



---

## BOLETIN INFORMATIVO - 17

### Actualización Tributaria Agrícola

#### **Sobre la Gravabilidad o no, con el Impuesto al Valor Agregado de los activos fijos desincorporados por contribuyentes formales del IVA en el agro.**

Con el objeto de suministrarles una conclusión ajustada a la normativa, en relación con la discusión técnica efectuada en el VI encuentro-Taller de Tributación Agrícola en Venezuela realizado la semana pasada en Puerto La Cruz, Edo. Anzoátegui, les remito mi opinión formal sobre la gravabilidad con el Impuesto al Valor Agregado, de la desincorporación de activos, efectuada por contribuyentes formales del IVA.

Así, una vez revisada la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado vigente, (en algunos casos denominada LIVA para simplificar), dictada mediante Decreto N° 5.189 de fecha 13 de febrero de 2007 y publicada en la Gaceta Oficial N° 38.625 del 13 de febrero de 2007), en sus artículos, 1°:

#### ***"Artículo 1***

*Se crea un impuesto al valor agregado, que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta Ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponibles en esta Ley."*

*en concordancia con sus artículos 3, 4, 8, 18 y 64:*

#### ***"Artículo 3***

*Constituyen hechos imponibles a los fines de esta Ley, las siguientes actividades, negocios jurídicos u operaciones:*

*1. La venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alicuotas en los derechos de propiedad sobre ellos; así como el retiro o desincorporación de bienes muebles, realizado por los contribuyentes de este impuesto. (...)"*

#### **"Artículo 4**

*A los efectos de esta Ley, se entenderá por: (...)*

*3. Retiro o desincorporación de bienes muebles: La salida de bienes muebles del inventario de productos destinados a la venta, efectuada por los contribuyentes ordinarios con destino al uso o consumo propio, de los socios, de los directores o del personal de la empresa o a cualquier otra finalidad distinta, tales como rifas, sorteos o distribución gratuita con fines promocionales y, en general, por cualquier causa distinta de su disposición normal por medio de la venta o entrega a terceros a título oneroso. También constituirá hecho imponible el retiro o desincorporación de bienes representativos del activo fijo del contribuyente, cuando éstos hubiesen estado gravados al momento de su adquisición. Se consideran retirados o desincorporados y, por lo tanto, gravables, los bienes que falten en los inventarios y cuya salida no pueda ser justificada por el contribuyente, a juicio de la Administración Tributaria.*

*No constituirá hecho imponible el retiro de bienes muebles, cuando éstos sean destinados a ser utilizados o consumidos en el objeto, giro o actividad del negocio, a ser trasladados al activo fijo del mismo o a ser incorporados a la construcción o reparación de un inmueble destinado al objeto, giro o actividad de la empresa."*

#### **"Artículo 8**

*Son contribuyentes formales los sujetos que realicen **exclusivamente** actividades u operaciones **exentas o exoneradas** del impuesto.*

Los contribuyentes formales, sólo están obligados a cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios, pudiendo la Administración Tributaria, mediante providencia, establecer características especiales para el cumplimiento de tales deberes o simplificar los mismos. En ningún caso, los contribuyentes formales estarán obligados al pago del impuesto, no siéndoles aplicable, por tanto, las normas referentes a la determinación de la obligación tributaria."

#### **"Artículo 18**

*Están exentas del impuesto previsto en esta Ley, las ventas de los bienes siguientes:*

*1. Los alimentos y productos para consumo humano que se mencionan a continuación:*

*a) Productos del reino vegetal en su estado natural, considerados alimentos para el consumo humano, y las semillas certificadas en general, material base para la reproducción animal e insumos biológicos para el sector agrícola y pecuario.*

*b) Especies avícolas, los huevos fértiles de gallina; los pollitos, pollitas, pollonas, para la cría, reproducción y producción de carne de pollo; y huevos de gallina.*

*c) Arroz.*

*d) Harina de origen vegetal, incluidas las sémolas.*

*e) Pan y pastas alimenticias.*

*f) Huevos de gallinas.*

*g) Sal.*

- h) Azúcar y papelón, excepto los de uso industrial.*
  - i) Café tostado, molido o en grano.*
  - j) Mortadela.*
  - k) Atún enlatado en presentación natural.*
  - l) Sardinias enlatadas con presentación cilíndrica hasta ciento setenta gramos (170 gr.).*
  - m) Leche cruda, pasteurizada, en polvo, modificada, maternizada o humanizada y en sus fórmulas infantiles, incluidas las de soya.*
  - n) Queso blanco.*
  - ñ) Margarina y mantequilla.*
  - o) Carnes de pollo, ganado bovino y porcino en estado natural, refrigeradas, congeladas, saladas o en salmuera.*
  - p) Mayonesa.*
  - q) Avena.*
  - r) Animales vivos destinados al matadero (bovino y porcino).*
  - s) Ganado bovino y porcino para la cría.*
  - t) Sorgo.*
  - u) Aceite vegetales, refinados o no, utilizados exclusivamente como insumos en la elaboración de aceite comestibles.*
- 2. Los fertilizantes, así como el gas natural utilizado como insumo para la fabricación de los mismos.*
  - 3. Los medicamentos y agroquímicos y los principios activos utilizados exclusivamente para su fabricación, incluidas las vacunas, sueros, plasmas y las sustancias humanas o animales preparadas para uso terapéutico o profiláctico, para uso humano, animal y vegetal.*
  - 4. Los combustibles derivados de hidrocarburos, así como los insumos y aditivos destinados al mejoramiento de la calidad de la gasolina, tales como etanol, metanol, metil-ter-butil-eter (MTBE), etil-ter-butil-eter (ETBE) y las derivaciones de éstos destinados al fin señalado.*
  - 5. Los vehículos automotores con adaptaciones especiales para ser utilizados por personas con discapacidad, sillas de ruedas para impedidos, los marcapasos, catéteres, válvulas, órganos artificiales y prótesis.*
  - 6. Los diarios, periódicos, y el papel para sus ediciones.*
  - 7. Los libros, revistas y folletos, así como los insumos utilizados en la industria editorial.*
  - 8 El maíz utilizado en la elaboración de alimentos para consumo humano.*
  - 9. El maíz amarillo utilizado para la elaboración de alimentos concentrados para animales.*

*Parágrafo Único: La Administración Tributaria podrá establecer la codificación correspondiente a los productos especificados en este Artículo e igualmente mediante reglamento se desarrollará la normativa necesaria para la aplicación de la exención señalada en el numeral 5 de este Artículo."*

#### **Artículo 64**

“El lapso de duración de la exención del impuesto, a las actividades señaladas en el numeral 10 del artículo 17 de esta Ley en los ámbitos de tratamiento fiscal especial determinados en esa misma norma, es el establecido en los respectivos instrumentos normativos de creación para éste o para otros beneficios fiscales. El referido lapso de duración de la exención podrá ser prorrogado, en cada caso, mediante exoneraciones.

Hasta tanto entren en vigencia los decretos de exoneración que dicte el Ejecutivo Nacional, estará exenta del impuesto previsto en esta Ley la importación o venta de los siguientes bienes:

1. Vehículos Automóviles, naves, aeronaves, locomotoras y vagones destinados al transporte público de personas.
2. La maquinaria agrícola y equipo en general necesario para la producción agropecuaria primaria, al igual que sus respectivos repuestos.”

Considerando asimismo que, con la Ley de Reforma Parcial de la LIVA de fecha martes 9 de julio de 2002, publicada en la Gaceta Oficial N° 37.480, se eliminó la base mínima para tributar prevista en el artículo 5 de la Ley derogada y desarrollada en el artículo 1 del Reglamento General de la citada Ley, ampliándose así el universo de contribuyentes del impuesto, pero posteriormente, en fecha 15 de noviembre de 2002 fue publicado en la Gaceta Oficial N° 37.571 el Decreto N° 2.133, mediante el cual **se exoneran del pago del IVA**, las ventas de bienes muebles o prestaciones de servicios efectuadas por los industriales, comerciantes, prestadores de servicios y demás personas que durante el año 2001 o en el año 2002, **hayan realizado operaciones por un monto inferior o igual al equivalente de tres mil Unidades Tributarias (3.000 UT)**, o hayan estimado realizarlas, para el caso de inicio de actividades, por un monto inferior o igual al señalado.

Adicionalmente precisando los siguientes factores:

- (a) Se mantiene la condición de contribuyente formal para todas aquellas personas naturales o jurídicas que aunque realizan actividades gravadas, el monto de éstas no supera el límite de facturación de 3.000 U.T. anualmente;
- (b) El valor actual de la Unidad Tributaria es equivalente a Bs. 33.632/1U.T.;
- (c) La LIVA no grava la venta o desincorporación de bienes inmuebles.
- (d) El ganado, en opinión de distintos tratadistas, una vez incorporado a una finca o hato, puede configurar la figura de “bienes inmuebles **por destinación**”

Tomando en cuenta todo lo anteriormente expuesto, expreso así mi opinión técnica:

- 1) Los productores agropecuarios, son contribuyentes del impuesto, y de hecho, configuran principalmente, la categoría de contribuyentes formales del IVA, a partir de marzo de 2007, siempre que realicen EXCLUSIVAMENTE, operaciones exentas o exoneradas del IVA.

2) La venta de bienes inmuebles o su desincorporación constituiría una operación no gravada.

3) Sin embargo, las operaciones de desincorporación de activos fijos (en lo que respecta a bienes muebles, distintos de la maquinaria agrícola y equipo en general necesario para la producción agropecuaria primaria, expresamente exentos del pago de este impuesto por el artículo 64 de la LIVA), tales como vehículos, se consideran actividades gravadas con IVA.

4) También configuran la categoría de contribuyentes formales del IVA, quienes realizan operaciones gravadas anualmente, por un monto inferior a 3.000 U.T. (equivalentes a Bs. 112.896.000 para el ejercicio fiscal 2007).

En consecuencia, si un productor agropecuario, que pasó a tener la categoría de contribuyente formal, por realizar exclusivamente actividades exentas o exoneradas, de acuerdo con lo previsto en la LIVA vigente, (venta de productos del reino vegetal para consumo humano, leche o ganado bovino o porcino para la cría, entre otros), desincorpora en cualquier momento posterior a marzo del 2007, bienes del activo fijo que fueron adquiridos con IVA, -diferentes a inmuebles per sé, o inmuebles por destinación y distintos de maquinaria agrícola o equipo necesario para la producción agropecuaria primaria), cuyo valor de transferencia a terceros supera, (individualmente esta operación, o conjuntamente con otras operaciones también gravadas), la cifra equivalente a 3.000 U.T. dentro de un ejercicio fiscal cualquiera, en mi opinión, **pierde, definitivamente, su condición de contribuyente formal del IVA, por haber realizado actividades gravadas con este impuesto superando el monto mínimo anual para tributar previsto en el Decreto N° 2.133.**

Así las cosas, pasarán inmediatamente efectuada esta operación, a ser contribuyentes ordinarios del IVA, y a cumplir las obligaciones relativas a los deberes formales de éstos, (trasladando IVA en la respectiva factura de retiro o desincorporación de activos, presentarán declaración mensual, llevarán libros de compras y ventas con requisitos distintos a los exigibles para los contribuyentes formales) y se les aplicará lo dispuesto en la normativa para aquellos contribuyentes ordinarios que facturan productos gravables y productos exentos o exonerados, aplicando el prorrateo de los créditos fiscales admisibles para su imputación contra los débitos fiscales que resulten de tales ventas, en la determinación de la cuota tributaria mensual del IVA. Ello no implica que deban trasladar IVA en lo que continúen siendo sus operaciones exentas o exoneradas.

A pesar de haber efectuado un análisis exegético de las normas transcritas, sugiero que antes de tomar la decisión final sobre el cambio de condición del contribuyente que realiza la desincorporación de activos, éstos formulen la respectiva consulta a la Gerencia Jurídico Tributaria del Seniat, para obtener el dictamen definitivo aplicable.

Para terminar, sólo me resta indicar que en varias versiones previas de la LIVA lo que resultaba gravable era el retiro o desincorporación de bienes muebles "del inventario", lo que de facto, excluía la venta de activos fijos; ésto también estaba de la mano con la "habitualidad" de la celebración de las operaciones por parte de un contribuyente, para que éstas fueran gravadas y él formara parte de los contribuyentes ordinarios. Ya no es así.

Lamentablemente, las leyes tributarias en nuestro país, se han dictado adoleciendo de falta de técnica jurídica y con finalidades estrictamente recaudatorias. De allí que corresponde a los productores, buscar las salidas o mecanismos lícitos, que le conducirían a no incurrir involuntariamente en el incumplimiento de los deberes formales correspondientes a los contribuyentes ordinarios o a no perder su condición de contribuyente formal.

Por otra parte, en este caso en particular, los productores agropecuarios, visto el volumen de bienes y bolívares que negocian, que no estaban exentos o exonerados, antes de marzo de 2007, ya FUERON contribuyentes ordinarios, por lo que, perder la calificación de contribuyente formal, no les generará impactos financieros significativos, sino solo los efectos administrativos y de control, derivados del cumplimiento de deberes formales ante el Seniat.

Esperando esta información les sea de utilidad, reciban un saludo cordial.

**Rosella Falini Guerra**

RFG Asesores Asociados, C. A.

Chuao. Caracas. Venezuela.

/ACA/0308/017