

“REGIMEN IMPOSITIVO ACTUAL EN LAS RENTAS DEL SECTOR AGROPECUARIO”

Leyes 18.083 y 18.341



Cres.:

Félix Abadi

Pablo Segalerba

Javier Rimoldi

8 de setiembre de 2008

PRINCIPALES ASPECTOS REGIMEN IMPOSITIVO ANTERIOR A RT



IMPUESTOS CON INCIDENCIA EN EL AGRO

- **IRA (optativo con IMEBA)**
- **IMEBA (quedaban ciertos bienes excluidos)**
- **IRIC (agroindustrias) (+ IRIC instantáneo)**
- **IP – ICOSA (exoneración)**
- **IVA (suspensio y específico para FFH)**
- **ITP (con adicional para compra de inm. rurales)**
- **IMABA**
- **ICOSIFI**
- **COFIS**
- **EXON. APTES PATRONALES JUBILATORIOS**

TRIBUTACIÓN A LA RENTA EN EL AGRO

- **CONTRIBUYENTES PODIAN OPTAR ENTRE IRA O IMEBA POR SUS RENTAS AGROPECUARIAS Y ASIMILADAS**
- **LA VENTA DE INMUEBLES RURALES NO ESTABA GRAVADA**
- **LOS ARRENDAMIENTOS RURALES ERAN CONSIDERADOS COMO RENTA ASIMILADA**

PRINCIPALES MODIFICACIONES DE LA RT CON EFECTO SOBRE EL AGRO

- **SE DEROGA IRA Y EN SU LUGAR SE INTRODUCE EL IRAE CON VARIOS CAMBIOS**
- **SE DEROGA IRIC (inc. IRIC instantáneo)**
- **SE INTRODUCEN IRPF E IRNR**
- **IMEBA: se generaliza pero se limita la opción por él**
- **IP – ICOSA: se limita exoneración IP**
- **IVA: se mantiene con escasos cambios (Dec. 368/08 suspende por 60 días el régimen para manzanas, papas, cebollas y ajos)**
- **ITP: se deroga adicional para compra de inm. rurales**
- **IMABA, ICOSIFI, COFIS, IRP patronal: se derogan**
- **APORTES PATRONALES JUBILATORIOS: se deroga exoneración**
- **Caso particular: se limita la exoneración en tributación a la renta en la Forestación**

IMPOSICION A LAS RENTAS



IRAE – Rentas comprendidas

Art. 2 Título 4

- **Rentas empresariales**
- **Rentas asimiladas a empresariales por la habitualidad en la enajenación inmuebles**
- **Rentas del IRPF por las que se realice la opción por IRAE o queden comprendidas preceptivamente por el monto de ingresos**



IRAE – Rentas empresariales

- Todo tipo de renta obtenida por determinadas formas jurídicas.

- Actividades lucrativas industriales, comerciales y de servicios realizadas por empresas.

- Actividades agropecuarias

Rentas empresariales por FJ

lit. a) art. 3 TITULO 4

- **Sociedades anónimas y en comandita por acciones**
- **Restantes Sociedades Comerciales Ley 16.060 excepto Sociedades de Hecho**
- **Sociedades agrarias, asociaciones agrarias y Sociedades Civiles con objeto agrario**
- **Establecimientos permanentes de No Residentes**
- **Empresas industriales y comerciales del Estado**
- **Fondos de inversión cerrados de crédito**
- **Fideicomisos, excepto los de garantía**
- **Sociedades de Hecho y Civiles con excepciones.**



Actividades agropecuarias

LIT. B, NUM. 2 ART.3 TITULO
4 – art. 4 Dec. 150/007

- **Explotación Agropecuaria: destinada a obtener productos primarios, animales o vegetales.**
- **Enajenaciones de activo fijo, afectadas a la explotación agropecuaria.**
- **Utilización de bienes o prestaciones de servicios derivados de la explotación agropecuaria.**
- **Aparcería, pastoreo, medianería y similares en forma permanente o transitoria**

* No se incluyen arrendamientos inmobiliarios

Tributan IRAE en forma preceptiva por rentas agropec.

art. 6 TITULO 4

- 1. Sociedades anónimas y en comandita por acciones**
- 2. Establecimientos permanentes de No Residentes**
- 3. Empresas industriales y comerciales del Estado**
- 4. Fondos de inversión cerrados de crédito**
- 5. Fideicomisos, excepto los de garantía**



Tributan IRAE en forma preceptiva por rentas agropec.

art. 6 TITULO 4

- 6. Quienes obtuvieron ingresos anuales superiores 2.000.000 de Unidades Indexadas (UI) en el ejercicio anterior.**
- 7. Aquellos que desarrollen sus actividades en predios de una superficie mayor al equivalente de 1.500 hectáreas con índice CONEAT 100 al inicio del ejercicio (1.250 a partir del 1/7/2009)**
- 8. Agroindustrias cuyos ingresos de la actividad industrial sean mayores al 75 % de sus ingresos totales (correspondientes al ejercicio anterior).**



Cierre ejercicio fiscal agropecuario

art. 8 TITULO 4

- **Sujetos pasivos que desarrollen actividades agropecuarias cerrarán ejercicio el 30/6**
- **Si conjuntamente realizan actividades industriales, el cierre fiscal coincidirá con el cierre económico.**
- **Mediante solicitud fundada del contribuyente DGI puede autorizar otros cierres de ejercicio.**



Opción IRAE - IMEBA

- **Quienes obtengan rentas agropecuarias y no queden preceptivamente incluidos en IRAE por las mismas, podrán optar por liquidar IRAE o dar carácter de definitivos a sus pagos del IMEBA (sin los adicionales).**
 - **Soc. Comerciales (excepto SA y en Comandita)**
 - **Sociedades agrarias, asociaciones agrarias y Sociedades Civiles con objeto agrario**
 - **Restantes entidades o personas físicas que desarrollen actividades agropecuarias**
- * **Siempre que no superen el límite de ingresos, ni el equivalente de superficie, ni califiquen como agroind.**

OPCION IRAE - IMEBA

art. 6 TITULO 4

- **Sólo es posible optar por IMEBA por las rentas de actividades para la obtención de productos primarios vegetales o animales.**
- **En caso de optar por IMEBA y obtener otro tipo de rentas agropecuarias como:**
 - a) **enajenación de activos fijos afectados a la explotación**
 - b) **pastoreos, aparcerías y similares**
 - c) **servicios agropecuarios**

deberán liquidar IRAE por las mismas (salvo exoneración por monto) y continuarán en IMEBA por las restantes.

OPCION IRAE - IMEBA

art. 8 Dec. 150/007

- **Se considera que opta por dar carácter definitivo al IMEBA si no presenta Declaración Jurada de IRAE (ni de IVA según Dec. 2/000)**
- **Los contribuyentes que no queden incluidos en el IRAE en forma preceptiva, pero opten por tributar el mencionado impuesto, deberán mantener la opción por un mínimo de 3 años.**

* Ver consulta 4705



OPCIÓN ACTIVIDADES AGROIND.

art. 9 Dec. 150/007

Los contribuyentes que desarrollen actividades agropecuarias e industriales y no queden preceptivamente incluidos en IRAE:

- **deberán liquidar este impuesto por las rentas derivadas de las actividades agropecuarias e industriales cuando el producto total o parcial de la actividad agropecuaria constituya insumo de la industrial**
- **por las restantes rentas agropecuarias de productos primarios podrán optar por IMEBA**



OPCION – REGIMEN TRANSICION

art. 9 Dec. 150/007

Para los ejercicios iniciados entre el 1/7/2007 y 30/6/2008 todos los contribuyentes podrán optar por IMEBA excepto:

- 1. Entidades incluidas preceptivamente en IRAE por su forma jurídica**
- 2. Explotaciones en superficies mayores a 1.500 has. IC 100.**

IMEBA – MONTO IMPONIBLE

art. 6 Título 9

- **Se forma por el precio de los bienes gravados excluido el impuesto (export. valor FOB)**
- **En los casos de afectación al uso, o de utilizarlos como insumos para producción propia, se tomará el precio de mercado.**
- **DGI está facultada a la fijación de precios fictos a los efectos del IMEBA.**
- **PE está facultado a otorgar crédito fiscal del 12 % de adquisiciones de fertilizantes fosfatados (Ley 18.341)**



IMEBA – Bienes y tasas

Nómina de Bienes	Tasas básico	INIA	MEVIR
	Local		
Lanas y cueros ovinos y bovinos	2,50%	0,04%	0,02%
Ganado bovino	2,00%	0,04%	0,02%
Ganado ovino	2,00%	0,04%	0,02%
Ganado suino	1,50%	0,04%	
Cereales y oleaginosos	0,10%	0,04%	0,02%
Leche	1,10%	0,04%	
Productos derivados de la avicultura	1,50%	0,04%	
Productos derivados de la apicultura	1,50%	0,04%	
Productos derivados de la cunicultura	1,50%		
Flores y semillas	1,50%		
Productos hortícolas y frutícolas	0,10%		
Productos cítricos	0,80%		
Productos de origen forestal	0%	0,04 0%	
Productos derivados de la ranicultura, helicultutra, cría de ñandú, cría de nutrias y similares	1,50%		
Restantes productos agropecuarios	1,50%		

* Según Ley 18.341 el PE está facultado a bajar la alícuota de lácteos para pequeños productores no comprendidos en IRAE



IRAE – Modalidades de liquidación

- **Régimen de contabilidad suficiente**
- **Determinación de rentas en forma ficta** (para quienes no estén obligados a llevar contabilidad suficiente).
- **Se permite optar entre una modalidad u otra a determinados contribuyentes.** (art. 168 Dec.)

Liquidación por contabilidad suficiente

Régimen de contabilidad suficiente obligatorio para:

•Determinadas entidades:

- Sociedades anónimas y en comandita
- Establecimientos permanentes
- Empresas del Estado
- Fondos inversión cerrados de crédito
- Fideicomisos

•Quienes hayan obtenido ingresos anuales mayores a 4.000.000 UI en el ejercicio anterior (ingresos por la obtención de productos primarios)

Optativo para el resto de los contribuyentes que desarrollen actividades agropecuarias (5 años)

Normas de valuación para nuevos contribuyentes

General

Los contribuyentes que liquidaban IRIC o IRA mantendrán los criterios de valuación y amortización que hubieran adoptado.

1) Valor tierra

- a) Si no se puede determinar según criterios del artículo 90 Dec. 150/007, los nuevos contribuyentes computarán por 83,33 % valor real del inmueble al inicio de las actividades gravadas**
- b) Adquisiciones posteriores: 83,33 % valor total de compra, o según documentación.**

Normas de valuación

2) Mejoras

- Si no se puede determinar según criterios del artículo 90 Dec. 150/007, computarán el 16,67 % del valor real inmueble al inicio o mayor valor en caso de documentación fehaciente o tasación perito.
- Adquisiciones posteriores: 16,67 % valor total de compra, o según documentación.
- * Amortización mejoras: 3 % anual

3) Bienes muebles

- a) Nuevos contribuyentes: valor en plaza a juicio del contribuyente ; amortización 50 % vida útil.
- b) Costo adquisición y amortización normal.

RENTA BRUTA PRODUCTOS AGROP.

Ventas – Compras + Ex. Final – Ex Inicial

- **Semovientes:**

Ventas: precio venta

Compras: precio compra

Ex Final e inicial : precio de cierre ejercicio

**No afecta la
variación de
precios en la
renta (no se
incluye en AIPI)**

- **Resto productos:**

Ventas: precio venta

Compras: precio compra

Ex Final: precio de cierre ejercicio

Ex. Inicial: precio inicio ejercicio

**En estos
productos
afecta la
variación de
precios**

Ingresos – casos puntuales

1) Arrendamientos rurales

En principio no están incluidos en el IRAE, puesto que depende de quién los perciba:

Persona física residente: IRPF o IRAE (opción)

Contribuyente “calificado”: IRAE

Persona o entidad NR: IRNR

Ingresos – casos puntuales

2) Venta inmuebles rurales

Todos los contribuyentes (con o sin contabilidad suficiente para DGI) podrán optar por determinar la renta gravada de inmuebles afectados a la explotación agropecuaria (adquiridos antes del 1/7/2007) entre:

- **Régimen general**
 - **Ficto: Renta = 6 % del precio de venta**
- * Por inmuebles rurales no afectados a explotación agropecuaria propia, según quien sea el vendedor pagará IRPF, IRNR o IRAE.

EXONERACIONES

- **Las rentas agropecuarias comprendidas en el IMEBA y siempre que se haya optado por tal impuesto**
- **Ley Forestal**
No regirán para los bosques artificiales de rendimiento implantados a partir de la vigencia de la reforma tributaria, salvo que se trate de bosques incluidos en los proyectos de madera de calidad definidos por el Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca.
- **Rentas de Cooperativas Agrarias (se computan por el 50 %)**
- **Rentas de Cooperativas de Producción**

EXONERACIONES

- **Mientras la suma total no supere las 300.000 UI anuales, están exoneradas las rentas obtenidas por contribuyentes que optaran por IMEBA con respecto a:**
 - **Pastoreo, medianerías y similares**
 - **Enajenación Activos Fijos**
 - **Servicios agropecuarios**
- **Quedan excluidas de la exoneración establecida en el literal E del artículo 52 del Título 4 de la DGI quienes obtengan rentas derivadas de la actividad agropecuaria.**

Determinación de RENTA NETA

art. 19 Título 4

De acuerdo al PRINCIPIO GENERAL se admite la deducción de los gastos:

- **Devengados en el ejercicio**
- **Necesarios para obtener y conservar las rentas gravadas**
- **Debidamente documentados**
- **Que constituyan para la contraparte rentas gravadas por IRAE, IRPF, IRNR o una imposición efectiva a la renta en el exterior.**

Determinación de RENTA NETA

art. 20 Título 4

Deducción proporcional

Se limita la deducción de gastos que impliquen para la contraparte:

- Rentas de Capital gravadas por IRPF (12/25)
- Rentas gravadas sólo por IRNR (12/25)
- Rentas gravadas sólo por imposición a la renta en el exterior ($X/25$ hasta 100 %)
- Rentas gravadas por IRNR + imp. a la renta en el exterior $(X+12)/25$ hasta 100 %



Determinación de RENTA NETA

art. 20 Título 4

Art. 26 Dec. 150/007

Deducción proporcional

Se presumirá que la tasa efectiva en el exterior es igual a la tasa nominal, salvo que se verificara la existencia de regímenes especiales que reduzcan el impuesto.

Condición

Aportar certificado expedido por autoridad estatal competente que justifique la tasa efectiva.

En los casos que las administraciones tributarias extranjeras no emitan certificados, se aceptarán certificaciones de auditorías privadas de reconocido prestigio.

DGI debe proporcionar listado de tasas efectivas de las principales jurisdicciones.

Determinación de RENTA NETA

art. 21 Título 4

Otras deducciones admitidas relativas a la act:

- **Pérdidas por casos fortuitos o fuerza mayor o delitos cometidos por terceros**
- **Amortizaciones bienes uso e intangibles**
- **Incobrables según Dec 150/007**
- **Pérdidas fiscales ejercicios anteriores**
- **Esquiladores, alambradores y troperos**
- **Sueldos fictos patronales**
- **Arrendamientos predios destinados a explotaciones lecheras según reglamentación**
- **Rigen otras excepciones al principio general (art. 22 Título 4)**



Determinación de RENTA NETA

Deducción de inversiones realizadas:

- **Cultivos anuales**
- **Implantación praderas permanentes**
- **Alambrados**
- **Construcción o adquisición de aguadas (tajamares, pozos, etc.)**
- **Implantación de bosques protectores o rendimiento**

Determinación de RENTA NETA

art. 42 Dec. 150/007

Otras deducciones establecidas por el PE:

- **Gastos incurridos con explotaciones agropecuarias que hayan optado por IMEBA**
- **Servicios prestados por gremiales agropecuarias a productores**
- **Gastos con cooperativas agrarias y soc. fomento rural**
- **Quesos artesanales adquiridos a Pequeñas Empresas (IVA Mínimo)**
- **Costos adquisición de productos forestales**
- **48 % arrendamiento que estén exentos de IRPF para la contraparte.**



Gastos NO DEDUCIBLES

Gastos no deducibles asociados a la actividad:

- **Gastos incurridos con Pequeñas Empresas (IVA mínimo)**
- **Gastos por servicios agropecuarios, aparcerías, medianerías y similares en los casos que la contraparte sea contribuyente de IMEBA y no supere el límite (300.000 UI).**
- **Gastos no asociados con rentas gravadas**
- **Gastos no documentados**
- **Multas y recargos fiscales**
- **Operaciones ilícitas**

Determinación de RENTA NETA

Deducciones incrementadas (una vez y media):

- **Se aplican en general gastos incrementados art. 23 T4 y otros.**
 - **Compras semillas etiquetadas**
 - **Honorarios universitarios:**
 - Asesoramiento sanidad animal
 - Asesoramiento nutrición animal
 - Asesoramiento sanidad vegetal
 - Asesoramiento control de calidad en producción
 - Asesoramiento manejo del suelo
 - Asesoramiento en instalación y manejo pasturas
 - Asesoramiento sistemas riegos
 - Asesoramiento planes de explotación

Determinación de RENTA NETA

Deducciones incrementadas (una vez y media):

- **Gastos capacitación en áreas prioritarias**
- **Gastos para financiar proyectos de investigación y desarrollo científico y tecnológico.**
- **Gastos para certificación Calidad bajo normas internacionales.**
- **Promoción del incremento REAL de empleo**
- **Gastos para incorporación material genético animal**

Esquema documentación gastos

Operación y/o agente económico	Obligación de documentación	Deducibilidad del gasto por comprador
Compras de Ganado	Vendedor - Guías de propiedad y tránsito DICOSE puede sustituir régimen general (1)	SI
Compras de Granos	Vendedor - Régimen general	SI
Compras si está comprendido IRAE	Comprador – Boletas de entrada con guías de DICOSE (1)	SI
Enajenaciones donde actúa rematador	Rematador – liquidación rematador con guía de DICOSE (1)	SI
Otros gastos	Vendedor -Régimen general	SI
Gastos esquiladores, troperos, domadores y alambradotes con no contribuyentes IRAE o monto mensual < \$12.425	Adquirente – Recibo con nombre domicilio, CI y firma (2)	SI
Gastos esquiladores, troperos, domadores y alambradores con contribuyentes IRAE o monto mensual > \$12.425	Esquiladores, troperos, domadores y alambradores Régimen general (2)	SI

(1) Decreto 150/07, Art 174

(2) Resolución DGI 1173/007



AJUSTE POR INFLACION

Art. 27 a 29 Tit. 4 TO 1996 y Art. 58 Decreto N° 150/07

- ✓ **No realizarán el ajuste los contribuyentes que no hayan obtenido ingresos de operaciones en el ejercicio**
- ✓ **Se podrá disponer la no realización del API cuando el porcentaje de variación del IPPN no supere el 10%**

AJUSTE POR INFLACION

Situación actual

Variación IPPN > 0 (23,10% al 30/06/2008)

Activo > Pasivo = perdida

Pasivo > Activo = ganancia

- ✓ **En el caso de ganancia fiscal por inflación seguramente además haya ganancia por diferencia de cambio dado que el t/c ha bajado considerablemente.**
- ✓ **El Decreto N° 204/08 estableció para los ejercicios cerrados entre el 01/07/07– 31/05/08 de IRA e IRIC la opción de realizar el ajuste por inflación.**

RÉGIMEN FICTO AGROPECUARIO

Carecen de obligación de liquidar en base real:

- Sociedades Comerciales diferentes a S.A.
- Asociaciones Agrarias, sociedades agrarias y sociedades civiles con objeto agrario
- Sociedades civiles y sociedades de hecho
- Unipersonales

* Ingresos del ejercicio anterior no pueden superar las 4.000.000 UI.

RÉGIMEN FICTO AGROPECUARIO

- ✓ **Los contribuyentes que desarrollen actividades agropecuarias y no estén obligados a llevar contabilidad suficiente, podrán determinar en forma ficta el impuesto correspondiente a las ventas de productos agropecuarios.**

IMPUESTO = Ventas x Tasa máx. legal IMEBA x 1,5

RÉGIMEN FICTO AGROPECUARIO

Restantes rentas:

✓ **Materia Gravada**

Ventas x 36%

-(11 BFC por retribución patronal por cada socio o dueño)

IMPUESTO = Materia gravada x 25%

RÉGIMEN FICTO AGROPECUARIO

- ✓ **En el caso de cría o engorde de pollos la renta ficta es del 9% sobre los ingresos_**

Renta por venta de inmuebles rurales:

Comprados con anterioridad al 1/07/2007, podrá considerarse como renta neta para los contribuyentes del IRAE el 6% sobre el precio de venta.

EXONERACION POR INVERSIONES

- ✓ **Se amplia el elenco de bienes alcanzados por el beneficio, incluyendo la compra de maquinas e instalaciones con destino a actividades comerciales o de servicios**
- ✓ **Se permite constituir la reserva contable con otras reservas o resultados acumulados.**
- ✓ **Si la suma de las utilidades contables acumuladas, las otras reservas y las utilidades del ejercicio, fueran inferiores al monto exonerable, la diferencia podrá ser deducida en las mismas condiciones en los dos ejercicios siguientes.**

PROMOCIÓN DE INVERSIONES

Exoneración Ley 16.906

- ✓ **Contribuyentes de IRAE e IMEBA, que realicen actividades agropecuarias e industriales son beneficiarios de las franquicias establecidas en el Capítulo II de la Ley N° 16.906 y su Decreto reglamentario N° 59/998**
- ✓ **Exoneración del Impuesto al Patrimonio (IP) de los bienes muebles destinados directamente al ciclo productivo y equipos para procesamiento electrónico de datos**
- ✓ **Exoneración de Impuesto al Valor Agregado (IVA) e impuesto específico interno (IMESI) a la importación y devolución del IVA incluido en las adquisiciones en plaza de los mismos bienes.**

PROMOCIÓN DE INVERSIONES

DECRETO 455/07

Los beneficios a otorgar serán los siguientes:

- ✓ Exoneración de IP sobre bienes muebles para activo fijo, que no pueden exonerarse al amparo de otros beneficios. Se amplía el plazo de la exoneración por o Exoneración del IP sobre Obras Civiles hasta 8 años si el proyecto está ubicado en Montevideo y 10 años si está radicado en el Interior del país.
- ✓ Exoneración de tasas o tributos a la importación de bienes muebles para activo fijo que no pueden exonerarse al amparo de los beneficios de los regímenes precedentes, declarados no competitivos de la industria nacional por la DNI del MIEM.
- ✓ Devolución del IVA en régimen de exportadores para la adquisición en plaza (debidamente documentada) de materiales y servicios destinados a las Obras Civiles.
- ✓ **Exoneración IRAE** un monto y plazo máximo que resultará de aplicar la matriz de objetivos e indicadores de acuerdo al tipo y tramo en que se ubique el proyecto.

PROMOCIÓN DE INVERSIONES

- ✓ **Para determinar los beneficios y plazos de la exoneración de IRAE se diferencia los proyectos según el monto de la inversión, distinguiendo entre proyectos pequeños, medianos y grandes.**
- ✓ **Cualquier tipo de forma jurídica, (S.A., SRL, etc)**
- ✓ **Inversión con fondos propios o fondos de terceros**
- ✓ **Se extendió a los sectores comerciales y de servicios**

PROMOCIÓN DE INVERSIONES

La exoneración, sigue estando condicionada a la adquisición de determinados bienes:

- ✓ **Bienes corporales muebles destinados directamente a la actividad de la empresa, (no se incluye los vehículos utilitarios)**
- ✓ **Mejoras fijas, (excluidas las destinadas a la casa habitación)**
- ✓ **Bienes incorporeales que determine el poder ejecutivo**



PROMOCIÓN DE INVERSIONES

- ✓ Se computarán como parte del proyecto las inversiones realizadas a partir de los 6 meses anteriores a la solicitud.
- ✓ Los plazos se computarán a partir del ejercicio en el que se obtenga renta fiscal (punto que es un gran avance respecto la régimen anterior) siempre que no hayan transcurrido cuatro años desde la declaratoria de promoción.
- ✓ Opción entre este régimen y el CAI para los proyectos presentados entre el 20/12/06 y 28/02/09.
- ✓ No es acumulable la exoneración por reinversiones

LEY FORESTAL

ART 73 A 77 TIT 4 TO 1996 Y DEC. N° 38/2008

- ✓ Los bosques artificiales existentes o que se planten en el futuro, declarados protectores según el artículo 8° de la Ley N° 15.939, de 28 de diciembre de 1987, o los de rendimiento en las zonas declaradas de prioridad forestal y los bosques naturales declarados protectores de acuerdo al mencionado artículo, así como los terrenos ocupados o afectados directamente a los mismos, gozarán del siguiente beneficio tributario:

Las rentas derivadas de su explotación no se computarán a efectos de este impuesto o de otros impuestos que se establezcan en el futuro y tengan similares hechos generadores

- ✓ **La exoneración a que refiere el inciso anterior no regirá para los bosques artificiales de rendimiento implantados a partir de la vigencia de esta ley, salvo que se trate de bosques incluidos en los proyectos de madera de calidad definidos por el MGAP**

LEY FORESTAL

ART 73 A 77 TIT 4 TO 1996 Y DEC. N° 38/2008

- ✓ **Se entiende por proyectos de Madera de Calidad los calificados como bosques de rendimiento, que fueron sometidos a sistemas de manejo con podas y raleos para la obtención de madera libre de nudos, con el objetivo final de aserrado, debobinado o faqueado y que en el corte final tengan entre 100 y 450 árboles por ha. y más de 15 años plantados**
- ✓ **En la cosecha final la madera con fines aserrables, o su producción de chapas no podrá ser inferior al 20% de la cosecha total**
- ✓ **Se asimila a esta categoría la madera producto de aquellos calificados como bosques protectores artificiales**

LIQUIDACION Y PAGO

RENDA BRUTA

-GASTOS DEDUCIBLES

+/- AJUSTE POR INFLACION

RENDA NETA

-RENTAS NO GRAVADAS

+GASTOS ASOCIADOS RENTAS NO GRAVADAS

RENDA NETA GRAVADA

-PERDIDAS FISCALES EJERCICIOS ANTERIORES

-CANALIZACION DEL AHORRO

-EXONERACION POR INVERSIONES

= MONTO IMPONIBLE

LIQUIDACION Y PAGO

MONTO IMPONIBLE

X 25%

=IRAE DEL EJERCICIO

-EXONERACION DECRETO 455/07, (**según COMAP**)

-PAGOS A CUENTA IRAE

-RETENCIONES Y PAGOS DE IMEBA

-CREDITO POR IVA

SALDO A PAGAR DE IRAE

PAGOS A CUENTA

- ✓ **Quienes obtengan exclusivamente rentas agropecuarias no deberán realizar pagos mínimos, según lo establece el Art. 93 del Tit. 4 TO 1996, y así confirmado por la Consulta de DGI N° 4856.**

PAGOS A CUENTA SOBRE BASE REAL

RÉGIMEN GENERAL (Art. 165 Decreto 150/07)

COEFICIENTE = IMPUESTO DEL EJERCICIO ANTERIOR

VENTAS, SERVICIOS Y OTRAS RENTAS BRUTAS QUE
ORIGINAN RENTAS GRAVADAS EN EL EJERCICIO ANTERIOR

ANTICIPO = VENTAS, SERVICIOS Y OTRAS RENTAS BRUTAS
GRAVADAS DEL MES X COEFICIENTE – RETENCIONES Y PAGOS
DE IMEBA DEL TRIMESTRE CORRESPONDIENTE

PAGOS A CUENTA SOBRE BASE REAL

REGIMEN OPTATIVO AGROPECUARIO (Art. 176 Decreto N° 150/07)

- ✓ **Anticipos trimestrales: 25% (IRAE – IVA) del ejercicio anterior. A eso se le debe deducir las retenciones y pagos de IMEBA del trimestre.**
- ✓ **En el caso del primer ejercicio de IRAE no corresponde realizar anticipo alguno en la medida que no hay impuesto anterior**

PAGOS A CUENTA SOBRE BASE FICTA

AGROPECUARIO (Art. 176 Decreto N° 150/07, redacción dada por Art. 4 Decreto N° 281/07)

- ✓ **Los contribuyentes que haya optado por determinar la renta neta en forma ficta, realizarán los anticipos en forma trimestral. el monto de cada anticipo será el que surja de multiplicar las ventas de productos agropecuarios del trimestre por la tasa de IMEBA que resulte aplicable incrementada en un 50%, independientemente de que dichas rentas estén alcanzadas por dicho tributo.**
- ✓ **A la cifra así obtenida se le deducirá el monto de las retenciones practicadas y los pagos realizados de IMEBA y el saldo a favor de IVA del trimestre correspondiente**

INGRESOS AGROPECUARIOS ESPECIALES



Num. 2, lit B, artículo 3 del Título 4 DGI:

"..Se incluye en este concepto a las enajenaciones de activo fijo, a los servicios agropecuarios prestados por los propios productores, y a las actividades de pastoreo, aparcería, medianería y similares realizadas en forma permanente, accidental o transitoria."

Estarán exoneradas de IRAE las rentas provenientes de venta de activo fijo afectados a la explotación, pastoreos, aparcerías y actividades análogas y de servicios agropecuarios, cuyo titular haya optado por tributar IMEBA por las restantes rentas agropecuarias.

Condición:

Ingresos totales por estas rentas < 300.000 UI anuales

TIPO DE RENTA	TRATAMIENTO
Proveniente de actividades para la obtención de productos primarios	OPCION IRAE – IMEBA
Enajenación Activo Fijo afectado a la explotación	IRAE (sin opción) por estas rentas en particular
Pastoreos, aparcerías y similares	
Servicios agropecuarios	
Actividades agropecuarias e industriales, cuando el producto total o parcial agropecuario constituya insumo de la actividad industrial (art. 9 Dec 150/007)	

A partir del 1/9/2007 los servicios de pastoreos, medianerías, aparcerías y actividades análogas están exonerados de IVA.



APARCERIA: TRATAMIENTO TRIBUTARIO



	APARCERO TOMADOR	APARCERO PROPIETARIO BIENES
IMPOSICION A LAS RENTAS	Liquida IRAE por estos ingresos	Puede optar por IMEBA
IVA	Está comprendido en el HG porque está gravado por IRAE – A PARTIR DEL 1/9/2007 ESTA EXONERADO	Si opta por IMEBA no está gravado – Régimen IVA en suspensio



CAPITALIZACIÓN: TRATAMIENTO TRIBUTARIO



La falta de regulación legislativa, ha provocado la existencia de diversas doctrinas sobre su naturaleza jurídica, dentro de las cuales la de mayor aceptación, es la que propone que la capitalización es una forma de aparcería.

DGI ha tomado esta corriente según lo dictado en la Consulta 4760:

“..el contrato de capitalización ganadera es una modalidad de aparcería pecuaria”

POR LO TANTO EL TRATAMIENTO ES ANALOGO:

	PROPIETARIO INMUEBLE	PROPIETARIO DE GANADO
IMPOSICION A LAS RENTAS	Liquida IRAE por estos ingresos	Puede optar por IMEBA
IVA	Está comprendido en el HG porque está gravado por IRAE – A PARTIR DEL 1/9/2007 ESTA EXONERADO	Si opta por IMEBA no está gravado – Régimen IVA en suspenso



PASTOREOS: TRATAMIENTO TRIBUTARIO



PASTOREO TIPICO O PASTAJE

DGI en la Consulta 3799 lo considera un servicio complejo e indivisible, que no califica como un simple arrendamiento inmobiliario, ni tampoco a la comercialización de un producto agropecuario en estado natural.

	PROPIETARIO INMUEBLE	PROPIETARIO DE GANADO
IMPOSICION A LAS RENTAS	Liquida IRAE por estos ingresos	Puede optar por IMEBA
IVA	Está comprendido en el HG porque está gravado por IRAE – A PARTIR DEL 1/9/2007 ESTA EXONERADO	Si opta por IMEBA no está gravado – Régimen IVA en suspenso

PASTOREO ATIPICO O IMPROPIO

Una parte concede a otra el uso y goce de un predio rural con destino de pastaje de los animales de quien recibe el predio, a cambio de un precio en dinero.

DGI lo considera un arrendamiento rural (Consulta 3799), regulado por la Ley 14.384

	PROPIETARIO INMUEBLE	PROPIETARIO DE GANADO
IMPOSICION A LAS RENTAS	Paga IRAE, IRNR o IRPF según el caso	Puede optar por IMEBA
IVA	Por ser un arrendamiento está exonerado	Si opta por IMEBA no está gravado – Régimen IVA en suspenso

¿QUE SE ENTIENDE POR ACTIVIDADES SIMILARES (num. 2 art. 3 T 4) O ANALOGAS (art. 162 Dec. 150/007)?

“..para que una actividad sea considerada análoga a la aparcería y pastoreo, debe existir un dador, ya sea del fundo o del ganado y que el tomador de los mismos reciba por su servicio una contraprestación.

En consecuencia una actividad análoga sería aquella que si bien no cumple exactamente las características de un pastoreo o aparcería, tiene ciertos atributos semejantes que la haría incluir en el artículo 162 del Decreto 150/007.”

FUENTE: Consulta 4760 DGI



SERVICIOS AGROPECUARIOS: TRATAMIENTO TRIBUTARIO



- **Explotación Agropecuaria: destinada a obtener productos primarios, animales o vegetales.**
- **Enajenaciones de activo fijo, afectadas a la explotación agropecuaria.**
- **Utilización de bienes o prestaciones de servicios derivados de la explotación agropecuaria.**
- **Aparcería, pastoreo, medianería y similares en forma permanente o transitoria**

Esta actividad está gravada por IRAE sin permitir la opción de tributar IMEBA según lo establece el artículo 6 del Título 4 de la DGI.

Por las demás rentas agropecuarias que obtenga, en caso de tratarse de un productor podrá optar por IMEBA.

	PRODUCTOR PRESTADOR DE SERVICIOS		PRESTADOR DE SERVICIOS NO PRODUCTOR
	SERVICIOS AGROPECUARIOS	RENTAS PURAS AGROP.	
RENTAS	IRAE preceptivo	OPCIÓN IMEBA	IRAE preceptivo
IVA	GRAVADO	Si opta por IMEBA no está gravado – Régimen IVA en suspenso	GRAVADO

Ejemplo: Consulta 4862 de la DGI

Un productor agropecuario contribuyente de IMEBA tiene pensado comprar una cosechadora para uso propio y para prestar servicios a otros productores y consulta si se mantiene en IMEBA o si debe inscribirse como IRAE.

La Administración le respondió que un productor puede realizar actividades que preceptivamente se encuentren dentro del ámbito del IRAE y mantener su calidad de productor agropecuario, por la cual podrá optar IMEBA en caso de cumplir las condiciones para ejercer la opción.

¡Gracias por su atención!



“REGIMEN IMPOSITIVO ACTUAL EN LAS RENTAS DEL SECTOR AGROPECUARIO”

Cres:

Félix Abadi

Pablo Segalerba

Javier Rimoldi

www.rap.com.uy

8 de setiembre de 2008

