



Agencia Tributaria

Avda República Argentina, 23
41012 Sevilla
Tel. 954287220
drg01000@correo.aeat.es
www.agencia.tributaria.es

Delegación Especial de Andalucía
Dependencia Regional de Gestión Tributaria

INFORME SOBRE LA APLICACIÓN DEL TIPO DE COMPENSACIÓN DEL IVA A LOS AGRICULTORES EN RÉGIMEN ESPECIAL DE AGRICULTURA, GANADERÍA Y PESCA.

De acuerdo con el art. 130.3. 1º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los **empresarios** titulares de explotaciones a las que sea de aplicación el **régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca** tendrán **DERECHO A PERCIBIR LA COMPENSACIÓN A TANTO ALZADO** propia de dicho régimen especial cuando realicen las **entregas de los productos naturales obtenidos en dichas explotaciones a otros empresarios o profesionales**, salvo en los casos que se indican expresamente.

Con efectos 1 de septiembre de 2012, el importe de la compensación es la cantidad resultante de aplicar al **precio de venta** de los productos el porcentaje que proceda de entre los siguientes:

- Entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones agrícolas o forestales y servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones, el 12%.
- Entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones ganaderas o pesqueras y servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones, el 10,5%.

Para la determinación de los precios no se computarán:

- Los tributos indirectos que graven las operaciones.
- Gastos accesorios o complementarios a las mismas cargados separadamente al adquirente (comisiones, embalajes, portes, transportes, seguros, financieros y otros).

En las operaciones realizadas sin contraprestación dineraria, los porcentajes se aplicarán sobre el valor de mercado de los productos entregados o de los servicios prestados.

El porcentaje aplicable en cada operación será el vigente en el momento en que nazca el derecho a percibir la compensación. Dicho derecho a la compensación **nace** en el momento en que **entregan** los productos naturales. Por tanto el reintegro de la compensación deberá ser realizado según el último párrafo del art. 130 de la Ley 37/1992, en el momento en que tenga lugar la entrega de los productos naturales.



Agencia Tributaria

Avda República Argentina, 23
41012 Sevilla
Tel. 954287220
drg01000@correo.aeat.es
www.agencia.tributaria.es

Delegación Especial de Andalucía
Dependencia Regional de Gestión Tributaria

El reintegro de las entregas efectuadas a destinatarios establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, deberá ser efectuado por el **ADQUIRENTE** de los bienes:

- En el momento en que tenga lugar la **entrega de los productos**, mediante el **recibo** a que se refiere el art. 14 del R.D.1496/2003, de 28 de noviembre por el que se aprueba el Reglamento de Facturación (*Art. 48.2 del R.D. 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del IVA*)
- Mediando acuerdo entre los interesados, en el momento del **cobro total o parcial del precio** correspondiente a los bienes y servicios de que se trate y en proporción a ellos. (*Art. 48 del R.D. 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del IVA*)

Por tanto, a las operaciones realizadas con anterioridad al 1 de Septiembre de 2012 se les aplicarán los porcentajes de compensación en vigor en el momento en que se efectuaron, del 10% y el 8,5%, respectivamente. La circunstancia de que el pago de su precio y de la compensación que le corresponda, se efectúe con posterioridad al 1 de Septiembre de 2012 resulta irrelevante. Por su parte, las Operaciones efectuadas a partir del 1 de Septiembre de 2012 generarán el derecho a la percepción de los porcentajes incrementados de compensación.

Sin embargo, en las cesiones de productos naturales que forman parte de **operaciones complejas** cuya **terminación** se produce **después del 1 de Septiembre de 2012** (situación equivalente a la que se suscitó como consecuencia de la aprobación del *Real Decreto-Ley 10/2000, de 6 de Octubre*, que se aclaró mediante la *Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda, de 7 de noviembre de 2000* cuyos criterios son trasladables a estos efectos), **podemos distinguir:**

- a) Entregas** de productos naturales efectuadas en **régimen de depósito o comisión de venta** a las cooperativas agrarias para que éstas efectúen su venta en nombre propio a terceros: La entrega que realiza el cooperativista empresario incluido en el RGEGP se entiende producida en el momento en que aquélla efectúe la entrega de los productos al tercero adquirente y por tanto se aplicará **el porcentaje de compensación** vigente en el **momento** de la referida **venta**.
- b) Entregas** de productos naturales de la **campaña vigente a 1 de Septiembre de 2012**, que se realicen de **forma fraccionada a lo largo del tiempo** y cuyo periodo de recepción por el adquirente, en el desarrollo de aquélla, finalice en dicha fecha o con posterioridad a la misma.
- c) Entregas** de productos naturales correspondientes a la citada campaña realizadas **antes del 1 de Septiembre de 2012** y que a dicha fecha estuviesen **pendientes de documentación** por no haber concluido la realización por el destinatario de las mismas de las operaciones relativas a la recepción, transformación y gestión de la referida campaña.



Agencia Tributaria

Avda República Argentina, 23
41012 Sevilla
Tel. 954287220
drg01000@correo.aeat.es
www.agencia.tributaria.es

Delegación Especial de Andalucía
Dependencia Regional de Gestión Tributaria

Respecto de las operaciones a que hacen referencia las últimas dos letras b) y c), habrá de determinarse el porcentaje de compensación aplicable de manera que, en la medida en que los precios correspondientes se **satisfagan** a partir del 1 de septiembre de 2012, los porcentajes correspondientes serán los incrementados, es decir, el 12 y el 10,5 por ciento.

Para cualquiera de los casos expuestos, en el supuesto de que se haya satisfecho la compensación en un porcentaje que no sea el procedente de acuerdo con los párrafos anteriores de esta contestación, ésta deberá rectificarse conforme a lo previsto en el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, en atención a lo dispuesto por sus artículos 13 y 14. En particular, la rectificación se realizará mediante la emisión de un nuevo recibo en el que se hagan constar los datos identificativos del recibo rectificado. El recibo rectificativo deberá cumplir los requisitos que se establecen por el artículo 14.1. Asimismo, se hará constar en el documento su condición de documento rectificativo y la descripción de la causa que motiva la rectificación.

A raíz de lo anterior, conviene hacer varias puntualizaciones:

1. Es necesario distinguir entre entregas por las cuales el agricultor en REAGP ha percibido la compensación debidamente documentada mediante la emisión del recibo correspondiente, a las que no son de aplicación los nuevos tipos tanto por razones de seguridad jurídica como por la necesidad de garantizar el correcto funcionamiento del Impuesto, y las entregas de una misma campaña que se efectúen en el desarrollo normal de la misma que no tengan la consideración de operación concluida a la entrada en vigor de los nuevos tipos, al no estar documentada la compensación mediante el correspondiente recibo.

Así, cualquier entrega realizada durante la vigencia de la campaña 2011-2012, de 1 de octubre de 2011 a 30 de septiembre, de 2012 y que esté pendiente de documentación a la fecha de 1 de septiembre de 2012, por no haberse expedido a esa fecha los recibos de compensación, deben ser objeto de aplicación los nuevos porcentajes, en este caso el 12%.

El criterio determinante para la aplicación de los nuevos porcentajes se apoya en la concurrencia de dos circunstancias:

1. Que la entrega del producto natural se haya realizado en la campaña vigente al 1 de septiembre de 2012.
2. Que la operación de entrega esté pendiente de documentación por no haberse emitido recibo de compensaciones de IVA.



Agencia Tributaria

Avda República Argentina, 23
41012 Sevilla
Tel. 954287220
drg01000@correo.aeat.es
www.agencia.tributaria.es

Delegación Especial de Andalucía
Dependencia Regional de Gestión Tributaria

2. Es necesario determinar qué se entiende por la expresión "gestión de la campaña". No existe consulta de la Dirección General de Tributos que aclare en qué consisten las operaciones relativas a la recepción, transformación y gestión. Igualmente, tampoco se establece dicha definición en la normativa comunitaria ni en la legislación española. Podemos señalar que la gestión de la campaña se puede corresponder con el sentido de "duración de la campaña" y de hecho es así ya que la gestión no concluye si no se han realizado los pagos y emitido los correspondientes recibos, es decir, si no se han documentado las compensaciones. En definitiva la gestión también comprende la propia venta del aceite, cuyo precio, a su vez, determina el importe de las liquidaciones a los productores por las entregas realizadas.

3. Dentro de lo anterior, sin embargo sí es preciso distinguir si la falta de liquidación de la operación de entrega de la aceituna es consecuencia de un **almacenamiento especulativo** del aceite, a la espera de precios ventajosos, en cuyo caso de acuerdo con el criterio mantenido por la interpretación de la SG de Información y Asistencia Tributaria de 16 de septiembre de 2010, no se puede incluir dentro del concepto "operaciones de gestión" no permitiendo aplicar el tipo de compensación del 12% a entregas anteriores al 1 de septiembre de 2012. Tal interpretación supondría que la aplicación del tipo de compensación dependería de la voluntad del agricultor, quien decidiría el momento en que le es conveniente liquidar las operaciones, siendo con contraria a lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 17 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria: *"Los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas"*.

Por tanto a la vista de lo anterior, hemos de concluir que:

1. **A las operaciones que se hayan formalizado, satisfecho y documentado mediante los correspondientes recibos de compensación antes de 1 de septiembre de 2012, les será de aplicación el tipo vigente a la fecha de emisión del correspondiente recibo, que será del 10% sin que proceda la rectificación de los mismos, tanto si se trata de liquidaciones parciales como de totales de campaña.**



Agencia Tributaria

Avda República Argentina, 23
41012 Sevilla
Tel. 954287220
drg01000@correo.aeat.es
www.agencia.tributaria.es

Delegación Especial de Andalucía
Dependencia Regional de Gestión Tributaria

2. Las operaciones de la campaña vigente, que concluyan con posterioridad a 1 de septiembre de 2012 por no haber finalizado las operaciones de gestión, que se encuentren pendientes de documentación y que se satisfagan a partir de dicha fecha, se realizarán al 12%.

De acuerdo con lo anterior, a modo de ejemplo, la Cooperativa XXX, referida a la campaña 2011-2012, realiza dos liquidaciones a sus socios: una parcial a fecha de 20 de mayo de 2011, donde no conoce el precio de venta definitivo del aceite, pero tras acuerdo de la Junta Rectora, deciden liquidar una parte del precio, y otra, tras la Asamblea General de Socios, celebrada el día 5 de octubre, se decide la liquidación definitiva de la campaña, una vez que ha vendido el aceite y conocido el precio de liquidación definitiva. (Finalizadas por tanto las operaciones de gestión)

En la primera liquidación parcial, emite los recibos de compensación, al porcentaje de compensación del 10% sobre las cantidades que satisfagan. En la segunda, dado que se satisface con posterioridad al 1 de septiembre, el porcentaje será del 12% sin que en ningún caso proceda rectificar los recibos ya emitidos.

Sevilla, 18 de octubre de 2012

Joaquín L. López Flores

JEFE DEPENDENCIA REGIONA GESTIÓN TRIBUTARIA