



“Tributos en el ámbito agropecuario, alcances y actualizaciones”

Espacio de Prácticas Profesionales

Propuesta de Plan de Especialización

Ardizzi, Aldana Lilian

ardizzialdana@hotmail.com

Propuesta de plan de especialización

Trabajo final de grado, orientación Plan de Especialización. Sometido a evaluación por la Facultad de Ciencias Agrarias, Universidad Nacional de Lomas de Zamora, para obtener el título de Ingeniera Agrónoma.

Denominación del proyecto: Tributos en el ámbito agropecuario, alcances y actualizaciones.

Identificación del proyecto:

1.1 Unidad Ejecutora: Ardizzi, Aldana Lilian

1.2 Palabra clave: Tributos, Actividad agropecuaria, actualización.

Director

1.3 Apellido y nombre: Giola, Patricia Noemi

1.4 Cargo: JTP.

1.5 Dedicación: Semi exclusiva.

Fecha de iniciación del proyecto:

Marzo, 2019

Comisión evaluadora:

Arzubi, Amilcar.

Soria, Rolando

Purtic, Mariano

Buenos Aires, 25 de Octubre de 2019

Agradecimientos:

A mis compañeros, con los que compartí mates, largas horas de estudio y fueron parte de este hermoso camino.

A la Facultad, por haberme dado la oportunidad.

Y al pilar de mi vida, mi familia, por haberme acompañado en cada etapa de mi carrera, sostenerme y apoyarme en cada momento, a ellos les debo lo que soy hoy...

Índice

Índice de Tablas, Figuras y Cuadros:	7
1 Resumen	9
2 Introducción:	10
2.1 Clasificación de los tributos:	11
2.2 Relación jurídico-tributaria:	14
2.3 La estructura tributaria Argentina:	15
2.4 Facturación:	17
3 Tributos Nacionales: Impuesto al Valor Agregado:	19
3.1 Características. Efectos sobre la economía:	19
3.2 Objeto:	21
3.3 Concepto de venta:	22
3.4 Operaciones de canje:	22
3.5 Hecho imponible:	23
3.6 Exenciones:	23
Locaciones de inmuebles rurales:	23
Exportaciones:	24
3.7 Base imponible: (Artículo 10)	25
3.8 Débito fiscal: (artículo 11)	25
3.9 Crédito fiscal: (artículo 12)	26
3.10 Saldos técnicos a favor:	27
3.11 Período fiscal: (artículo 27)	28
3.12 Alícuotas: (Artículo 28)	28
3.13 Mercado de cereales a término: (artículo 19)	30
3.14 Regímenes de percepción, retenciones y pagos a cuenta:	30
3.15 Regímenes de retención y percepción en Hacienda:	32
3.16 Regímenes de retención y percepción en Cereales y Oleaginosas:	34
3.17 Comisionistas y consignatarios:	35
4 Tributos Nacionales: Impuesto a las Ganancias:	35

4.1	Características del impuesto:	36
4.2	Enajenación de bienes muebles amortizables: (artículo 2)	37
4.3	Aspecto espacial:	38
4.4	Criterios de imputación:	38
4.5	Tasas. Sociedades de capital: (artículo 69)	39
4.6	Determinación del impuesto:	39
4.7	Deducciones especiales para las cuatro categorías:	41
4.8	Deducciones NO admitidas: Podemos destacar algunas de ellas:	42
4.9	Año fiscal. Liquidación e ingreso del impuesto:	42
4.10	Ajuste por inflación:	43
4.11	Valuación de bienes:	44
4.12	Hacienda como bienes de cambio:	45
4.13	Cereales, Frutas, Oleaginosas y demás productos de la tierra: (artículo 52 inc. e) 49	
4.14	Amortización de bienes muebles	51
5	Tributos nacionales: Impuesto a las exportaciones:	51
5.1	Servicios:	51
5.2	Retenciones a los granos:	52
5.3	Retenciones a la Carne:	54
5.4	Retenciones en la leche y productos lácteos:	55
5.5	Retenciones a otros productos agrícolas:	56
5.6	Recaudación por retenciones a la exportación:	56
6	Tributos Nacionales: Impuesto a los Bienes Personales:	58
6.1	Sujeto y objeto:	58
6.2	Exenciones:	59
6.3	Base imponible:	60
6.4	Mínimo exento: (artículo 24)	62
6.5	Alícuotas:	62
6.6	Modificaciones de la ley:	64
7	Tributos Nacionales: Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta:	65
8	Tributos Nacionales: Impuesto a los Créditos y Débitos:	65

8.1	Exenciones:.....	66
8.2	Pago a cuenta:	67
9	Tributos Nacionales: Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes:	70
9.1	Generalidades del impuesto:.....	71
9.2	Categorías. Parámetros (<i>artículo 8</i>):	71
9.3	Pago. Ingreso del impuesto:.....	73
9.4	Situaciones excepcionales:.....	74
	Renuncia y baja:	75
9.5	Monotributo Social Agropecuario (MSA):	75
10	Tributos Nacionales: Aportes y contribuciones a la Seguridad Social:	77
10.1	Modificaciones de la ley:.....	78
11	Tributos Provinciales: Ingresos Brutos:	79
11.1	Generalidades del impuesto:	79
11.2	Hecho imponible:	81
11.3	Base imponible (<i>artículo 186</i>):	82
11.4	Contribuyentes y responsables. Liquidación y pago (<i>artículo 200</i>):	84
11.5	Alícuotas. Alícuotas diferenciales. Impuesto mínimo (<i>artículo 203</i>):	85
11.6	Modificaciones de la ley:	85
12	Tributos Provinciales: Convenio Multilateral:	87
12.1	Régimen general:.....	88
12.2	Regímenes especiales. Industrias vitivinícolas y azucareras y productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país:.....	89
12.3	Compradores de tabaco, algodón, quebracho, arroz, lana y fruta:	91
12.4	Compradores de los restantes productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país:	92
12.5	Inicio y Cese de actividades (<i>artículo 14</i>):	92
13	Tributos provinciales: Impuesto inmobiliario:	93
13.1	Valuación fiscal de los terrenos rurales:	94
13.2	Alícuotas:	94
13.3	Exenciones:	96
14	Tributos provinciales: Impuesto a los Sellos:.....	97

14.1	Base Imponible:	97
14.2	Exenciones (artículo 235):	98
14.3	Pago:	98
15	Tributos Municipales: Impuesto Municipal:	99
16	Tributos Municipales: marcas y señales:	100
17	Contratos agropecuarios:	103
18	Conclusiones:	104
19	Bibliografía	106
20	Anexo:	112

Índice de Tablas, Figuras y Cuadros:

Índice de Tablas:

Tabla 1. Facturación, responsables inscriptos	18
Tabla 2. Facturación, Monotributista	18
Tabla 3. Facturación, exentos de IVA y Exportadores.	18
Tabla 4. Clasificación de agentes de retención en el régimen SISA (Ferreyra, 2019) ..	34
Tabla 5. Liquidación del Impuesto a las ganancias para personas humanas y jurídicas (Giola, Catedra de Administracion agropecuaria, UNLZ).	40
Tabla 6. Categorización de hacienda como bienes de cambio. (Fernandez & Uberti, 2013)	47
Tabla 7. Clasificación según ventas totales anuales expresadas en pesos de pequeñas y medianas empresas	68
Tabla 8. Clasificación según cantidad de empleados registrados en el formulario 931 según promedio anual de los últimos 3 ejercicios comerciales para PyMES	69
Tabla 9. Categorización de servicios para el Régimen simplificado de pequeños contribuyentes 2019	72
Tabla 10. Categorización de venta de bienes muebles para el Régimen Simplificado para pequeños contribuyentes 2019	72
Tabla 11. Impuesto integrado para cada categoría 2019 (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)	73
Tabla 12. Alícuotas para tierras rurales.....	95
Tabla 13. Alícuotas sobre edificios y mejoras en zona rural.	95
Tabla 14. Costo de la tramitación de marcas en la Provincia de Buenos Aires 2019 (Agroindustria, 2019).....	101

Tabla 15. Señales, tasa vigente en la provincia de Buenos Aires 2019 (Agroindustria, 2019)	102
Tabla 16. El Valor base para las categorías de hacienda, para la valuación en el Impuesto a las Ganancias (Celderiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019).....	114
Tabla 17. Aportes y contribuciones a la seguridad social: Actividades a las cuales se le detraerá el monto de \$17.509, 20, es decir, el mínimo no imponible será este.	116

Índice de Figuras:

Figura 1. Recaudación total del tercer semestre de 2018.	16
Figura 2. Ingresos del sector publico según ley presupuesto 2019 (Agrovoz, 2019) ...	57
Figura 3. Distribución del impuesto inmobiliario en la Provincia de Buenos Aires 2019(Friedlander, 2019).....	100

Índice de Cuadros:

Cuadro 1. Características del Impuesto al Valor Agregado (IVA).	19
Cuadro 2. Regímenes de retención y percepción de Hacienda (AFIP, 2019)	33
Cuadro 3. Teoría del balance y teoría de la fuente	36
Cuadro 4. Alícuotas según el tipo de cambio en soja, maíz y girasol en el derecho de exportación. (rosario, 2018)	53
Cuadro 5. Alícuotas según el tipo de cambio en trigo y centeno. (rosario, 2018)	53
Cuadro 6. Alícuotas de bienes personales.....	63
Cuadro 7. Características del Impuesto a los Ingresos Brutos.....	80
Cuadro 8. Alícuotas aplicables en el Impuesto a los Ingresos brutos (Gilardo, 2017) ..	86
Cuadro 9. Distribución de la base imponible en el Convenio Multilateral (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019).....	91
Cuadro 10. Distribución de la base imponible en el Convenio Multilateral para industria tabacalera, algodón, quebracho, arroz y lana (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019) .	91
Cuadro 11. Distribución de la Base imponible en el Convenio Multilateral para productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país. (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)	92

1 Resumen

El sector agropecuario en el territorio Argentino ocupa un lugar muy importante dentro de la economía del país, no solo en el producto bruto que genera sino también en su actividad exportadora. En lo tributario, la actividad agropecuaria no es muy reconocida, teniendo un sistema de aplicación general al igual que en otras actividades, con muy pocas exenciones y tratamientos especiales para las mismas, ocasionando dificultades de manera constante tanto a los productores que enfrentan una elevada carga tributaria, sobre todo aquellos de pequeña y mediana escala influyendo en ellos negativamente en sus ingresos y a los profesionales que trabajan en el área tributaria dificultando el análisis y la determinación del impuesto. El presente trabajo tiene como objetivo ser un instrumento útil para el conocimiento de los tributos que actualmente están vinculados con dicho sector y las modificaciones que tuvieron en los últimos años el mismo es una visión general de todos los impuestos en los que incurre el sector agropecuario, siendo este una herramienta práctica para el entendimiento generalizado del tema, algunos contenidos deberán ser profundizados y complementados con la bibliografía correspondiente y la ley que los ampara, buscando una actualización constante, debido a los cambios que se generan constantemente en el Congreso.

2 Introducción:

Los tributos tienen la función de solventar el gasto público, llevar adelante el desarrollo de un país y el buen funcionamiento del mismo, mediante el cual, cada sociedad tiene diversos objetivos, entre ellos podemos destacar algunos de los más importantes: una correcta distribución de los ingresos, y poder corregir fallas del mercado (externalidades y provisión de bienes públicos, mercados no competitivos). Podemos decir, que la mayor proporción de las recaudaciones de los gravámenes, provocan distorsiones en el mercado al alterar el equilibrio respecto al de un mercado sin impuestos. En general todos los países utilizan impuestos generalizados al consumo y al ingreso para financiar el gasto público.

La Constitución Nacional establece ciertos principios que deben observar los tributos:

Legalidad: Tributo debe estar creado por una ley.

Igualdad: Igualdad entre personas con similar capacidad contributiva.

Generalidad: Deben alcanzar las distintas formas de exteriorizar la capacidad contributiva. Deben alcanzar íntegramente a las distintas personas y a los diferentes bienes.

No confiscatoriedad: Deben garantizar la propiedad privada.

Proporcionalidad: debe haber correspondencia con la capacidad contributiva.

Equidad: También llamado principio de justicia. Sintetiza a todos los demás principios tributarios.

La aplicación de tributos supone que se den los principios de generalidad y equidad en los cuales se asienta la justificación de que los Estados implementen cargas contributivas, que los ciudadanos deben cumplir de manera obligatoria.

“Para que los impuestos sean justos y generen un reparto aceptable de la carga, se deben proponer dos principios organizativos: el principio del beneficio, el cual se refiere a que los individuos paguen impuestos basados en los beneficios que reciben de los servicios públicos y el principio de la capacidad de pago, este último hace alusión a que la cantidad de impuestos que paga el contribuyente debe ser acorde a los ingresos o riquezas que posee el individuo”. (Mochon & Beker, 2008).

Un sistema tributario debería ajustarse a una equidad horizontal (individuos esencialmente iguales pagan los mismos impuestos) y a una equidad vertical (aquellos que tienen mayores capacidades de pago, deben pagar cantidades más elevadas).

“El debate público en la Argentina parece estar enfocado más en aspectos de equidad, mientras que otros países discuten y avanzan en decisiones tributarias que tienen en cuenta la mayor movilidad internacional de capitales y de bienes y servicios”. (Artana. D. et.al., 2015)

Los impuestos deben coadyuvar con el alcance de las políticas fiscales de cada país en particular. Para ellos deben cumplirse cinco formalidades:

Neutralidad: el planeamiento de los impuestos debe minimizar la interferencia de las señales e información que generan los mercados para evitar asignaciones sub-óptimas que aminoren el bienestar social.

Suficiencia: debe adquirir una determinada recaudación que permita cumplir los objetivos del gobierno.

Equidad: Determina que la carga tributaria debe ser equitativa entre los distintos sectores de la población teniendo en cuenta la capacidad de pago de cada uno de los individuos.

Simplicidad: el sistema tributario debe ser sencillo y de fácil acceso para el contribuyente para poder despreocuparse de la evasión y elusión.

Crecimiento y estabilidad de los precios: La estructura tributaria de cada país, debe intentar amortiguar los cambios bruscos ocurridos por los ciclos económicos, aminorando las presiones inflacionarias y las tendencias recesivas que traen como consecuencia el incremento de desempleo.

No siempre se logra que todos estos requisitos se cumplan simultáneamente de la manera más óptima. Estos sistemas son el resultado de un proceso histórico, complejo, en el que la articulación de todos estos principios y los consensos políticos y sociales deben analizarse y tomarse las decisiones adecuadas en el Poder Ejecutivo y el Congreso de la Nación. (Agosto, 2017)

2.1 Clasificación de los tributos:

Impuestos:

El impuesto “es la prestación en dinero que el Estado exige de ciertos sujetos económicos, coactivamente, sin contraprestación y de acuerdo a reglas fijas para financiar los servicios públicos que satisfacen necesidades colectivas de carácter indivisible”. (Anabel Maria, 2012).

Los impuestos son un medio de subvención de los servicios públicos, son de demanda obligatoria y el fin de estas es el financiamiento de las necesidades públicas primarias y secundarias, como la educación pública, la salud pública, etc...

“Los impuestos se establecen sobre los ingresos y sobre los bienes y servicios; por lo tanto, reducen el ingreso privado y, a su vez, son fuente de recursos para el gasto

público, también sirve para llevar acabo determinadas actividades sujetas a impuestos, como contaminar o fumar, y fomentar otras que estén menos gravadas, como comprar una vivienda, estudiar o investigar”. (Mochon & Beker, 2008).

El impuesto es el tributo que mayores recaudaciones generan y es el más generalizado. Podemos clasificarlos de la siguiente manera:

Dependiendo de las circunstancias que determinan la capacidad contributiva de los individuos tenemos:

Impuestos Reales:

Son aquellos cuya naturaleza se determina con independencia del elemento personal de la relación tributaria y pueden ser definidos por la norma sin referencia a ningún sujeto determinado y gravan una manifestación de riqueza sin ponerse en relación con una determinada persona. Gravan el gasto, la renta o la riqueza sin tener en cuenta las circunstancias de pago de los individuos. Ej.: IVA

Impuestos personales:

son subjetivos y directos, gravan el conjunto de las rentas de cada contribuyente. Gravan una manifestación de la riqueza, inmediatamente relacionada con una persona humana o una persona jurídica, fundándose siempre en una valoración global. En consecuencia, se grava la suma algebraica de todas las rentas que por cualquier concepto perciba el contribuyente teniendo en cuenta las condiciones personales, fijando deducciones y atención al número de hijos o recargos para los solteros.

Desde el punto de vista de la manifestación de la capacidad contributiva tenemos:

Impuestos directos:

Estos impuestos recaen sobre las personas humanas o jurídicas y no sobre los bienes. Son aquellos que afectan la riqueza o el ingreso como demostraciones de la capacidad contributiva del obligado del pago. Ej.: Impuestos a las ganancias.

Impuestos indirectos:

Son aquellos recaudados sobre los bienes y servicios, y por lo tanto, solo afectan indirectamente al contribuyente. La función económica fiscal de los impuestos indirectos es, fundamentalmente, gravar los consumos. Ej.: IVA.

Impuestos indirectos por la calidad de base:

Impuestos selectivos:

Es un impuesto indirecto que solo grava determinados bienes, es específico, de modo que su base es restringida. Estos son instrumentados mediante listados o rubros de bienes y servicios alcanzados, de modo que solo existen exclusiones de objeto. Su finalidad es desincentivar el consumo de productos que generan externalidades negativas en el orden individual, social y medioambiental. Ej.: bebidas alcohólicas, cigarrillos, combustibles.

Impuestos generales:

Estos impuestos se caracterizan por someter al gravamen volúmenes globales de operaciones de bienes y servicios, por ende, son de base amplia. Su finalidad es enteramente recaudatoria.

Desde el punto de vista del lugar en donde se generan las actividades que se gravan, estas pueden ser:

Impuestos Internos:

Aquellos impuestos que gravan las riquezas o ganancias que se adquieren dentro del país. Ej.: IVA.

Impuestos externos:

Aquellos que gravan las operaciones del comercio o transporte internacional de mercancías.

Desde el punto de vista según el principio de la capacidad de pago, tenemos:

Impuesto proporcional:

Cuando los individuos que obtienen riquezas mayores a las del resto pagaran impuestos más elevados que aquellos que tienen ingresos bajos.

Impuesto regresivo:

Este impuesto se da cuando los contribuyentes de ingresos altos pagan una proporción menor a la de sus ingresos o riquezas que los contribuyentes de ingresos bajos. Teniendo en cuenta la cadena de circulación económica, que abarca las fases o etapas manufacturera, mayorista y minorista, tenemos:

Impuesto monofásico:

Es aquel impuesto que recae sobre una de las etapas de producción y distribución. En estos casos la evasión acarrea la pérdida total del impuesto.

Impuestos plurifasicos:

Este tipo de impuestos incide en dos o más etapas de producción y distribución de un bien o servicio.

Tasas:

“Es la prestación pecuniaria a la que es obligado el contribuyente por la prestación efectiva o potencial de una determinada actividad o servicio público. En las tasas la obligación del pago surge cuando el servicio es puesto a disposición del contribuyente, aunque este no lo utilice. El concepto de tasa supone un grado de voluntariedad del usuario para utilizar este servicio y soportar la tasa, además supone obtener una prestación directa e individual de parte del Estado. El costo o precio de este tributo no debe ser superior al precio de costo del servicio o actividad estatal que se presta por el Estado, en relación al contribuyente deudor “. (Anabel Maria, 2012).

Ej: alumbrado, barrido y limpieza.

Contribuciones especiales:

Este tributo se caracteriza por tener como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a las financiaciones anteriormente mencionadas. Este es recaudado por un grupo de contribuyentes que se benefician particularmente de un determinado gasto público. A diferencia de las tasas, debe existir una prestación efectiva y real hacia los contribuyentes y no de manera potencial. Ej.: pavimentación de calles.

2.2 Relación jurídico-tributaria:

“La relación jurídico- tributaria es el vínculo jurídico entre el Estado, que es acreedor tributario, o una entidad pública, que en virtud de una ley esta posee derecho, y el sujeto pasivo que puede ser el contribuyente (generador de esos supuestos legales) o los responsables solidarios (aquellos que sin tener la condición de contribuyentes

deben cumplir la obligación atribuida a este). Este vínculo jurídico, cuyo principal objeto es el tributo, se origina al encuadrar en los presupuestos contemplados en la Ley a la actividad o a las actividades que realicen los contribuyentes para crear el vínculo jurídico”. (Romero, 2012)

Elementos de la relación tributaria:

Sujeto activo: (acreedor) es quien reclama el pago del tributo. Es el estado Nacional, Provincial y municipal.

Sujeto Pasivo: (deudor) Es aquel que se encuentra obligado al pago del tributo, es el que está obligado al cumplimiento de la ley.

Objeto de la obligación tributaria: “ El objeto de la obligación tributaria consiste en dar la prestación que tiene derecho a percibir el Estado cuando dicho deber nace, es decir cuando el sujeto pasivo realiza el hecho generador del impuesto.” (Romero, 2012)

Hecho imponible:” Es el hecho o acto, o conjunto de estos, de naturaleza económica, previstos en forma precisa en la norma legal y cuyo perfeccionamiento da origen a la relación jurídica tributaria principal, es decir, la obligación tributaria.” (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

Nacimiento de la obligación tributaria: “Se sucede en la realidad el presupuesto del tributo, que dispara la potestad del Estado, como sujeto activo, de poder exigir el cobro del mismo. Hay una primera creación hipotética del tributo a través de la hipótesis de incidencia y as tarde su manifestación en el mundo real a través del hecho imponible.” (Cerana, 2004).

2.3 La estructura tributaria Argentina:

En nuestro país el cobro de los tributos se llevan a cabo por los gobiernos Nacional, provincial y municipal, mediante impuestos aplicados a ganancias, activos y consumo.

A nivel Nacional, la AFIP, es responsable de cobrar los impuestos, recaudar y supervisarlos. Dichos impuestos son Impuestos a las Ganancias, Impuestos al Valor Agregado, Impuestos a la Ganancia Mínima Presunta, Impuestos Especiales, Impuestos a los bienes personales e impuestos sobre los Créditos y Débitos Bancarios y otras operatorias. “La Dirección General Impositiva (DGI) es un órgano que integra la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) y tiene a su cargo la aplicación, percepción, recaudación y fiscalización de impuestos nacionales. Entre sus funciones principales se encuentran la recaudación impositiva, el establecimiento de multas, sanciones, determinaciones de oficio, liquidación de deudas en gestión administrativa o judicial, aplicación de sanciones u otros conceptos. Fomenta la cultura del cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes. Las estrategias principales de

la Dirección General Impositiva se vinculan con la facilitación y simplificación de los trámites a realizar por los Ciudadanos para el satisfactorio cumplimiento de sus obligaciones.” (AFIP)

A nivel Provincial, la recaudación de los impuestos está dada por los organismos fiscales de las provincias, bajo la normativa de los ministros de economía de cada una de ellas. Los principales impuestos provinciales son: Impuestos sobre los Ingresos Brutos, Impuesto al Sello e Impuesto a la Transferencia de Inmuebles.

Y nivel municipal, estos realizan las recaudaciones mediante las tasas y contribuciones especiales de cada municipio.

En la figura 1 podemos observar que, de la recaudación total, los impuestos conforman el 61.2%, y dentro de este el IVA es el que más aportes produjo. En el último trimestre del año 2018, luego de los impuestos, la seguridad social conforma el 31.9% del total de la recaudación. Los recursos aduaneros conformaron el 6.9% y como último, las facilidades de pago sin asignar se quedaron con el 0.02%.

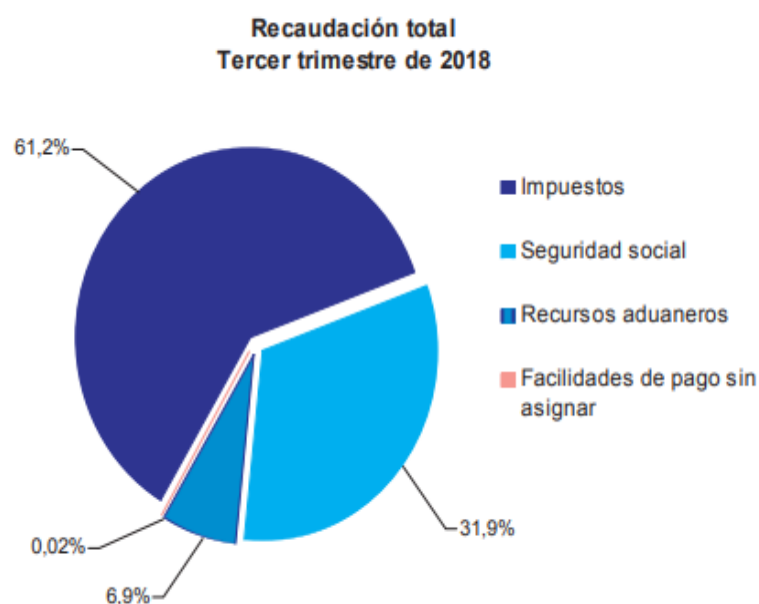


Figura 1. Recaudación total del tercer semestre de 2018. (recaudacion, 2018)

Dentro de los impuestos, el IVA y Ganancias contribuyeron en un 89% del crecimiento interanual registrado. En cuanto a ganancias, incidieron negativamente las modificaciones efectuadas en las escalas de deducciones admitidas.

Los pagos directos y retenciones aduaneras tuvieron un incremento de 64.6% y 66.5%, esto se debe al crecimiento del consumo nominal y se vio favorecida por el aumento de facilidades de pago, atenuado por el aumento de la financiación de deuda corriente, reducción de la alícuota de ciertos productos y los mayores montos de devolución de retenciones por el Régimen de Comercialización de Granos y devolución a exportadores.

La recaudación de los Impuestos sobre Débitos y Créditos en cuenta corriente aumento un 33.6%, representando un 6.3% del total recaudado, este aumento se vio favorecido por el incremento de transacciones bancarias gravadas.

En cuanto a lo recaudado de los Recursos de la seguridad social, aumento un 21.9%, representando el 31.9% del total. Estas subas se deben al aumento de salarios. El mono tributo también tuvo un incremento del 29.6% como consecuencia del incremento de la cuota del Régimen Provisional y la cantidad de contribuyentes activos al impuesto imponible.

Los derechos de exportación representaron el 46.1% de los ingresos de comercio exterior, los de importación el 52.8%, recaudándose \$26.920 millones.

“La variación interanual de la recaudación responde a la suba del tipo de cambio, al incremento de los montos ingresados por pagos anticipados, a las mayores exportaciones valuadas en dólares por las que se pagaron derechos, a la aplicación del derecho adicional de exportación y al incremento de la alícuota para determinada posición arancelaria. Estos factores compensaron la disminución de las alícuotas y la caída de los precios internacionales promedio del aceite de soja. En cuanto a la recaudación de derechos de exportación del complejo sojero, Porotos de soja presentó una disminución en términos relativos de 47,9%, mientras que Aceite de soja y Pellets presentaron variaciones positivas de 17,7% y 116,5%, respectivamente.” (recaudacion, 2018)

2.4 Facturación:

Los tipos de factura y/o tickets a emitir por cada venta o locación de servicio que se realice, dependerán del sujeto con el que se opere.

Resolución 4290/4291: se determinó la última normativa sobre la factura electrónica, la cual hoy en día es obligatoria.

Responsable inscripto:

Un responsable inscripto es aquel sujeto que esta incluido en el régimen general impositivo. Este está orientado hacia trabajadores autónomos y a los empleadores. Debe registrarse en aquellos impuestos que se encuentra obligado a tributar debido a

su actividad económica, como IVA y Ganancias cumplimentando los formularios correspondientes en la AFIP.

Responsable Inscripto	Venta a otro responsable inscripto	Factura A y M
	Venta a Monotributista, consumidor final y exento.	Factura B
	Venta a un exportador	Factura E

Tabla 1. Facturación, responsables inscriptos. Confección propia

Resolución 1575: Esta sigue estando vigente y sigue generando inconvenientes al momento de habilitar facturas.

Aparecieron “las facturas M”, estos comprobantes serán emitidos en operaciones realizadas con otros responsables inscriptos en el IVA. Son alternativas a la factura A cuando se trata de nuevos contribuyentes. A estos no se les da rápidamente la factura tipo A hasta que no sea una persona “solvente”, es decir, que pueda acreditar dicha solvencia patrimonial con facturas o formularios.

Cuando se reciban facturas tipo M, y estos superen el monto de \$1000, quien lo reciba, deberá retener el total de IVA y el 3% de ganancias. Si no superase este monto, la retención será de acuerdo a los regímenes vigentes.

Monotributista:

Es una forma de pagar impuestos de una manera simplificada y de bajo costo para favorecer a los trabajadores independientes, permitiéndoles emitir facturas, tener cobertura médica y acceder a una jubilación.

Monotributista	A todo destinatario	Factura C
-----------------------	---------------------	------------------

Tabla 2. Facturación, Monotributista. Confección propia

Otras:

Exentos del IVA	A todo destinatario	Factura C
------------------------	---------------------	------------------

Exportador	A sujeto del exterior	Factura E
-------------------	-----------------------	------------------

Tabla 3. Facturación, exentos de IVA y Exportadores. Confección propia

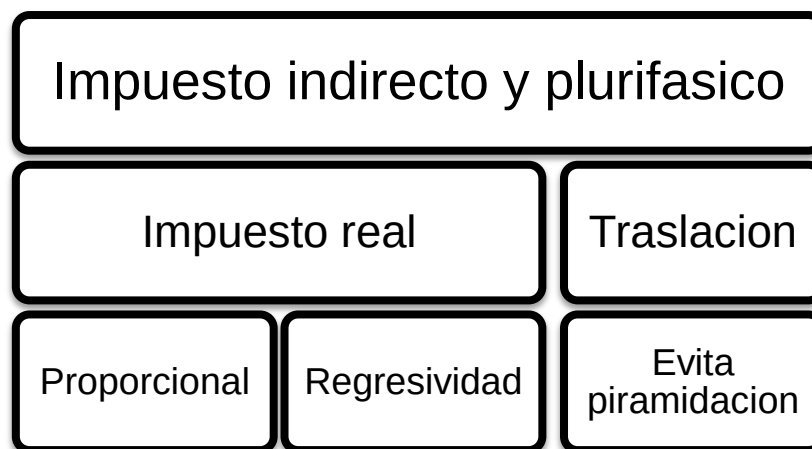
3 Tributos Nacionales: Impuesto al Valor Agregado:

El IVA es un impuesto indirecto que se aplica a todas las etapas del proceso de producción de productos y distribución de bienes y servicios, pudiendo cada etapa deducir lo abonado hasta ese momento como crédito de impuesto, es decir, que lo que se encuentra alcanzado a imposición es el valor agregado por cada etapa que compone el ciclo de fabricación y comercialización del bien o prestación de servicio. Es un impuesto que se encuentra dentro de los límites de la Nación, en todo su territorio.

Este es el que mayor incidencia tiene, junto con Ganancias, sobre las recaudaciones en cada periodo fiscal.

El organismo que los recauda es la DGI (Dirección General Impositiva) que depende de la AFIP.

3.1 Características. Efectos sobre la economía:



Cuadro 1. Características del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Impuesto real:

Posee esta característica ya que no se tienen en consideración las condiciones personales del sujeto incidido por la imposición.

Impuesto indirecto:

Este incide económicamente en el consumidor final, ya que el sujeto obligado (o de derecho) a soportarlo, traslada el gravamen.

Efecto piramidación:

Este impuesto evita este tipo de inconvenientes. El efecto piramidación ocurre cuando el agente que interviene en la fase posterior a la aplicación del impuesto sobre ventas toma como precio de referencia de compra de sus inputs el valor del producto incorporando el impuesto pagado, y después aplica sobre este. Es decir, esto se da cuando se produce el aumento del precio final de un producto o servicio por aplicación del tributo, y este termina siendo superior al impuesto que recaudaría el fisco.

Evita el efecto acumulativo:

El Impuesto al valor agregado es un impuesto plurifásico, no acumulativo, es decir que la imposición no se da sobre el valor total del bien o servicio, sino que se da sobre el mayor valor agregado que adquiere este en las distintas etapas de producción y distribución, desde las materias primas, hasta el producto terminado. (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019).

Traslación:

Se traslada la carga impositiva a un tercero, en este caso al consumidor final de bienes o servicios. Si bien se grava la transacción realizada por el contribuyente de derecho, el verdadero consumo se da cuando el consumidor final adquiere dicho bien o prestación del servicio que está sujeta al impuesto.

Regresividad:

Posee este carácter, ya que individuos de menores recursos estarían soportando una carga impositiva igual a aquellos que poseen mayores riquezas. Por ende, para evitar este tipo de inconvenientes, se establecen exenciones a aquellos productos que son de primera necesidad.

Proporcional:

El gravamen es igual para todos los individuos de la sociedad, sin importar el nivel adquisitivo de los mismos.

Efectos generales en la economía:

“Al repercutir en los precios y en las cantidades de mercaderías consumidas en el mercado, producen efectos en las ofertas, demandas y en los precios de los consumos. Inflación: Se afirma que en periodos de emergencia, cuando sea necesario reducir la demanda global, el IVA puede utilizarse como medida antiinflacionaria, alterando el

esquema de formación de costos y precios, al trasladarse el tributo al precio del bien o servicio, lo que podría demandarse consecuentemente, incrementos salariales por parte de los trabajadores, y esto contribuiría a hacer dar otra vuelta a la espiral inflacionaria.

Mayores ingresos: Especialmente en países en vía de desarrollo, con una presión uniforme sobre el nivel global de consumo y efecto mínimo sobre la tasa de ahorro privado. Para ello deben aplicarse alícuotas bajas y uniformes, y la base de imposición debe ser amplia, con un mínimo de exenciones y liberalidades.

Ajuste al consumo de la población: contrario al concepto de neutralidad, mediante la introducción de conceptos de equidad horizontal y vertical, podría regularse el nivel de consumo a través de impuestos generales y la estructura de aquel utilizando impuestos específicos y selectivos.

Políticas de integración: la imposición indirecta al consumo debe armonizarse con la política de integración. La tendencia moderna de eliminar barreras aduaneras entre diversos países encuentran en la modalidad de país de destino un mejor instrumento para su logro.” (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019).

3.2 Objeto:

El objeto, es aquello que esta alcanzado por el impuesto. El código civil define a los bienes como “cosas” o como objetos inmateriales susceptibles a tener un valor, no incluye bienes intangibles o inmateriales aisladamente Dichas “cosas” pueden ser muebles o inmuebles. Nos remitimos a la ley de Impuesto al valor agregado:

Artículo 1:

“a). Las ventas de cosas muebles situadas o colocadas en el territorio del país efectuadas por sujetos indicados en el inciso a, b,d,e y f del artículo 4...” (Parada & Errecaborde, 2019).

En el inciso b, coloca dentro del objeto, las obras, locaciones y prestaciones de servicios realizados dentro del territorio de la nación.

“Como los productos primarios son encuadrados como bien mueble o semoviente, podemos concluir que las ventas realizadas por este sector están alcanzadas por el Impuesto al Valor Agregado.” (Bustinduy, 2009).

Productos Primarios: Aquellos provenientes de la agricultura, ganadería; avicultura; piscicultura y apicultura, incluida la obtención de huevos frescos, miel natural y cera virgen de abeja; silvicultura y extracción de madera; caza y pesca y actividades extractivas de minerales y petróleo crudo y gas.

3.3 Concepto de venta:

Se define como venta a la transmisión de dominio a título oneroso del vendedor al comprador. “Son cosas muebles los objetos materiales que puedan transportarse de un lugar a otro, con excepción de las que sean accesorias a los inmuebles- inmuebles por accesión- y los instrumentos públicos o privados en los que constare la adquisición de derechos personales”. (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

La ley considera venta a muchas operaciones que no necesariamente califican como venta propiamente dicha. Y aquí tenemos al canje, esta operación para la ley del IVA es igual a la venta.

También se considera venta, según el *artículo 2* de la presente ley (inciso b), a la desafectación de cosas muebles de la actividad gravada con destino a uso o consumo particular del o los titulares de la misma. “En la actividad agropecuaria es habitual carnear hacienda (bien de cambio) para consumo del propio productor, debe tenerse en cuenta que esas acciones constituyen hechos imponible para el tributo. Lo mismo ocurre cuando se utilizan para consumo otros productos, por ejemplo, cereales para alimentar aves de corral con el mismo destino. Es conocido que rara vez estos consumos son declarados, pero debe tenerse presente que este hecho constituye una omisión de la base imponible, en este caso no puede alegarse error excusable” (Fernandez & Uberti, 2013).

Es diferente cuando se trata del uso de semillas como insumos para una plantación. En teoría, en estos casos el débito fiscal se convierte automáticamente en crédito fiscal del mismo periodo, teniendo por lo tanto un efecto neutro en la declaración.

En el caso de contratos agricologanaderos, no se establece la transferencia a título oneroso.

“Por último es de hacer notar que en el artículo 18 de la ley 11.683 (inciso c) dispone que las diferencias físicas de inventarios de mercaderías comprobadas por la AFIP, luego de su correspondiente valoración, representan en el IVA montos de ventas gravadas omitidas, determinados por aplicación, sobre la suma de los conceptos resultantes”. (Fernandez & Uberti, 2013).

3.4 Operaciones de canje:

Definimos como canje a aquella operación de permuta, es decir, el intercambio de una cosa por otra. Aquí nos remitimos a la ley, *artículo 10...* “Cuando se comercialicen productos primarios mediante operaciones de canje por otros bienes, locaciones o servicios gravados, el precio computable por cada parte interviniente se determinara considerando el valor de plaza de los aludidos productos primarios para el día en que los mismos se entreguen, vigente en el mercado en el que el productor realiza habitualmente sus operaciones...” (Parada & Errecaborde, 2019).

En el *artículo 17* del decreto reglamentario, se aclara, que en aquellos caso en los que el productor primario no pueda cumplir con la entrega de los bienes previamente determinados, ya sea por contingencias climáticas, plagas, enfermedades, etc..., se admite que la contraprestación no se realice mediante la entrega de dichos bienes, esto solo se considera en el caso de que esta situación sea fehacientemente justificable.

3.5 Hecho imponible:

El *artículo 5* de la presente ley, establece el hecho imponible, es decir el nacimiento de la obligación tributaria. Se establece esto para todos los sujetos establecidos en el *artículo 4*. En el IVA el hecho imponible se da en el momento de la entrega del bien, emisión de factura o acto equivalente, excepto, en el caso de contratos a fijar precio, con productos agropecuarios, en el que la entrega del bien se da con anterioridad al precio fijado por dicha entrega, o en operaciones de canje. En el caso de la venta a fijar precio, el hecho imponible se perfecciona en el momento de la fijación de dicho precio, y en el caso de operaciones de canje, el Hecho Imponible se perfecciona con la entrega de dicho bien.

3.6 Exenciones:

“Cuando se adquieren bienes tanto en el mercado local como en el extranjero o se contratan servicios u obras exentas, no devengan impuestos (debito fiscal) y por lo tanto no generan crédito fiscal para quien los adquiere o contrata, aun cuando los destine a su actividad gravada. En el caso de realizarse operaciones en el mercado local, además de lo dicho anteriormente, el impuesto facturado no se computa como crédito fiscal y pasa a formar parte del costo del bien, obra o servicio. De esta manera solo se exime el valor agregado en a etapa liberada, sin que el Fisco pierda el impuesto devengado en las etapas anteriores”. (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

Locaciones de inmuebles rurales:

Artículo 7: inciso h (22): “El arrendamiento de inmuebles destinados exclusivamente a casa habitación del locatario y su familia, de inmuebles rurales afectados a actividades agropecuarias..” (Parada & Errecaborde, 2019) a través del Régimen General (AFIP) 1032, se establece que no se consideraran comprendidas en el presente punto a aquellas locaciones de inmuebles que no tengan como único destino el de vivienda, ni a aquellas que, aun teniendo dicho destino, no sean habitadas por el locatario y su familia.

Exportaciones:

“Cuando se efectúan operaciones de exportación, si bien se encuentran exentas, existe la posibilidad de computar los créditos fiscales provenientes de las compras, locaciones o prestaciones vinculadas con aquellas. Así se libera no solo el valor agregado en la etapa de exportación, sino todo el valor agregado acumulado en el producto hasta el momento de su salida del país (regla de imposición a tasa cero). (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

El IVA no trasciende las fronteras. Quien tiene operaciones no gravadas, no computa créditos fiscales, entonces ¿porque el exportador computa créditos fiscales? Hay un tratamiento especial para las exportaciones. El IVA es la diferencia entre débito y créditos fiscales. En el caso de las exportaciones no existe débitos fiscales, porque las operaciones se hacen fuera del país, pero si hay créditos fiscales, el fisco obliga a computarlo a tasa cero, porque si no tiene débito y si crédito, existiría un saldo a favor del contribuyente eternamente. Este tratamiento especial está determinado en el artículo 43 de la presente ley.

Reintegro del impuesto: Si bien el impuesto del IVA está exento, al mismo tiempo se permite el reintegro del impuesto que corresponda a los insumos que se destinen a la exportación o cualquier etapa en la consecución de esta. Cuando se exporten mercaderías exentas, igualmente corresponde el reintegro correspondiente al impuesto facturado vinculado con los insumos directos o erogaciones indirectas destinadas a cualquier etapa en la consecución de la exportación”. (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

Mallas antigranizo (Ley. 25174)

Reglamentación:

Las exenciones serán de aplicación a las operaciones en las que el adquirente o importador sea el productor agrícola usuario final de los bienes allí citados. En las facturas deberán consignarse la leyenda “Exenta del IVA”- ley 25174 idéntica leyenda deberá consignarse en la documentación aduanera que respalde las operaciones de importación.

Los proveedores de malla antigranizo elaborada de la materia prima apta para su elaboración, podrán computar como crédito fiscal el IVA contenido en sus compras o importaciones definitivas de dichos bienes, relacionadas con las operaciones que incurren la elaboración de dichas mallas antigranizo. Estos tendrán el tratamiento

previsto en el artículo 43 de la presente ley, respecto al saldo a favor que pudiera originarse en dicha operación.

3.7 Base imponible: (Artículo 10)

La Base imponible es el monto sobre el cual se aplica el porcentaje del impuesto, establecido en la norma legal respectiva, para determinar el gravamen que debe ser pagado.

“El impuesto se calcula restándole al débito fiscal (IVA venta) el crédito fiscal (IVA compra) tanto debito como crédito fiscal constituyen el sistema de liquidación del gravamen. La diferencia que surja del cálculo expuesto será el impuesto resultante (saldo técnico) al que se le restaran las retenciones y percepciones sufridas, los pagos a cuenta realizados y los saldos a favor que corresponda computar, pudiendo surgir de ello un impuesto a pagar o un saldo a favor del contribuyente” (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

La comercialización de productos primarios por operaciones de canje, tiene una base imponible especial, el precio neto computable está determinado por el valor de plaza de los productos primarios en cuestión para el día en que los mismos se entreguen, vigentes en el mercado que habitualmente comercializa el productor. Cuando hablamos del valor de plaza, estamos hablando del precio que en condiciones normales de venta o prestaciones en el mercado se llevan a cabo las operaciones gravadas.

3.8 Débito fiscal: (artículo 11)

Consiste en la cuantificación del gravamen sobre las ventas, prestaciones y locaciones realizadas por el contribuyente. El débito fiscal se calcula aplicando la alícuota sobre el precio neto gravado. El precio neto consiste en aquel que surge de la factura o documento equivalente, en donde se restaran, si hubiese, descuentos y conceptos similares, o en su defecto, el valor de plaza.

Debito fiscal: Base imponible * alícuota=

Artículo 18: Habitualidad en la compraventa de bienes usados a consumidores finales: En este caso el 90% es el límite del débito a computar. Esta fórmula es para habitualidad de compraventa de bienes usados o consumidores finales.

El límite a computar: si da mayor al crédito fiscal, no se hace nada, si este me da menor, se hace la diferencia.

Debito fiscal: $0.90 * \text{Precio actual gravado} * \text{alícuota} = \text{limite a computar}$.

Ejemplo: El precio de venta gravado en el momento de la transacción es de \$7.851.24 lo multiplico por el 90% (límite de débito a computar) y por la alícuota del 21%. El debito a computar será de \$1.483,88.

3.9 Crédito fiscal: (artículo12)

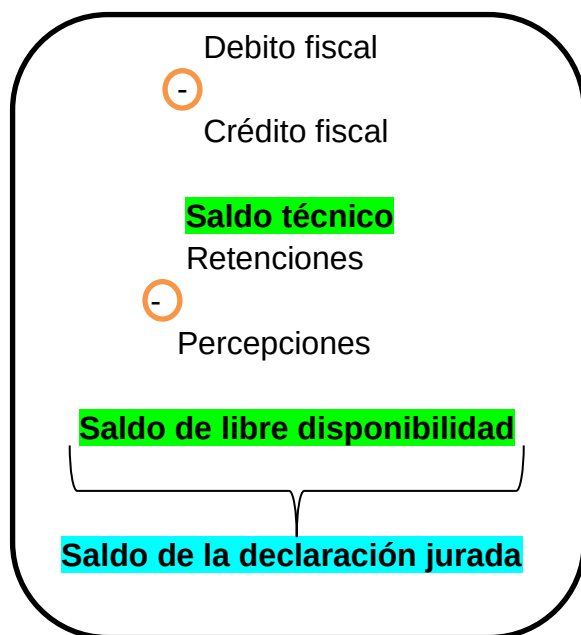
Es el impuesto facturado por compras, importaciones definitivas de bienes, locaciones y prestaciones, hasta el límite del importe que surja de aplicar sobre los montos totales netos de las prestaciones, compras y de las importaciones definitivas, la alícuota a la que dichas operaciones hubieran estado sujetas en su oportunidad.

Crédito fiscal: $\text{precio de compra} * \text{alícuota}$

Artículo 18: En el caso de habitualidad de compra venta de el crédito fiscal se calcula de la siguiente manera:

Crédito fiscal: $\text{Precio de compra} * \text{alícuota} / (100 + \text{alícuota}) =$

Ejemplo: Supongamos que el precio de compra de un producto “x” es de \$8.500, entonces: $\$8500 / 1.21 = \702.47 a este resultado lo multiplicamos por la alícuota del 21%. El resultado será de \$1.475.21 el cual corresponderá al crédito fiscal que deberá computarse.



El *saldo de libre disponibilidad* son los que surgen de ingresos directos, estos pueden ser objeto de compensaciones y acreditaciones o, en su defecto, se podrá solicitar devolución o transferencia a terceros. Las retenciones y percepciones son las que producen este tipo de saldos.

3.10 Saldos técnicos a favor:

Los saldos técnicos a favor del contribuyente solo deben aplicarse a los débitos fiscales (deuda con el fisco) correspondientes a los ejercicios fiscales siguientes del mismo sujeto pasivo. Este saldo a favor del contribuyente se origina cuando el débito es menor que el crédito, es un saldo a favor del contribuyente, este se traslada al mes siguiente y solo podrá computarse contra futuras declaraciones en el IVA y cuando el débito es mayor que el crédito, es un saldo a favor del Fisco, es decir, el contribuyente está en deuda con el fisco.

La limitación que tiene el saldo técnico a favor del contribuyente es que no será aplicable para ingresos directos ni para el recupero del IVA para exportadores en el régimen general.

“Se trata de saldos que no constituyen un crédito con entidad jurídica propia, porque únicamente pueden utilizarse para ser restados de los débitos fiscales y solo en la medida en que estos los absorban. Ello significa que el quantum, así como la misma existencia de los créditos fiscales, y consecuentemente su acumulación, están supeditados a una condición, que mientras no se concrete en la realidad, hace que aquellos solo representen una posibilidad.” (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

“El productor agrícola paga 24% cuando contrata un seguro agrícola y 21% cuando adquiere fitosanitarios, semillas y silo bolsas, además de cuando contrata servicios de acondicionamiento de granos, fletes, asesoramiento e intereses de deuda, entre otros ítems. Solamente la compra de fertilizantes y las labores agrícolas (siembra, cosecha, pulverización, etcétera) están equiparadas con un IVA del 10,5%. La diferencia entre el IVA de crédito menos el IVA de débito fiscal genera el denominado saldo técnico. Cuando el IVA de crédito es mayor que el de débito, al productor le queda un saldo a favor inmovilizado en la AFIP (el cual solamente se puede recuperar aumentando el IVA de venta). Como la mayoría del IVA de compra se paga por adelantado y el IVA de venta se cobra después de cosechada la mercadería, esto genera un costo financiero sobre el IVA, el cual se “financia” con capital de trabajo, o bien con deuda bancaria, por lo que el IVA de compra termina generando también un costo financiero adicional, el cual –además– está gravado con una alícuota de 21% de IVA.” (CREA, 2018)

En lo impositivo, la ley del IVA no se ajusta a la inflación. En el año 2019 como se superó el 30% de la inflación, quizás se haga un ajuste inflacionario.

3.11 Periodo fiscal: (artículo 27)

“El impuesto resultante por la aplicación de los *artículos del 11 al 24* se liquidaran y abonaran por mes calendario sobre la base de la declaración jurada. Pero cuando se trata exclusivamente de actividades agropecuarias se podrá optar por la liquidación de forma mensual y el pago por ejercicio comercial, si se llevan anotaciones y se practican balances comerciales anuales o por año calendario, cuando no se den las citadas circunstancias.” (Parada & Errecaborde, 2019), Es decir se computaran mensualmente, pero el pago se realizara al finalizar el ejercicio.

3.12 Alícuotas: (Artículo 28)

“En el *artículo 28* de la presente ley, se establece la alícuota general del gravamen, la cual corresponde al 21 %. Pero también tenemos alícuotas especiales o “reducidas” las cuales estarán alcanzadas por una alícuota equivalente al 50% de la alícuota general, es decir, una alícuota del 10,5%. Estarán alcanzados por estas:

Las ventas, obtención de bienes de la naturaleza por encargo de terceros y las importaciones definitivas de los siguientes bienes:

- Animales vivos de las especies aviar, ganado bovino, ovinos, porcinos, camélidos y caprinos, incluidos los convenios de capitalización de hacienda cuando corresponda liquidar el gravamen.
- Carnes y despojos comestibles de los animales mencionados en el punto anterior, frescos, refrigerados o congelados que no hayan sido sometidos a procesos que impliquen una verdadera cocción o elaboración que los constituya en un preparado del producto.
- Frutas, legumbres y hortalizas frescas, refrigeradas o congeladas, que no hayan sido sometidas a procesos que impliquen una verdadera cocción o elaboración que los constituya en un preparado del producto.
- Miel de abejas a granel.
- Granos, cereales y oleaginosos, excluido el arroz, y legumbres secas, porotos arvejas y lentejas.
- Harina de trigo, comprendida en la partida 11.01 de la Nomenclatura común del Mercosur (NCM).
- Residuos sólidos resultantes de la extracción de aceite de soja, como así también otro residuo o producto solido resultante del procesamiento industrial

del grano de soja, en ambos casos, cualquiera sea su forma comercial (expeler, pellets, tortas, harinas, granulado, etc.).

- Granos de soja desnaturalizados, desactivados, tostados, quebrados, cualquier producto originado del cernido y limpieza obtenido de los granos de soja, cascara o cascarilla de soja, cualquier tipo de mezcla de los productos citados precedentemente, cualquiera sea su forma comercial.
- Las ventas, la obtención de bienes de la naturaleza por encargo de terceros y las importaciones definitivas de cuero fresco o salado, seco, encalado, pique lado o conservado de otro modo pero sin curtir, apergaminar ni preparar de otra forma, incluso depilado o dividido. “ (Parada & Errecaborde, 2019)

Las siguientes obras, locaciones y prestación de servicios vinculadas con la obtención de bienes comprendidos en los siguientes puntos:

- Labores culturales (preparación, roturación, etc del suelo)
- Siembra y/o plantación.
- Aplicaciones de agroquímicos.
- Fertilizantes (su aplicación).
- Cosecha.

“La Ley 27.430 modifica el apartado 1 inciso a del artículo 28 de la Ley de IVA, incorporando a la alícuota reducida, 10.5%, a las ventas de animales vivos, carnes y despojos comestibles de las especies aviar, cunícula y de ganados porcinos (antes de la reforma se encontraban a la alícuota general, 21.00%). De esta manera se equipara el tratamiento de esto último al que tenía ya el ganado bovino, ovino y caprino.” (Prieto, Reforma tributaria: los 4 aspectos que más impactan en el sector agropecuario, 2018)

“Por su parte el Fisco, en relación con las operaciones de consignación de venta de ganado en pie y la alícuota que le resulte aplicable, menciono que en el marco de la liquidación especial del artículo 20 de la ley, se consideraran que:

- El flete como los restantes servicios prestados por terceros al consignatario deberán facturarse con la alícuota a la que cada hecho imponible esté sujeta.
- Dichos servicios, en tanto formen parte del costo de operación, integraran el precio final de la misma, sobre el cual deberá aplicarse la alícuota del 10.5%.
- En cuanto a la liquidación del impuesto por parte de consignatarios o comisionistas, el crédito fiscal, surgirá de aplicar la pertinente alícuota sobre el valor neto liquidado.
- En aquellos casos en los que los gastos incurridos por el consignatario, en los que no se discrimine el impuesto en la factura o documento equivalente, no habrá derecho a computar el crédito fiscal por parte de este. (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

3.13 Mercado de cereales a término: (artículo 19)

Los mercados a término (el mercado a futuro) han sido desarrollados para intervenir en la cadena comercial de granos, y de otros productos agropecuarios, para mejorar las prácticas de comercialización. Los productos agropecuarios están sujetos a ciclos biológicos, y por lo tanto se observan ofertas estacionales en las épocas de cosecha y una demanda que se mantiene constante durante todo el año. Los granos, tienen la característica de ser productos no precederos, y permiten al productor almacenarlos durante el tiempo que crea necesario, hasta que el precio del mercado sea favorable para su venta. Como consecuencia de la posibilidad de almacenar a los mismos, se incurre en costos de almacenamiento que hacen que el productor perciba cada vez menos debido a que estos se incrementan al transcurrir el tiempo, ya que en el mercado de cereales Argentina es tomador de precio. El mercado de futuro, es aquel en el que se adquiere el compromiso de entregar o recibir mercadería de calidad y cantidad estandarizada, en un lugar determinado y durante el mes de ejecución del contrato a un precio pactado en la rueda de operaciones en el mercado de futuros.

En este tipo de gravamen se considera como valor computable el precio de ajuste tomado como base del cálculo de las diferencias que correspondiera liquidas respecto al precio pactado. En cuanto al momento en que se genera el débito fiscal, tratándose de la venta de una cosa mueble, el hecho imponible se perfecciona con la entrega del bien. El mercado actúa como comprador, adquiriendo los cereales al vendedor real, y como vendedor enajenándolos al efectivo comprador, generando créditos y débitos fiscales respectivamente. La posición del mercado resulta neutra, debido a la paridad entre el débito y crédito fiscal.

Quedaran exceptuados a este régimen, en las que el enajenante sea un monotributista.

Base imponible a considerar: $\text{Precio de ajuste} + 10.5\% = \text{total de la operación.}$

En las operaciones realizadas con intervención de los mercados de cereales a término, la retención se determinara aplicando la alícuota sobre el precio de ajuste del día de la transacción final.

3.14 Regímenes de percepción, retenciones y pagos a cuenta:

Las retenciones y las percepciones son modos que el Estado tiene de adelantar la recaudación de los impuestos. Estos adelantos son descontados o cobrados por los agentes recaudadores por adelantado. No son un descuento ni un gasto, sino que son un crédito fiscal (IVA compra), que descontaremos al pago de dicho impuesto en el próximo vencimiento. La finalidad de la retención es generar una efectividad del recaudo por parte del gobierno, ya que si dependieran solo del recaudo final del periodo no podría hacer una ejecución de presupuesto y socialmente no sería viable.

Agente de percepción:

Es toda persona designada por la ley, que por su profesión, oficio, actividad o función está en posición de recibir un monto de impuesto en forma temporal, para luego entregarlo al Fisco. Quedan obligados a actuar como agentes de percepción, en tanto reúnan la condición de responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado, los consignatarios y/o comisionistas de hacienda.

Se encuentran alcanzadas por el régimen de percepción del impuesto al valor agregado las operaciones realizadas por los consignatarios y/o comisionistas de hacienda al momento de liquidar la operación de venta de ganado de las especies bovina/bubalina, por cuenta y orden de terceros al frigorífico o al usuario de faena que intervengan en las mismas.

“Las percepciones se efectúan en el momento en que pagamos una factura, por ejemplo a un proveedor que sea agente de percepción. Como en el caso de las retenciones, también es un pago de un impuesto por adelantado, generando un crédito fiscal a nuestro favor a futuro. Así, si compramos mercaderías, nuestro proveedor, como agente de retención, nos cobrará el porcentaje correspondiente al impuesto del que es agente de retención.

Como en el caso de las retenciones, ese porcentaje que ya pagamos, se descontará del próximo pago correspondiente a ese impuesto. Si tomamos los dos ejemplos, al pagar el mismo impuesto a fin de mes, descontaremos tanto retención, como percepción”. (Petri, 2018)

Agente de retención:

Toda persona designada por la ley, que por su razón pública o en razón de su actividad privada, intervenga en actos, negocios jurídicos u operaciones en los cuales deba efectuar una retención, para luego entregársela al Fisco. Las retenciones se efectúan en el momento en que cobramos una factura, ya sea por la venta de mercaderías o servicios. Si nuestro cliente es agente de retención, nos hará el descuento correspondiente al porcentaje de dicho impuesto. Por esta retención nos entregará un certificado de retención, donde constan estos datos: Fecha del certificado y su numeración, La normativa por la cual está haciendo la retención, El impuesto a que corresponde dicha retención, Razón social CUIT y domicilio, Los datos que lo acreditan como agente de retención, Firma y sello del responsable y el importe retenido.

“Este importe retenido, lo usaremos como crédito fiscal, descontándolo del próximo pago correspondiente a dicho impuesto. Por ejemplo, si debemos cobrar por una

factura un importe, nos descontarán un porcentaje de ese importe. O sea que habremos cobrado menos, pero el porcentaje descontado lo deducimos del pago de ese impuesto que pagamos al siguiente mes. Lo que se realiza es un pago a cuenta". (Petri, 2018)

Los agentes de percepción y retención los designa la AFIP. A Nivel Nacional las percepciones más habituales son por el IVA y a nivel provincial los Ingresos brutos. Y en cuanto a retenciones, a nivel nacional lo más común son Impuesto a las ganancias e IVA y a nivel provincial Ingresos brutos.

"Generalmente, los bancos son agentes de retención y las grandes cadenas de supermercados, son agentes de percepción.

Tanto las retenciones como las percepciones, representan un pago a cuenta, deducible del impuesto de que se trate. Por éste motivo es que no deben trasladarse a los precios de consumidor final

Por último, queda mencionar que si somos agentes de percepción o retención, también los sistemas de gestión a medida, remotos, nos van a resultar de gran utilidad. Por ejemplo para llevar el control de las retenciones y percepciones recibidas de terceros". (Petri, 2018)

3.15 Regímenes de retención y percepción en Hacienda:

"Ante las variaciones en los precios registrados en las distintas etapas del sector de hacienda y carnes bovinas y bubalinas desde la implementación del registro fiscal, la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) decidió modificar los montos de los regímenes de percepción, pagos a cuenta y retención del IVA" (CPCE, 2019).

La Resolución General 4459/2019" sustituye artículos del RG N° 3.873/2016. Los artículos sustituidos son: Artículo 19, en el cual aclara que los sujetos del Artículo 2° , que se encuentren suspendidos, no incluidos o excluidos del "Registro", quedarán alcanzados por los valores plenos de los regímenes de pagos a cuenta. Y el artículo 21 el cual dice que Las operaciones de faena y comercialización de animales, carnes y cueros de las especies bovina/bubalina, quedan sujetas a los regímenes de percepción, pago a cuenta y retención del impuesto al valor agregado.

Los importes de pago a cuenta y percepciones se actualizarán semestralmente en los meses de Mayo y Noviembre de cada año en la proporción del incremento del Índice General Mercado de Liniers (I.G.M.L.) publicado por el Mercado de Hacienda de Liniers.

CONCEPTO		PAGO A CUENTA				RETENCIÓN		PERCEPCIÓN	
SUJETOS		Establecimiento Faenador	Usuario de Faena	Consignatario Directo	Consignatario de Carnes	Curtiembre	Comprador de Hacienda a Productor Responsable Inscripto en el IVA	Consignatario de Hacienda	
OPERACIÓN		Por Animal Apto para Faena	Por Animal Apto para Faena	Por animal consignado Apto para faena	Venta de Carnes por consignación	Compra de Cueros	Compra de Hacienda Directa o por Consignación	A compradores CON Sujetos Autorizados declarados ante el Registro	A compradores SIN Sujetos Autorizados declarados ante el Registro
MONTO DE LA OBLIGACIÓN	ACTIVO EN EL REGISTRO	100 \$/Cabeza	80 \$/Cabeza	80 \$/Cabeza	0,20 \$/Kg. de Carne	5 \$/Unidad		-	20 \$/Cabeza
	VALOR PLENO	140 \$/Cabeza	120 \$/Cabeza	120 \$/Cabeza	0,40 \$/Kg. de Carne				
	INCLUIDO EN EL REGISTRO	RESPONSABLES INSCRIPTOS CON CBU DECLARADA					Se le deposita el IVA en CBU		
		RESPONSABLES INSCRIPTOS SIN CBU DECLARADA					Se le retiene la totalidad del IVA		
	NO INCLUIDO EN EL REGISTRO	RESPONSABLES INSCRIPTOS CON O SIN CBU DECLARADA					Se le retiene la totalidad del IVA		

Cuadro 2. Regímenes de retención y percepción de Hacienda (AFIP, 2019)

Sujetos alcanzados: (artículo 2)

- Productores, criadores y cabañeros de hacienda bovina/bubalina.
- “FeedLots” (establecimientos de engorde a corral de hacienda bovina/bubalina).
- Invernadores de hacienda bovina/bubalina.
- Establecimientos faenadores y/o frigorífico de hacienda bovina/bubalina.
- Consignatarios y/o comisionistas de hacienda bovina/bubalina.
- Consignatarios directos de hacienda bovina/bubalina.
- Consignatarios de carnes de hacienda bovina/bubalina.
- Mercados concentradores, ferias o predios feriales donde se comercialice hacienda bovina/bubalina.
- Matarifes -abastecedores y carniceros- y toda otra modalidad de usuarios de faena de hacienda bovina/bubalina.
- Comercializadores de subproductos comestibles y no comestibles de origen bovino/bubalino.
- Adquirentes de cueros de hacienda bovina/bubalina en estado crudo -comprende a los cueros frescos y salados.

3.16 Regímenes de retención y percepción en Cereales y Oleaginosas:

SISA (Sistema de Información Simplificado Agrícola):

Este sistema entro en vigencia el 1/12/2018. Antes de ello, los importes de las retenciones estaban dados por aplicación de las disposiciones de la Resolución General 2300/07 “El Sistema de Información Simplificado Agrícola es un sistema nuevo que reemplazará a los registros y regímenes informativos vinculados a la actividad de producción y comercialización de granos y semillas en proceso de certificación (cereales y oleaginosas) y legumbres secas. Los que hace es agrupar toda esta información en un solo servicio, esto sirve para poder hacer las determinaciones de retenciones de IVA y ganancias y para el reintegro sistémico a otorgar en el IVA. Están incluidos: Registro de Operadores de granos, Padrón de Productores de granos Monotributistas, RENSPA agrícola, Declaración Jurada de Producción de granos anual (SENASA), entre otros.

- “Inscripción 100% ONLINE.
- Registración inmediata con control online.
- Notificación por DFE (Domicilio Fiscal Electrónico).
- Interoperabilidad entre organismos (AFIP – MINAGRO - SENASA - INASE).
- DDJJ anuales (Cosecha fina y gruesa).
- Sistema de Scoring basado en parámetros objetivos de comportamiento fiscal que determinan un “ESTADO”.
- Devolución de IVA: 45 días promedio”. (Ferreyra, 2019)

El sistema de retención se hará en función de la clasificación que determinara la AFIP de acuerdo a la categoría en la que se encuentre el agente de retención dentro del Sistema de Información Simplificado Agrícola. Estas son:

Alto Riesgo Se les retiene mayor %	Sujeto de riesgo alto, con incumplimientos en los Regímenes de Información prevista y/o aspectos formales y/o materiales.
Riesgo Medio y Altas Medias	Sujeto de riesgo medio o nuevos inscriptos en el SISA, con buena Conducta fiscal y algunos incumplimientos formales en los últimos 24 meses.
Bajo Riesgo	Sujeto cumplidor según SIPER , permanencia en el SISA y registros Reemplazados con la mejor calificación, sin incumplimientos formales en los últimos 24 meses.

Tabla 4. Clasificación de agentes de retención en el régimen SISA (Ferreyra, 2019)

Sujetos obligados a actuar como agentes de retención:

- “Los operadores que actúen en los mercados de cereales a término, así como los comisionistas o consignatarios (artículo 19 y 20 de la ley del IVA).
- Exportadores.
- Los adquirientes de los productos alcanzados que revistan la calidad de responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado, no comprendidos en los puntos precedentes.

Sujetos pasibles de retención:

Son pasibles de retención las personas humanas, sucesiones indivisas, empresas o explotaciones unipersonales, sociedades, asociaciones y demás personas jurídicas de carácter público o privado que revistan en el gravamen la calidad de responsables inscriptos.” (news, 2019)

3.17 Comisionistas y consignatarios:

“Se trata de intermediarios que operan a nombre propio, pero por cuenta de terceros, la ley contempla dichas actividades en el *artículo 20* de la ley de impuesto al Valor Agregado, disponiendo que el valor de venta para tales operaciones sea facturado a los compradores, mientras que el valor de compra será el neto liquidado a los vendedores” (Fernandez & Uberti, 2013)

Consignación: Se realiza a nombre propio la venta de hacienda pero a cuenta de terceros. El consignatario factura (liquida el producto). La ley del IVA dice que esta operación es una “ficción” ya que el consignatario actúa como comprador y vendedor de los bienes.

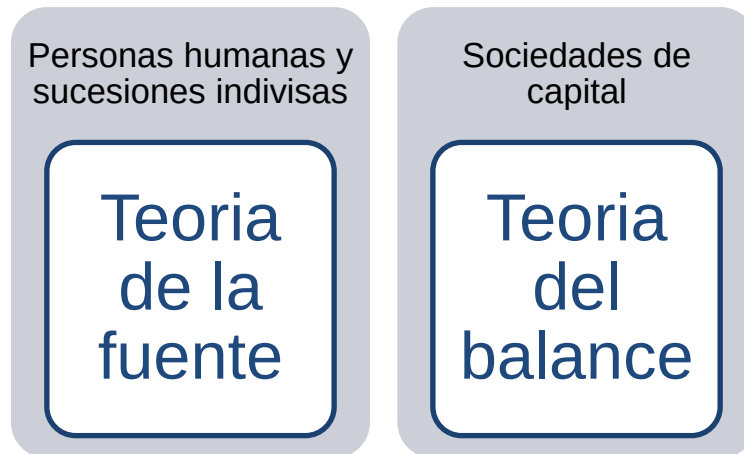
Corretaje (corredor de granos): Este actúa como intermediario entre las partes para hacer efectiva la transacción, pero no interviene en dicha operación. Actúa a nombre de terceros por cuenta de terceros y no interviene en la liquidación primaria de los granos.

4 Tributos Nacionales: Impuesto a las Ganancias:

El impuesto a las ganancias es un gravamen que se aplica sobre las ganancias obtenidas durante un periodo fiscal y una vez finalizado este. La tasa de este impuesto

varía de acuerdo al sujeto en cuestión. Este impuesto es directo y proporcional, en lo que hace al tributo personal, y en las sociedades de capital (empresas) se trata de un impuesto real, ya que determina una alícuota proporcional y no contempla deducciones personales.

4.1 Características del impuesto:



Cuadro 3. Teoría del balance y teoría de la fuente. Elaboración propia.

Teoría de la fuente:

Se considera ganancia a los enriquecimientos:

Periodicidad: susceptibles de periodicidad, es decir a la frecuencia de los actos, real o potencial, que tenga la potencia de producir un rédito periódico. Esta periodicidad debe estar en relación con la naturaleza de la fuente.

Permanencia de la fuente: la fuente productora es aquella que genera el beneficio, por ende esta debe perdurar luego de originado este beneficio.

Habilitación o explotación de la fuente: Es una condición preexistente a las antes mencionadas. La fuente debe estar habilitada. Esfuerzo que hace un sujeto para que se genere un ingreso gravado.

Estos requisitos deben darse de manera concurrente. En el caso de que no se cumpla alguna de estas, según el artículo 2 de la ley del impuesto a las ganancias, habrá que analizar si la renta obtenida se encuentra enumerada en alguna de las categorías de la ley:

Primera categoría Rentas del suelo”(artículo 41): Comprende a aquellas ganancias provenientes de bienes inmuebles. Criterio de imputación el devengado.

Segunda categoría “Rentas de capital” (artículo 45): Comprenden a aquellos ingresos derivados del producto de capitales o derechos no exportados directamente por el propietario. Criterio de imputación del percibido.

Tercera categoría “Rentas de participación empresarial” (artículo 49): Son las provenientes del comercio, industria, actividades agropecuarias, mineras o de cualquier otro tipo, así como también de las obtenidas por los denominados “sujeto empresa”. Criterio de imputación del devengado.

Cuarta categoría “Ingresos del trabajo personal” (artículo 79): Son aquellas rentas provenientes del trabajo personal, ya sea que se ejerza en relación de dependencia o en forma independiente. Criterio de imputación del percibido.

En caso de no encuadrar en ninguna de las categorías, aun así, estará sujeto al gravamen si encuadrarse en los apartados tercero (resultado de la enajenación de muebles amortizables), cuarto (resultados de la enajenación de acciones, valores representativos, etc...) y quinto (resultados derivados de la enajenación de inmuebles y de la transferencia de derechos sobre inmuebles).

Teoría del balance:

La ganancia gravada corresponde a todo incremento patrimonial. “Se considera ganancia- en cabeza de sociedades, empresas o explotaciones unipersonales- los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no con los requisitos de periodicidad, permanencia y habilitación de la fuente productora, obtenidos por los responsables incluidos en el *artículo 69* y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales, salvo que, no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el *artículo 69*, se desarrollaran en actividades indicadas en los incisos f (del ejercicio de profesionales liberales u oficios y de funciones de albacea, sindico, mandatario, gestor de negocios, director de sociedades anónimas y fiduciarios; ganancias de los socios administradores de las sociedades de responsabilidad limitada en comandita simple y en comandita por acciones) y g (los derivados de las actividades de corredor, viajante de comercio y despachante de aduana) del *artículo 79* y que estas no se complementan con una explotación comercial”. (Celdero, Imirizaldu, & Rofrano, 2019).

El criterio de la fuente o el criterio del balance no se refieren específicamente a los sujetos sino a la forma en que estos obtienen sus ganancias.

4.2 Enajenación de bienes muebles amortizables: (artículo 2)

“Este concepto es fundamental ya que determina el momento en el cual ocurren los hechos económicos que, al finalizar el periodo, se sumaran para determinar la base imponible. Estos hechos imponibles ocurren por el cambio de titularidad de los bienes” (Fernandez & Uberti, 2013). Se entiende por tales a aquellos que se utilicen para la obtención, mantenimiento y conservación de la renta gravada.

4.3 Aspecto espacial:

Criterio general de fuente argentina: (artículo 5)

Toda renta cuyo hecho generador se produjo dentro de las fronteras del territorio. En tal sentido, se establecen una serie de reglas.

“Son ganancias de fuente Argentina, las provenientes de:

Bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República Argentina.

La realización en el territorio de la Nación de cualquier acto o actividad susceptible de producir beneficios.

Hechos ocurridos dentro del territorio Nacional, sin tener en cuenta nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos”. (Celderiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

Criterio de residencia: (artículo 119)

Residentes: Personas humanas de nacionalidad Argentina, nativas o naturalizadas, excepto que hayan perdido la condición de residentes de acuerdo con lo establecido en el artículo 120, o aquellas personas extranjeras que hayan obtenido su residencia permanente. Estas tributarán sobre sus ganancias de fuente Argentina y extranjera.

No residentes: Son aquellas sociedades, empresas, personas humanas o cualquier sujeto que no acrediten residencia estable en Argentina y perciban ganancias de fuente Argentina en el exterior o en el país, directamente o a través de apoderados, agentes, representantes o cualquier otro mandatario. Estos tributarán sobre sus ganancias de fuente Argentina.

4.4 Criterios de imputación:

Método del devengado:

Los resultados (ingresos o gastos) son atribuidos a un periodo base (ejercicio comercial o año calendario) cuando se haya producido el hecho generador que da origen al cobro o pago de una ganancia o pérdida.

Método del percibido:

Este método hace remisión al momento en el que el derecho u obligación se concreta, es decir, considera los movimientos de caja sin tener en cuenta el momento en el que se produjeron los hechos económicos que lo ocasionan, enfocándose solamente en el aspecto financiero.

Devengado exigible:

Este es aplicable a quienes declaran sus resultados por el método del devengado y realicen ventas de mercaderías a plazos mayores de 10 años. Debe declararse la utilidad de cada operación a medida que se vuelven exigibles las cuotas concedidas, aquí se toma como elemento vinculatorio la exigibilidad de las cuotas, no su percepción.

4.5 Tasas. Sociedades de capital: (artículo 69)

Las tasas se reducen al 30% del 1/1/2018 hasta el 31/12/2019 y a partir del 1/1/2020 se reducen al 25%. Quedan sujetas a estas tasas:

- Las sociedades anónimas
- Las sociedades de responsabilidad limitada
- Asociaciones, fundaciones, cooperativas y entidades civiles y mutualistas
- Sociedades de economía mixta,
- Entidades y organismos con participación estatal
- Fideicomisos constituidos en el país.
- Fondos comunes de inversión. Las tasas de los establecimientos permanentes se reducirán al 25 % (lugar fijo en donde se realizan negocios mediante el cual el sujeto del exterior realiza parte o toda su actividad) dichos establecimientos deberán ingresar la tasa adicional del 13% (a partir del 1/1/2020) y 7% (ejercicio fiscal del 1/1/2018 hasta el 31/12/2019) al momento de remesar las utilidades a su casa matriz.

4.6 Determinación del impuesto:

“La ganancia bruta, puede ser conceptualizada como la primera manifestación del beneficio. Una vez determinada para cada categoría de renta, resulta necesario efectuar las deducciones que a tal fin admite la ley de impuestos a las ganancias a los efectos de establecer la base imponible del gravamen”. (Celderiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

Ganancia bruta – Gastos necesarios para obtener o mantener y conservar la fuente.

Personas de existencia visible y sucesiones indivisas residentes	Personas de existencia ideal (sociedades y empresas)
Ganancia Bruta	Ganancia Bruta
Menos	Menos
Gastos necesarios (para obtener, mantener y conservar la fuente en condiciones de productividad) (-) aportes obligatorios a los sistemas de jubilaciones y obras sociales (+) Existencia final de bienes de cambio. (-) Existencia inicial de bienes de cambio. (=) Ganancia neta	Gastos necesarios (para obtener, mantener y conservar la fuente) (+) Existencia final de bienes de cambio. (-) Existencia inicial de bienes de cambio. (=) Ganancia neta.
Menos	
Deducciones personales (Ganancia no imponible, cargas de familias, deducciones especiales de 3 y 4 categoría)	
Ganancia neta imponible	
Por alícuota 5% al 35 %	Por Alícuota del 25% (1/1/2020 o del 30% (1/12018-31/12/2019).
IMPUESTO DETERMINADO	IMPUESTO DETERMINADO
Menos	Menos

Anticipos, retenciones y pagos a cuenta	Anticipos, retenciones y pagos a cuenta
IMPUESTO A INGRESAR	IMPUESTO A INGRESAR

Tabla 5. Liquidación del Impuesto a las ganancias para personas humanas y jurídicas (Giola, Catedra de Administracion agropecuaria, UNLZ).

Gastos necesarios:

(Artículo 17) “Principios generales”: Son aquellos gastos que incurren para obtener, mantener y conservar la fuente productora de ganancias. El análisis de dichos gastos necesarios deben ser determinados por el contribuyente de manera razonable.

(artículo 29 Ley 24.977): “Limitación en el cómputo de deducciones para operaciones con monotributistas”: Los adquirentes, locatarios o prestatarios de los sujetos comprendidos en el mono tributo solo podrán computar en su liquidación del impuesto a las ganancias, las operaciones realizadas con el mismo sujeto proveedor hasta un total del 2% y para el conjunto de los sujetos proveedores hasta un total del 8% sobre el total de las compras, locaciones o prestaciones correspondientes en el mismo ejercicio fiscal. La limitación no será de aplicación cuando el pequeño contribuyente opere como proveedor o prestador de servicios para un mismo sujeto de manera recurrente, es decir, cuando las operaciones resulten superiores a 23 en el caso de compras o 9 en el caso de locaciones o prestaciones”. (Celderiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

4.7 Deducciones especiales para las cuatro categorías:

Cuando hablamos de deducciones, hacemos referencia a reducción de una parte del impuesto. Podemos destacar algunas de ellas:

- **Primas de seguro:** Seguros que cubran riesgos sobre bienes que produzcan ganancias.
- **Impuestos y Tasas.**
- **Pérdidas extraordinarias por casos fortuitos o fuerza mayor:** como incendios, tempestades u otros accidentes o siniestros siempre y cuando estos no hayan estado cubiertos por un seguro o indemnizaciones.
- **Gastos de movilidad, viáticos y compensaciones.**
- **Perdidas por delitos de empleados.**
- **Amortizaciones y perdidas por desuso:** Serán deducibles las amortizaciones por desgaste, agotamiento u obsolescencia y las perdidas por desuso excepto aquellas correspondientes a automóviles y el alquiler de los mismos en la

medida que excedan lo correspondiente a deducir con relación a automóviles cuyo costo de adquisición, importación o valor de plaza sea superior a \$20.000 (neto del IVA) al momento de su compra, despacho a plaza, habilitación o suscripción del respectivo contrato según corresponda. Tampoco serán deducibles los gastos en combustibles, lubricantes, patentes, seguros, reparaciones ordinarias y gastos de mantenimiento de automóviles cuando estas excedan un importe de \$7.200 por unidad (este monto lo fija anualmente el Fisco) que no sean bienes de cambio. “se deducirán anualmente aun cuando el contribuyente no haya contabilizado importe alguno por ese concepto”. (Celderiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

La cuota de amortización a la que hace alusión corresponde a la depreciación por desgaste y por agotamiento, ya que las pérdidas extraordinarias (deterioro= siniestros) y por desuso (obsolescencia, causada por avance tecnológico) tienen su tratamiento especial diferenciado.

4.8 Deducciones NO admitidas: Podemos destacar algunas de ellas:

- **Intereses de capital invertido por socios o dueños** en las sociedades de personas y empresas, como las sumas retiradas a cuenta de las ganancias o en calidad de sueldo y todo otro concepto que importe retiro a cuenta de utilidades.
- **Gastos personales y de sustento.**
- **Remuneración del cónyuge o pariente.**
- **Sumas invertidas en la adquisición de bienes y en mejoras** de carácter permanente y demás gastos vinculados con dichas operaciones. Los montos invertidos constituyen el costo de estos, por lo que están sujetos al régimen de amortización que le corresponda. Definimos a las mejoras, como aquellas que hacen al mero mantenimiento del bien, siempre y cuando estas mejoras superen el 20% del valor residual del bien en cuestión.
- **Amortizaciones y pérdidas por desuso**, alquileres y gastos de automóviles. (explicado anteriormente).
- **Donaciones.**
- **Utilidades capitalizadas y reservas no admitidas:** No serán deducibles, sin distinción de categorías, las utilidades del ejercicio que se destinen al aumento de capitales o a reservas de la empresa. Definimos reservas a los fondos, los cuales representan el patrimonio neto social.
- Etc.

4.9 Año fiscal. Liquidación e ingreso del impuesto:

“Los contribuyentes deberán presentar la declaración jurada anualmente, determinando la clase y el monto de las ganancias percibidas o devengadas a su favor en el año y que consideren exentas o no alcanzadas por el impuesto”. (Celderiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019). La declaración deberá presentarse el 31 de diciembre del año que declararan, determinando la cantidad de bienes que poseían en dicha fecha junto con la declaración del año anterior, además de las deudas acumuladas hasta la fecha.

“Las diferencias de inventario, luego de su correspondiente valoración, representan ganancias netas determinadas por un monto equivalente a la diferencia de inventario en concepto de incremento patrimonial más un 10% en concepto de renta dispuesta o consumida en gastos no deducibles”. (Fernandez & Uberti, 2013)

La determinación de estas diferencias de inventario no son sencillas por múltiples factores, no solo por ventas o compras ocultas, estas pueden estar vinculadas a errores en el inventario, mal computo de mermas o de asignación de materias primas al proceso en actividades de fabricación entre otros. Por ello lo ideal es llevar además de un inventario de bienes, contar con un inventario contable, para poder detectar posibles errores en los mismos, y llevar un manejo más adecuado de la empresa. Pueden ocurrir en estos casos, dos situaciones, si el inventario real es superior al contable, pudo haber sucedido que se hayan realizado compras informales o fabricaciones no registradas. El segundo caso es cuando el inventario contable es mayor que el real y este puede estar vinculado a ventas no registradas”. (Fernandez & Uberti, 2013)

(Artículo 18. Ley 11.683) Las diferencias de inventario entre lo que declara el contribuyente, y la información obtenida por el fisco, previamente evaluadas en función de los precios oficiales representan:

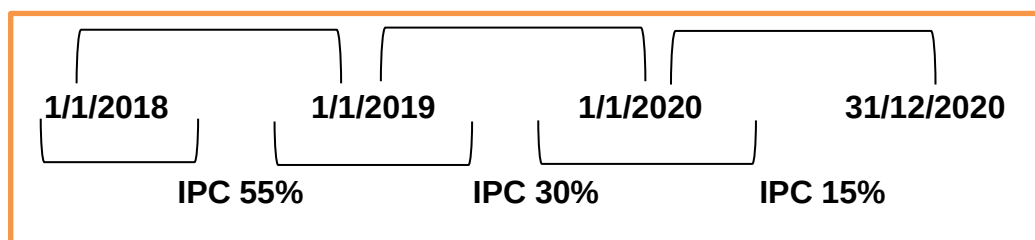
- **Incrementos patrimoniales no justificados:** (determinado en el inciso f de la ley analizada) Ganancias netas determinado por el monto equivalente a los incrementos patrimoniales no justificados más un 10% en concepto de renta dispuesta o consumida en gastos no deducibles.

4.10 Ajuste por inflación:

Determinación del impuesto en cabeza de sociedades comprendidas en el artículo 69 de la ley de impuestos a las ganancias: La determinación se hace a partir del resultado contable que exhibe el balance del ente. Estos sujetos deben realizar un ajuste por inflación (artículo 94). De acuerdo a lo que dice este artículo, el ajuste por inflación está vigente, pero los coeficientes de actualización no, ya que estos índices son posteriores al 1/4/1992 y son iguales a 1. Después de varias disputas por este inconveniente, y con la entrada de la ley 27.430 y 27.468, se establecieron dos disposiciones con efectos en periodos fiscales futuros.

“Se prevé que el ajuste por inflación legislado en el Título VI de la ley de impuestos a las ganancias sea aplicable en tanto la variación del Índice de Precios Internos al por Mayor (IPIM) acumulada en los 36 meses anteriores al cierre de que se liquida sea superior al 100%. Como estas previsiones entraron en vigencia a partir del 1/1/2018, ese procedimiento resultaba aplicable en caso de que la variación acumulada de ese índice de precio supere 1/3 o 2/3 el porcentaje indicado anteriormente”. (Celderiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

“La ley 27.468 cambia estas previsiones, por un lado reemplaza al IPIM por IPC y por el otro establece que la variación necesaria para aplicar el ajuste por inflación en el primer ejercicio es del 55% en el segundo un 30% y en el tercero un 15% y a partir del cuarto ejercicio iniciado a partir del 1/1/2018 se considera la variación del IPC de los últimos 36 meses y si supera el 100% se aplicara el ajuste por inflación”. (Celderiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)



4.11 Valuación de bienes:

Tras la reforma tributaria del año 2018, se publicó la resolución 4.249, que reglamenta el revalúo impositivo determinado en la reforma.

“Las Personas humanas, sucesiones indivisas, y sujetos comprendidos en el *artículo 49* de la Ley de Impuestos a las Ganancias podrán ejercer la opción de revalúo impositivo de inmuebles, maquinarias, hacienda con fines de reproducción y otros bienes amortizables... Quienes decidan revaluar deben abonar un impuesto especial que no es deducible del impuesto a las ganancias. Para el caso de los sujetos/empresas agropecuarias, la alícuota del impuesto es del 8% si se revalúan los inmuebles rurales y del 10% si se incorporan al revalúo los bienes muebles amortizables (incluida la hacienda de reproducción) y los bienes intangibles”. (Prieto, Reforma tributaria: los 4 aspectos que más impactan en el sector agropecuario, 2018)

Artículo 52: Valuación de existencias. ¿Cómo se determina el costo de venta?

Costo de venta= Existencia Inicial + Compra – Existencia final.

Venta – Costo de venta= **Utilidad bruta.**

Ganancia: Ingreso- Costo Medio de Venta

Es muy importante una correcta valuación de la existencia final de bienes, ya que cuanto mayor sea esta, mayor será el pago del impuesto. En última instancia se estaría tributando por el incremento patrimonial y no por la ganancia genuina.

Bienes de cambio:

Los inventarios son el elemento del patrimonio de las empresas cuya enajenación produce la mayor parte de las utilidades, por ello la forma de computar su costo tendrá significativa importancia en el resultado económico de la explotación “En la actividad agricologanaderos, existen dificultades específicas para establecer los costos, que están motivadas principalmente por la naturaleza de sus bienes de cambio: ellos son activos biológicos, seres vivos que, como tales, mutan en el tiempo, produciéndose resultados que no provienen de operaciones con terceros sino que se originan en la propia evolución de esos bienes. Por ello la Ley tiene normas específicas para su valuación”. (Fernandez & Uberti, 2013).

4.12 Hacienda como bienes de cambio:

La ganadería bovina puede ser de cría, de invernada o mixta a excepción de los reproductores machos y hacienda reproductora hembra de pedigrí y pura con cruza.

El método de valuación dependerá dependiendo del establecimiento del cual se trate, analizaremos cada uno de ellos.

Establecimiento de cría:

Estos tienen por objeto la venta de terneros, siendo habitual que se enajenen todos los machos y mayor parte de las hembras, y un porcentaje de ellas será destinada para la reposición de vacas por muerte, edad, sanidad entre otros. El ciclo ganadero comienza con el servicio para preñar al rodeo de hembras destinadas para tal fin. La gestación tiene una duración de 9 meses, luego está la parición y el paso siguiente es el destete de estos que se realiza habitualmente entre los 6 y 8 meses de edad. Es así que el ciclo total dura alrededor de 15 a 17 meses, lo cual provoca una lenta rotación del capital.

Las existencias de establecimientos de cría se valuarán al costo estimativo por revaluación anual. Valúa la existencia final al costo.

Procedimiento:

Hacienda bovina, ovina y porcina (salvo vientres):

- Se determina la categoría más vendida en los últimos tres meses antes del cierre del ejercicio. Se consideraran como la categoría más vendida a aquella categoría que en el lapso antedicho, superen el 10% del total de las ventas categorizada como la más vendida.
- Luego se calcula el precio ponderado obtenido por las ventas de dicha categoría en el lapso citado.

$$\frac{\sum \text{Pesos (\$)}}{\sum \text{N}^\circ \text{ de animales}} = \text{Precio promedio de la categoría más vendida}$$

- El 60% de dicho precio ponderado constituye el denominado valor base.

$$\text{Precio promedio} * 60\% = \text{Costo estimativo/ animal.}$$

En el caso de que no existan ventas representativas o que no existan ventas durante los últimos 3 meses el ejercicio, se determinara la categoría adquirida en mayor cantidad en los últimos 3 meses (entendiéndose por tal a las hembras destinadas a reponer o incrementar los planteles del establecimiento), en base a eso se calcula el precio promedio ponderado abonado por las compras de dicha categoría y el 60% de dicho precio constituirá el valor base al cierre del ejercicio.

De no existir ni compras ni ventas, se determinara la categoría más vendida en los últimos 3 meses en el mercado en el que el productor acostumbra a realizar sus negocios, se calcula el precio ponderado registrado en el citado lapso y en base a eso se calcula el 60% de dicho precio, para determinar el valor base.

El Valor base de las demás categorías se determinara aplicando el valor base determinado, los siguientes índices de relación contenidos en las tablas anexas a la ley 23.079, esta se adjuntara en el anexo.

Otras haciendas: El valor para practicar el avalúo, por cabeza y sin distinción de categorías, será igual en cada especie al 60% del precio promedio ponderado que en los 3 últimos meses del ejercicio surja de sus ventas o compras o, a falta de ambas, de las operaciones registradas para la especie en el mercado en donde opere el productor habitualmente.

Vientres: Inciso c (*artículo 53*) “Entendiéndose por tales los que están destinados a cumplir con dicha finalidad. Impositivamente se consideraran vientres:

- Las hembras en servicios: vacas y vaquillonas de 2 a 3 años.
- Las hembras en reposición: vaquillonas de 1 a 2 años y las terneras.

Se tomara como valor de avalúo el que resulte de aplicar al valor que al inicio del ejercicio tuviera la categoría a la que el vientre pertenece a su finalización. Es decir su

valuación será igual al valor al inicio del ejercicio o lo que es lo mismo, el costo fijo”. (Celderiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019).

Por ende, los vientres no se valúan de acuerdo a la tabla de relación, se le aplica el mismo precio que tenían en la declaración jurada del año anterior. Pero si hay vacas viejas, estas se la valúan en proporción al costo del novillo, porque el vientre ya no es utilizable. “Cabe destacar que cuando los reproductores son desafectados (abandonan su objetivo de reproducir), pasan a ser bienes de cambio y deben ser valuados como tales”. (Fernandez & Uberti, 2013)

Reproductores machos	Propia producción	Adquiridos
Pedigrí o puros con cruza	Costo probable	Bien de uso
Hacienda genera	Bien de cambio	Bien de uso
Reproductores hembra	Propia producción	Adquiridos
Pedigrí o puros con cruza	Vientres	Bien de uso
Hacienda general	Vientres	Vientres

Tabla 6. Categorización de hacienda como bienes de cambio. (Fernandez & Uberti, 2013)

Animales adquiridos:

No se consideran mercadería. Se puede optar por:

- Amortizar anualmente sobre el valor de adquisición.
- Asignar el costo estimativo y la diferencia con el precio de adquisición a amortizar.

Animales de propia producción:

- Puros y puros con cruza. Costos probables del semoviente actualizado.
- Rodeo general. El valor que al inicio tuviera la categoría a la que el vientre pertenece a su finalización.

Los vientres no se valúan de acuerdo a la tasa de relación, sino que se le aplica el mismo precio que tenían en la declaración jurada del año anterior. Con lo cual el grueso del stock de un establecimiento ganadero de cría esta subvaluado, ya que el costo de venta aumenta en los años fiscales, bajando la existencia final del establecimiento, y consecuentemente baja la utilidad bruta. Esto provoca que los establecimientos de cría paguen menos impuestos a las ganancias, siendo este otro

motivo de enojo de los establecimientos de invernada en cuanto al avalúo impositivo del mismo. Esto se produce ya que en la mayoría de los establecimientos de cría se utilizan animales de propia producción para la utilización de vientres.

Costo de venta: Existencia inicial + Compra - Existencia final ↓=

↓**Utilidad bruta:** Venta - Costo de venta↑

En cuanto a las vacas viejas, estas si se valuaran en relación al costo del novillo, porque el vientre ya no es utilizable para la producción, destinándose así para la venta.

Establecimientos que inician sus actividades: En este escenario, según el artículo 53 y el artículo 79 del decreto reglamentario, se establece que se deberá tomar la categoría de hacienda adquirida en mayor cantidad durante los últimos 3 meses y se calculará el 60% del precio promedio ponderado abonado por tales adquisiciones.

Tambo:

Es una explotación ganadera de cría, cuyo objetivo principal es la producción de leche, siendo la venta de animales destetados, como una actividad secundaria. En este tipo de producción, los costos son distintos a los de la cría, ya que se recurre habitualmente a la inseminación artificial y a la alimentación de los terneros con sustitutos lácteos. “Además, las vacas de tambo tienen un valor mayor que las vacas de cría debido a su mayor costo de producción y una mayor capacidad de generación de beneficios económicos. Por el contrario su valor residual de venta es inferior.

La ley dispone para este tipo de explotación, una valuación de animales que lleven el mismo tratamiento que el establecimiento de cría” (Fernandez & Uberti, 2013).

Establecimiento de invernada:

Se trata de una actividad de engorde de animales, desarrollada en campos que no son totalmente agrícolas, cuyo objetivo es aumentar los kilos por animal. Aquí se debe terminar su crianza y engorde a fin de venderlo en los mercados. Es habitual que las explotaciones sean mixtas, es decir, que exista ganado de cría y de invernada, de ser este caso, debe distinguirse ambos por separado, ya que su método de valuación es distinto.

“En el establecimiento de invernada deben valuarse al precio de plaza para el contribuyente a la fecha de cierre de cada ejercicio en el mercado donde acostumbra operar, menos los gastos de venta, determinado para cada categoría. Este procedimiento es más sencillo que el anterior” (Celdero, Imirizaldu, & Rofrano, 2019).

$\text{Precio de plaza} - \text{Costo de venta} = \text{Valuación para cada categoría}$

Precio de plaza: Precio neto- costos de venta.

Costo en plaza: Es el piso de valuación. (Artículo 56). Si el costo en plaza es menor al costo valuado, esto me sirve para bajar la existencia final y la utilidad bruta, bajando así el Impuesto a las ganancias.

Planilla de hacienda: Es un elemento muy útil para llevar el control de stock de animales, volcando en él todos los movimientos del ganado mensualmente. En él se anotan los nacimientos, compras, traslados, cambios de categorías, muertes y ventas, permitiendo tener una visión ordenada de los animales existentes,

“Para valuar la existencia final de hacienda al cierre del ejercicio se utiliza una ecuación conocida:

$$Ei + I - E +/- C = Ef$$

Ei: Stock de bienes de hacienda, bien de cambio valuada al inicio del ejercicio.

I: Ingresos por compras o parición.

E: Egresos por ventas o mortandad.

C: Cambios de categorías producidos por el crecimiento biológico.

Ef: Existencia final.” (Fernandez & Uberti, 2013)

4.13 Cereales, Frutas, Oleaginosas y demás productos de la tierra: (artículo 52 inc. e)

Las existencias finales deben establecerse con una cotización conocida, es decir, el precio de plaza menos los gastos de venta a la fecha de cierre del ejercicio. Y si estos bienes no tienen un precio conocido, se debe utilizar el precio de venta fijado por el contribuyente menos los gastos de venta.

Sementeras:

La ley establece como sementeras a los frutos que no han sido cosechados y aún siguen en pie o a un fruto en potencia o proceso que no ha terminado su ciclo biológico, es decir la planta en tierra.

“Se entiende por inversión en sementeras todos los gastos relativos a semillas, mano de obra directa y gastos indirectos que conforman los trabajos culturales de los productos que a la fecha de cierre del ejercicio no se encuentren cosechados o

recolectados. Estas inversiones se consideraran realizadas en la fecha de su efectiva utilización en la sementera”. (Celderiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

Se considerarían a los siguientes cultivos como sementeras: Anuales de cereales y oleaginosas para cosechar sus granos, horticolas, florales, pasturas de gramíneas y leguminosas, verdeos de invierno y verano.

Semillas: Según su origen las semillas pueden ser adquiridas o de propia producción y su valuación será distinta. *Artículo 52*, para las semillas adquiridas (con referencia a la efectiva aplicación de la misma a la sementera) se tendrá en cuenta el costo de la última compra efectuada en los 2 meses anteriores a la fecha de cierre. Cuando las semillas son de propia producción, en el inciso b del mismo *artículo* especifica dos métodos de valuación, dependiendo de si se lleva un sistema de costos de producción de cada partida de productos elaborados o no.” Cuando no se lleve un sistema de costo, se valuará la semilla al precio de la última venta realizada en los dos últimos meses anteriores al cierre del ejercicio reducido en el importe de los gastos de venta. Cuando se trabaje con un sistema de costo, la valuación será igual que cuando la semilla es adquirida, considerando como fecha de compra, la fecha en la que se terminó de elaborar el producto”. (Fernandez & Uberti, 2013)

Fruticultura y horticultura: En los montes frutales deberá valuarse por separado la fruta de los árboles. Estos requieren importantes inversiones que va desde su implantación hasta que comienzan a producir económicamente. En los primeros años de producción de un monte frutal, el rendimiento es muy bajo debido a la edad y desarrollo de los árboles, que no han llegado la plenitud de su producción, por ende los sujetos empresas deberán computar como ingreso aunque no haya comenzado plenamente a producir, para reducir los costos. Según la norma del *artículo 52* inciso e dispone que frutas y demás productos de la tierra dispone que las que tengan cotización conocida se valuaran al precio de plaza menos gastos de venta. Las verduras y hortalizas son anuales o bianuales, pero reciben el tratamiento de una sementera.

“Los gastos que no se extinguen en un solo ciclo productivo (nivelación del terreno, fertilización de base, etc.) deberán ser repartidos entre la producción obtenida durante su vida útil. También es importante destacar que en la sementera son computables solo los gastos directos.

Entonces la fruta en planta debe tratarse como sementera,(madura o no) y en caso de que no lo sea, no se activará valor alguno, ya que tampoco hay producto en proceso alguno. Una vez cosechada recibe el tratamiento del *artículo 52* inc. e” (Fernandez & Uberti, 2013).

Pasturas: estos son cultivos plurianuales, la fuente subsiste en más de un ejercicio impositivo. Es razonable acordarles el tratamiento de bienes muebles, amortizándolos en el transcurso de la misma, aplicándoles las disposiciones del *artículo 84*. Las pasturas además tienen destinos alternativos, en el caso de utilizarlos como reservas, se lo valuará de acuerdo al *artículo 52* (inc. E) y en el caso se cosechar las semillas forrajeras se propone la valuación como sementera.

4.14 Amortización de bienes muebles

“En concepto de amortización impositiva anual, para compensar el desgaste de los bienes -excepto inmuebles- empleados por el contribuyente para producir ganancias gravada, se admitirá deducir la suma que resulte de acuerdo con el siguiente procedimiento:

- Se dividirá el costo de adquisición por el número de años de vida útil.
- A la cuota de amortización se le aplicará el índice de actualización mencionado en el artículo 89, referido a la fecha de adquisición o construcción que indique la tabla elaborada por el Fisco para el mes que corresponda la fecha de cierre del periodo fiscal que se liquida. El importe así obtenido será la amortización anual deducible”. (Celderiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

5 Tributos nacionales: Impuesto a las exportaciones:

“Los derechos de exportación o retenciones son impuestos aduaneros, en nuestro país hay una aplicación masiva de las mismas a los productos de origen agropecuario así como también a la agroindustria.

Estas recaen sobre todo en el productor agropecuario, ya que los demás integrantes de la cadena trasladan el descuento realizado en el precio al productor primario”. (Pavicich, 2009).

5.1 Servicios:

Los derechos de exportación en cuanto a los servicios fueron modificados a través de las RG 4400 y 4401, fijado hasta el 31 de diciembre del 2020 un derecho del 12% que no podrá exceder los 4\$ por cada dólar del valor imponible.

“La normativa fija un beneficio para las Micro y Pequeñas Empresas que hayan facturado menos de u\$s600.000 anuales no deberán pagar este tributo. Si facturan más de esta suma, pagarán el impuesto sobre el excedente. Del mismo modo, este grupo de empresas no deben presentar una declaración jurada si en el período fiscal aún no superó el límite mencionado”. (Iprofesional, 2019)

El pago deberá realizarse 15 días hábiles posteriores a la exportación.

5.2 Retenciones a los granos:

El Decreto del Poder Ejecutivo Nacional N° 793/18 pone en vigencia un nuevo esquema de retenciones, vigente hasta el 31 de diciembre de 2020. “Todos los productos exportados tributarán un derecho de exportación del 12% del valor imponible o precio oficial FOB si lo hubiera, tal como sucede con la mayoría de los bienes del complejo agrícola. El monto por tributar será siempre proporcional al valor de exportación del bien, pero no al valor del dólar estadounidense. Por el modo en que está estructurado, el peso de la alícuota efectiva por tributar decrecería al subir el precio el dólar”. (rosario, 2018) Es decir, que se agregaran a las retenciones un derecho de exportación que será del 12% común para todas las mercaderías que se venden en el exterior, con un máximo de 4\$ por dólar para productos primarios y 3\$ por dólar para productos industrializados.

- “Todos los granos tributarán cuatro pesos por cada dólar exportado.
- En el caso de la soja, se sumará a una alícuota de 18 por ciento.
- En los últimos cinco meses, el precio de los granos subió entre 49 y 70%”. (Rollan, 2018)

Nuevo esquema de Derechos de Exportación - Septiembre 2018

Tipo de Cambio	Alícuota general		Complejo soja				Girasol	Maíz
			Poroto	Harina	Aceite	Diferencial ind		
20,0	12%	2,40	30%	30%	30%	0,0%	12%	12%
22,0	12%	2,64	30%	30%	30%	0,0%	12%	12%
25,0	12%	3,00	30%	30%	30%	0,0%	12%	12%
30,0	12%	3,60	30%	30%	30%	0,0%	12%	12%
33,3	12%	4,00	30%	30%	30%	0,0%	12%	12%
35,0	12%	4,20	29%	29%	29%	0,0%	11%	11%
38,0	12%	4,56	29%	29%	29%	0,0%	11%	11%
40,0	12%	4,80	28%	28%	28%	0,0%	10%	10%
45,0	12%	5,40	27%	27%	27%	0,0%	9%	9%
50,0	12%	6,00	26%	26%	26%	0,0%	8%	8%
55,0	12%	6,60	25%	25%	25%	0,0%	7%	7%
			U\$ 371	U\$ 339	U\$ 651		U\$ 340	U\$ 162

Cuadro 4. Alícuotas según el tipo de cambio en soja, maíz y girasol en el derecho de exportación. (rosario, 2018)

Podemos observar en el siguiente cuadro, que al llevar un tipo de cambio del orden de 20\$ a 33.3\$ la alícuota es máxima, pero a medida que el tipo de cambio incrementa, la alícuota disminuye hasta un 25% con un dólar a 55\$, no dando ningún incentivo al valor agregado del bien. Lo mismo podemos observar para el caso del maíz y el girasol. Esto se debe, a que el monto que se tributa es en base al valor del bien.

Nuevo esquema de Derechos de Exportación - Septiembre 2018

Tipo de Cambio	Alícuota general		Trigo y morcajo			Harina de trigo/morcajo			Alícuota diferencial p/ind.
			Alicuota vigente	DEX*	Alicuota eftva. DEX/FOB	Alicuota vigente	DEX*	Alicuota eftva. DEX/FOB	
20,0	12%	2,40	12%	U\$ 28,8	12,0%	12%	U\$ 45,6	12,0%	0,0%
22,0	12%	2,64	12%	U\$ 28,8	12,0%	12%	U\$ 45,6	12,0%	0,0%
25,0	12%	3,00	12%	U\$ 28,8	12,0%	3,00	U\$ 45,6	12,0%	0,0%
30,0	12%	3,60	12%	U\$ 28,8	12,0%	3,00	U\$ 38,0	10,0%	2,0%
33,3	12%	4,00	4,00	U\$ 28,8	12,0%	3,00	U\$ 34,2	9,0%	3,0%
35,0	12%	4,20	4,00	U\$ 27,4	11,4%	3,00	U\$ 32,6	8,6%	2,9%
38,0	12%	4,56	4,00	U\$ 25,3	10,5%	3,00	U\$ 30,0	7,9%	2,6%
40,0	12%	4,80	4,00	U\$ 24,0	10,0%	3,00	U\$ 28,5	7,5%	2,5%
45,0	12%	5,40	4,00	U\$ 21,3	8,9%	3,00	U\$ 25,3	6,7%	2,2%
50,0	12%	6,00	4,00	U\$ 19,2	8,0%	3,00	U\$ 22,8	6,0%	2,0%
55,0	12%	6,60	4,00	U\$ 17,5	7,3%	3,00	U\$ 20,7	5,5%	1,8%
			U\$ 240			U\$ 380			

* DEX = Derecho de exportación

Cuadro 5. Alícuotas según el tipo de cambio en trigo y centeno. (rosario, 2018)

En cuanto al trigo, la máxima alícuota se llega con un dólar a 33.3\$ en el caso del grano y un mínimo de alícuota de 7.3% con un dólar a 55\$. Pero en el caso de la harina se llega a un mínimo de 5.5% de alícuota a este mismo tipo de cambio, dándose, a diferencia de la soja, un incentivo al valor agregado, ya que el tope máximo es de 3 \$ por dólar exportado.

Rollan, afirma que “el Trigo y el Maíz sufrirán una retención de 4 pesos por dólar exportado, pero en el caso de la soja, se le sumara una alícuota del 18%, al poroto se le adicionara 4 pesos por dólar exportado, sumando un total de 29%. En el caso del aceite y la harina tendrá una alícuota menor, ya que el adicional por tratarse de un productor industrial será de 3 pesos por dólar”. (Rollan, 2018).

“Estarán en 18 %, el nivel al que llegarían en diciembre del 2019. Con ese nuevo piso, se suma la otra tasa fija, por lo que el derecho actual para el producto estrella argentino se ubica en torno al 28.5%, mientras su derivados, con mayor valor agregado, oscilan en 26%. El esquema que armo el gobierno para reinstaurar los derechos de exportación “transversales” y “temporales” hasta el 2020 tiene como eje que la nueva alícuota depende del tipo de cambio , el cual pesara de manera distinta de acuerdo con el nivel de divisa (se licua por inflación y devaluación)”. (Lopez, 2018)

El trigo y el maíz, tributarán un 11% atado al tipo de cambio y estarán exentos de la alícuota. El maíz al tener altos costos de inversión, es uno de los cereales más afectados por estas retenciones, al igual que el Girasol.

5.3 Retenciones a la Carne:

Decreto 793/2018.

En el *artículo 1* del presente decreto se estableció que hasta Diciembre del 2020 se fijara una alícuota del 12% a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura común del Mercosur (NCM). El derecho de exportación no podrá exceder los 3 pesos por cada dólar estadounidense del valor imponible, incluyendo el importe que arroje la aplicación de la alícuota dispuesta en el *artículo 1*, o del precio oficial de FOB, según corresponda. De aplicarse, esos límites se mantendrán en pesos hasta la cancelación de la obligación.

“Mientras tanto, la situación de las exportaciones de carnes quedó con un derecho de exportación del 12%, que no puede superar los \$3 por dólar, con lo que hoy tributa alrededor del 8%. Además, siguen rigiendo los reintegros de entre el 1 y el 1,25% para la carne sin hueso, principal producto embarcado”. (Gorelik, 2018)

“La devolución de impuestos indirectos para la exportación de carne vacuna sufrirá un recorte de 2,5% o algo más, dependiendo del producto.

El 21 de agosto del 2018 se publicó el Decreto N° 767 que dispone bajas en los reintegros de exportación para numerosos bienes, en el marco de anuncios para bajar el gasto público. Entre ellos, los dos principales productos exportados por el sector (cortes enfriados sin hueso y cortes congelados sin hueso), pasan de los actuales 3,5% a 1% y de 4% a 1,25%, en ese orden.

Es decir, se pierden entre 2,5 y 2,75 puntos para estas posiciones arancelarias que componen el grueso de la exportación argentina”. (Valorcarne, 2018)

El reintegro a la exportación es un reintegro aduanero, este es un estímulo que el Fisco establece con el ánimo de incentivar las exportaciones. Este valor de reintegro se aplica un porcentaje sobre el valor FOB (valor de venta de los productos en el lugar de origen menos fletes, seguros, etc.). Esta alícuota se asigna a los productos de acuerdo a su clasificación en la Nomenclatura Común del Mercosur. Si la mercadería se elaboró en base a insumos importados directamente por el exportador, el reintegro se otorgará sobre el Valor Agregado Nacional, es decir que la alícuota será aplicada sobre el valor FOB, una vez deducido el valor CIF de los insumos importados, que son los costos que aporta el vendedor en materia de transporte de las mercaderías por las vías que necesarias hasta el punto final o intermedio de destino.

“El régimen de reintegros permite la restitución total o parcial de los importes que se hubieran pagado en concepto de tributos internos por la mercadería de exportación para consumo a título oneroso o por los servicios que se hubieran prestado con relación a esa mercadería”. (AFIP)

El Título II de la Ley N° 27.264 y sus modificaciones establece un tratamiento impositivo especial para el fortalecimiento de las Micro, Pequeñas y Medianas empresas, propiciando en su *artículo 8* la implementación de un régimen especial de compensación y devolución de saldos acreedores y deudores de naturaleza tributaria y que estas tengan prioridad para la tramitación y percepción de las devoluciones.

5.4 Retenciones en la leche y productos lácteos:

Decreto 793/2018. Al igual que para el derecho de exportación de la carne, para la exportación de lácteos se estableció una alícuota del 12%, la cual no podrá superar los 3 pesos por dólar estadounidense. Esta alícuota estará vigente hasta Diciembre del 2020.

“Según Apymel, en Argentina la materia prima se está pagando a 40 centavos de dólar por litro de leche (35 centavos según los datos oficiales), lo que implica un valor por tonelada de la leche en polvo de 3.920 dólares, que supera en 30 por ciento el precio internacional de referencia: 3.070 dólares. En el caso del queso mozzarella, los costos internos llevan el valor de exportación de la tonelada a 4.200 dólares, 35 por ciento por encima de los 3.800 dólares que marcó el último remate de Fonterra”. (Bravo, 2019)

Apymel, hace un reclamo hacia las retenciones que se están aplicando a la exportación de leche y sus derivados, la cual maneja un porcentaje igual a los demás productos primarios. Debido a la gran mano de obra, y el gran valor agregado en la leche, estas retenciones perjudican en gran medida a las pequeñas y medianas empresas. Además, podemos observar en lo dicho anteriormente, que el precio de exportación es un 30 % superior al valor de referencia del mercado internacional. Brasil representa el 40% de las exportaciones lácteas, y el precio de la misma está bajando, ofreciendo un spot de 28 centavos de dólar para la exportación y con ofertas de 3.25 de leche en polvo y 3.300 dólares en mozzarella, un valor bastante inferior al que maneja Argentina hoy en día.

“La producción en enero fue un 7,3% inferior al año pasado y en febrero continuó la baja estacional pero a un ritmo inferior. Esa menor producción de leche es compensada por la baja en el consumo que se aceleró a finales de 2018 y continuó en el inicio de 2019. Los stocks fueron reducidos notablemente en 2018 con lo que es altamente probable que los volúmenes de exportación sigan descendiendo salvo una mayor oferta de leche (poco probable ya que vamos hacia el pico de mínima de abril) o por algún incentivo proveniente de los precios internacionales o del tipo de cambio que hagan modificar los destinos de mercado interno hacia la exportación”, informó el OCLA (Mesquida, 2019)

5.5 Retenciones a otros productos agrícolas:

El maní, garbanzo, arroz, frutas frescas de pepita, cítricos y de carozo, cerezas, uvas, ciruela desecada, hortalizas como el ajo, la cebolla, calabaza, ciruela para la industria, arándanos, nuez pecan, legumbres, pistachos, miel, y entre otros 207 productos de economía regional pasaron a tener un límite de 4 pesos por dólar estadounidense exportado a 3 pesos por dólar.. Esta medida se aplicó en julio del 2019, favoreciendo así la economía regional de muchos productores.

5.6 Recaudación por retenciones a la exportación:

“El campo y la agroindustria aportaran este año (2019) 230.000 millones de pesos en derechos de exportación, que servirán para reducir la mitad del déficit fiscal del Estado nacional. El cálculo, elaborado por la Bolsa de Comercio de Rosario sobre la base de un dólar promedio de 43.60 pesos, contempla las retenciones que se extraerán de las ventas al exterior de granos, harinas, aceites y biodiesel. Este valor, es 161 %, con una diferencia de 142.000 millones de pesos con respecto al año 2018. Este dinero adicional equivale al 0.8% del PBI proyectado para el año 2019 y al 40% del déficit del año pasado”. (Agrovoz, 2019)

Por cada 100 pesos generados por hectárea, el Estado, mediante la recaudación de impuestos Nacionales, provinciales y municipales, se queda con 56.9 pesos, es decir con un 56.9%, de acuerdo a los valores arrojados por La Fundación Agropecuaria para el de Desarrollo de Argentina en el año 2019 (FADA).

“Este valor es un promedio ponderado para todos los cultivos, pero los valores difieren para cada uno: en la soja, la participación del Estado es del 65.3%; en maíz 46.4%; en trigo 50.1% y en girasol el 70.1%. Las diferencias entre cada cultivo son por los impuestos, como el caso de la soja que tiene 18% más de derechos de exportación que el resto; y por la renta que genera cada cultivo, a menor rentabilidad mayor participación relativa de los impuestos” explico David Miazzo, economista jefe de Fada”. (Agrovoz, 2019)



Figura 2. Ingresos del sector publico según ley presupuesto 2019 (Agrovoz, 2019)

Las retenciones a la exportación, en el 2019, se posicionan en el tercer lugar de la recaudación del presente año, luego del IVA y las contribuciones a la seguridad social.

El impuesto a las exportaciones de granos tiene 2 efectos principales:

- Reducen los precios internos de los granos, constituyendo un subsidio agropecuario a otros sectores (pollos, cerdos, etc.) y a la población del país.
- Esos bajos precios imposibilitan la producción de granos en zonas alejadas de los puertos, y en consecuencia limita el potencial exportador del país. En esencia es un impuesto a la producción de granos que castiga fuertemente al interior y a las zonas agrícolas que tienen menor potencial productivo". (Cerini, 2019)

6 Tributos Nacionales: Impuesto a los Bienes Personales:

El Impuesto a los Bienes Personales es un tributo personal porque toma en cuenta las características personales del sujeto pasivo, directo porque grava una manifestación directa de la capacidad contributiva y progresivo porque posee una alícuota creciente en función del monto imponible.

"Este gravamen aplica un criterio contrario al de capacidad contributiva, puesto que no grava el patrimonio neto del sujeto, es decir activos menos pasivos, lo que resultaría más adecuado por considerar no solo la posesión o pertenencia de bienes por parte de los sujetos pasivos, sino también el nivel de endeudamiento de los mismos. No obstante lo dispuesto precedentemente, cabe señalar que la norma solo prevé la deducibilidad de las deudas originadas en la compra o construcción de inmuebles destinados a casa habitación del sujeto pasivo". (Perlati & Estevez, 2010)

6.1 Sujeto y objeto:

Objeto: (*Artículo 16*) Es un impuesto que se aplicara dentro del territorio de la nación y recaerá sobre los bienes existentes el 31 de diciembre de cada año, situados en el país y en el exterior.

Sujeto: (*Artículo 17*) Están sujetos al gravamen las personas humanas y sucesiones indivisas, y los bienes que recaen sobre las personas jurídicas u otros entes distintos a los anteriores, no están sujetos al tributo.

Están financiados por el sujeto, no importa si los bienes son de propiedad del sujeto o en realidad todo lo que tiene lo debe a un tercero, la ley no tiene en cuenta como el

sujeto financia esos activos. Es el único caso en el que se admite el pasivo cuando el inmueble está hipotecado y que este sea la casa habitación del contribuyente.

Los bienes comprendidos en el objeto del tributo para las personas físicas y sucesiones indivisas en el país, pero para aquellos que estén domiciliados en el exterior, solo estarán alcanzados por el gravamen, aquellos bienes que se encuentre dentro del territorio de la nación.

“Las distintas formas de organización jurídico-económica que se utilizan en las actividades agropecuarias determinan una diferente incidencia del tributo. Estarán alcanzados por el impuesto los bienes personales afectados a ellas, siempre que sean propiedad de los sujetos antes mencionados, personas humanas y sucesiones indivisas; por su parte, los bienes de otros sujetos, por ejemplo sociedades u otros entes, no estarán comprendidos dentro del tributo, esto sin perjuicio de:

- La obligación de sus titulares de declarar su participación en dicha sociedad o ente.
- El impuesto grava las acciones y ciertas participaciones societarias.” (Fernandez & Uberti, 2013)

6.2 Exenciones:

Los inmuebles rurales a que se refiere el inciso e) del artículo 2º de la Ley de Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta; (Inciso incorporado por inc. c) del art. 7º de la Ley N° 25.063 B.O. 30/12/1998) están exentos. “Cuando un campo este arrendado por personas humanas o sucesiones indivisas, estará exento en este tributo. Pero si este campo es arrendado por una sociedad de hecho, una aparcería, una mediería o cualquier otro tipo de explotación que tenga características de empresa en los términos de la ley de impuestos a las ganancias, estará alcanzado por el tributo en su totalidad (en el primer caso) o en la proporción que tenga en la sociedad o ente su propietario”. (Fernandez & Uberti, 2013)

Antes de la reforma tributaria, se encontraban exentos los inmuebles rurales las personas humanas y sucesiones indivisas de la ley de Impuesto a la Ganancia Mínima presunta.

Las personas humanas y las sucesiones indivisas están exentas de tributar bienes personales, ya que estaban obligadas a tributar el impuesto a la ganancia mínima presunta. Por ello se los eximia de dicho impuesto, ya que tributarían, en dicho caso, dos impuestos patrimoniales. Actualmente con la reforma tributaria, el impuesto a la ganancia mínima presunta se deroga, quedando estos sujetos eximidos de ambos impuestos patrimoniales en cuanto a inmuebles rurales.

6.3 Base imponible:

La base imponible del tributo está compuesta por el conjunto de bienes del sujeto.

Los bienes situados en el país (artículo 19):

a) **Inmuebles:**

- **Inmuebles adquiridos.** Se computara el valor de incorporación más los gastos de adquisición.
- **Inmuebles contruidos.** Se valuaran sumando al valor del terreno el valor de construcción y este último por la suma de las inversiones.
- **Obras en construcción.** Se procederá de la misma forma que inmuebles contruidos.
- **Mejoras.** Estas se valuaran como inmuebles contruidos, y en el caso de que no estén finalizadas, serán evaluadas como las obras en construcción.

a) *Inmuebles por naturaleza:* son las cosas que por sí misma se encuentran inmovilizadas naturalmente.

b) *Inmuebles por accesión física:* cosas muebles que se encuentran inmovilizadas por adhesión física perpetúa al suelo por acción del hombre. Ejemplo: los alambrados y deberán valuarse en forma separada al inmueble. “son inmuebles por accesión y este lo es por naturaleza; esta opinión se fundamenta en que los alambrados son mejoras que han sido colocadas allí por el hombre y tienen una norma de valuación específica. El hecho de que el alambrado no haya sido colocado por el propietario actual no cambia la cuestión: de valor global de adquisición se deberá segregar el atribuible a estas mejoras y amortizarlo, si correspondiere, de acuerdo con su naturaleza”. (Fernandez & Uberti, 2013)

c) *Inmuebles por destino:* son las cosas muebles puestas por el propietario al servicio de un inmueble.

b) **Automotores, aeronaves, naves, yates y similares:**

Entran en estos las motocicletas, maquinaria rural, entre otros, formando parte de la base imponible siempre y cuando el contribuyente ejerza el derecho real de dominio sobre ellos. El valor de automotores esta tabulado por el fisco. Valuación al costo de adquisición o valor de ingreso al patrimonio a este valor se le aplicara la amortización correspondiente de acuerdo a la cantidad de vida útil del bien, en el caso de automotores son 5 años.

c) **Depósitos, créditos y existencia de moneda extranjera.**

d) **Depósitos, créditos y existencia de moneda argentina.**

- e) **Contratos agropecuarios:** El arrendamiento del inmueble rural es una actividad civil, que no constituye explotación, por lo tanto, el inmueble no estará alcanzado por el tributo sino por el impuesto a la ganancia mínima presunta (actualmente derogado). La misma situación ocurre cuando el canon locativo se percibe en especie y a la fecha citada, existieran especies sin vender. Por su parte, para el arrendatario sujeto del tributo, la explotación constituye una empresa y como tal estará alcanzada. Los frutos obtenidos se encuentran en el ámbito de la aparcería (o mediería) hasta su efectivo reparto, es allí cuando el dador y el tomador incorporaran a su patrimonio los bienes que les correspondan y los valuaran de acuerdo con las normas generales de la ley. Mientras tal hecho no ocurra, los bienes le pertenecen al administrador, quien los deberá evaluar de acuerdo con su naturaleza: ganado, cultivos etc. y tendrá un pasivo constituido por la obligación de repartirlos. Entonces el administrador podrá computar este pasivo ya que los bienes son propiedad de un tercero. En lo referido al tomador, estos bienes en proceso de crecimiento y en poder del administrador, no son un bien de los que forman parte de la base imponible; se trata de activos futuros que aun están en crecimiento, entonces no existe un bien, sino solo un derecho a repartir frutos que aún no existen como tales. (Fernandez & Uberti, 2013)
- f) **Objetos personales y del hogar:** El monto no puede ser menor al 5% al monto total de todos los bienes que tiene el contribuyente en el país como también en el exterior. Deberá declararse todo lo gravado y lo no gravado.
- g) **Los títulos, las acciones, cuotas o participaciones sociales y otros títulos valores representativos de capital social o equivalente.**
- h) **Los patrimonios de empresas o explotaciones unipersonales ubicadas en él.**
- i) **Etc.**

“El criterio de valuación es el costo los cuales deben expresarse en valores actuales, haciéndose las actualizaciones por índices correspondientes y, en otros, un umbral mínimo de tributación basado en la valuación fiscal (inmuebles) o valores preestablecidos, como en el caso de los rodados”. (Fernandez & Uberti, 2013). Cuando se trate de bienes durables se permite el computo de amortizaciones.

Bienes situados en el exterior (artículo 20):

- a) **Inmuebles, automotores, aeronaves, naves, yates y similares, bienes inmateriales.**
- b) **Los créditos, depósitos y existencia de moneda extranjera.**
- c) **Los títulos valores que se coticen en bolsas o mercados del exterior.**
- d) **Las naves y aeronaves de matrícula extranjera.**
- e) **Los automotores patentados o registrados en el exterior.**

- f) **Los bienes muebles y los semovientes situados fuera del territorio del país:** Se presumirá que no se encuentran situados en el país cuando hayan permanecido por un lapso igual o superior a 6 meses en forma continuada con anterioridad al 31 de diciembre de cada año. “Cuando los bienes semovientes (vacas, ovejas, etc.) hayan sido retirados o transferidos del país por un lapso menor a seis (6) meses en forma continuada con anterioridad al 31 de Diciembre de cada año, dichos bienes deberán ser considerados como situados en el país. Ello por cuanto tiende a evitar por parte de los sujetos domiciliados en exterior la elusión del impuesto al transportar el bien semoviente (ganando) de su propiedad a su país u otro, antes del 31 de Diciembre de cada año, en aras de quedar fuera del ámbito de gravabilidad del impuesto puesto que, tal como se explicara precedentemente, las personas humanas y/o sucesiones indivisas domiciliadas en el extranjero sólo debían tributar por los bienes situados en el país”. (Perlati & Estevez, 2010)

6.4 Mínimo exento: (artículo 24)

No estarán alcanzados por el impuesto los bienes gravados pertenecientes a los sujetos indicados en el inciso a) del artículo 17, cuando su valor en conjunto determinado de acuerdo con las normas de esta ley, resulten:

- a) Para el período fiscal 2016, iguales o inferiores a pesos ochocientos mil (\$ 800.000);
- b) Para el período fiscal 2017, iguales o inferiores a pesos novecientos cincuenta mil (\$ 950.000);
- c) A partir del período fiscal 2018 y siguientes, iguales o inferiores a pesos un millón cincuenta mil (\$ 1.050.000).

6.5 Alícuotas:

Mínimo no imponible:

Quienes estén inscriptos en el impuesto y aquellos ciudadanos cuyos bienes superen:

- Periodo 2016: \$800.000
- Periodo 2017: 950.000
- Periodo 2018: \$1.050.000
- Periodo 2019: \$2.000.000

El gravamen a ingresar por los contribuyentes indicados en el artículo 17, surgirá de aplicación sobre el valor total de los bienes sujetos al impuesto sobre el monto que exceda el artículo 24, las sumas que para cada caso se fija a continuación:

- a) Para el período fiscal 2016, setenta y cinco centésimos por ciento (0,75%);
- b) Para el período fiscal 2017, cincuenta centésimos por ciento (0,50%);
- c) A partir del período fiscal 2018 y siguientes, veinticinco centésimos por ciento (0,25%).

Periodo fiscal 2019:

“Las personas humanas y las sucesiones indivisas, responsables del impuesto sobre los bienes personales, podrán calcular y determinar los anticipos a cuenta del gravamen correspondiente al período fiscal 2019 a través del sistema Cuentas Tributarias y según el procedimiento de excepción detallado a continuación.

- a) Al monto total de los bienes gravados determinado en la declaración jurada del período fiscal 2018 se le restará el importe declarado en dicho período en concepto de inmueble con destino a casa-habitación, siempre que el mismo resulte igual o inferior a \$ 18.000.000.
- b) Sobre el nuevo valor total de los bienes que excedan los \$ 2.000.000, se aplicará la alícuota que corresponda según la siguiente escala:

Valor total de los bienes que exceda el mínimo no imponible		Pagarán \$	Más el %	Sobre el excedente de \$
Más de \$	A \$			
0	3.000.000 inclusive	0	0,25%	0
3.000.000	18.000.000 inclusive	7.500	0,50%	3.000.000
18.000.000	en adelante	82.500	0,75%	18.000.000

Cuadro 6. Alícuotas de bienes personales. (AFIP, 2019)

- c) Al impuesto así determinado se le detraerá, en caso de corresponder, la suma computada como pago a cuenta por los impuestos similares pagados en el exterior.
- d) Sobre el monto resultante se aplicará el 20% para determinar el importe de cada anticipo”. (AFIP, 2019)

“La ley 27.480 introdujo algunas modificaciones sobre el impuesto, que rigen a partir del año 2019, entre ellas:

- Mínimo no imponible de \$2.000.000
- Los inmuebles destinados a casa habitación del contribuyente no estarán alcanzados cuando su valor frente al impuesto no supere los \$18.000.000”. (Caranta, 2019)

6.6 Modificaciones de la ley:

“Los cambios analizados luego de hacer el presupuesto del año 2019 fueron:

- Eliminar la exención que tenían los inmuebles rurales en cuanto a tributar el impuesto a los Bienes Personales.
- El incremento del mínimo no imponible y la adopción de escalas de alícuotas progresivas con un rango que se inicia en 0,25% y llega hasta el 0,75% para el caso de los patrimonios más altos.” (Prieto, 2018)

Esta medida quería ser adoptada por el Gobierno, ya que la Ganancia mínima presunta era un tributo que los productores estaban obligados a pagar y que luego era descontado del Impuesto a las Ganancias, pero este a fines del 2018 con la nueva reforma tributaria se derogo. “El Impuesto a los Bienes Personales no va a cuenta del Impuesto a las Ganancias y de esta manera, al considerarse a las tierras rurales como “riqueza” y no como un bien destinado a la producción, el campo aportaría más dinero al Estado”. (Prieto, 2018).

La ley establece un tope para los bienes rurales de una alícuota del 0.25%. el mínimo no imponible pasa de \$1.050.000 a \$2.000.000 a partir del periodo fiscal del año 2019. La alícuota se aplica sobre el excedente del mínimo no imponible establecido por la ley. La idea inicial era aplicar una alícuota progresiva con el incremento del monto. La diferencia con el modelo anterior es que la alícuota se aplicaba sobre el monto total, ahora solo sobre el excedente del mismo.

El sector rural, ante dicha medida salió a cuestionar el aumento de la presión impositiva. “El proyecto original contemplaba una alícuota del 0,75% para campos cuya propiedad estén en manos de personas humanas. Luego se redujo al 0,25% para todos y finalmente quedo ese porcentaje para las sociedades y la excepción del pago del impuesto a personas y sucesiones indivisas”. (pueblo, 2018)

Finalmente ante la justicia, se logró que los inmuebles rurales en manos de productores, salvo que sean sociedades anónimas, no tributarán Bienes Personales y

se evitará la doble o triple imposición (provincias ya cobran tributos inmobiliarios) sobre los campos en producción.

7 Tributos Nacionales: Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta:

Por medio del *artículo 76* de la ley 27.260 (BO: 22/7/2016) se deroga el impuesto a la ganancia mínima presunta para los ejercicios que se inician a partir del 1/1/2019.

“No les será aplicable a las micro, pequeñas y medianas empresas el impuesto a la ganancia mínima presunta con efecto para los ejercicios fiscales que se inicien a partir del día 1 de enero de 2017.

La Instrucción AFIP 2/2017 del mes de mayo de 2017 dispone que el Organismo Fiscal instruyó a todas las áreas jurídicas acerca de que no es aplicable el impuesto a la ganancia mínima presunta en los casos en que los contribuyentes prueben la existencia de pérdidas en los balances contables correspondientes y, a su vez, se registren quebrantos en la declaración jurada del impuesto a las ganancias del período fiscal, aplicando la doctrina emanada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación”. (Purciariello, 2017).

8 Tributos Nacionales: Impuesto a los Créditos y Débitos:

El impuesto a los cheques, también conocido como impuesto a los créditos y débitos bancarios, fue establecido por Cavallo en el año 2001, mediante la ley 25.413 conocida también como ley de competitividad. Este impuesto había sido diseñado con carácter transitorio, como vehículo para salir de la profunda crisis en la que se encontraba el país luego de la crisis económica del 2001, pero su vigencia se ha prorrogado durante 15 años, pero hoy en día se volvió definitivo.

“A partir del Decreto 409/2018 publicado en el mes de mayo del 2018, se introducen cambios en los porcentajes a tomar como pago del impuesto a las ganancias, respecto del impuesto que recae sobre los débitos y créditos bancarios.

Esto tiene aplicación para los ejercicios que inicien desde el 01/01/2018:

- **Para cuentas alícuota general:** Se toma como pago a cuenta el 33% del impuesto que recae sobre las sumas acreditadas y debitadas. (Antes 34% sobre las sumas acreditadas).
- **Para cuentas alícuotas reducida:** Se toma como pago a cuenta el 20% del impuesto que recae sobre las sumas acreditadas y debitadas. (Esto no estaba previsto en la normativa anterior)". (Prieto, 2018)

La Ley establece un impuesto cuya alícuota será fijada por el Poder Ejecutivo nacional hasta un máximo de 0.6% a aplicar sobre créditos y débitos en cuenta corriente bancaria. El impuesto se hallara a cargo de los titulares de las cuentas respectivas, actuando las entidades financieras como agentes de liquidación y percepción. El impuesto se devengara al efectuarse los créditos y débitos en la respectiva cuenta corriente. En términos generales podemos decir que el Estado por cada Debito o Crédito en cuenta corriente sienten un porcentaje de 0.6% que se deposita y en 0.6% de lo que se cobra, entonces por cada transacción realizada por cheque en cuenta corriente el porcentaje que recauda el Estado es del 1.2%.

El impuesto se determinará sobre el importe bruto de los débitos, créditos y operaciones gravadas, sin efectuar deducción o acrecentamiento alguno por comisiones, gastos, o conceptos similares, que se indiquen por separado en forma discriminada en los respectivos comprobantes, perfeccionándose el hecho imponible en el momento de efectuarse el débito o crédito en la respectiva cuenta.

“En el agro es muy frecuente la utilización de las cuentas corrientes para la gestión de pago, cobranzas y transferencias bancarias o el uso de cheques cancelarios. A pesar de sus múltiples ventajas, los movimientos operados en cuentas corrientes se ven afectados por este impuesto de gran peso en nuestro régimen tributario nacional”. (Alcorta, 2017)

El 100% de este impuesto será destinado a la Administración Nacional de la Seguridad Social (ANSES), organismo descentralizado actuante en el ámbito de la Secretaria de Seguridad Social del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social.

8.1 Exenciones:

Estarán exentos el Crédito y el Debito que arroja la remuneración mensual de cualquier trabajador. De modo que la acreditación del mismo así como cualquier extracción de pago de bienes y servicios, tributos o cualquier otro movimiento que implique un Debito dentro de los límites correspondientes a la suma recibida en concepto de sueldo mensual no deberá ser gravado

En cuanto a cajas de ahorro, todos los créditos y débitos que realice cualquier persona humana que cuente con una caja de ahorro, no serán gravados, no siendo así para las cuentas corrientes en el que la alícuota es del 0.6% al depositar y del 0.6% al extraer.

También se encuentran dentro de estas exenciones algunas transferencias locales interbancarias siempre que la titularidad de las cuentas en donde se debiten y se acreditan sea la misma y el tipo de cuenta sea igual.

El empleado debe pagar el impuesto por el débito del importe de la nómina salarial en su cuenta bancaria. También están alcanzadas las transferencias de fondos que se efectúen en cualquier medio excepto mediante el uso de cheques que tengan como destino otras cuentas corrientes que pertenezcan al ordenante de los giros. El gravamen no se aplica con endosos de cheques ni a los pagos que las empresas hacen utilizando cajas chicas o fondos fijos. Los débitos y créditos en cajas de ahorro no se encuentran alcanzados por el impuesto en tanto no se efectúen en un marco de sistemas de pagos organizados que reemplace el uso de cuentas corrientes. Tampoco se encuentran gravados los créditos en cuenta corriente originados en la acreditación de cartas de crédito y/o cualquier otro instrumento que cancele lo producido de las exportaciones.

Los créditos en cuenta corriente originados en préstamos bancarios y los débitos y créditos de las cuentas en las que depositan las libranzas judiciales (siendo función del documento la del pago mediante orden impartida por el magistrado interviniente en autos).

8.2 Pago a cuenta:

Este impuesto se puede utilizar como pago a cuenta en la declaración jurada, de impuestos a las Ganancias. El porcentaje que se puede utilizar va a depender de los diferentes factores:

Pequeñas y medianas empresas (PYMES):

La ley 27.264 estableció que las pequeñas y medianas empresas a partir del 10 de agosto del 2016 pueden computar como pago a cuenta de los impuestos a las ganancias, declaración jurada y anticipos el total del impuesto que el banco descontó por sus movimientos en cuenta corriente.

“El contribuyente pyme podrá computar el 100% de los importes liquidados y percibidos por el agente de percepción en concepto del impuesto sobre los débitos y créditos bancarios, originados en las sumas acreditadas y debitadas por las empresas que sean consideradas como “Micro” y “pequeñas””. (Felice, 2018)

Las empresas manufactureras medianas del tramo 1, podrán computar el 60% hasta el 2017 era solo del 50%. Para que las empresas puedan aprovechar este beneficio, deberán registrarse como pymes y obtener el certificado que emite el ministerio de producción que se renueva anualmente dentro del 5to mes posterior al cierre del ejercicio.

“Según las modificaciones introducidas por la Resolución N° 154/18 SEPYME, son consideradas Micro, Pequeñas y Medianas empresas aquellas que cumplan con los requisitos de ingresos y de cantidad de personal ocupado establecido en la mencionada normativa a saber:

Son consideradas MiPyMEs aquellas cuyas ventas totales anuales expresadas en Pesos (\$) no superen los valores establecidos en el cuadro que se detalla a continuación:

Construcción	Servicios	Comercio	Industria y minería	Agropecuario	
\$ 5.900.000	\$ 4.600.000	\$ 15.800.000	\$ 13.400.000	\$ 3.800.000	Micro
\$ 37.700.000	\$ 27.600.000	\$ 95.000.000	\$ 81.400.000	\$ 23.900.000	Pequeña
\$ 301.900.000	\$ 230.300.000	\$ 798.200.000	\$ 661.200.000	\$ 182.400.000	Mediana Tramo 1
\$ 452.800.000	\$ 328.900.000	\$ 1.140.300.000	\$ 996.300.000	\$ 289.300.000	Mediana Tramo 2

Tabla 7. Clasificación según ventas totales anuales expresadas en pesos de pequeñas y medianas empresas. (Felice, 2018)

Son consideradas MiPyMEs aquellas cuya cantidad de empleados registrados en el formulario 931 según promedio anual de los últimos 3 ejercicios comerciales o años fiscales no superen los establecidos en el cuadro que se detalla a continuación:

Construcción	Servicios	Comercio	Industria y minería	Agropecuario	
12	7	7	15	5	Micro
45	30	35	60	10	Pequeña
200	165	125	235	50	Mediana Tramo 1
590	535	345	655	215	Mediana Tramo 2

Tabla 8. Clasificación según cantidad de empleados registrados en el formulario 931 según promedio anual de los últimos 3 ejercicios comerciales para PyMES. (Felice, 2018)

Es importante recordar que el cómputo del crédito podrá efectuarse en la declaración jurada anual de los tributos mencionados, o sus respectivos anticipos y que el remanente no compensado no podrá ser objeto, bajo ninguna circunstancia, de compensación con otros gravámenes a cargo del contribuyente o de solicitudes de reintegro o transferencia a favor de terceros, pudiendo trasladarse, hasta su agotamiento, a otros períodos fiscales de los citados tributos.” (Felice, 2018)

Monotributistas y exentos:

Los inscriptos en el régimen simplificado y las entidades que se encuentran exentas en IVA y Ganancias deben hacer el registro de la reducción de tasas en el sitio web de la AFIP, y así pagaran la tasa reducida del 0.25% por cada movimiento bancario en lugar del 0.6%.

Empleados en relación de dependencia:

Podrán computar en la liquidación anual el 33% (cobrados por los movimientos de depósitos y retiros de fondos de las cuentas corrientes) podrá tomarse como pago a cuenta. Antes del 2017 podían solo descontar del pago a cuenta el 34% por las acreditaciones bancarias. Las cuentas sueldos, no abonan el impuesto, pero en el caso de que el empleado cuente con una cuenta corriente por sus movimientos tiene que tributar y luego lo puede descontar del pago a cuenta del total de las retenciones del año.

Inmuebles:

A través del decreto 463 del 2018 se eximio del impuesto a las operaciones vinculadas con la transferencia de dominio a título oneroso de inmuebles situados en el país, siempre y cuando los titulares de las cuentas sean residentes y el inmueble sea debidamente identificado. Además de esto, se exime del impuesto a los giros y

transferencias de fondos y a las rendiciones de gestiones de cobranzas de cheque cancelatorios o de pago diferido que tenga como origen o destino la transferencia de los inmuebles cuando las operaciones se realicen entre residentes del país y los fondos sean debitados o acreditados en cuentas dentro del país.

Régimen general:

A través del decreto 409 del 2018 para los ejercicios comerciales que se inicien a partir del 1/1/2018 se permite computar como pago a cuenta de los impuestos a las ganancias y capital de cooperativas, declaraciones anuales y anticipos el 33% del impuesto que se abone por los créditos y por los débitos bancarios. Antes de la reforma solo se podían computar el 34% que se pagaban por las acreditaciones bancarias.

9 Tributos Nacionales: Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes:

“Los regímenes simplificados persiguen, por un lado, una disminución de la presión fiscal indirecta de los contribuyentes, facilitando el cumplimiento de las obligaciones tributarias y, por otro, mejoran la asignación de recursos de la Administración Tributaria, permitiendo la implementación de procesos sistemáticos de control masivo”. (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019).

Este régimen económicamente es muy beneficioso, es muy conveniente para el contribuyente, pero para el Fisco no, por ellos siempre trata de forzar la exclusión del monotributista. No es tan simple como su nombre lo especifica, sino que este se encuentra sometido al cumplimiento de muchos controles.

El monotributista tributa una suma compuesta por dos componentes; el componente tributario que engloba IVA y ganancias y el componente previsional que abarca a la seguridad social y el aporte previsional. Los aportes a la seguridad social o comúnmente llamados obra social.

“**Monotributista en su carácter de empleador:** El empleador acogido al Régimen Simplificado, deberá ingresar, por sus trabajadores dependientes, los aportes, contribuciones y cuotas establecidos en los regímenes generales correspondientes.

Monotributista en su carácter de autónomo: La adhesión al monotributo realizada dentro del mes de inicio de actividades surtirá efectos a partir del día en que se la realice, debiendo efectuar el primer pago mensual a partir de dicho mes. En el resto de los casos, la adhesión producirá efectos a partir del primer día del mes calendario

inmediato siguiente a aquel en que se efectuó la misma”. (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

9.1 Generalidades del impuesto:

Definición de pequeño contribuyente:

Se considerara pequeño contribuyente a (Artículo 2):

- Aquellas personas humanas que realicen ventas de cosas muebles, locaciones, prestaciones de servicios y/o ejecuciones de obras, incluidas la actividad primaria.
- Personas humanas integrantes de cooperativas de trabajo.
- Sucesiones indivisas continuadoras de causantes adheridos a dicho régimen hasta la finalización de la declaratoria de herederos.
- No podrán adherir al régimen aquellas personas físicas con SRL. Pero si esta persona humana es gerente/socio o director de dicha sociedad de capital, podrá adherir al régimen, ya que esto no se considera una actividad para el monotributo. “Tampoco se tomaran en cuenta los ingresos provenientes de actividades de cargos públicos, trabajos en relación de dependencia, jubilaciones o pensiones y tareas de administración o dirección en sociedades que no estén adheridas al mismo”. (Fernandez & Uberti, 2013)

Requisitos para el ingreso al monotributo, estos deben darse de manera concurrente:

- ▽ Que hubieran obtenido en los 12 meses calendario anterior a la fecha de adhesión ingresos brutos inferiores o iguales a la suma máxima que se establece en el *artículo 8*.
- ▽ No superen en el periodo magnitudes físicas y alquileres devengados que se establecen en su categorización.
- ▽ El precio máximo unitario de venta (muebles) no supere los \$15.000.
- ▽ El contribuyente no puede realizar más de 3 actividades simultáneas o no posea más de 3 unidades de explotación.
- ▽ Que no hayan realizado importaciones de cosas muebles para su posterior comercialización.

9.2 Categorías. Parámetros (*artículo 8*):

Categorías para servicios:

Categoría	Ingresos Brutos	Superficie	Energía eléctrica	Monto de alquileres
-----------	-----------------	------------	-------------------	---------------------

		afectada	consumida	devengados
A	Hasta \$ 138.127,99	Hasta 30 m2	Hasta,3.330 KW	Hasta \$ 51.798
B	Hasta \$ 207.191,98	Hasta 45 m2	Hasta 5.000 KW	Hasta \$ 51.798
C	Hasta \$ 276.255,98	Hasta 60 m2	Hasta 6.700 KW	Hasta \$ 103.595,99
D	Hasta \$ 414.383,98	Hasta 85 m2	Hasta 10.000 KW	Hasta \$ 103.595,99
E	Hasta \$ 552.511,95	Hasta 110 m2	Hasta 13.000 KW	Hasta \$ 129.083,89
F	Hasta \$ 690.639,95	Hasta 150 m2	Hasta 16.500 KW	Hasta \$ 129.494,98
G	Hasta \$ 828.767,94	Hasta 200 m2	Hasta 20.000 KW	Hasta \$ 155.393,99
H	Hasta \$ 1.151.066,58	Hasta 200 m2	Hasta 20.000 KW	Hasta \$ 207.191,98

Tabla 9. Categorización de servicios para el Régimen simplificado de pequeños contribuyentes 2019

Categorías para venta de bienes muebles:

Categoría	Ingresos Brutos	Superficie afectada	Energía eléctrica consumida	Monto alquileres devengados
I	Hasta \$ 1.352.503,24	Hasta 200 m2	Hasta 20.000 KW	Hasta \$ 207.191,98
J	Hasta \$ 1.553.939,89	Hasta 200 m2	Hasta 20.000 KW	Hasta \$ 207.191,98
K	Hasta \$ 1.726.599,88	Hasta 200 m2	Hasta 20.000 KW	Hasta \$ 207.191,98

Tabla 10. Categorización de venta de bienes muebles para el Régimen Simplificado para pequeños contribuyentes 2019

Estos valores de tabla son aplicables a partir del 1/1/2019, antes del 2016 estos valores no se actualizaban. Hoy en día se actualizan anualmente.

“La categoría se determinara en función de la superficie afectada o el monto pactado en el contrato de alquiler, en su defecto, sobre la base de una estimación razonable. Luego de 6 meses se deberán anualizar los Ingresos brutos, la energía eléctrica consumida y los alquileres devengados en dicho periodo”. (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

Categorización semestral: (artículo 9): A la finalización de cada semestre calendario, el pequeño contribuyente deberá calcular los ingreso brutos acumulados, la energía eléctrica consumida, y los alquileres devengados, en los 12 meses inmediatos anteriores y si así fuese necesario, se realizaría la re categorización a partir del segundo mes inmediato siguiente al último mes del semestre respectivo.

9.3 Pago. Ingreso del impuesto:

Categoría	Impuesto integrado (*)		Aportes al SIPA (**)	Aportes a obra social (***)	Total	
	Locaciones, prestaciones de servicios y/u obras.	Venta Bienes muebles			Locaciones prestaciones de servicios y/u obras.	Venta Bienes muebles
A	\$ 111,81		\$493,31	\$689	\$1.294,12	
B	\$ 215.42		\$542,64	\$689	\$1.447,06	
C	\$368.34	\$340,38	\$596,91	\$689	\$1.654,25	\$1.626,29
D	\$605.13	\$559,09	\$656,60	\$689	\$1.950,73	\$1.904.69
E	\$1.151,54	\$892,89	\$722,26	\$689	\$2.522,32	\$1.203,15
F	\$1.583,54	\$1.165,86	\$794,48	\$689	\$3.067,02	\$2.694,34
G	\$2.014,26	\$1.453,62	\$873,93	\$689	\$3.577,30	\$3.016,55
H	\$4.604,26	\$3.568,31	\$961,32	\$689	\$6.254,58	\$5.218,63
I	No aplicable	\$5.755,33	\$1.057,46	\$689	No aplicable	\$7.501,79
J	No aplicable	\$6.763,34	\$1.163,21	\$689	No aplicable	\$8.615,55
K	No aplicable	\$7.769,70	\$1.279,52	\$689	No aplicable	\$9.738,22

Tabla 11. Impuesto integrado para cada categoría 2019 (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

(*) Cuando se trate de sujetos que aporten jubilación y/u obra social (ej. Persona en relación de dependencia) solo corresponderá ingresar el impuesto integrado. No ingresaran el impuesto integrado quienes realicen actividades primarias y los asociados a cooperativas de trabajo cuyos ingresos brutos

no superen los \$72.000, como así tampoco los trabajadores independientes promovidos o quienes estén inscriptos en el Régimen Nacional de Efectores.

(**) El monto a ingresar se calcula tomando como base \$493,31 y a partir de ahí, un incremento del 10% para cada categoría sobre el valor inmediato de la categoría anterior.

(***) Afiliación individual (sin adherentes). Caso contrario, por cada uno de ellos deberán ingresarse \$689 adicionales.

El impuesto integrado por cada categoría deberá ingresarse mensualmente.

El pequeño contribuyente que realice actividad primaria y quede encuadrado en la categoría A, no deberá ingresar el impuesto integrado y solo abonará las cotizaciones mensuales con destino a la seguridad social según la reglamentación que para este caso se dicte.

Pago: “La obligación de pago mensual se efectuara hasta el día 20 del correspondiente mes. Cuando se trate de inicio de actividades, el pago correspondiente al mes de inicio de actividades podrá efectuarse hasta el último día de ese mes”. (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

Reducción del impuesto al cheque: “Los monotributistas cuentan con el beneficio de la reducción de la alícuota del impuesto a los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias al 0.25% para los débitos y 0.50% para los créditos.

A tal efecto deberán presentar una nota con carácter de declaración jurada ante el agente de liquidación y percepción en la que declaren que se encuentran exentos del impuesto a las ganancias y tienen exentas o no alcanzadas por el IVA la totalidad de las operaciones que realizan. El Fisco se encuentra facultado para establecer regímenes de percepción en la fuente”. (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019).

9.4 Situaciones excepcionales:

Contribuyentes ubicados en zonas afectadas por catástrofes naturales:

Cuando los contribuyentes se encuentren ubicados en determinadas zonas o regiones afectadas por catástrofes naturales que impliquen severos daños a la explotación, el impuesto a ingresar se reducirá:

- Un 50% en caso de haberse declarado la emergencia agropecuaria.
- Un 75% en caso de declaración de desastre.

Acumulación de ingresos por ventas correspondientes a dos ciclos productivos:

Cuando en un mismo periodo anual se acumularan ingresos por ventas que corresponden a dos ciclos productivos anuales o se liquidaran stocks de producción por razones excepcionales, el Fisco podrá considerar métodos de ponderación de ingresos, a los fines de una categorización o de una re categorización que se ajuste a la real dimensión de la explotación. (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

Renuncia y baja:

No deberá confundirse renuncia con baja. En el caso de que el Fisco determine la rebaja al contribuyente de dicho régimen, este solo podrá inscribirse nuevamente en este, si así lo deseara, luego de 3 años posteriores a la rebaja. En el caso de la renuncia, este podrá reincorporarse cuando lo desee.

9.5 Monotributo Social Agropecuario (MSA):

“El MSA fue creado en el 2009, durante el gobierno de Cristina Fernández de Kirchner, para formalizar la comercialización en el segmento de productores rurales más pobre y para garantizarle a los agricultores familiares, campesinos e indígenas una obra social y aportes provisionales. Son sus principales beneficiarios pequeños productores caprinos, porcinos, huerteros, apicultores, ganaderos de muy baja escala, entre otros. Al momento de su lanzamiento se puso como una de las metas que el beneficiario pudiera vender su producción en forma directa, sin pasar por los intermediarios que históricamente se quedaron con la mayor parte de las ganancias de los productos adquiridos de manera informal en los campos”. (Rofi, 2018)

“El monotributo social agropecuario es una categoría tributaria permanente aplicable al productor rural familiar que cumpla con el perfil establecido para los programas de desarrollo rural y se encuentre en situación de vulnerabilidad social”. (Giola, Catedra de Administracion agropecuaria, UNLZ)

El MSA es una herramienta que en el 2018 tenía un costo cero para los agricultores familiares incluidos en el Registro Nacional de la Agricultura Familiar (Renaf) que facturan hasta \$72.000 por año. “El organismo dispuso que entre junio y agosto del 2018 todos los beneficiarios de este régimen debían re empadronarse y a partir del 1/1/2019 los productores familiares mantendrán su inclusión en el Registro de Efectores Sociales del Ministerio de Desarrollo Social de la Nación y serán beneficiarios

del actual Monotributo Social, manteniéndose así el aporte del 75% del beneficio a cargo del Estado Nacional o podrán darse de baja del régimen”. (Rofi, 2018)

El 25% del beneficio (\$268 por persona) que en el 2018 era cubierto por Agroindustria, en el 2019 los Productores de la Agricultura familiar deberán pagar este monto que, también deberá cubrir la proporción del beneficiario adherente (obra social para integrantes de la familia), por lo que la carga para el pequeño productor podría pasar a ser considerable. Desde el organismo señalaron que el MSA implica una erogación mensual de “30 millones de pesos” para cubrir “unos 55.000 beneficiarios titulares y aproximadamente 50.000 adherentes”.

Para dar inicio a este trámite, los agricultores deben concurrir a las oficinas de Agricultura Familiar de su zona y presentar la copia del DNI, tanto del titular como de sus adherentes. Este trámite es obligatorio y tiene el carácter de Declaración jurada.

“Ingreso a la economía formal:

Pueden emitir factura oficial a personas e instituciones por sus productos y servicios, sin pagar ningún costo tributario nacional.

Acceso a jubilación

Se computan los años de permanencia como años de aporte jubilatorio, sin necesidad de realizar pagos o aportes adicionales.

Cobertura de obra social

Acceso a todas las prestaciones de salud contempladas en el Plan Médico Obligatorio (PMO), en una obra social sindical de su preferencia. Cobertura garantizada para los titulares del MSA y su grupo familiar primario (cónyuge e hijos hasta 18 años).

Exención del pago de rentas provinciales (ingresos brutos)

La mayoría de las provincias legislaron la exención de pago de ingresos brutos para Monotributistas Sociales Agropecuarios.

Acceso a políticas de promoción social

La inscripción en el MSA no afecta el derecho de la persona a percibir otros beneficios sociales, como la Asignación Universal por Hijo (AUH), pensiones, jubilación mínima, PROGRESAR, PROCREAR y otros.

Población objetivo

También pueden adherir proyectos productivos de grupos de hasta tres integrantes y cooperativas de trabajo rural”. (PSAN, 2019)

10 Tributos Nacionales: Aportes y contribuciones a la Seguridad Social:

Argentina cuenta con un sistema de reparto a nivel nacional. El sistema previsional Argentino, es un sistema de reparto asistido, con financiamiento tripartito (Aportes-Contribuciones e impuestos), con una cláusula de movilidad que significa un promedio entre aumento de salarios y el aumento de la recaudación, y un sistema de capitalización colectiva como fondo de garantía y sustentabilidad del sistema. Combina prestaciones de capitalización y de reparto que son brindadas por entes públicos y privados.

“La Naturaleza Jurídica de la jubilación es ser sustitutiva del salario. Y como el sistema de reparto significa un pacto solidario intergeneracional, por el cual los empresarios y trabajadores de un país, aportan para pagar las jubilaciones de sus padres, en el entendimiento de que luego cuando ellos se jubilen, sus hijos financiaran su vejez”. (Roig, 2017)

Este sistema se denomina SIPA (sistema Integrado Previsional Argentino), siendo este obligatorio para todos los trabajadores, tanto para aquellos en relación de dependencia y los no dependientes (autónomos y monotributistas). SIPA tiene 3 fuentes de financiación, impactando las Cargas sociales, un cuarto de la recaudación nacional

Definición de Cargas sociales: Conjunto de contribuciones a la seguridad social que el empleador tiene la obligación de pagarle al Estado todos los meses en concepto de impuesto al trabajo y también las retenciones que el empleador realiza por medio de su recibo de haberes. Estas contribuciones tienen como destino a las jubilaciones y pensiones, obra social de PAMI, asignaciones familiares, fondo nacional de empleo y obra social, representando todo esto el 23% del salario Bruto de su dependiente. Estas retenciones aplicadas por el empleador están reflejadas en el recibo de haberes.

- **Aportes a la seguridad Social:** Los aportes son retenciones que se aplican al trabajador sobre su sueldo bruto (remuneraciones sujetas a retención). Aquí se encuentran: La jubilación (ley 24.241) representa el 11% del sueldo bruto; Obra social (ley 23.660) reteniéndose el 3% sobre el 100% del salario básico convencional; PAMI (Ley 19.032) se retiene el 3% del sueldo Bruto. Estos aportes suman el 17% del Salario Bruto del dependiente. Luego se aplicaran descuentos sindicales o convencionales, este porcentaje dependerá del tipo de convenio colectivo de Trabajo. Se aplicaran sobre el salario bruto “remuneraciones sujetas a retención” ya sea jornada completa o media jornada. Todos estos datos figuran en el resumen de los haberes del recibo de sueldo.

- **Contribuciones a la Seguridad Social:** Las contribuciones están a cargo del empleador, por lo tanto no están visibles en los recibos de haberes y son soportadas por las empresas. Las mismas son: Jubilación, Obra social, Asignaciones familiares, Pami, Fondo nacional de empleo. Estos sumaran un total del 23% de contribuciones patronales (es decir, a cargo de los empleadores).

10.1 Modificaciones de la ley:

La reforma tributaria creo un mínimo no imponible (por encima de este importe se empieza a tributar), que arranca en \$2.400 de jornada completa, sobre el cual no se pagaran las contribuciones patronales. (Chiesa, 2019)

“La remuneración bruta mensual del trabajador se restara (detrará) una suma de \$12.000 a partir del 2022, y su aplicación se hará de modo gradual, comenzando en el primer tramo con \$2.400 (2019) de detracción. Además, a partir del 2019, dicho valor se ajustara sobre la base de variación del IPC”. (Schiel, 2018)

“Las grandes empresas hoy tributan el 21% y para el 2022 el 19.5%. Las Pymes (motor de la economía) en el 2019 tributan el 17% y para el 2022 lo equipara a las grandes empresas con un 19.5%. El beneficio para las pymes de hoy hasta el 2022 sería del 17%, de la detracción mínima que es de \$2400 que hoy día equivale a descontar \$408 por cada empleador”. (Chiesa, 2019)

“El Poder Ejecutivo, por medio del decreto 128/19 ha establecido que los empleadores de determinadas actividades del sector primario agrícola e industrial que surgen del Anexo de este Decreto, podrán aplicar una detracción (es decir, un descuento) prevista en el artículo 4 del decreto 814/01 y sus modificaciones, considerado el 100% del importe de ese artículo, vigente en cada mes. El decreto prevé que dado que determinadas actividades incluidas en el sector industrial se encuentran atravesando una situación económica financiera crítica, que obstaculiza el debido cumplimiento de las obligaciones impositivas y de la seguridad social”. (Bianchi, 2019)

Aquellas actividades agrícolas comprendidas en el decreto, la cual adjuntaremos en el anexo del presente trabajo, a partir del 1 de Marzo del 2019 se le detraerá un importe de \$17.509, 20, es decir, el mínimo no imponible será de este monto, con lo cual las contribuciones sociales se calcularan sobre el excedente, provocando así una fuerte reducción de contribuciones de seguridad social para los alcanzados por dicho beneficio. “Se encontrarán incluidos en el presente decreto los empleadores que

desarrollen como actividad principal, declarada al 31 de diciembre de 2018 ante la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS (AFIP), alguna de las comprendidas en el ANEXO de este Decreto 128, de conformidad con el “Clasificador de Actividades Económicas (CLAE)”. (Bianchi, 2019)

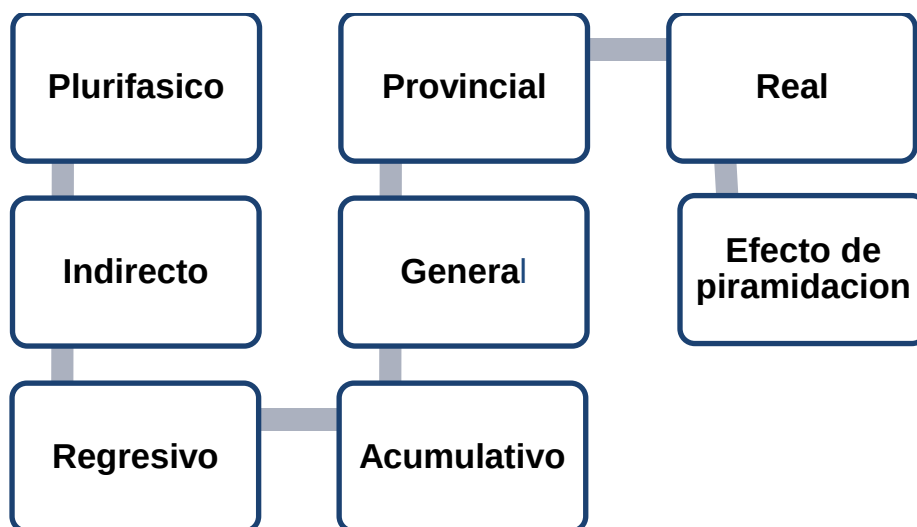
11 Tributos Provinciales: Ingresos Brutos:

El impuesto a los ingresos brutos, es un impuesto que corresponde a las actividades autónomas, actos u operaciones que consiste en la aplicación de un porcentaje sobre la facturación de un negocio, independientemente de su ganancia.

Todas las provincias tienen un código Fiscal y leyes impositivas que establecen las alícuotas para cada año y así recaudar los impuestos que hacen frente a las erogaciones de cada jurisdicción. Para evitar que dos provincias discutan sobre un mismo hecho imponible existe el Convenio multilateral que establece un tratamiento fiscal para las operaciones comerciales, evitando así la doble imposición sobre un mismo hecho imponible. Esto se logra con la distribución de la base imponible de un mes en función de porcentajes (Régimen General) o criterios de afectación directa (Regímenes Especiales). Cuando un contribuyente realiza su actividad en una sola jurisdicción, debe inscribirse como contribuyente local.

En este apartado trataremos el Impuesto a los Ingresos brutos sobre la provincia de Buenos Aires en particular, pero debe tenerse en cuenta, que cuando se trate de otra provincia, debe buscarse sobre los códigos fiscales y leyes impositivas de la jurisdicción a tratar.

11.1 Generalidades del impuesto:



Cuadro 7. Características del Impuesto a los Ingresos Brutos

El impuesto sobre los ingresos brutos es:

General: Se caracterizan por someter al gravamen volúmenes globales de operaciones de bienes y servicios, por ende, son de base amplia.

Real: Gravan el gasto, la renta o la riqueza sin tener en cuenta las circunstancias de pago de los individuos.

Regresivo: Cuando los contribuyentes de ingresos altos pagan una proporción menor a la de sus ingresos o riquezas que los contribuyentes de ingresos bajos.

Plurifásicos: Este tipo de impuestos incide en dos o más etapas de producción y distribución de un bien o servicio, teniendo en cuenta la cadena de circulación económica, que abarca las fases o etapas manufacturera, mayorista y minorista.

Indirecto: Son aquellos recaudados sobre los bienes y servicios, y por lo tanto, solo afectan indirectamente al contribuyente. La carga es soportada por el último eslabón de comercialización o sea el consumidor. “En su aplicación al sector primario, en la mayoría de los productos no existe para el productor esta posibilidad, pues los precios son establecidos en los mercados; en estos casos, entonces, el tributo es una carga directa para aquel: deja de ser un impuesto a la actividad para comportarse económicamente como un impuesto a los resultados del negocio o explotación”. (Fernandez & Uberti, 2013)

Acumulativo: La imposición se da sobre el valor total del bien o servicio.

Efecto piramidación: El efecto piramidación ocurre cuando el agente que interviene en la fase posterior a la aplicación del impuesto sobre ventas toma como precio de referencia de compra de sus inputs el valor del producto incorporando el impuesto

pagado, y después aplica sobre este. Es decir, esto se da cuando se produce el aumento del precio final de un producto o servicio por aplicación del tributo, y este termina siendo superior al impuesto que recaudaría el fisco.

Provincial: Cada jurisdicción crea sus propias normas de acuerdo a la provincia. En el código fiscal lo que varían entre provincias son las alícuotas que se aplican, y las exenciones. Cada año las jurisdicciones publican una nueva normativa o “ley tarifaria” en donde se informan las alícuotas determinadas para todas las actividades. A veces para una misma actividad la alícuota varía, dependiendo del sujeto del impuesto.

11.2 Hecho imponible:

El ejercicio habitual en el territorio y a título oneroso de toda actividad (comercio, industria, profesión u otra actividad) que se realice dentro de los límites de la jurisdicción. Se entiende como habitual al desarrollo durante el ejercicio fiscal de hechos, actos u operaciones por quienes hagan profesión de los mismos. No se perderá la habitualidad si se realizan las actividades de forma discontinua o periódica.

“La mera compra de productos agropecuarios, forestales, frutos del país y minerales para industrializarlos o venderlos fuera de la jurisdicción: se consideraran frutos del país a todos los bienes que sean el resultado de la producción nacional pertenecientes a los reinos vegetal, animal o mineral, obtenidos por la acción de la naturaleza, el trabajo o el capital y mientras conserven su estado natural, aun en el caso de haberlos sometido a algún proceso o tratamiento para su conservación o transporte. Este hecho imponible es diferente al general, ya que tiene carácter de instantáneo y no requiere habitualidad. Nace con la compra pero se integra o perfecciona con los ingresos obtenidos por la posterior venta y esta base imponible se reparte de acuerdo al *artículo 13 del convenio multilateral*”. (Fernandez & Uberti, 2013)

Actividades alcanzadas:

- Operaciones de préstamos de dinero con o sin garantía.
- Comercialización de productos o mercaderías que entren a la jurisdicción por cualquier medio.
- Explotaciones agrícolas, pecuarias, avícolas, de granja, mineras, forestales e ictícolas.
- Locación de inmuebles.
- Venta de inmuebles.

- El ejercicio de profesión liberal organizada bajo la forma de empresa.
- Comercialización de servicios de suscripción online.

Actividades no alcanzadas:

- El trabajo personal realizado en relación de dependencia, jubilaciones y otras pasividades en general.
- Transporte internacional de pasajeros y/o cargas efectuados por empresas constituidas en el exterior.
- Las exportaciones de bienes (venta de productos y mercaderías efectuadas al exterior) por el exportador con sujeción a los mecanismos aplicados por la Dirección General de Aduanas de la Administración Federal de Ingresos Públicos.
- Honorarios de directores, consejeros, síndicos y consejos de vigilancia de sociedades.
- Subsidios y/o subvenciones que otorgue el Estado Nacional, provincias, municipalidades y comunas.
- Las sumas percibidas por los exportadores de bienes y servicios en concepto de reintegros o reembolsos.

11.3 Base imponible (artículo 186):

La Base imponible se determina sobre la base de los ingresos brutos gravados devengados durante el periodo fiscal. Se considera Ingreso bruto el valor o monto total- en valores monetarios, especie o servicios- devengados en concepto de bienes, de remuneraciones totales obtenidas por los servicios la retribución de la actividad ejercida, los intereses y/o actualizaciones por préstamos de dinero, o en general, al de las actualizaciones realizadas.

El valor o monto surge de las facturas o documentos equivalentes extendidos por los contribuyentes o responsables obligados al ingreso del impuesto, neto de descuento y similares efectuados de acuerdo con las costumbres de plaza.

En el caso de las operaciones que se pacten en especie, el ingreso bruto estará constituido por la valuación de la cosa entregada, la locación, el interés o el servicio prestado, aplicando los precios, la tasa de interés, el valor locativo, oficiales o corrientes en plaza a la fecha de generarse el devengamiento. Si se llevan libros contables se utilizara el criterio del devengado y si no, el criterio del percibido.

“Aparcería: En este proceso no existe “ingreso” alguno, sino simplemente un proceso acumulativo que culmina con la partición, momento en el cual cada partícipe incorpora a su patrimonio la cuota de bienes que le corresponde. Por ello el tributo no alcanza a la partición de los bienes, y que se aplicara recién cuando estos se transfieran por el dador o por aparcerero, a terceros. Este tipo de análisis también será para la aparcería agrícola, pecuaria, mediería y explotación tambera.

Operaciones de canje: Este impuesto produce un efecto de piramidación debido a que el importe pagado en una etapa forma parte de la base imponible de la siguiente; este efecto se agrava en el caso de la venta de cereales recibidos en canje, ya que el proveedor de insumos agropecuarios debe incluir en el precio final de su operación de venta el costo financiero, lo cual implica tener que pagarlo a su devenga miento, ya que la recepción de los cereales se producirá mucho después. En el caso del IVA contempla esta situación.

Algunas jurisdicciones rigen normas específicas que morigeran la tributación de estas operaciones”. (Fernandez & Uberti, 2013)

Conceptos que no integran la base imponible:

- Impuestos internos, IVA, Impuesto al consumo de gas.
- Impuestos a los combustibles.
- Impuestos al fondo nacional de autopistas, etc.
- Reintegros de capital.
- Reintegros que perciban comisionistas, consignatarios y demás intermediarios, correspondientes a gastos efectuados por cuenta de terceros en las operaciones de intermediación en que actúen.
- Los importes que correspondan al productor asociado por la entrega de su producción en las cooperativas que comercialicen producción agrícola, únicamente, y el retorno respectivo. Este no es aplicable para cooperativas o secciones que actúen como consignatarios de hacienda.
- En las cooperativas de grado superior, los importes que correspondan a las cooperativas agrícolas de grado inferior, por la entrega de productos agrícolas y el retorno respectivo.

Base imponible especial:

La base imponible se determinara por la diferencia del precio de compra y el precio de venta solamente en los siguientes casos: (destacaremos aquellos en los que hace referencia a la actividad agropecuaria)

Comercialización de cereales, forrajera u oleaginosa (artículo 194 bis):

En el caso de la comercialización de cereales, forrajeras, oleaginosas y cualquier otro producto agrícola, efectuada por cuenta propia por los acopiadores de esos productos, la base imponible será la resultante de multiplicar el kilaje por el precio convenido entre las partes, más o menos las bonificaciones o rebajas que surjan como consecuencia del análisis técnico del grano.

Comisionistas, consignatarios, mandatarios, etc.

Para las operaciones efectuadas por estos sujetos, la base imponible estará constituida por los ingresos devengados en el periodo fiscal, comisiones, bonificaciones, participaciones, porcentajes o similares, así como todo ingreso que signifique una retribución por su actividad, las garantías de créditos, los fondos especiales, el pesaje y bascula, los intereses o actualizaciones, los fletes en camiones propios y cualquier recupero de gastos sin rendición de cuenta con comprobante.

11.4 Contribuyentes y responsables. Liquidación y pago (artículo 200):

Contribuyentes y responsables:

Estarán sujetos al impuesto, las personas humanas, sociedades con o sin personería jurídica y entes que realicen actividades gravadas por el impuesto.

Periodo fiscal. Pago:

El periodo fiscal será el año calendario. El pago se realizara por el sistema de anticipos y ajuste final sobre los ingresos calculados sobre base cierta, en la forma, condiciones, plazos y con los requisitos que determine la Administración provincial de impuestos. Las liquidaciones de anticipos revestirán el carácter de declaración jurada.

“El impuesto a pagar, cuyo hecho imponible es anual, se determinara por aplicación de las alícuotas a la base imponible, previa deducción de las detracciones que correspondan. En el caso de los contribuyentes comprendidos en el convenio multilateral, los anticipos son mensuales, mientras que para el resto, la periodicidad depende de las respectivas legislaciones: mensual, bimestral, u otras.” (Fernandez & Uberti, 2013).

Deberes formales: presentación de declaraciones juradas.

Si hay cese de actividad, debe darse la baja correspondiente al impuesto del Ingreso Bruto.

11.5 Alícuotas. Alícuotas diferenciales. Impuesto mínimo (artículo 203):

La ley impositiva fijara la alícuota básica así como las distintas alícuotas diferenciales a aplicar a los ingresos brutos gravados.

El Poder Ejecutivo fijara alícuotas diferenciales con carácter objetivo básico ni superiores al mil por ciento de la alícuota básica.

En la provincia de Buenos Aires existe un mínimo valor o un “mínimo de pago” que corresponde a \$310, es decir que, si el contribuyente en un determinado periodo fiscal tiene una base imponible igual a cero, deberá abonar al fisco dicho valor.

No regirá el impuesto mínimo en los casos de actividades agropecuarias, así como para contribuyentes comprendidos en el Convenio Multilateral.

11.6 Modificaciones de la ley:

Pacto Fiscal: Durante el año 2017 entre provincias y municipios se realizó un pacto fiscal que consistía en lo siguiente:

- “Eliminar inmediatamente tratamientos diferenciales basados en el lugar de radicación o la ubicación del establecimiento del contribuyente o el lugar de producción del bien.
- Desgravar inmediatamente los ingresos provenientes de las actividades de explotación de bienes, excepto las vinculadas con actividades mineras o hidrocarburíferas y sus servicios complementarios.
- Desgravar los ingresos provenientes de prestaciones de servicios cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior del país.
- Establecer exenciones y aplicar alícuotas del impuesto no superiores a las que para cada actividad y periodo se detallan a continuación:

Actividad (1)	Alicuotas IIBB				
	2018	2019	2020	2021	2022
Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura	1,50%	0,75%	exento	exento	exento
Pesca	1,50%	0,75%	exento	exento	exento
Explotación de Minas y Canteras	1,50%	0,75%	exento	exento	exento
Industria Manufacturera (2)	2,00%	1,50%	1,00%	0,50%	exento
- Industria Papelera	7,00%	6,00%	5,00%	4,00%	3,00%
Electricidad gas y Agua (2)	5,00%	3,75%	2,50%	1,25%	exento
Construcción	3,00%	2,50%	2,00%	2,00%	2,00%
Comercio Mayorista, Minorista y Reparaciones	sin máximo	5,00%	5,00%	5,00%	5,00%
Hoteles y Restaurantes	5,00%	4,50%	4,00%	4,00%	4,00%
Transporte	3,00%	2,00%	1,00%	exento	exento
Comunicaciones	5,00%	4,00%	3,00%	3,00%	3,00%
- Telefonía Celular	7,00%	6,50%	6,00%	5,50%	5,00%
Intermediación Financiera	sin máximo	5,50%	5,00%	5,00%	5,00%
- Servicios Financieros (3)	sin máximo	7,00%	6,00%	5,00%	5,00%
- Créditos Hipotecarios	exento	exento	exento	exento	exento
Actividades Inmobiliarias, Empresariales y de Alquiler	6,00%	5,00%	4,00%	4,00%	4,00%
Servicios Sociales y de Salud	5,00%	4,75%	4,50%	4,25%	4,00%

Cuadro 8. *Alícuotas aplicables en el Impuesto a los Ingresos brutos (Gilardo, 2017)*

- Adecuar el funcionamiento de los regímenes de retención, percepción y recaudación del gravamen, de manera tal de respetar el límite territorial de la potestad tributaria de las jurisdicciones, según lo previsto en el Convenio Multilateral, y evitar la generación de saldos a favor inadecuados o permanentes, que tornen más gravosa la actuación interjurisdiccional del contribuyente respecto de su actuación pura en el ámbito local.
- Establecer un mecanismo de devolución automática al contribuyente del saldo a favor generado por retenciones y percepciones, acumulado durante un plazo razonable, que en ningún caso podrá exceder los 6 meses desde la presentación de la solicitud efectuada por el contribuyente, siempre que se encuentren cumplidas las condiciones y el procedimiento establecido por las jurisdicciones locales para esa devolución”. (Gilardo, 2017)

“El Poder Ejecutivo deberá bajar del 1,4% de alícuota vigente al 0,75% a 2019, de acuerdo con el texto del Consenso Fiscal. De hecho, ese porcentaje está readecuado en el proyecto de ley. En el caso de los servicios agrícolas y pecuarios, excepto los veterinarios, la alícuota será del 5%. También se prevé el mismo porcentaje para los servicios forestales de extracción de madera. El tope del 0,75% también regirá para la extracción de petróleo crudo y de gas natural que, en 2018, es del 1,4%. A su vez, en la industria manufacturera, el porcentaje promovido para el año 2019 por el Poder Ejecutivo es del 1,5% para Ingresos Brutos, una reducción de casi medio punto

porcentual respecto del sistema vigente. La misma alícuota será la de la producción y procesamiento de carne, pescado, frutas, legumbres, hortalizas, aceites y grasas, además de la elaboración de productos lácteos, de alimentos a base de cereales y de otros productos alimenticios”. (suenacampo, 2018)

Buenos Aires: cambios en las alícuotas

“Actividades Agropecuarias:

- (2018): 0% para ingresos de hasta 3 millones de pesos ; 1% para ingresos de hasta 78 millones .y 1.5% para ingresos superiores a 78 Millones de pesos.
- (2019): 0% para ingresos de hasta 4.500 Millones; 0.75% para ingresos por más de 4.500 Millones de pesos.

Actividades Industriales:

- (2018): 0% para ingresos de hasta 78 Millones de pesos; 1.5% para ingresos superiores a 78 Millones.
- (2019) 0% para ingresos hasta 78 Millones y 1.5% para ingresos superiores a 78 Millones”. (Agrofy, 2019)

“En cierta manera con esta última modificación, y dependiendo de la facturación, no incentiva a industrializar la producción primaria en origen, dado que pagarían menos impuesto aquellas empresas que venden el grano sin industrializar. Las empresas con ingresos superiores a 78 M, les convendría vender sus granos en vez de industrializarlos internamente”. (Agrofy, 2019)

12 Tributos Provinciales: Convenio Multilateral:

“Cuando un contribuyente ejerza actividades en más de una jurisdicción y sus ingresos brutos procedan de un proceso económico único y económicamente inescindible, pueden ocurrir situaciones de doble imposición; para evitarlas la Nación y las Provincias han creado un mecanismo de distribución de bases imponibles denominado Convenio Multilateral”. (Fernandez & Uberti, 2013). Es decir que la base imponible se reparte, pero esto debe regirse mediante ciertas pautas que se encuentran en dicho convenio.

El convenio multilateral tiene un régimen de aplicación general y uno especial. Las actividades que están comprendidas en este son aquellas que se ejerzan por el contribuyente o por terceras personas incluyendo las efectuadas por intermediarios,

corredores, comisionistas, mandatarios, viajantes o consignatarios, etc., con o sin relación de dependencia.

Artículo 1: Las actividades a que se refiere el presente Convenio son aquellas que se ejercen por un mismo contribuyente en una, varias o todas sus etapas en dos o más jurisdicciones, pero cuyos ingresos brutos, por provenir de un proceso único, económicamente inseparable, deben atribuirse conjuntamente a todas las jurisdicciones.

12.1 Régimen general:

Artículo 2: Salvo lo previsto para el caso de los regímenes especiales, los ingresos brutos totales del contribuyente, originados por las actividades objeto del presente Convenio, se distribuirán entre todas las jurisdicciones en la siguiente forma:

- El 50% se distribuye de acuerdo a los gastos soportados en cada jurisdicción.
- El otro 50% restante en proporción a los ingresos brutos provenientes de cada jurisdicción.

Se realizan planillas con determinadas pautas para su confeccionamiento. A modo de ejemplo analizaremos una:

Ingresos	Gastos	Jurisdicciones
100	100	Buenos Aires
100	100	Entre ríos
100	100	Santa Fe
300	300	TOTAL
50%/ 50%		

Ejemplo:

Establezco un coeficiente tanto para los ingresos como para los gastos.

Ingresos: $300/100 = 33.33$

Gastos: $300/100 = 33.33$

Coeficiente de ingreso + coeficiente de gasto/2 = **Coeficiente unificado**

El coeficiente unificado obtenido se utiliza para liquidar e abril a diciembre. Y el ajuste de la base imponible se hace en Enero, Febrero y Marzo.

Ingresos computables:

- Gravados.
- Exentos.
- Gravados a tasa cero.

Ingresos no computables:

- No gravados, por ejemplo la venta de bienes de uso o donaciones.
- No computables, como aquellos originados en operaciones de exportación.

Gastos atribuibles: Los gastos son tomados en cuenta para la determinación del sustento territorial.

- Relacionados directamente con el desarrollo de la actividad en la jurisdicción que se desarrolla. Los gastos computables serán: Sueldos, combustible, reparaciones, alquileres, amortizaciones admitidas por la ley del impuesto a las ganancias, gastos de compra administración, comercialización, etc...
- Gastos no computables: costo de la materia prima adquirida a terceros destinadas a la elaboración en las actividades industriales, el costo de obras o servicios que se contraten para su comercialización, gastos de propaganda y publicidad, tributos nacionales, provinciales y municipales, los intereses, y honorarios y sueldos de directores, síndicos y socios de sociedades en los que sus importes excedan el 1% de la utilidad del balance comercial.

12.2 Regímenes especiales. Industrias vitivinícolas y azucareras y productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país:

Para poder aplicar dicho régimen, se deberá recurrir a la ley (regímenes especiales) y confirmar si las actividades realizadas por el contribuyente o por terceros, se encuentra dentro las actividades que están determinadas en la ley en los artículos del n° 6 al n°13. Si el contribuyente encuadra en alguna de estas actividades, la distribución de la base imponible se hará de manera porcentual de acuerdo a la alícuota establecida. En el presente trabajo se prestara atención al artículo 13, el cual habla de productos agropecuarios.

Artículo 13: “ El primer párrafo del dicho artículo del texto del convenio prevé un régimen especial de atribución de la base imponible en el caso de las industrias vitivinícolas y azucareras, así como cuando se trate de los productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país, en bruto, elaborados y/o semielaborados en la

jurisdicción de origen, y siempre que sean despachados por el propio productor sin facturar, para su venta fuera de la jurisdicción productora, ya sea que dichos productos se vendan en el que fueron despachados o luego de ser sometidos a un proceso de elaboración, enviados a casas centrales, sucursales, depósitos, plantas de fraccionamiento o a terceros. Así pues, la idea es proteger a la jurisdicción productora cuando su producción salga de la misma sin vender, toda vez que de no contar con esta previsión, no tendría posibilidad de gravar o alcanzar los ingresos por ella generados. Por ende cuando la materia prima es adquirida a un tercero, la situación no encuadraría dentro de estas disposiciones”. (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

Base imponible:

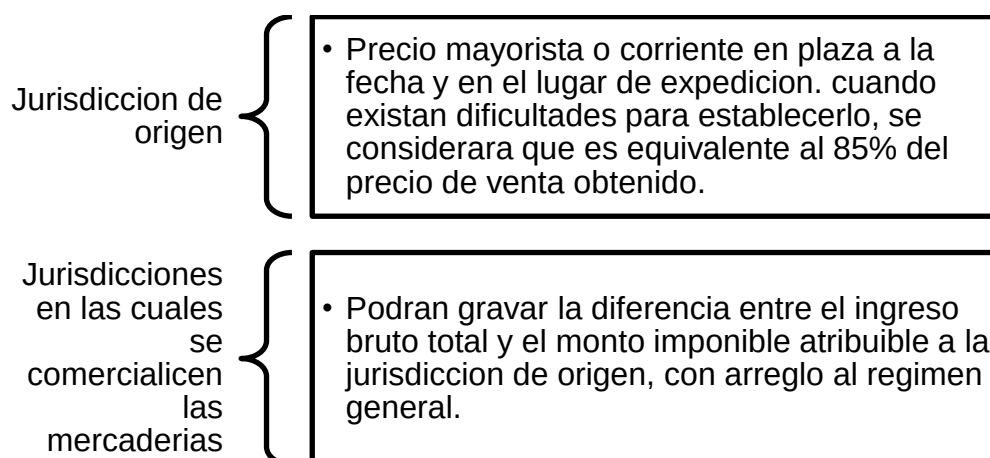
El monto imponible para la jurisdicción de origen será el precio mayorista, oficial o corriente en plaza a la fecha y en el lugar de expedición. Cuando existan dificultades para establecerlo, se considerara que es equivalente al 85% del precio de venta obtenido. El valor asignado se exteriorizara como materia imponible al momento de la enajenación del producto final.

Cuando la producción se realiza en dos o más jurisdicciones, la atribución de la base imponible deberá efectuarse exclusivamente en función de los gastos soportados en cada una de ellas, de conformidad con lo dispuesto en el régimen general (artículo 2)

“La atribución de la base imponible entre las jurisdicciones en las que se comercialicen las mercaderías: La base imponible no atribuida a la región productora debe asignarse a las jurisdicciones en que se cumplan “las demás etapas”, según los ingresos y gastos que surjan del ejercicio comercial cerrado en el año calendario inmediato anterior a aquel en que se efectúa el cálculo de los coeficientes unificados” (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019). Los ingresos atribuibles, serán aquellos tomados del valor total de las ventas, aun cuando parte de ese importe se atribuya a la región productora, aunque no existe un criterio uniforme. Con respecto a los gastos, no deberán computarse los relacionados con la jurisdicción productora.

Si no se dan todas las condiciones anteriores deberá aplicarse el régimen general del artículo 2 cuando los productores facturen o cuando, sin hacerlo, entreguen dentro de la misma jurisdicción a un tercero que, si los envía a otra jurisdicción en las mismas condiciones, no cumpliría con el requisito de ser despachado por el mismo productor sin facturar. Tampoco se cumple el requisito si se vende la mercadería en el lugar, sin emitir factura.

Distribución de la base imponible:

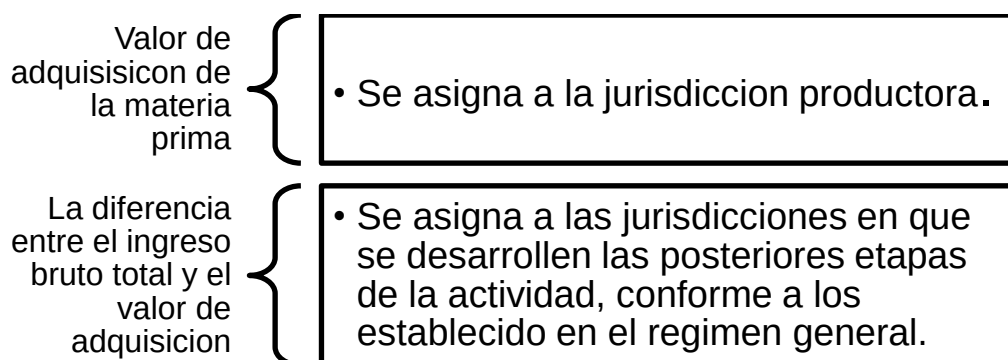


Cuadro 9. Distribución de la base imponible en el Convenio Multilateral (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

12.3 Compradores de tabaco, algodón, quebracho, arroz, lana y fruta:

Segundo párrafo del artículo 13: En el caso de industrias tabacaleras, siempre y cuando los industriales adquieran directamente la materia prima a los productores, se atribuirá en primer término a la jurisdicción productora un importe igual al respectivo valor de adquisición de dicha materia prima. La diferencia entre el importe bruto total y el valor de adquisición será distribuida entre las distintas jurisdicciones en que se desarrollen las posteriores etapas de la actividad conforme a lo establecido en el artículo 2.

Distribución de la base imponible:

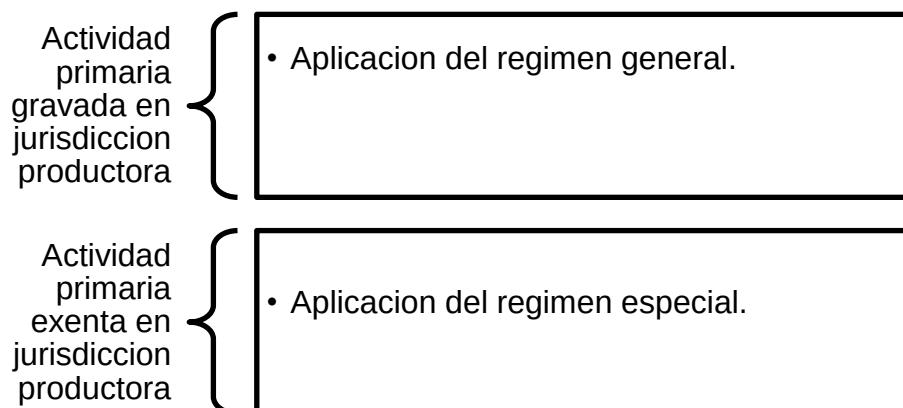


Cuadro 10. Distribución de la base imponible en el Convenio Multilateral para industria tabacalera, algodón, quebracho, arroz y lana (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

12.4 Compradores de los restantes productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país:

El tercer párrafo del artículo 13 habla sobre los restantes productos agropecuarios, producidos en una jurisdicción para ser industrializados o vendidos fuera de la jurisdicción productora y siempre que esta no grave la actividad del productor, se atribuirá en primer término un 50% del precio oficial o corriente en plaza a la fecha y lugar de adquisición. Cuando existan dificultades para establecer este precio, se considerara que es equivalente al 85% del precio de venta obtenido. La diferencia entre el importe bruto total y el valor de adquisición será distribuida entre las distintas jurisdicciones en que se comercialicen o industrialicen los productos, conforme al artículo 2. En los casos en que la jurisdicción productora grava la actividad del productor, la atribución se hará con arreglo al régimen general.

Distribución de la base imponible:



Cuadro 11. Distribución de la Base imponible en el Convenio Multilateral para productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país. (Celdeiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

12.5 Inicio y Cese de actividades (artículo 14):

En el caso de iniciación o cese de actividades en una o varias jurisdicciones, no será de aplicación el régimen del *artículo 5*, sino el siguiente:

Iniciación: Como no tengo coeficiente, ingreso solo los ingresos (asignación directa). En el caso de la iniciación de actividades comprendidas en el Régimen General, en una

varias o todas las jurisdicciones, la o las jurisdicciones en que se produzca la iniciación podrán gravar el total de los ingresos obtenidos en cada una de ellas, pudiendo además gravar los ingresos restantes con aplicación de los coeficientes de ingresos y gastos que les correspondan. Esto no será de aplicación para las actividades comprendidas en los artículos del 6 al 12 (régimen especial). En el caso de las actividades comprendidas en el *artículo 13* (Actividades agropecuarias) se aplicaran las normas establecidas por el mismo, salvo en la parte de los ingresos que se distribuye según el Régimen General.

Cese: En el caso de cese de actividades en una o varias jurisdicciones, los contribuyentes y responsables deberán determinar nuevos índices de distribución de ingresos y gastos conforme al *artículo 2*, los que serán de aplicación a partir del primer día del mes calendario inmediato siguiente a aquel en que se produzca el cese. Los nuevos índices serán la resultante de no computar para el cálculo, los ingresos y gastos de la jurisdicción en que se produjo el cese.

En el ejercicio fiscal siguiente al cese, se aplicara la normativa del *artículo 5*, prescindiéndose del cómputo de los ingresos y gastos de la o las jurisdicciones en que se produjo el mismo.

Artículo 5: A los efectos de la distribución entre las distintas jurisdicciones del monto imponible total, se consideran los ingresos y gastos que surjan del último balance cerrado en el año calendario inmediato anterior. De no practicarse balances comerciales, se atenderán a los ingresos y gastos determinados en el año calendario inmediato anterior.

13 Tributos provinciales: Impuesto inmobiliario:

Catastro Territorial de la Provincia: (Ley 26.209) Al cual define como el registro del estado de hecho de la cosa inmueble, en relación con el derecho de propiedad emergente de los títulos invocados o de la posesión ejercida, constituyendo la base de su sistema inmobiliario desde los puntos de vista tributarios, de política y del ordenamiento administrativo del dominio.

El catastro es definido como una herramienta para procurar y garantizar la ordenación del espacio geográfico con fines de desarrollo, en los cuales se tiene en cuenta 3 aspectos relevantes de la propiedad inmobiliaria: Descripción física, situación jurídica y valor económico. Es decir, el catastro es el inventario o censo de la riqueza inmobiliaria de un país, una región, una entidad federal o un municipio.

13.1 Valuación fiscal de los terrenos rurales:

“La valuación fiscal de un inmueble ubicado en la planta rural y sub rural, surge de la suma del valor asignado para la “tierra libre de mejoras” que incluye: Valor del suelo; El valor del edificio y de las instalaciones; obras accesorias y plantaciones.

Valuación del suelo: El valor del suelo óptimo es determinado en función de las características particulares del terreno y del partido al que pertenecen. Así se tiene en cuenta concurrentemente: valores de mercado, las condiciones agronómicas, las agronométricas y las características económicas.

Valor de los edificios o accesiones excepto las plantaciones: Este se determina a partir del destino (uso principal de la vivienda); tipología constructiva (definida por el tipo y calidad de los materiales); valor unitario del edificio por metro cuadrado de superficie cubierta; instalaciones complementarias y la antigüedad del inmueble.

Valuación de las instalaciones, obras accesorias y plantaciones (alambrados, silos, molinos y tanques australianos): Los alambrados son valuados según sus características, los silos en función del material, antigüedad y su capacidad de almacenamiento; Los molinos dependen del tipo de torre y del estado de conservación y los tanques australianos son valuados en función del material y su estado de conservación. Las plantaciones con fines comerciales e industriales constituyen mejoras también, clasificándose según su género, periodo de producción y la superficie que ocupan”. (Piffano & Sturzenegger, 2011)

13.2 Alícuotas:

Artículo 7: “A los efectos de establecer la base imponible para la determinación del impuesto Inmobiliario de la Planta Rural, se deberá aplicar un coeficiente del cero con setenta y cinco (0,75) sobre la valuación fiscal de la tierra libre de mejoras conforme lo dispuesto en el Decreto N° 442/12, en tanto que para los edificios y/o mejoras gravadas, se aplicará la valuación fiscal asignada de conformidad a lo dispuesto en la Ley N° 10.707, modificatorias y complementarias”. (Ley, 2019)

TIERRA RURAL

Base Imponible (\$)		Cuota fija (\$)	Alícuota s/ excedente límite mínimo %
Mayor a	Menor o igual a		
0	105.000	0	1,059
105.000	168.000	1.112	1,127
168.000	260.870	1.822	1,308
260.870	393.126	3.037	1,524
393.126	574.955	5.052	1,809
574.955	816.075	8.342	2,190
816.075	1.124.139	13.622	2,689
1.124.139	1.502.811	21.906	3,418
1.502.811	1.949.766	34.851	4,205
1.949.766	2.455.020	53.645	5,090
2.455.020	3.000.000	79.365	6,048
3.000.000		112.327	7,058

Tabla 12. Alícuotas para tierras rurales. (Ley, 2019).

Esta alícuota será independiente de aquellas que se ejerzan sobre edificios y mejoras incorporadas en esa tierra, esta será complementaria a la anterior. Dichas alícuotas son:

EDIFICIOS Y MEJORAS EN ZONA RURAL

Base Imponible (\$)		Cuota fija (\$)	Alícuota s/ excedente límite mínimo %
Mayor a	Menor o igual a		
0	71.992	228	0,373
71.992	109.467	496	0,414
109.467	150.528	651	0,483
150.528	195.762	849	0,552
195.762	250.435	1.099	0,621
250.435	315.616	1.439	0,662
315.616	396.251	1.870	0,704
396.251	497.022	2.438	0,745
497.022	624.803	3.189	0,828
624.803	791.181	4.247	0,869
791.181	1.020.405	5.693	0,911
1.020.405	1.373.889	7.781	1,035
1.373.889	2.002.306	11.440	1,104
2.002.306		18.377	1,242

Tabla 13. Alícuotas sobre edificios y mejoras en zona rural. (Ley, 2019).

El impuesto resultante por la aplicación de esta última escala, no podrá exceder el 38% del calculado en el año 2018 según las provisiones del Título I de la Ley N° 14.983, para edificios u otras mejoras gravadas incorporadas a la planta rural. En aquellos supuestos en que durante el año 2019 se produjere alguna modificación en el inmueble por la incorporación de obras o mejoras, y/o por la apertura, unificación o subdivisión de partidas, y/o por un cambio de planta, el porcentaje establecido en el párrafo anterior se aplicara en relación al impuesto que, por ese mismo inmueble y teniendo en cuenta la situación de hecho verificada durante el 2019, hubiera correspondido abonar de acuerdo a los valores vigentes en el año 2017 y calculando según las provisiones del Título I de la Ley N° 14.983 conforme la forma, modo y condiciones que establezca la AFIP de la Provincia de Buenos Aires con carácter general o partículas, según corresponda”. (Ley, 2019)

El impuesto tiene un importe mínimo de \$795. Se exime del pago del impuesto cuando para cada conjunto de inmueble el impuesto calculado sea inferior a \$1550.

El pago del impuesto se hará de manera anual, en una cuota o en varias.

13.3 Exenciones:

Se encuentran exentos de este impuesto:

- (h) Los inmuebles o parte de los mismos que sean destinados a forestación o reforestación con la finalidad de constituir o mantener bosques protectores, permanentes, experimentales, de producción y montes especiales.
- (i) Las asociaciones civiles, con personería jurídica y los colegios y/o consejos profesionales constituidos como entes públicos no estatales, cuando el producto de sus actividades se afecte exclusivamente a los fines de su creación y que no distribuyan suma alguna de su producto entre asociados y socios, y solamente respecto de aquellos inmuebles que se utilicen principalmente para los fines como enseñanza e investigación científica, entre otras.
- (k) El valor correspondiente a las plantaciones de los inmuebles de la zona suburbana, según la clasificación de la Ley de Catastro.
- (l) Los inmuebles pertenecientes o cedidos en uso gratuito a los establecimientos educativos reconocidos y autorizados por la Dirección General de Cultura y Educación de la Provincia, y destinados total o parcialmente al servicio educativo.
- (m) Los inmuebles de hasta cincuenta (50) hectáreas destinados exclusivamente a la explotación tambera, siempre que el contribuyente sea propietario, usufructuario o poseedor de ese solo inmueble, realice por sí la explotación y se

encuentre debidamente inscripto en el impuesto sobre los Ingresos Brutos.
(Codigofiscal10.397)

14 Tributos provinciales: Impuesto a los Sellos:

El impuesto a los sellos es un tributo de alcance local, cada provincia lo legisla en su código fiscal, y grava los actos, contratos y operaciones de carácter oneroso formalizados dentro de la jurisdicción provincial.

Para que este alcanzado por el impuesto, debe tener las siguientes características:

Onerosidad: debe existir un precio o una contraprestación.

Instrumentación: los actos, contratos y operaciones deben estar formalizados en instrumentos públicos o privados.

Territorialidad: deben estar celebrados dentro de una determinada provincia y deben causar efectos sobre la misma.

14.1 Base Imponible:

“El impuesto se liquida sobre el precio de venta o valuación fiscal del objeto sujeto a tal transacción. En las operaciones monetarias, el impuesto se paga sobre la base de los numerales establecidos para la liquidación de interés, en proporción al tiempo de la utilización de los fondos”. (Giola, Catedra de Administracion agropecuaria, UNLZ)

Arrendamientos y aparcerías rurales (artículo 251):

En los contratos de cesión de inmuebles para explotación agrícola o ganadera (de aparcería o sociedad) con obligación, por parte del agricultor o ganadero, de entregar al propietario o arrendatario del bien cedido, un porcentaje de la cosecha o de los procreo, el impuesto se liquidara presumiéndose una renta anual equivalente al 4% del avalúo fiscal por unidad de hectáreas, sobre el total de las hectáreas afectadas a la explotación multiplicando el valor resultante por el número de años de la vigencia del contrato. Esta norma para la liquidación del impuesto se observara en los contratos que estipules simultáneamente retribuciones en especie y dinero; si la retribución en dinero excediera el 4% de la valuación fiscal, el impuesto deberá liquidarse sobre el monto de tal retribución.

Compra venta de frutos, productos o mercaderías en general (artículo 253):

En los contratos de compraventa de frutos, productos o mercaderías en general, en que no se fije plazo o se estipule su entrega en cantidades y precios variables, el monto imponible se determinara tomando el promedio que resulte en un periodo de 5 años.

Locación de inmuebles (artículo 248):

En los contratos de locación o sublocación de inmuebles que no fijen plazo, se tendrá como monto total de los mismos el importe de dos años de alquiler en los urbanos y de 5 años en los rurales.

14.2 Exenciones (artículo 235):

- Los arrendatarios, por la parte proporcional del gravamen que les corresponde en los contratos agrícolas o ganaderos.
- El Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria (INTA) y las Universidades Nacionales, sus Facultades, Escuelas, Institutos u organismos dependientes.

Las exenciones a que refiere el artículo no estarán alcanzadas al impuesto cuando los sellos aplicables sean para bonos de canje y tómbolas, y los frutos del país que no fueren cuero, pieles, lana, cerda y cochinillas.

14.3 Pago:

El pago de los impuestos deberá ser satisfecho dentro de los 15 días corridos, posteriores al de la fecha de otorgamiento del acto, contrato u operación o antes de su vencimiento si su plazo fuera menor. En los casos de actos o contratos, cuyo cumplimiento este supeditado a la previa aprobación de una autoridad administrativa o judicial o de instituciones oficiales, el plazo comenzara a partir del día siguiente de la notificación de la resolución. La AFIP podrá modificar el plazo indicado mediante disposición fundada atendiendo a circunstancias de carácter objetivo. Los depósitos por escrituras de transferencias realizadas ante escribano público se realizaran en el plazo de hasta 30 días de corrido. Esta podrá conceder facilidades de pago en cuotas, en la forma y condiciones que la misma determine.

Semovientes y frutos del país (artículo 268):

El impuesto que grava las operaciones con semovientes y frutos del país deberá satisfacerse en el momento en que se efectuó la operación utilizándose para ellos valores fiscales o el procedimiento que establezca la AFIP. A los fines del pago del impuesto, toda transmisión deberá extenderse en los denominados certificados de

campana o de removido, los que serán extendidos por oficinas receptoras y servirán de guía. Esta extensión no procederá en el caso de la entrega o traslado de ganado fuera de la Provincia sin justificarse el previo pago del impuesto.

Cuando corresponda expedir simples removidos, los certificados especiales serán otorgados por las autoridades facultadas para ello con la cuota fija respectiva.

15 Tributos Municipales: Impuesto Municipal:

Ley 13.163: En el *artículo 1* de la presente ley establece que los Municipios actúen como agentes de recaudación del impuesto provincial. Los importes resultantes de las declaraciones juradas presentadas por las municipalidades por impuestos provinciales retenidos o percibidos en su carácter de agentes de recaudación. Por ende los Municipios exigirán el impuesto sobre Bienes inmuebles, actividades económicas y sobre vehículos de tracción mecánica y podrán establecer y exigir el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

Ley 13.010: Impuesto inmobiliario rural (artículo 1): Este impuesto será administrado por los Municipios de conformidad a los convenios de descentralización Administrativa Tributaria que se celebren en el artículo 10 del código fiscal (el poder ejecutivo por intermedio del Ministerio de economía podrá convenir con las Municipalidades de las provincias) debiendo distribuirse la recaudación del mismo de la siguiente forma:

- 65% corresponderá a la Provincia, con destino a mantenimiento vial, obras hidráulicas y otras erogaciones con incidencia en los Municipios.
- 12% será destinado al Fondo compensador de mantenimiento y obras viales que se crea por la presente ley, debiendo cada municipio aportar al fondo con un mínimo del 12% de la recaudación histórica.
- 3% será asignado al Fondo de fortalecimiento de programas sociales de saneamiento ambiental, debiendo cada municipio aportar como mínimo el 3% de la recaudación histórica para cada ejercicio.
- El monto restante será asignado a los municipios en concepto de retribución por la administración del tributo.

Artículo 3: Los recursos del fondo compensador de mantenimiento y obras viales serán para el mantenimiento y reconstrucción de la red vial de tierra en proporción a los kilómetros que posea cada distrito.

“Un relevamiento que realizó la Sociedad Rural Argentina (SRA) señaló que en la provincia de Buenos Aires se registraron subas de hasta el 90% de la Tasa Vial 2019. el partido con mayores incrementos en la tasa fue Coronel Suárez con el 90%, seguido por Alberti, con el 83%; Saladillo, con 78%; Trenque Lauquen, con 75% y Villarino, con 74%, entre otros, incluidos en el primer segmento. En el segundo grupo entraron 14 partidos, entre los cuales están Junín, con el 50%; Florentino Ameghino, con el 48%; Tapalqué, con el 45% y Colón, con 45%, entre otros. Dentro del tercer grupo quedaron 11 partidos, entre los que se destacan Leandro N. Alem, San Nicolás, Carlos Casares y General Alvear, todos con el 35% de suba”. (Friedlander, 2019)

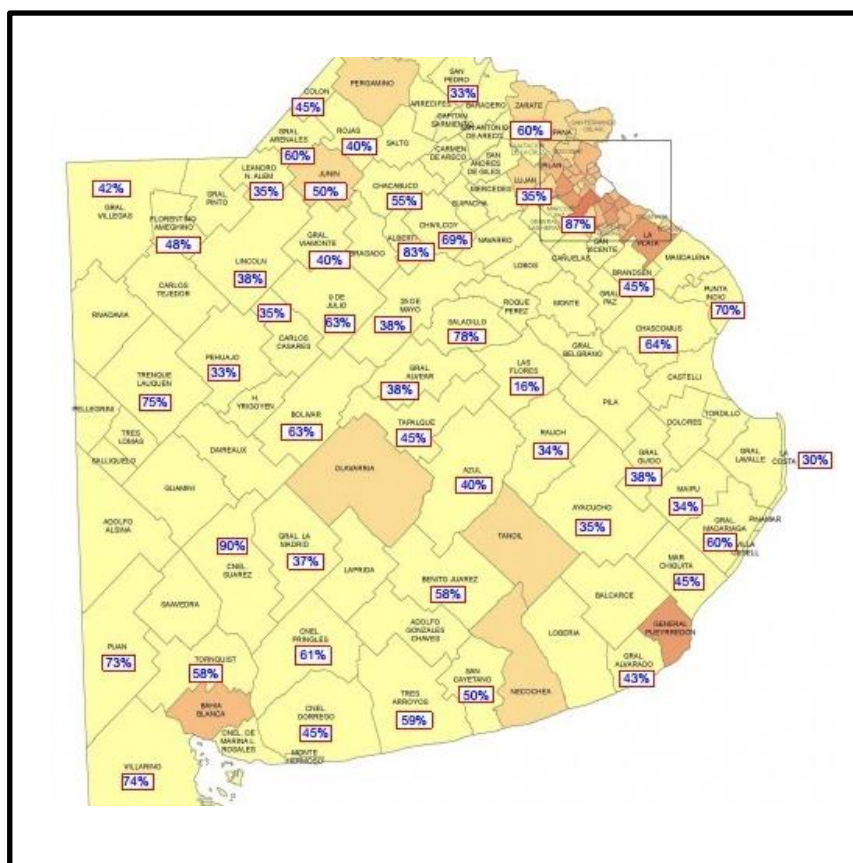


Figura 3. Distribución del impuesto inmobiliario en la Provincia de Buenos Aires 2019(Friedlander, 2019)

16 Tributos Municipales: marcas y señales:

Ley 22.939:

La marca es la impresión que se efectúa sobre el animal de un dibujo o diseño, por medio de hierro candente, de marcación en frío, o de cualquier otro procedimiento que asegure la permanencia en forma clara e indeleble que autorice la Secretaría de Agricultura y Ganadería.

La señal es un corte o incisión, o perforación, o grabación hecha a fuego, en la oreja del animal.

La caravana es un dispositivo que se coloca en la oreja del animal mediante la perforación de la membrana auricular.

El tatuaje es la impresión en la piel del animal de números y/o letras mediante el uso de puntas aguzadas, con o sin tinta.

El implante es un dispositivo electrónico de radiofrecuencia que se coloca en el interior del animal.

No se admitirá el registro de diseño de marcas iguales, o que pudieran confundirse entre sí, dentro del ámbito territorial de una misma provincia o Territorio Nacional

El costo para la tramitación de marcas será el siguiente en Buenos Aires:

MARCAS	
TASA VIGENTE	TRÁMITE NORMAL
Marca nueva	\$ 2.700.00.-
Renovación de marca	\$ 2.700.00.-
Transferencia de marca	\$ 2.700.00.-
Duplicado de marca	\$ 2.700.00.-
Baja de marca	\$ 1.550.00.-
Certificado común	\$ 1.300.00.-
Rectificación de marca	\$ 1.550.00.-

Tabla 14. Costo de la tramitación de marcas en la Provincia de Buenos Aires 2019 (Agroindustria, 2019)

SEÑALES	
TASA VIGENTE	TRÁMITE NORMAL
Señal nueva	\$ 470.00.-
Renovación de señal	\$ 470.00.-
Transferencia de señal	\$ 470.00.-
Duplicado de señal	\$ 470.00.-
Baja de señal	\$ 300.00.-
Rectificación de señal	\$ 300.00.-

Tabla 15. Señales, tasa vigente en la provincia de Buenos Aires 2019 (Agroindustria, 2019)

Este registro permite a los productores que no haya dos marcas o señales iguales, en caso de que haya confusiones se procederá a la anulación correspondiente de alguna de ellas.

La marca o señal se consideraran por un plazo de 10 años, pero luego de pasado este podrá mantenerse con la renovación sucesiva de la misma. Esta renovación deberá ser solicitada en el término de un año a partir de la fecha de su vencimiento. El derecho sobre ellas se prueba con el boleto expedido por el organismo competente, en este caso, el Registro ganadero,. Este derecho puede ser quitado por no ser utilizado en el término de 3 años.

Para poder registrarse, debe ser fundamental, la acreditación de propietario u ocupante legal de un inmueble rural en la Provincia.

(Artículo 148): El ganado mayor deberá ser marcado antes del año, la marca debe colocarse en el cuarto posterior o en la quijada, siempre del lado izquierdo. En cuanto al ganado menor, antes de cumplir los 6 meses, la señal en este animal se hará en ambas orejas. Está prohibido contramarcas. Se puede utilizar una marca de venta, sin que esta ocasione perjuicios a la marca de propiedad del ganado propia y de terceros.

17 Contratos agropecuarios:

La ley 13.246, denominada de arrendamientos y aparcerías, trata de los principales contratos de la actividad.

Arrendamiento:

“El arrendamiento es un contrato mediante el cual una parte se obliga a entregar a la otra el uso y goce de un predio rural y la otra a pagar un precio cierto en dinero a ese goce. Este es de naturaleza conmutativa no asociativa, es decir, el arrendador es el propietario del inmueble rural, y en el impuesto a las ganancias, el resultado que obtenga será de primera o tercera categoría dependiendo de si este sujeto es un sujeto empresa o no”. (Fernandez & Uberti, 2013)

Si el precio que se pacta por dicho contrato fuera en especie (Kilaje fijo) la obligación del arrendatario consiste en entregar una suma equivalente al valor de mercado de los productos referidos. “En este caso el arrendatario debe declarar como ganancia el valor de los productos recibidos, es decir el de su realización en el año fiscal, o en su defecto, su valor en plaza”. (Ferreyra, 2019)

Cuando hablamos del IVA, en los contratos de arrendamiento en especie, estarán alcanzados por el impuesto al valor agregado aquellos granos recibidos en especie para el arrendatario.

Aparcería:

Abra aparcería cuando una de las partes se obligue a entregar a otras animales o un predio rural con o sin plantaciones, sembrados, animales, enseres o elementos de trabajo, para la explotación agropecuaria en cualquiera de sus especializaciones, con el objeto de repartirse los frutos. Este tipo de contrato es asociativo. “Estas no son sociedades, ya que falta el *affectio societatis* ya que no existe en ella la voluntad de unión para afrontar determinados riesgos de empresa, sino que cada una de las partes va detrás de sus propias ventajas con una transitoria coincidencia de intereses” (Fernandez & Uberti, 2013)

“En cuanto al tratamiento impositivo, será distinto para cada una de las partes antes y después del reparto de los frutos tanto para el Impuesto a las ganancias como para el de los Bienes Personales. Antes de la entrega de los mismos, estos se tratarán como “sementeras” en la que cada parte declarará por las inversiones realizadas, mientras que cuando los frutos estén terminados sin repartir, existirá un condominio sobre los mismos, que deberá ser declarado por cada uno en la proporción correspondiente (importes invertidos)”. (Fernandez & Uberti, 2013)

Cuando se produce el reparto de los frutos el dador y el aparcero computaran como renta el valor de los que les hayan sido adjudicados, siendo su costo los importes invertidos. En el caso del IVA debe tenerse en cuenta que solo se deberá tener en cuenta cuando haya transferencia de bienes a un tercero.

Maquila:

Es un contrato mediante el cual una de las partes llamada “productor” se obliga a entregar a otra, llamada “elaborador” o “industrial” una cantidad de materia prima o un producto agropecuario, y esta última, se obliga a elaborarla retribuyendo a la primera con la entrega en propiedad de cierta cantidad de productos fabricados con el elemento recibido. Este tipo de contratos es muy común en la industria vitivinícola, olivícola y en la azucarera.

“El tratamiento tributario para el productor consistirá en tomar el total de los costos incurridos, como costo de los productos elaborados que quedan en su poder; mientras que para el elaborador, el costo en que incurrió para elaborar la totalidad de la partida será el costo de los productos que quedan en su beneficio”. (Fernandez & Uberti, 2013)

18 Conclusiones:

- El sector agropecuario en el territorio Argentino ocupa un lugar muy importante dentro de la economía del país, no solo en el producto bruto que genera sino también en su actividad exportadora. El sistema tributario Argentino es sumamente complejo, el mismo posee una amplia diversidad de procedimientos que hacen dificultoso su análisis y liquidación.
- Los impuestos son fijados por el Congreso. Al momento de implementarlos, se tiene en cuenta fundamentalmente la facilidad de su cobro para evitar así la evasión fiscal de los mismos.
- El principal impuesto que recauda la Nación es el Impuesto al Valor agregado (IVA), este es un impuesto regresivo, desigual, ya que proporcionalmente pagan más aquellas personas que tienen menos recursos.
- Si bien el sector agropecuario tiene tratamientos impositivos especiales con alícuotas diferenciales para el caso del Impuesto al Valor Agregado, no todos los insumos tienen dicha alícuotas, y el producto final vendido por el productor termina comercializándose con una alícuota del 10,5% generando un saldo a favor del contribuyente con difícil recuperación.
- Sobre el productor agropecuario recae una elevada carga tributaria, esto se profundiza más aun en los pequeños y medianos productores quienes ven significativamente reducidas sus utilidades.

- El sistema impositivo es dinámico, cambia constantemente junto con la economía del país. El presente trabajo posee contenido actual en materia tributaria, por lo cual debe ser tomado de manera coyuntural. Es indispensable, debido a las características de nuestro sistema tributario, la constante actualización para el entendimiento del mismo a lo largo del tiempo.

19 Bibliografía

- AFIP. (s.f.). Obtenido de <https://www.afip.gob.ar/sitio/externos/institucional/impositiva/>
- AFIP. (2019). Obtenido de <http://www.afip.gov.ar/noticias/documentos/2019/Anexo-II-Resolucion-General-4459-2019.pdf>
- AFIP. (2019). Obtenido de <https://www.afip.gob.ar/noticias/20190712-Ganancias-y-Bienes-Personales.asp>
- Agosto, W. (Julio de 2017). *El ABC del sistema tributario argentino*. Obtenido de <https://www.cippec.org/wp-content/uploads/2017/08/188-DPP-ADE-El-ABC-del-sistema-tributario-argentino-Julio-2017.pdf>
- Agrofy. (Enero de 2019). *Ingresos Brutos Buenos Aires: cambios en las alícuotas de las actividades agropecuarias*. Obtenido de <https://news.agrofy.com.ar/noticia/179236/ingresos-brutos-buenos-aires-cambios-alicuotas-actividades-agropecuarias>
- Agroindustria. (2019). *Registro Ganadero*. Obtenido de https://www.gba.gob.ar/agroindustria/direccion_de_carne_vacuna_aviar_porcina_y_otros/registro_ganadero
- Agrovoz. (Abril de 2019). Obtenido de Las retenciones al agro aportarán 160% más y financiarán más de la mitad del déficit: <http://agrovoz.lavoz.com.ar/actualidad/retenciones-al-agro-aportaran-160-mas-y-financiaran-mas-de-mitad-del-deficit>
- Agrovoz. (Julio de 2019). *El Estado se queda con 56,9% de cada hectárea: más de la mitad es vía retenciones*. Obtenido de <http://agrovoz.lavoz.com.ar/actualidad/estado-se-queda-con-569-de-cada-hectarea-mas-de-mitad-es-via-retenciones>
- Agrovoz. (Julio de 2019). *Reducen retenciones para el maní y otros 200 productos agroindustriales*. Obtenido de <http://agrovoz.lavoz.com.ar/actualidad/reducen-retenciones-para-mani-y-otros-200-productos-agroindustriales>
- Alcorta, G. (2017). *El impuesto sobre los débitos y créditos bancarios en la actividad agropecuaria*. Obtenido de https://www.arizmendi.com/Quienes_Somos/Prensa/Prensa_Completo/210074
- Anabel Maria, L. (2012). *Hacia el interior de nuestro sistema impositivo*. Obtenido de http://bdigital.uncu.edu.ar/objetos_digitales/4610/lucero-haciaelinteriorsistemaimpositivo.pdf

Artana, D. (s.f.).

Artana, D. et.al. (Agosto de 2015). *El sistema tributario argentino. Análisis y evaluación de propuestas para reformarlo*. Obtenido de http://www.fiel.org/publicaciones/Documentos/DOC_TRAB_1440549015218.pdf

Bianchi, F. (2019). *Se incrementa reducción de contribuciones para algunas actividades del sector primario agrícola*. Obtenido de https://www.arizmendi.com/Quienes_Somos/Prensa/Prensa_Completo/220786

Bravo, N. (2019). *Pymes lácteas alertan por “grave situación”: piden eliminar las retenciones*. Obtenido de <http://agrovoy.lavoz.com.ar/ganaderia/pymes-lacteeas-alertan-por-grave-situacion-piden-eliminar-retenciones>

Bustinduy, M. (2009). *Actividades agropecuarias, tratamiento impositivo previsional y contable*. Aplicación tributaria S.A.

Caranta, R. M. (Julio de 2019). *Bienes personales 2019 viene con anticipos recargados*. Obtenido de <https://www.iprofesional.com/impuestos/295450-abl-responsabilidad-patrimonio-Bienes-personales-2019-viene-con-anticipos-recargados>

Celdeiro, C., Imirizaldu, J. J., & Rofrano, G. (2019). *Convenio Multilateral. Impuestos Internos. Monotributo explicados y comentados*. Errepar.

Celdeiro, E. C., Imirizaldu, J., & Rofrano, G. (2019). *Impuesto al valor agregado explicado y comentado*. Errepar.

Celdeiro, C., Imirizaldu, J., & Rofrano, G. (2019). *Impuestos a las ganancias explicado y comentado*. errepar.

Cerana, J. P. (Marzo de 2004). *Los obligados al pago de la obligación tributaria. su presencia en la ley 11.683 de la república argentina*. . Obtenido de <http://imgbiblio.vaneduc.edu.ar/fulltext/files/TC063816.pdf>

Cerini, A. (Julio de 2019). *EL IVA AGRÍCOLA. UN IMPUESTO PEOR QUE LAS RETENCIONES*. Obtenido de <http://www.salvadordestefano.com.ar/contentFront/me-gusta-el-campo-6/el-iva-agricola.-un-impuesto-peor-que-las-retenciones.--3963.html>

Chiesa, D. (2019). *Cargas Sociales. Aportes y Contribuciones. Como entenderlas*. Obtenido de http://asesoriachd.com.ar/p_60/cargas-sociales-aportes-y-contribuciones-como-entenderlas.html

- Codigofiscal10.397. (s.f.). Obtenido de <http://www.gob.gba.gov.ar/legislacion/legislacion/l-10397.html>
- CPCE. (2019). *Modifican régimen de retención de la carne*. Obtenido de <https://cpcecba.org.ar/noticias/modifican-regimen-de-retencion-de-la-carne/14225/>
- CREA, R. (20 de Junio de 2018). Obtenido de <https://www.crea.org.ar/factor-iva-un-aspecto-clave-del-negocio-agricola/>
- Felice, M. (2018). *Beneficios Para PyMES: Aumentan el Monto del Pago a Cuenta de Ganancias por el Impuesto al Cheque*. Obtenido de <https://www.cdormarcosfelice.com.ar/beneficios-para-pymes-aumentan-el-monto-del-pago-a-cuenta-de-ganancias-por-el-impuesto-al-cheque/>
- Fernandez, L. O., & Uberti, M. C. (2013). *Manual de impuestos en la actividad agropecuaria*. errepar.
- Ferreya, A. (Compositor). (2019). *Impuestos Agropecuarios*. Buenos Aires, Argentina.
- Friedlander, M. (Abril de 2019). *Según la Rural, la Tasa Vial 2019 aumentó hasta 90% en la provincia de Buenos Aires*. Obtenido de <https://www.infocampo.com.ar/segun-la-rural-la-tasa-vial-2019-aumento-hasta-90-en-la-provincia-de-buenos-aires/>
- Gilardo, H. (Noviembre de 2017). *Pacto fiscal: uno por uno, los cambios impositivos que deberán afrontar las provincias y los municipios*. Obtenido de <https://www.iprofesional.com/notas/259090-afip-renta-financiera-reforma-tributaria-reforma-laboral-ajuste-por-inflacion-alberto-abad-cesar-halladjian-Pacto-fiscal-uno-por-uno-los-cambios-impositivos-que-deberan-afrontar-las-provincias-y-los-municipios>
- Giola, P. (Catedra de Administracion agropecuaria, UNLZ). *Tributacion*.
- Gorelik, M. (2018). *Valor carne*. Obtenido de <https://www.valorcarne.com.ar/el-regreso-de-las-retenciones/>
- Infocielo. (Octubre de 2018). *Nuevo golpe al sector agropecuario: el Gobierno nacional avanza sobre el Impuesto a Bienes Personales*. Obtenido de https://infocielo.com/nota/97402/nuevo_golpe_al_sector_agropecuario_el_gobier_no_nacional_avanza_sobre_el_impuesto_a_bienes_personales/
- Iprofesional. (2019). Obtenido de <https://www.iprofesional.com/impuestos/285325-tributos-retenciones-La-AFIP-pone-en-marcha-el-nuevo-impuesto-sobre-las-exportaciones-de-servicios>

- Ley. (2019). *EL SENADO Y CAMARA DE DIPUTADOS DE LA PROVINCIA DE*.
Obtenido de
http://www.ec.gba.gov.ar/ley_impositiva/Proyecto%20de%20LI%202019%20Final.pdf
- Lopez, P. (2018). *Este artículo fue hecho gracias al esfuerzo de trabajo de un periodista profesional. Reconocelos compartiendo esta nota mediante este link:*
<https://www.cronista.com/economiapolitica/Retenciones-la-soja-pagara-ahora-el-285y-los-cereales-el-11-20180903-0078>. Obtenido de
<https://www.cronista.com/economiapolitica/Retenciones-la-soja-pagara-ahora-el-285y-los-cereales-el-11-20180903-0078.html>
- Mesquida, F. (2019). *Las exportaciones de lácteos argentinos cayeron 32,3% en enero*.
Obtenido de <https://www.infocampo.com.ar/las-exportaciones-de-lacteos-argentinos-cayeron-323-en-enero/>
- Mochon, F., & Beker, V. (2008). *Economía. Principios y aplicaciones*. McGraw- hill interamericana.
- news, A. (2018). Obtenido de <https://news.agrofy.com.ar/noticia/175737/reforma-tributaria-4-aspectos-que-mas-impactan-sector-agropecuario>
- news, A. (Mayo de 2019). Obtenido de <https://news.agrofy.com.ar/noticia/180606/sisa-que-tenes-que-saber-retencion-iva-sistema-simplificado-agricola>
- Parada, R., & Errecaborde, J. (2019). *Separata Impuesto al valor agregado*.
- Pavichich, A. (2009). Obtenido de
<https://racimo.usal.edu.ar/4140/1/P%C3%A1ginas%20desdeUNI%270063044%20-%20Las%20retenciones%20a%20la%20exportacion%20al%20sector%20agropecuario.pdf>
- Perlati, S., & Estevez, J. (Octubre de 2010). *Impuesto sobre los bienes personales*.
Obtenido de <https://www.ubp.edu.ar/wp-content/uploads/2013/12/322010ME-Impuesto-Sobre-los-Bienes-Personales.-Notas-de-la-C%C3%A1tedra-de-R%C3%A9gimen-Tributario-II.pdf>
- Petri, M. (16 de Julio de 2018). *¿SABÉS QUÉ SON LAS RETENCIONES Y LAS PERCEPCIONES?* Obtenido de <http://www.mundoit.com.ar/sabes-que-son-las-retenciones-y-las-percepciones/>

- Piffano, H., & Sturzenegger, A. (2011). *El Impuesto Inmobiliario Rural*. Obtenido de http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/54678/Documento_completo____pdf-PDFA.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Prieto, N. (Octubre de 2018). *Bienes Personales: cómo afecta al campo el proyecto del Presupuesto*. Obtenido de <https://news.agrofy.com.ar/noticia/177774/bienes-personales-como-afecta-campo-proyecto-presupuesto>
- Prieto, N. (2018). *Reforma tributaria: los 4 aspectos que más impactan en el sector agropecuario*. Obtenido de <https://news.agrofy.com.ar/noticia/175737/reforma-tributaria-4-aspectos-que-mas-impactan-sector-agropecuario>
- Prieto, N. (Octubre de 2018). *Un repaso por los impuestos que afectan al agro*. Obtenido de <https://news.agrofy.com.ar/noticia/177886/repaso-impuestos-que-afectan-agro>
- PSAN. (2019). *MONOTRIBUTO SOCIAL AGROPECUARIO*. Obtenido de <https://plataformacelac.org/programa/1044>
- pueblo, L. v. (Octubre de 2018). *Los inmuebles rurales, al final, quedan eximidos de Bienes Personales*. Obtenido de <https://lavozdelpueblo.com.ar/noticia/77609-Los-inmuebles-rurales,-al-final,-quedan-eximidos-de-Bienes-Personales>
- Purciariello, O. (2017). *Impuesto a la ganancia mínima presunta en el agro: aspectos a tener en cuenta*. Obtenido de <https://news.agrofy.com.ar/noticia/172506/impuesto-ganancia-minima-presunta-agro-aspectos-tener-cuenta>
- recaudacion, I. d. (2018). Obtenido de <https://www.afip.gob.ar/institucional/estudios/archivos/Informe-3-trimestre-2018.pdf>
- Rofi, D. (Junio de 2018). *Agroindustria comunicó el fin del Monotributo Social Agropecuario*. Obtenido de <https://www.lanacion.com.ar/economia/campo/agroindustria-comunico-el-fin-del-monotributo-social-agropecuario-nid2148534>
- Roig, J. C. (2017). *El sistema previsional argentino*. Obtenido de <https://www.tiempoar.com.ar/nota/el-sistema-previsional-argentino>
- Rolla, A. (Marzo de 2019). *Inmobiliario Rural: hay al menos 2.000 cedulones con aumentos mayores a lo previsto*. Obtenido de <http://agrovoz.lavoz.com.ar/actualidad/inmobiliario-rural-hay-al-menos-2000-cedulones-con-aumentos-mayores-lo-previsto>

- Rollan, A. (2018). Obtenido de <https://www.lavoz.com.ar/negocios/nuevas-retenciones-al-agro-como-impactan-en-soja-trigo-y-maiz>
- Romero, G. (2012). Obtenido de http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/romero_g_pm/capitulo2.pdf
- rosario, B. d. (2018). *El rural.com*. Obtenido de <https://www.elrural.com/agrogestion/indicadores-agricolas/todos-los-detalles-sobre-las-retenciones-a-la-exportacion-de-granos-14092018/>
- Santella, M. A. (2018). *BOLETÍN DIGITAL N°. 89 – ABRIL 2018 – ESTRUCTURA TRIBUTARIA ARGENTINA*. Obtenido de <http://www.faecys.org.ar/boletin-digital-n-89-abril-2018-estructura-tributaria-argentina/>
- Schiel, E. (2018). *Este artículo fue hecho gracias al esfuerzo de trabajo de un periodista profesional. Reconocelos compartiendo esta nota mediante este link:* <https://www.cronista.com/fiscal/Contribuciones-a-la-seguridad-social-principales-claves-de-las-reformas-20180423-00>. Obtenido de <https://www.cronista.com/fiscal/Contribuciones-a-la-seguridad-social-principales-claves-de-las-reformas-20180423-0068.html>
- suenacampo. (Diciembre de 2018). *Desde el 2019, las alícuotas de Ingresos Brutos para el sector agropecuario bajarán a un 0,75%*. Obtenido de <http://suenacampo.com/2018/12/13/desde-el-2019-las-alicuotas-de-ingresos-brutos-para-el-sector-agropecuario-bajaran-un-075/>
- Valorcarne. (2018). *El impacto de la reducción de los reintegros a la exportación de carnes*. Obtenido de <https://www.valorcarne.com.ar/se-reducen-los-reintegros-a-la-exportacion-de-carnes/>

20 Anexo:

El Valor base para las categorías de hacienda, para la valuación en el Impuesto a las Ganancias:

HACIENDA VACUNA	Indicé
PEDIGRI	
Shorthorn, Hereford, Aberdeen Angus, Charolais y otras	
Toros	100
Toritos de uno a dos años	70
Vacas	35
Vaquillonas de dos a tres años	35
Vaquillonas de uno a dos años	25
Terneros hasta doce meses	20
Terneras hasta doce meses	15
Holando Argentino	
Toros	100
Vacas	70
Vaquillonas de dos a tres años	70
Vaquillonas de uno a dos años	45
Terneros y terneras hasta doce meses	20
Toritos de uno a dos años	40
GENERAL	
Shorthorn, Hereford, Aberdeen Angus, Charolais y otras	
Toros	100
Vacas	90
Vaquillonas de dos a tres años	85
Vaquillonas de uno a dos años	70
Novillos de más de dos años	100
Novillos de uno a dos años	75
Toritos	50
Terneros	50
Terneras	50
Holando Argentino	
Toros	100
Vacas	100
Vaquillonas de dos a tres años	100
Vaquillonas de uno a dos años	70
Novillos de más de dos años	80
Novillos de uno a dos años	70
Toritos	50
Terneros	35
Terneras	50

Toritos de uno a dos años	70
Terneros y terneras hasta doce meses	35
PURO POR CRUZA	
Shorthorn, Hereford, Aberdeen Angus, Charolais y otras	
Toros	100
Toritos de uno a dos años	50
Vacas	45
Vaquillonas de dos a tres años	45
Vaquillonas de uno a dos años	30
Terneros hasta doce meses	25
Terneras	20
Holando Argentino	
Toros	80
Vacas	100
Vaquillonas de dos a tres años	100
Vaquillonas de uno a dos años	60
Terneros y terneras hasta doce meses	20
Toritos de uno a dos años	40
HACIENDA PORCINA	
Lechones animales hasta tres meses	9
Cachorros animales de tres a cinco meses	22
Capones animales de más de cinco meses	44
Hembritas sin servicio	44
Madres	77
Padrillos	100
Padrillitos	44
HACIENDA OVINA	
PEDIGRI	
Romney Marsh, Corriedale, Lincoln, etc.	
Carneros	100
Ovejas	25
Borregas	25
Carneritos	100
PURO POR CRUZA	
Carneros	100
Ovejas	45
Borregas	50
Carneritos	100
GENERAL	
Carneros	100
Ovejas	65
Capones	70

Borregos	45
Borregas	65
Corderos	45
Carneritos	100
Carneritos de quince meses	50
PEDIGRI	
Merino australiano	
Carneros	100
Ovejas	30
Borregos	30
Borregas	20
Corderos	15
PURO POR CRUZA	
Carneros	100
Ovejas	30
Borregos	40
Borregas	20
Corderos	15
Carneritos	100
GENERAL	
Ovejas	100
Capones	100
Borregas	75
Corderos	50

Tabla 16. El Valor base para las categorías de hacienda, para la valuación en el Impuesto a las Ganancias (Celderiro, Imirizaldu, & Rofrano, 2019)

DETALLE DE ACTIVIDAD	CLAE
Cultivo de arroz.	01111 1
Cultivo de oleaginosas n.c.p. excepto soja y girasol (incluye los cultivos de oleaginosas para aceites comestibles y/o uso industrial: cártamo, colza, jojoba, lino oleaginoso, maní, ricino, sésamo, tung, etc.).	01129 9
Cultivo de papa, batata y mandioca.	01131 0
Cultivo de tomate.	01132 1
Cultivo de bulbos, brotes, raíces y hortalizas de fruto n.c.p. (Incluye ají, ajo, alcaparra, berenjena, cebolla, calabaza, espárrago, frutilla, melón, pepino, pimiento, sandía, zanahoria, zapallo, zapallito, etc.).	01132 9
Cultivo de hortalizas de hoja y de otras hortalizas frescas (Incluye acelga, apio, coles, espinaca, lechuga, perejil, radicheta, repollo, etc.).	01133 1

Cultivo de legumbres frescas (Incluye arveja, chaucha, haba, lupino, etc.).	01134 1
Cultivo de tabaco.	01140 0
Cultivo de algodón.	01150 1
Cultivo de vid para vinificar.	01211 0
Cultivo de uva de mesa.	01212 1
Cultivo de frutas cítricas (Incluye bergamota, lima, limón, mandarina, naranja, pomelo, kinoto, etc.).	01220 0
Cultivo de manzana y pera.	01231 1
Cultivo de frutas de pepita n.c.p. (Incluye membrillo, níspero, etc.).	01231 9
Cultivo de frutas de carozo (Incluye cereza, ciruela, damasco, durazno, pelón, etc.).	01232 0
Cultivo de frutas tropicales y subtropicales (Incluye banana, ananá, mamón, palta, etc.).	01241 0
Cultivo de frutas secas (Incluye almendra, avellana, castaña, nuez, pistacho, etc.).	01242 0
Cultivo de frutas n.c.p. (Incluye kiwi, arándanos, mora, grosella, etc.).	01249 0
Cultivo de caña de azúcar.	01251 0
Cultivo de plantas sacaríferas n.c.p. (Incluye remolacha azucarera, etc.).	01259 0
Cultivo de frutos oleaginosos (Incluye el cultivo de olivo, coco, palma, etc.).	01260 0
Cultivo de yerba mate.	01270 1
Cultivo de té y otras plantas cuyas hojas se utilizan para preparar infusiones.	01270 9
Cultivos perennes n.c.p.	01290 0
Producción de leche bovina (incluye la cría para la producción de leche de vaca y la producción de leche de vaca y la producción de leche bubalina).	01461 0
Producción de huevos.	01482 0
Elaboración de pescados de mar, crustáceos y productos marinos.	10200 1
Fabricación de aceites, grasas, harinas y productos a base de pescados.	10200 3
Preparación de conservas de frutas, hortalizas y legumbres.	10301 1

Elaboración y envasado de dulces, mermeladas y jaleas.	10301 2
Elaboración de jugos naturales y sus concentrados, de frutas, hortalizas y legumbres (No incluye la elaboración de de jugos para diluir o en polvo llamados "sintéticos" o de un contenido en jugos naturales inferior al 50% actividad 110492).	10302 0
Elaboración de frutas, hortalizas y legumbres congeladas.	10303 0
Elaboración de hortalizas y legumbres deshidratadas o desecadas, preparación n.c.p. de hortalizas y legumbres (Incluye la elaboración de harina y escamas de papa, sémola de hortalizas y legumbres, hortalizas y legumbres deshidratadas, etc.).	10309 1
Elaboración de frutas deshidratadas o desecadas, preparación n.c.p. de frutas.	10309 9
Elaboración de aceite de oliva.	10401 2
Preparación de arroz.	10612 0
Elaboración de azúcar.	10720 0
Elaboración y molienda de hierbas aromáticas y especias.	10791 2
Preparación de hojas de té.	10792 0
Elaboración de yerba mate.	10793 0
Elaboración de mosto.	11021 1
Elaboración de vinos (Incluye el fraccionamiento).	11021 2
Elaboración de sidra y otras bebidas alcohólicas fermentadas.	11029 0
Elaboración de bebidas no alcohólicas n.c.p. (Incluye los jugos para diluir o en polvo llamados "sintéticos" o de un contenido en jugos naturales inferior al 50%), (No incluye a los jugos naturales y sus concentrados, de frutas, hortalizas y legumbres - actividad 103020).	11049 2
Aserrado y cepillado de madera nativa.	16100 1
Aserrado y cepillado de madera implantada.	16100 2
Fabricación de muebles y partes de muebles, principalmente de madera.	31001 0

Tabla 17. Aportes y contribuciones a la seguridad social: Actividades a las cuales se le detraerá el monto de \$17.509, 20, es decir, el mínimo no imponible será este.

