administrativo inclusive, del mes calendario siguiente al del vencimiento de la Declaración Jurada de IVA, correspondiente al período fiscal en que se practicó la retención, es decir la AFIP se tomaba un mes más para efectuar la devolución que en la situación actual.

Por otro lado, es necesario decir que hasta el año 2016, la AFIP no respetaba esos plazos de devolución, llegando a retener los importes hasta un año después de la fecha en que los debería haber devuelto, lo que acarrea serias dificultades financieras a los productores. En nuestra investigación, supondremos que se devuelve, tal como lo detalla la ley, ya que sólo tenemos una venta anterior al 2.016, año en que se comenzó a operar con normalidad.

### **2.2.5.1.3. Operaciones de canje**

En este apartado trataremos tanto la situación actual como la anterior ya que no difieren, excepto en las normas que los regulan y en los porcentajes establecidos por una u otra norma.

#### **2.2.5.1.3.1. Imposibilidad de retención en el IVA**

Este tipo de operaciones son aquellas en las cuales se pacta el pago de una locación de obra o de venta de insumos mediante la entrega de una cantidad cierta de cereal al momento de la cosecha.

Desde el punto de vista tributario, tiene la ventaja (para el vendedor del insumo) de diferirse el nacimiento del IVA de la operación hasta el momento en que se perfeccione la misma (art. 5, inc. A), punto 2, tercer párrafo de la ley de IVA) así como la ventaja (para el comprador del insumo/productor de granos) de la no retención de este impuesto (art. 6 RG 2300/02, 1er. Párrafo y art. 45 RG 4310/18, 1er. Párrafo) debido a que se trata de un pago en especie, y por tanto existe la imposibilidad de retener.

Asimismo, cabe aclarar que cuando se den este tipo de operaciones, el proveedor del insumo tiene la obligación de percibir el IVA en la factura de venta del insumo. Aclaremos este tema en el próximo apartado.

#### **2.2.5.1.3.2. Percepción en el IVA**

El régimen de percepción del IVA en operaciones de canje, está normado actualmente en la RG 4326/18, modificación de la RG 2459/97, vigente hasta la sanción de la primera.

En la versión establecida por la RG 2459/97, la percepción ascendía al 1% del monto bruto de la venta, si el productor se encontraba inscripto en el RFOG y al 10,5% si no estaba inscripto en el citado registro o se encontraba suspendido.

En la actualidad, el régimen de percepción establecido por la RG 4326/18, el porcentaje de percepción está supeditado al estado (“scoring”) que tenga el contribuyente frente a la AFIP.

Los porcentajes son los siguientes:

Tabla 4: Alícuotas de Percepción Impuesto al Valor Agregado SISA

Estado	Estado 1	Estado 2	Estado 3	Inactivo
% de Percepción IVA	0 %	1 %	8 %	10,5%

Fuente: Bruno, Mariana (Diciembre 2018) SISA. Régimen de percepción en el IVA. Consultor Agropecuario N° 34, 10

### 2.2.5.1. Comercialización de hacienda bovina

Con anterioridad a la vigencia del Registro Fiscal de Operadores de la Cadena de Producción y Comercialización de Haciendas y Carnes Bovinas y Bubalinas “RFOCB” (RG 3873 del 6/05/2016), que reglamentó un régimen de retención, percepción y pagos a cuenta del IVA en lo que respecta a la venta de hacienda de la citada especie, no existían regímenes que afectaran este impuesto, cuando se realizaba la venta de hacienda.

#### 2.2.5.1.1. Retención del Impuesto al valor agregado

A partir de la vigencia de la citada RG, están sujetas a retención en el IVA, en lo que respecta al productor, que es lo que nos atañe en la presente investigación, aquellas ventas de hacienda bovina cuyo destino sea la faena y los productores que las enajenen no se encuentren inscriptos en el RFOCB, o se encuentren suspendidos en el citado registro.

Si se da la situación planteada (falta de inscripción o suspensión en el RFOCB), la retención será de la totalidad del IVA de la operación. Igual situación se dará si el productor no declara CBU de la cuenta bancaria con la que opera al comprador o intermediario, es decir, le será retenido la totalidad del impuesto.

Los restantes regímenes de percepción y pagos a cuenta regulados por la citada RG, no alcanzan al productor primario, por eso no son motivo de la presente investigación.

## 3.- METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

### 3.1. Delimitación de la región bajo estudio

El planteo desarrollado en el presente trabajo se realiza en la zona sur de la Provincia de Buenos Aires, más precisamente, en los Partidos de Bahía Blanca y Coronel Rosales, pertenecientes a la zona denominada “Pampa Austral”, dentro de la Región llamada Sudoeste Bonaerense.

### 3.2. Definición de tecnologías de producción aplicadas y niveles productivos.

Se toma como base el Sistema productivo “Tradicional o modal” descrito en el trabajo desarrollado por profesionales de la Facultad de Ciencias Veterinarias de la Universidad Nacional del Centro (UNICEN), el Centro de Investigación Veterinaria de Tandil (CIVETAN) y la Agencia de Extensión de INTA Bordenave de Bahía Blanca - Coronel Rosales, titulado “Perfiles productivos en los partidos de Bahía Blanca y Coronel Rosales”<sup>7</sup>.

<sup>7</sup> A. Lauric, G. De Leo, C. Torres Carbonell, C. Fernández Rosso, F. Bilotto y C. Machado “Perfiles productivos en los partidos de Bahía Blanca y Coronel Rosales”, 2016

A continuación se detallan las características relevantes para el presente trabajo, de acuerdo al modelo planteado en el trabajo citado:

Tabla 5. Sistema Productivo Tradicional o Modal en los Partidos de Bahía Blanca – Coronel Rosales

<b>Sistemas</b>	<b>Tecnología Modal</b>
<b>Actividades</b>	Ganadería-Agricultura (70-30%)
<b>GANADERIA</b>	
<b>Subactividades</b>	Cría-recría
<b>Ocupación del suelo ganadería</b>	Variable 70% Campo Natural 30% verdes anuales
<b>Producción de carne (kg carne/ha)</b>	40 – 60
<b>Épocas de parición</b>	Julio – Noviembre
<b>Preñez (%)</b>	60-80
<b>Destete (%)</b>	70-80
<b>Fechas de destete</b>	Tradicional (6-8 meses) y/o a peso fijo (200 kg por cabeza)
<b>Carga (EV/ha)</b>	0,4 -0,6 <i>(sobrecargado en función de los recursos)</i>
<b>Pastoreo</b>	Continuo-rotativo <i>según operatividad</i>
<b>Labranza</b>	Convencional
<b>Asesoramiento técnico</b>	Puntual
<b>Venta de terneros/as</b>	Fija. Al destete en Marzo-abril
<b>Agricultura</b>	
<b>Ocupación del suelo</b>	Verdeos doble propósito Cereales cosecha fina
<b>Rinde en kg/ha (variable de acuerdo a especie)</b>	Trigo 1100-1500 Cebada 1200-1500
<b>Labranza</b>	Convencional
<b>Tecnología aplicada</b>	Control de malezas

Fuente: Elaboración propia adaptado de A. Lauric , G. De Leo , C. Torres Carbonell, C. Fernández Rosso, F. Bilotto y C. Machado (2016)



	MESES											
	dic-16	ene-17	feb-17	mar-17	abr-17	may-17	jun-17	jul-17	ago-17	sep-17	oct-17	nov-17
CRÉDITO FISCAL	11.565,34	12.051,34	24.805,09	14.618,20	5.952,86	12.178,60	58.063,35	5.848,44	4.361,44	30.517,45	15.803,34	21.252,24
DEBITO FISCAL	58.746,02			116.031,83			78.215,76					
SALDO TECN. A/F DEL RESP. PER. ANT.	94.072,79	46.892,11	58.943,44	83.748,54	-	5.952,86	18.131,45	-	5.848,44	10.209,88	40.727,33	56.530,67
SALDO TECN. A/F DEL RESP. DEL PERIODO	46.892,11	58.943,44	83.748,54	-	5.952,86	18.131,45	-	5.848,44	10.209,88	40.727,33	56.530,67	77.782,91
SALDO A/F DE LIBRE DISP. PER. ANT.	6.442,01	47.300,28	47.300,28	11.549,29	-	-	-	-	-	-	-	-
RETENCIONES NETA DE RESTITUCIONES	40.858,27	-	-35.750,99	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SALDO A/F LIBRE DISP. DEL PERIODO	47.300,28	-	11.549,29	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SALDO DE IMPUESTO A/F AFIP	-	-	-	6.115,79	-	-	2.020,95	-	-	-	-	-

  

	MESES											
	dic-17	ene-18	feb-18	mar-18	abr-18	may-18	jun-18	jul-18	ago-18	sep-18	oct-18	nov-18
CRÉDITO FISCAL	14.340,75	14.687,46	30.557,93	17.989,16	7.741,14	15.511,94	87.201,65	8.157,67	6.185,86	62.098,35	26.495,30	37.935,03
DEBITO FISCAL	73.654,72			131.379,68			107.604,00					
SALDO TECN. A/F DEL RESP. PER. ANT.	77.782,91	18.468,94	33.156,40	63.714,33	-	7.741,14	23.253,08	2.850,74	11.008,41	17.194,27	79.292,62	105.787,92
SALDO TECN. A/F DEL RESP. DEL PERIODO	18.468,94	33.156,40	63.714,33	-	7.741,14	23.253,08	2.850,74	11.008,41	17.194,27	79.292,62	105.787,92	143.722,94
SALDO A/F DE LIBRE DISP. PER. ANT.	-	51.297,44	51.297,44	6.412,18	-	-	-	-	-	-	-	-
RETENCIONES NETA DE RESTITUCIONES	51.297,44	-	-44.885,26	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SALDO A/F LIBRE DISP. DEL PERIODO	51.297,44	-	6.412,18	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SALDO DE IMPUESTO A/F AFIP	-	-	-	43.264,01	-	-	-	-	-	-	-	-

  

	MESES			
	dic-18	ene-19	feb-19	mar-19
CRÉDITO FISCAL	24.607,98	9.128,39	46.880,95	27.221,93
DEBITO FISCAL	189.835,68			200.965,80
SALDO TECN. A/F DEL RESP. PER. ANT.	143.722,94	-	9.128,39	56.009,34
SALDO TECN. A/F DEL RESP. DEL PERIODO	-	9.128,39	56.009,34	-
SALDO A/F DE LIBRE DISP. PER. ANT.	-	63.149,80	-	-
RETENCIONES NETA DE RESTITUCIONES	84.654,56	-63.149,80	-	-
SALDO A/F LIBRE DISP. DEL PERIODO	63.149,80	-	-	-
SALDO DE IMPUESTO A/F AFIP	-	-	-	117.734,53

Cómo se puede observar en el “Modelo Base”, al año siguiente de haberse estabilizado el sistema productivo, el productor absorbe el crédito fiscal de la inversión en reproductores y se comienza a pagar IVA en los meses de Marzo, que es cuando se vende el grueso de la producción ganadera, a excepción del año 2017, donde también se dio saldo a pagar en el mes de junio 2017. Se verifica que en un escenario como el actual, donde se han recompuesto los precios de la ganadería y han aumentado notablemente los precios de la agricultura, producto de la devaluación del año 2018, el IVA se comporta de una manera “deseable”, ya que no se acumulan saldos técnicos a favor del responsable y tampoco saldos a favor de libre disponibilidad, una vez que el productor vende el grueso de su producción en Marzo de cada año. Sí se acumulan, como es normal en la producción agropecuaria, a lo largo del año, hasta que se producen las ventas, pero esta situación es típica de este tipo de actividades

#### 4.2. Cálculo del Impuesto al Valor Agregado en el “Modelos Base”, pero el productor no se encuentra inscripto en el Registro Fiscal de Operadores de la cadena de producción y comercialización de hacienda bovina y buvalina

Los 3 primeros años son iguales al planteo anterior, por eso sólo reproducimos los 3 últimos años

	MESES											
	dic-16	ene-17	feb-17	mar-17	abr-17	may-17	jun-17	jul-17	ago-17	sep-17	oct-17	nov-17
CRÉDITO FISCAL	11.565,34	12.051,34	24.805,09	14.618,20	5.952,86	12.178,60	58.063,35	5.848,44	4.361,44	30.517,45	15.803,34	21.252,24
DEBITO FISCAL	58.746,02			116.031,83			78.215,76					
SALDO TECN. A/F DEL RESP. PER. ANT.	94.072,79	46.892,11	58.943,44	83.748,54	-	5.952,86	18.131,45	-	5.848,44	10.209,88	40.727,33	56.530,67
SALDO TECN. A/F DEL RESP. DEL PERIODO	46.892,11	58.943,44	83.748,54	-	5.952,86	18.131,45	-	5.848,44	10.209,88	40.727,33	56.530,67	77.782,91
SALDO A/F DE LIBRE DISP. PER. ANT.	6.442,01	47.300,28	47.300,28	11.549,29	-	-	-	76.194,81	76.194,81	76.194,81	76.194,81	76.194,81
RETENCIONES NETA DE RESTITUCIONES	40.858,27	-	-35.750,99	-	-	-	78.215,76	-	-	-	-	-
SALDO A/F LIBRE DISP. DEL PERIODO	47.300,28	-	11.549,29	-	-	-	76.194,81	76.194,81	76.194,81	76.194,81	76.194,81	76.194,81
SALDO DE IMPUESTO A/F AFIP	-	-	-	6.115,79	-	-	-	-	-	-	-	-

  

	MESES											
	dic-17	ene-18	feb-18	mar-18	abr-18	may-18	jun-18	jul-18	ago-18	sep-18	oct-18	nov-18
CRÉDITO FISCAL	14.340,75	14.687,46	30.557,93	17.989,16	7.741,14	15.511,94	87.201,65	8.157,67	6.185,86	62.098,35	26.495,30	37.935,03
DEBITO FISCAL	73.654,72			131.379,68			107.604,00					
SALDO TECN. A/F DEL RESP. PER. ANT.	77.782,91	18.468,94	33.156,40	63.714,33	-	7.741,14	23.253,08	2.850,74	11.008,41	17.194,27	79.292,62	105.787,92
SALDO TECN. A/F DEL RESP. DEL PERIODO	18.468,94	33.156,40	63.714,33	-	7.741,14	23.253,08	2.850,74	11.008,41	17.194,27	79.292,62	105.787,92	143.722,94
SALDO A/F DE LIBRE DISP. PER. ANT.	76.194,81	127.492,25	127.492,25	82.606,99	130.476,18	130.476,18	130.476,18	130.476,18	130.476,18	130.476,18	130.476,18	130.476,18
RETENCIONES NETA DE RESTITUCIONES	51.297,44	-	-44.885,26	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SALDO A/F LIBRE DISP. DEL PERIODO	127.492,25	-	82.606,99	130.476,18	130.476,18	130.476,18	130.476,18	130.476,18	130.476,18	130.476,18	130.476,18	130.476,18
SALDO DE IMPUESTO A/F AFIP	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

  

	MESES			
	dic-18	ene-19	feb-19	mar-19
CRÉDITO FISCAL	24.607,98	9.128,39	46.880,95	27.221,93
DEBITO FISCAL	189.835,68			200.965,80
SALDO TECN. A/F DEL RESP. PER. ANT.	143.722,94	-	9.128,39	56.009,34
SALDO TECN. A/F DEL RESP. DEL PERIODO	-	9.128,39	56.009,34	-
SALDO A/F DE LIBRE DISP. PER. ANT.	130.476,18	193.625,98	108.971,42	108.971,42
RETENCIONES NETA DE RESTITUCIONES	84.654,56	-84.654,56	-	-
SALDO A/F LIBRE DISP. DEL PERIODO	193.625,98	108.971,42	108.971,42	-
SALDO DE IMPUESTO A/F AFIP	-	-	-	8.763,11

El no estar inscripto en el Registro Fiscal de Operadores de la cadena de producción y comercialización de hacienda bovina y buvalina, implica que al productor se le retendrá el total del Impuesto al Valor agregado, cada vez que venda hacienda con destino a la faena. En el caso de nuestro modelo, esta situación se produce a partir del mes de Junio 2017, cuando se venden las vacas de refugio, que tienen ese destino, en el año anterior, el registro aún no estaba vigente. Como se demuestra, nuestro productor no acumula saldo técnico, (son las celdas vacías pintadas), pero sí saldo de libre disponibilidad, que es el que generan las retenciones y percepciones. Recién el último año, desde que se puso en vigencia el registro, le da la posición de Marzo a pagar.





	MESES											
	dic-16	ene-17	feb-17	mar-17	abr-17	may-17	jun-17	jul-17	ago-17	sep-17	oct-17	nov-17
CRÉDITO FISCAL	30.564,34	12.051,34	24.805,09	14.618,20	5.952,86	12.178,60	58.063,35	5.848,44	4.361,44	8.827,65	15.803,34	21.252,24
DEBITO FISCAL	58.746,02			116.031,83			78.215,76					
SALDO TECN. A/F DEL RESP. PER. ANT.	75.073,79	46.892,11	58.943,44	83.748,54	-	5.952,86	18.131,45	-	5.848,44	10.209,88	19.037,53	34.840,87
SALDO TECN. A/F DEL RESP. DEL PERIODO	46.892,11	58.943,44	83.748,54	-	5.952,86	18.131,45	-	5.848,44	10.209,88	19.037,53	34.840,87	56.093,12
SALDO A/F DE LIBRE DISP. PER. ANT.	6.442,01	40.967,28	40.967,28	11.549,29	-	-	-	-	-	-	-	-
RETENCIONES NETA DE RESTITUCIONES	34.525,27	-	-29.417,99	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SALDO A/F LIBRE DISP. DEL PERIODO	40.967,28	-	11.549,29	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SALDO DE IMPUESTO A/F AFIP	-	-	-	6.115,79	-	-	2.020,95	-	-	-	-	-

  

	MESES											
	dic-17	ene-18	feb-18	mar-18	abr-18	may-18	jun-18	jul-18	ago-18	sep-18	oct-18	nov-18
CRÉDITO FISCAL	36.030,54	14.687,46	30.557,93	17.989,16	7.741,14	15.511,94	87.201,65	8.157,67	6.185,86	13.638,96	26.495,30	37.935,03
DEBITO FISCAL	73.654,72			131.379,68			107.604,00					
SALDO TECN. A/F DEL RESP. PER. ANT.	56.093,12	18.468,94	33.156,40	63.714,33	-	7.741,14	23.253,08	2.850,74	11.008,41	17.194,27	30.833,23	57.328,52
SALDO TECN. A/F DEL RESP. DEL PERIODO	18.468,94	33.156,40	63.714,33	-	7.741,14	23.253,08	2.850,74	11.008,41	17.194,27	30.833,23	57.328,52	95.263,55
SALDO A/F DE LIBRE DISP. PER. ANT.	-	44.067,51	44.067,51	6.412,18	-	-	-	-	-	-	-	-
RETENCIONES NETA DE RESTITUCIONES	44.067,51	-	-37.655,33	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SALDO A/F LIBRE DISP. DEL PERIODO	44.067,51	-	6.412,18	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SALDO DE IMPUESTO A/F AFIP	-	-	-	43.264,01	-	-	-	-	-	-	-	-

  

	MESES			
	dic-18	ene-19	feb-19	mar-19
CRÉDITO FISCAL	73.067,38	9.128,39	46.880,95	27.221,93
DEBITO FISCAL	189.835,68			200.965,80
SALDO TECN. A/F DEL RESP. PER. ANT.	95.263,55	-	9.128,39	56.009,34
SALDO TECN. A/F DEL RESP. DEL PERIODO	-	9.128,39	56.009,34	-
SALDO A/F DE LIBRE DISP. PER. ANT.	-	51.611,85	-	-
RETENCIONES NETA DE RESTITUCIONES	73.116,61	-51.611,85	-	-
SALDO A/F LIBRE DISP. DEL PERIODO	51.611,85	-	-	-
SALDO DE IMPUESTO A/F AFIP	-	-	-	117.734,53

La operatoria de “canje”, implica que se difiera el crédito fiscal que genera la operación de compra del herbicida, hasta el momento en que se perfeccione la operación, con la entrega del cereal como parte de pago. Además de la consecuencia impositiva ya mencionada, existe la de no retención del Impuesto al Valor Agregado cuando se entrega (“vende”) el cereal que se entrega en pago del herbicida, existiendo en este caso, una percepción de IVA por parte del proveedor del 1%. Por esta razón, vemos que el saldo de libre disponibilidad, una vez devuelta la retención practicada en el momento de la venta, no difiere con el modelo base, ya que si bien no se retiene IVA, se lo percibe, en igual proporción que la que no es devuelta por la AFIP en la venta del cereal.

Si bien impositivamente, la ventaja no es tan importante en los primeros años, sí lo es en forma financiera, debido a que no es necesario abonar el insumo hasta la fecha de cosecha. En el último año, con la entrada en vigencia del SISA, se observa una ventaja más importante en este tipo de operaciones, producto del aumento del precio del herbicida debido a la devaluación y a la inexistencia de percepción por parte del proveedor, ya que el productor se encuentra en Estado 1 en el SISA.



	MESES											
	dic-16	ene-17	feb-17	mar-17	abr-17	may-17	jun-17	jul-17	ago-17	sep-17	oct-17	nov-17
CRÉDITO FISCAL	11.565,34	12.051,34	24.834,75	18.680,00	5.857,40	12.178,60	52.861,71	5.848,44	4.361,44	30.517,45	15.930,20	40.238,08
DEBITO FISCAL	58.746,02			162.485,51			34.917,75					
SALDO TECN. A/F DEL RESP. PER. ANT.	111.735,97	64.555,29	76.606,63	101.441,37	-	5.857,40	18.036,00	35.979,96	41.828,40	46.189,84	76.707,28	92.637,48
SALDO TECN. A/F DEL RESP. DEL PERIODO	64.555,29	76.606,63	101.441,37	-	5.857,40	18.036,00	35.979,96	41.828,40	46.189,84	76.707,28	92.637,48	132.875,56
SALDO A/F DE LIBRE DISP. PER. ANT.	-	40.858,27	40.858,27	5.107,28	-	-	-	-	-	-	-	-
RETENCIONES NETA DE RESTITUCIONES	40.858,27	-	-35.750,99	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SALDO A/F LIBRE DISP. DEL PERIODO	40.858,27	-	5.107,28	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SALDO DE IMPUESTO A/F AFIP	-	-	-	37.256,85	-	-	-	-	-	-	-	-

  

	MESES											
	dic-17	ene-18	feb-18	mar-18	abr-18	may-18	jun-18	jul-18	ago-18	sep-18	oct-18	nov-18
CRÉDITO FISCAL	14.340,75	14.687,46	30.587,75	22.521,13	7.616,09	15.511,94	80.773,48	8.157,67	6.185,86	62.098,35	26.669,36	64.709,01
DEBITO FISCAL	73.654,72			182.623,88			48.037,50					
SALDO TECN. A/F DEL RESP. PER. ANT.	132.875,56	73.561,60	88.249,05	118.836,81	-	7.616,09	23.128,03	55.864,02	64.021,68	70.207,55	132.305,90	158.975,26
SALDO TECN. A/F DEL RESP. DEL PERIODO	73.561,60	88.249,05	118.836,81	-	7.616,09	23.128,03	55.864,02	64.021,68	70.207,55	132.305,90	158.975,26	223.684,27
SALDO A/F DE LIBRE DISP. PER. ANT.	-	51.297,44	51.297,44	6.412,18	-	-	-	-	-	-	-	-
RETENCIONES NETA DE RESTITUCIONES	51.297,44	-	-44.885,26	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SALDO A/F LIBRE DISP. DEL PERIODO	51.297,44	-	6.412,18	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SALDO DE IMPUESTO A/F AFIP	-	-	-	34.853,75	-	-	-	-	-	-	-	-

  

	MESES			
	dic-18	ene-19	feb-19	mar-19
CRÉDITO FISCAL	24.607,98	9.128,39	46.910,77	34.258,92
DEBITO FISCAL	189.835,68			280.276,50
SALDO TECN. A/F DEL RESP. PER. ANT.	223.684,27	58.456,57	67.584,96	114.495,73
SALDO TECN. A/F DEL RESP. DEL PERIODO	58.456,57	67.584,96	114.495,73	-
SALDO A/F DE LIBRE DISP. PER. ANT.	-	84.654,56	-	-
RETENCIONES NETA DE RESTITUCIONES	84.654,56	-84.654,56	-	-
SALDO A/F LIBRE DISP. DEL PERIODO	84.654,56	-	-	-
SALDO DE IMPUESTO A/F AFIP	-	-	-	131.521,86

Al aumentar la rentabilidad del modelo, se observa que en el mismo año en el que se estabiliza la producción, es decir, se produce con reproductores propios, sin ser necesario comprar las madres para reponer a las que se venden vacías, se comienza a pagar IVA, y de ahí en más se paga a lo largo de todo el período analizado en los meses de Marzo, que es cuando se vende el grueso de la producción.

Este resultado determina que si se produce eficientemente, y el modelo arroja la rentabilidad deseada, el IVA deja de ser un problema, porque la rentabilidad supera la brecha del 10,5% que separa la compra de la mayoría de los insumos con las ventas. De esta forma el IVA se comporta como neutro, como fue el deseo de los especialistas en finanzas al instalar este impuesto.

La tecnología utilizada, en el presente modelo (la inseminación artificial) no es gravitante en cuanto a costos, pero permite mantener un plantel propio y aumentar sustancialmente la cantidad de terneros vendidos, sin modificar demasiadas variables del modelo productivo.

## 5.- CONCLUSIONES

A partir de lo analizado se puede inferir que en el modelo base, el Impuesto al Valor Agregado se comporta de una manera neutral, cuando existe rentabilidad en la actividad agropecuaria que se esté desarrollando.

Lamentablemente, en muchas oportunidades el Estado Nacional puede llegar a implementar regímenes de retención y percepción, que aún en escenarios rentables, pueden hacer que el impuesto genere distorsiones no deseadas. Es aún más nocivo, cuando estos regímenes se pueden llegar a utilizar de manera intimidatoria hacia los contribuyentes, haciéndolos más onerosos en casos que se intente discutir en el ámbito administrativo o judicial, pretendidos ajustes provenientes de verificaciones o fiscalizaciones.

Por otro lado, debe quedar claro que el hecho de que se generen saldos a favor, implica un costo financiero indeseable para el productor, que debemos intentar minimizar. Pero también produce una pérdida real por el efecto de la inflación, en contextos como el argentino, donde este flagelo económico se viene dando en forma constante desde la salida del modelo de la convertibilidad en el año 2001.

En definitiva, nos encontramos ante un problema cuyo origen es financiero pero que se puede transformar en una pérdida económica, cuya importancia dependerá de dos factores: la inflación y el tiempo.

Otro hecho que no se puede dejar de mencionar es la implementación por parte del Estado de los Derechos de Exportación que se traslada al productor, en una quita del valor que éste debe obtener por la venta de sus productos. En los últimos meses de nuestro análisis, este efecto se ha visto morigerado por las devaluaciones ocurridas (Agosto 2018).

Se cree conveniente, desde el punto de vista macroeconómico, evaluar la implementación de medidas, dentro del marco de la Ley del Sudoeste ya mencionada, para generar mecanismos de recupero de IVA en casos de emergencia climática, como sucedió en los años 2008/2009. Otros mecanismos que se podrían aplicar, a nivel general sería el hecho de aumentar la alícuota de los productos comercializados a la alícuota general o disminuir la alícuota de las compras de insumos importantes como las semillas o los herbicidas, a la alícuota del 10,5%.

A nivel microeconómico, en lo que atañe a la empresa, se deberían incorporar herramientas a nivel estratégico que tiendan a hacer una gestión más eficiente.

En primer lugar, en cuanto a lo productivo, se podrían analizar distintas tecnologías de proceso o de insumos que lleven a hacer la actividad más rentable. En el presente trabajo se desarrolla el uso de la inseminación artificial, ya que no modifica muchas variables del modelo original y sus resultados se pueden verificar en forma rápida, pero también se podrían analizar tecnologías que tengan que ver con la implantación de pasturas plurianuales, que minimicen los gastos en producción de pasto, o el destete precoz, en cuanto a la producción ganadera. En materia de agricultura, se utiliza como método de siembra, el de labranza convencional, pero también se podría considerar la utilización de siembra directa, o la implantación de otro tipo de cultivos anuales, como la cebada o el trigo candeal.

Algo que nunca debería suceder es que un productor esté analizando qué y cómo producir, para evitar una distorsión impositiva. Si esto sucede se estaría frente a efectos negativos que no son los buscados por el legislador a la hora de establecer un Impuesto al consumo como lo es el Impuesto al Valor Agregado, y que se deberían revisar para evitar que se produzcan.

En segundo lugar, respecto a la comercialización, se podría considerar aumentar los ingresos a través de: la obtención de productos que se diferencien del resto (specialities); o a través de contratos que otorguen estabilidad de precio a mediano plazo, como las ventas en el mercado a término o los contratos con determinadas industrias (molinos, fábricas de productos alimenticios), o de tipo asociativo con otros productores (pastaje, aparcería).

En tercer lugar, teniendo en cuenta la función financiera, se podrían pensar modelos productivos que apresuren el recupero inicial de la inversión.

Y en cuarto lugar se deben considerar herramientas impositivas. Para las actividades que se analizan, existen dos Registros fiscales, el SISA (Sistema Simplificado Agrícola) para la agricultura y el RFOCB (Registro fiscal de Operadores de la cadena de producción y comercialización de hacienda bovina y buvalina), para la hacienda. Si se está inscripto y se cumplen con las formalidades que cada registro impone, se evita la acumulación de saldo de libre disponibilidad, que si bien es menos pernicioso que el saldo técnico, porque puede utilizarse para pagar otros impuestos nacionales, es igual de perjudicial si no tenemos la oportunidad de utilizarlo.

En cuanto al saldo técnico, utilizando la alternativa de la operatoria de canje en la compra de determinados insumos, también se puede disminuirlo. En estos casos, el análisis no se puede limitar a lo impositivo solamente, sino que también se debería analizar junto con la función comercial, a los efectos de detectar las ventajas o desventajas comerciales de utilizar este mecanismo.

Si bien se efectuó una enumeración del uno al cuatro de las funciones a considerar, el análisis debe efectuarse en conjunto, ya que la decisión que se tome en alguna de ellas, afectará a la otra y además todas tienen el mismo nivel de importancia.

Se hace necesario que los profesionales en ciencias económicas asesoren a las empresas agropecuarias, sobre todo si se trata de pymes, para evitar que caigan en la acumulación de Saldos a favor de IVA, a todas luces perjudiciales y cuya manera de salir, una vez producido el efecto, no es sencillo a corto plazo.

Se entiende que el tema no se agota en el presente trabajo. Los cambios legislativos, cada vez más frecuentes, así como las variables económicas y climáticas, pueden modificar el escenario en el corto plazo.

Se deja abierto el modelo para que en un futuro se pueda seguir analizando el tema a la luz de los cambios que se vayan produciendo.

## **BIBLIOGRAFÍA**

G. De Leo, A. Lauric, M. Nori, V. Piñeiro, L. Scoponi, C. Torres Carbonell “Beneficios económicos de innovaciones de proceso para la gestión sustentable de la ganadería bovina en pymes de ambientes frágiles”, Tandil, Octubre 2017

A. Lauric, G. De Leo, C. Torres Carbonell, C. Fernández Rosso, F. Bilotto y C. Machado “Perfiles productivos en los partidos de Bahía Blanca y Coronel Rosales”, 2016

Chimeno, P. “El impacto del iva en la empresa agropecuaria” desarrollado en el marco del PGI “Estudio de la competitividad de las principales cadenas agroalimentarias de la región de influencia de la Universidad Nacional del Sur”, 2002.

Saenz Valiente, Santiago y colaboradores: “Los impuestos del campo en criollo”, Editorial Osmar Buyatti, 2015

Aranguren, Lucas y Zabala Chiaradía, Melisa: “Qué es el SISA. Módulos. Funcionamiento del perfil de riesgo”, Suplemento especial Consultor Agropecuario. Editorial Errepar, Octubre 2018.

Chiaradía Claudia y Colaboradores: “Tratado Agropecuario”, Editorial Errepar, Enero 2010

Secretaría de Política Económica, Ministerio de Hacienda (Julio 2017). La reforma tributaria argentina de 2017

Agosto, W (Julio de 2017). El ABC del sistema tributario Argentino. Documento de Políticas Públicas/Análisis N°188. Buenos Aires: CIPPEC.

Fundamentos Ley Sudoeste 13.647 ([www.maa.gba.gov.ar](http://www.maa.gba.gov.ar))

Páginas web consultadas: [www.afip.gov.ar](http://www.afip.gov.ar) - [www.crea.org.ar](http://www.crea.org.ar)

