

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 3 – CÓDIGO CIVIL,
ART. 1567 – RESOLUCION EX. N° 5282 Y 3722 DE 2000 – OFICIO N° 142 DE 2024
(ORD. N° 1615, DE 14.08.2025)**

Aplicación del régimen de anticipo de IVA en ventas de harina de trigo

De acuerdo con su presentación, consulta si corresponde aplicar el régimen de anticipo de IVA en ventas de harina de trigo cuando el adquirente tenga la calidad de agente retenedor y si corresponde liquidar y girar el impuesto que debía recargar un vendedor de harina de trigo, pese a haber sido enterado en arcas fiscales por el contribuyente a quien debía retener.

Al respecto se informa que, de acuerdo al inciso cuarto del artículo 3° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), cuando se trate de contribuyentes de difícil fiscalización, se otorga a la Dirección Nacional la facultad de trasladar al vendedor o prestador de un servicio la obligación de retener, adicionalmente al IVA devengado en las ventas o servicios que realice, una determinada cantidad a cuenta del IVA que el comprador o beneficiario del servicio deberá a su vez recargar a los terceros, por las ventas o servicios que les preste¹.

En virtud de dicha facultad, y con el fin de resguardar debidamente el interés fiscal, se dictó la Resolución N° 5282 de 2000, disponiendo que los molinos y las empresas que comercialicen harina de trigo con ventas mensuales superiores a 5.000 kg, directamente o a través de empresas relacionadas, deben incluir en las facturas que emitan por las ventas de harina, en forma adicional al IVA que grave y se recargue en dicha venta, un 12% sobre el valor neto facturado por concepto de anticipo de IVA.

De este modo, los contribuyentes indicados deben recargar a sus compradores y retenerles el 12%, a cuenta de las futuras ventas que éstos realicen, retención que será imputable al pago de IVA que les corresponda efectuar por sus operaciones, atendido que en la parte correspondiente a la imputación el impuesto ya ha sido pagado.

El monto retenido constituye para los molinos un impuesto de retención que deberá declarar y pagar íntegramente en arcas fiscales, no operando contra él ninguna imputación o crédito fiscal del IVA y, para el comprador de harina, este 12% de retención es un anticipo del IVA recargado por las ventas de este producto o por las ventas de productos elaborados con dicha materia prima o insumo, pudiendo recuperar la suma retenida mediante imputación al IVA hasta el monto correspondiente a pagar en el período. En caso que, la cantidad retenida exceda del impuesto a pagar, el exceso que resulte deberá imputarse a dicho impuesto en los períodos siguientes.

Como puede apreciarse, la resolución tiene por objeto traspasar parcialmente la responsabilidad de declarar y pagar el tributo que afecta al adquirente en la etapa de la venta de harina o de productos fabricados con esta materia prima.

Por tanto, es claro que la cantidad retenida corresponde a un anticipo del IVA que debe pagar el comprador, por lo que, de no efectuarse dicha retención, el comprador no tendrá suma alguna para imputar, debiendo enterar el total del IVA determinado para el período tributario correspondiente, no existiendo una diferencia que pueda liquidarse o girarse.

Por otra parte, la Resolución N° 5282 de 2000 nada señala sobre la obligación de retener el anticipo del IVA, aun cuando la transacción de la harina se efectúe entre agentes retenedores del anticipo del IVA, es decir, no libera expresamente a los agentes retenedores de dicha obligación, a diferencia de lo que señala la Resolución Ex. N° 3722 de 2000, que dispone la retención a los mataderos y otros en las ventas de carnes, donde se dispuso expresamente que las transacciones de carne efectuadas entre contribuyentes agentes retenedores del anticipo no estarían sujetas a retención.

De esta manera, establecida la obligación de retención en términos generales y no existiendo una liberación expresa en la resolución respecto de las operaciones entre agentes retenedores, la obligación de retención subsiste aun cuando el retenido tenga, a su vez, la calidad de agente retenedor.

¹ Oficio N° 142 de 2024.

Con relación a su segunda consulta, si se acredita que el impuesto que debía ser recaudado fue efectivamente enterado en arcas fiscales por el contribuyente que debía ser objeto de la retención, por aplicación del inciso segundo del artículo 1567 del Código Civil, no cabe sino reconocer el efecto liberatorio que produjo dicho pago, con independencia de la responsabilidad tributaria que pueda tener el sujeto obligado a efectuar la retención.

De este modo, no existiendo un impuesto adeudado, la liquidación y giro de la suma que debió retenerse, efectuada al molino, carece de causa legal que la justifique e implicaría un enriquecimiento sin causa del Fisco.

CAROLINA SARA VIA MORALES
DIRECTORA (S)

Oficio N° 1615, de 14.08.2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos