



Ministerio
**de Economía
y Finanzas**

DGI DIRECCIÓN
GENERAL
IMPOSITIVA

IMPUESTO AL PATRIMONIO

Impuesto al Patrimonio (IPAT)

En el presente material se expondrán los principales aspectos normativos del Impuesto al Patrimonio del sector agropecuario necesarios para la liquidación del impuesto, y facilitar el cumplimiento de las demás obligaciones tributarias del sector.

Sujetos pasivos comprendidos¹

Son sujetos pasivos del Impuesto al Patrimonio, los contribuyentes comprendidos en el literal A) del artículo 3 del Título 4 Texto Ordenado 1996 (por naturaleza jurídica), y quienes realicen actividades agropecuarias comprendidas en el numeral 2, literal B) del mismo artículo.

También quedarán incluidos:

- Contribuyentes de IMEBA
- Personas Jurídicas uruguayas redomiciliadas en el extranjero
- Personas físicas, núcleos familiares y sucesiones indivisas con patrimonio afectado indirectamente a explotaciones agropecuarias.
- Personas jurídicas del exterior contribuyentes del IRNR.

No se encuentran incluidas:

- Las asociaciones y fundaciones. Si bien estas entidades cuando realizan actividades que no se encuentran comprendidas en los fines específicos que motivan la exoneración de impuestos se encuentran gravadas por IRAE, a los efectos del Impuesto al Patrimonio se encuentran excluidos como sujetos pasivos.

Normativa de interés:

- Artículo 1° [Título 14 Texto Ordenado 1996](#)
- Artículo 1° [Decreto N° 30/015.](#)

Determinación del IPAT

El patrimonio afectado directamente a explotaciones agropecuarias se determinará al **30 de junio** de cada año, salvo que el contribuyente posea otra fecha de determinación autorizada.

En el caso de las personas físicas, núcleos familiares y sucesiones indivisas que además de poseer patrimonio directamente afectado a explotaciones agropecuarias (afectado por ellos mismos), sean titulares de patrimonio afectado indirectamente a explotaciones agropecuarias, (realizado por terceros), se determinará en las siguientes fechas:

- Patrimonio afectado directamente a explotaciones agropecuarias: 30 de junio, salvo que tengan otra fecha de determinación autorizada.
- Patrimonio afectado indirectamente a explotaciones agropecuarias: 31 de diciembre.

Las personas jurídicas constituidas en el extranjero contribuyentes del Impuesto a las Rentas de los No Residentes, deberán determinar su patrimonio al 31 de diciembre.

Normativa de interés:

- Artículo 4 [Decreto N° 30/015.](#)
- Numeral 3, [Resolución N° 3.020/013](#)

¹ Se debe tener en cuenta las limitaciones a la propiedad de inmuebles rurales y de explotaciones agropecuarias establecidas en la Ley N°18.092, en la redacción dada por el artículo 349 de la Ley N°18.172

Patrimonio agropecuario comprendido.

El patrimonio comprenderá todos los bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República, afectados a la explotación agropecuaria.

El patrimonio se determinará por la diferencia entre el activo y el pasivo ajustado de acuerdo a normas fiscales.

Se encuentra exonerado el patrimonio afectado a explotaciones agropecuarias, cuando el valor de los siguientes activos no supere los 12.000.000 de UI²:

- a) El valor de los inmuebles rurales propiedad del contribuyente determinado de acuerdo a lo establecido por el inciso tercero del literal A) del artículo 9 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#). A partir del 1º de enero de 2023, en la determinación de dicho valor no se deberá considerar la superficie ocupada por bosques naturales declarados protectores de acuerdo a lo establecido por el artículo 8º de la Ley N° 15.939.
- b) El valor de los bienes muebles y semovientes de la explotación agropecuaria, valuados por el 40% del valor de los inmuebles rurales determinados de acuerdo a lo establecido por el inciso tercero del literal A) del artículo 9 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#). A partir del 1º de enero de 2023, en la determinación de dicho valor no se deberá considerar la superficie ocupada por bosques naturales declarados protectores de acuerdo a lo establecido por el artículo 8º de la Ley N° 15.939. Dicho valor deberá computarse por los propietarios de los referidos bienes, realicen o no la explotación, como por quienes realicen la explotación y no sean propietarios.

Los mencionados valores deberán calcularse de la forma establecida, incluso si el patrimonio afectado a explotaciones agropecuarias por parte del contribuyente está integrado por bienes exentos, excluidos o no computables, de cualquier origen y naturaleza.

Los contribuyentes deberán realizar individualmente el cálculo dispuesto sobre el total de los referidos activos. Sin perjuicio de ello, cuando se verifique la existencia de una UEA se considerará, a los efectos de la exoneración, la suma de los activos referidos, afectados a la misma, de todas las entidades que la integran. En caso que la antedicha suma supere los 12.000.000 de UI, la parte del patrimonio afectado a explotaciones agropecuarias e integradas a la UEA, no se considerará exenta por parte del contribuyente.

Una vez que el contribuyente determina que no se encuentra exonerado, deberá liquidar el impuesto valuando los activos y pasivos de acuerdo a lo previsto por las normas vigentes.

Consideraciones Artículo 38 Título 14 Texto Ordenado 1996.

La valuación de los activos de acuerdo al Artículo 38 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#), es solamente a los efectos de determinar si el patrimonio se encuentra exonerado o no, y a los efectos de determinar la alícuota del IPAT y la sobretasa que le corresponderá aplicar al sujeto pasivo.

NO podrán aplicar la exoneración los sujetos mencionados en el artículo 52 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#), es decir:

- Entidades con capital al portador
- Personas jurídicas del exterior
- Entidades con participaciones nominativas que no pertenezcan a personas físicas (por ejemplo: SRL con socios no personas físicas).

A estos efectos las entidades con participaciones patrimoniales al portador o escriturales que coticen en la Bolsa de Valores de Montevideo y en la Bolsa Electrónica de Valores, tendrán el

² La cotización de la UI será la vigente a la fecha de determinación del patrimonio (Artículo 23 del Decreto N° 30/015)

mismo tratamiento tributario que las entidades con participaciones patrimoniales nominativas propiedad de personas físicas. Será condición necesaria que al menos el 25% del patrimonio de la entidad haya sido integrado mediante oferta pública en las referidas Bolsas.

En el caso de que el capital al portador no constituya la totalidad del patrimonio, el beneficio se debe aplicar en proporción que existe entre el capital nominativo y el total del capital integrado.

Normativa de interés:

- Artículo 38 [Título 14 Texto Ordenado 1996](#)
- Artículo 52 [Título 14 Texto Ordenado 1996](#)
- Artículo 34 [Decreto N° 30/015](#)

Valuación de activos y pasivos afectados a la explotación agropecuaria.

Las normas de valuación aplicable para la determinación del monto imponible del Impuesto al Patrimonio dependerá del sujeto pasivo contribuyente que liquide el impuesto, y los activos y pasivos que se encuentren afectados a la explotación, pues corresponderá aplicar en algunos casos normas de persona física y en otros normas de IRAE.

Activo

A continuación se expondrán los aspectos más relevantes para la valuación de los activos afectados a la explotación agropecuaria.

Inmuebles rurales

En el presente cuadro se expone como deberán valuarse los inmuebles rurales, según el sujeto pasivo:

	Normas de Persona Física	Mayor entre normas de persona física y normas de IRAE
Sujetos Pasivos	Personas Físicas, Núcleos Familiares y Sucesiones Indivisas	Entidades comprendidas en el artículo 52 T.14, que no sean sociedades personales:
	Entidades no comprendidas en el art. 52 T. 14	* Sociedades residentes con capital al portador * Sociedades con participaciones nominativas que no pertenezcan a personas físicas
	Sociedades Personales, aún cuando se encuentren comprendidas en el art. 52 T.14	* Personas jurídicas del exterior

Las entidades con participaciones patrimoniales al portador o escriturales que coticen en la Bolsa de Valores de Montevideo y en la Bolsa Electrónica de Valores, tendrán el mismo tratamiento tributario que las entidades con participaciones patrimoniales nominativas propiedad de personas físicas.

- Normas de Persona Física

Los inmuebles rurales se valorarán considerando el valor real aplicable para el año 2012, el que se reajustará anualmente a partir del mismo según el índice de Precios de Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura publicado por el Instituto Nacional de Estadística. A tales efectos dichos valores se ajustarán al 31 de diciembre de cada año, en función del mencionado índice

anualizado al 30 de noviembre inmediato anterior³.

Los inmuebles rurales que no tuvieran valor real para el año 2012 se valorarán por el valor real que les fije la Dirección Nacional de Catastro. Para los ejercicios posteriores, se aplicará dicho valor reajustado, en la forma mencionada anteriormente.

A partir de los ejercicios cerrados al 31 de diciembre de 2020, el valor fiscal así determinado, no podrá superar el valor real fijado por la Dirección Nacional de Catastro.

Valor Real de catastro²⁰¹² * IPPN Agropecuario (al Valor del inmueble al 30/11 del año anterior al de la liquidación)
IPPN Agropecuario (al 30/11/2012)

En el caso de inmuebles rurales arrendados, por ejemplo para titulares de inmuebles rurales explotados por terceros, no será de aplicación lo previsto por el literal B) del artículo 9 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#), y el artículo 17 del [Decreto N° 30/015](#) (cómputo de 15 veces arrendamiento anual).

- Normas de IRAE

Para la valuación de los inmuebles rurales de acuerdo a normas de IRAE, será necesario considerar si el contribuyente en el ejercicio anterior había realizado la opción de IMEBA y se encuentra liquidando IRAE por primera vez, de los restantes contribuyentes (quienes ya se encuentren liquidando IRAE o quienes inicien actividades agropecuarias gravadas).

- 1) Contribuyentes que en el ejercicio anterior tributaban IMEBA

Deberán valorar los inmuebles rurales considerando⁴:

El valor de la tierra, por el 83.33% del valor real (cédula catastral) vigente al inicio de las actividades gravadas.

El valor de las mejoras, por el 16.67% del valor real del inmueble vigente al inicio de las actividades gravadas. Los contribuyentes podrán computar un mayor valor en concepto de mejoras cuando el mismo derive de documentación fehaciente o tasación practicada por persona idónea en la materia. La DGI podrá impugnar dichos valores.

Por mejoras se entiende únicamente las construcciones (edificios y galpones) y solo se computarán cuando existan efectivamente. No se incluyen dentro del concepto de mejoras, los caminos, alambrados, molinos, baños, tanques, tajamares, etc.

- 2) Contribuyentes que en el ejercicio anterior tributaban IRAE o inician actividades agropecuarias gravadas.

Las empresas que hubieran liquidado IRAE en el ejercicio anterior, deberán mantener su criterio de valuación y amortización.

Los bienes del activo fijo existentes en la explotación al inicio del ejercicio, serán revaluados por el [coeficiente anual correspondiente](#) y amortizado según la vida útil correspondiente.

Los bienes incorporados con posterioridad deberán valuarse aplicando los criterios generales de valuación vigentes para el IRAE.

Normativa de interés:

- [Consulta 5.315](#)

³

Inciso tercero, Literal A) artículo 9 Título 14 Texto Ordenado 1996.

⁴

Artículo 100 del Decreto N° 150/007.

Restantes activos (excepto inmuebles):

A continuación se exponen las normas valuación para los restantes activos, excepto inmuebles rurales, según el sujeto pasivo:

	Normas de Persona Física	Normas de IRAE
Sujetos Pasivos	Personas Físicas, Núcleos Familiares y Sucesiones Indivisas	Entidades comprendidas en el artículo 52 T.14 que no sean sociedades personales:
	Entidades no comprendidas en el art. 52 T. 14 (*)	* Sociedades residentes con capital al portador * Sociedades con participaciones nominativas que no pertenezcan a personas físicas
	Sociedades Personales, aún cuando se encuentren comprendidas en el art. 52 T.14 (*)	* Personas jurídicas del exterior

(*) Si liquidan IRAE por contabilidad suficiente, podrán optar por normas de persona física o de IRAE

- Normas de persona física:

Quienes deban valorar los restantes activos de acuerdo a las normas de persona física, deberán hacerlo aplicando lo dispuesto en el artículo 9 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#), y el artículo 15 del [Decreto N° 30/015](#).

Los restantes bienes muebles y semovientes de la explotación agropecuaria deberán determinarse en todos los casos en que exista explotación, como el 40% sobre el valor fiscal del inmueble.

Quedan comprendidos en este concepto, los siguientes rubros:

- Suministros
- Semillas
- Cultivos en proceso
- Semovientes
- Maquinaria agrícola
- Mejoras fijas
- Cosechas del año no comercializadas

No se computarán en el activo, los créditos por ventas de lana y ganado ovino y bovino efectuadas en el ejercicio que se liquida, y se deberán de excluir del pasivo los saldos de precios y préstamos por compra de hacienda ovina y bovina.

En el caso de los restantes créditos derivados de las ventas de productos agropecuarios, se podrá optar por considerarlo de acuerdo a lo mencionado anteriormente, excluyendo también del pasivo los saldos de precios y préstamos para la compra de los insumos correspondientes.

La Ley 16.906 y el Decreto N° 59/998, establece que determinados bienes se encuentran exonerados del impuesto, por lo que dichos bienes deberán restarse del monto ficto, no pudiendo éste último resultar negativo. A modo de ejemplo, la maquinaria agrícola.

No quedan comprendidos:

- Saldo de Caja y Bancos
- Automotores y otros medios de transporte
- Bienes de uso no afectados a la explotación (equipos informáticos y de administración, etc.)

En el caso de los vehículos afectados a la explotación agropecuaria, deberán valuarse considerando el valor que debió pagarse la Patente de Rodados del año, multiplicado por el factor 25 (sin considerar bonificaciones ni sanciones por mora)⁵.

Normativa de interés:

- Artículo 9 [Título 14 Texto Ordenado 1996](#)
- Artículo 15 [Decreto N° 30/015](#).

▪ Normas de IRAE:

Para la valuación de los bienes que integran el activo del contribuyente, en algunos casos, deberá considerarse los valores establecidos anualmente por DGI, y en los restantes es de aplicación los criterios generales vigentes en IRAE.

Semovientes

Comprende ganado vacuno, ovino, porcino y equino, que deberá valuarse de acuerdo a los valores establecidos anualmente por la Dirección General Impositiva.

No es posible valorar los semovientes de otra forma que la prevista en la normativa vigente.

Valores de semovientes.

Los reproductores machos, de pedigrí o puros por cruza, utilizados como tales, pueden ser considerados Activo Circulante o Activo Fijo.

Si se consideran Activo Circulante, serán de aplicación las normas para semovientes.

Si se les da el tratamiento de Activo Fijo, su valor será:

- a) Para los existentes al inicio del primer ejercicio gravado por IRAE, el valor que estime el contribuyente en base al costo en plaza (téngase presente que si en el ejercicio anterior liquidó IRAE, debe mantener el criterio de valuación).
- b) Para los incorporados posteriormente se optará entre:
 - 1. Costo de producción.
 - 2. Costo de adquisición.
 - 3. Costo en plaza fijado por la DGI [Valores semovientes](#). Si este costo se considera inadecuado, el productor podrá solicitar su revisión al M.G.A.P. aportando elementos que justifiquen su reclamación.
- c) Los que inicien actividad agropecuaria al inicio del ejercicio - Igual que b)

Normativa de interés:

- Artículo 103 [Decreto N° 150/007](#).

Lana

La existencia de lana al cierre del ejercicio deberá ser evaluada por el contribuyente, pudiendo optar por cualquiera de las siguientes opciones:

- 1) Costo de producción: Sólo podrán emplearlo quienes lleven contabilidad como para determinarlo con exactitud y con ajuste a los requerimientos fiscales

⁵ Literal a) artículo 15 Decreto N° 30/015.

- 2) Costo fijado por la Dirección General Impositiva: Son precios de costo en plaza que la DGI ha determinado con asesoramiento del M.G.A.P.

Dichos valores se determinarán clasificando la lana en función de la raza de donde proviene.

A cierre de ejercicio la lana en el lomo, será incluida en el valor de los lanares.

Valores Lana

Normativa de interés:

- Artículo 104 [Decreto N° 150/007](#).

Valor de otros productos

La existencia de cosechas, cerdas, cueros y otros productos al cierre del ejercicio se computará al precio de costo de producción, o al precio de costo en plaza, a opción del contribuyente.

El costo en plaza es el valor que establezca el contribuyente, al inicio y al cierre del ejercicio, sobre la base del valor en plaza en esas fechas.

Normativa de interés:

- Artículo 105 [Decreto N° 150/007](#).

Cultivos en proceso

Para quienes optaron por el IMEBA en el ejercicio anterior y se constituyeron en contribuyentes del IRAE, la DGI establece valores de cultivos anuales por hectárea, en existencia al inicio del ejercicio, los que podrán consultarse en el documento [Valores Cultivos](#)

Restantes bienes

Para determinados bienes afectados a la explotación agropecuaria como los restantes bienes del activo fijo (no inmuebles), para su valuación también será necesario distinguir si el contribuyente en el ejercicio anterior había realizado la opción de IMEBA y se encuentra liquidando IRAE por primera vez, de los restantes contribuyentes (quienes ya se encuentren liquidando IRAE o quienes inicien actividades agropecuarias gravadas).

1) Contribuyentes que en el ejercicio anterior tributaban IMEBA

Los bienes muebles propiedad del contribuyente, deberán valuarse considerando el valor en plaza, a juicio del contribuyente, al inicio de las actividades gravadas. Dicho valor se considera ya amortizado en la mitad de su vida útil, por lo tanto el mismo será amortizado en la restante mitad de vida útil que corresponda (información de porcentajes de amortización disponibles en [Declaración del IRAE – Liquidación Real](#)). La DGI podrá impugnar esos valores⁶.

Los cultivos de caña de azúcar existentes al inicio del ejercicio, se valuarán de acuerdo al valor establecido anualmente por hectárea, y se amortizarán al 40% anual para quienes se constituyan en contribuyentes del IRAE.

Los valores al inicio se revaluarán multiplicados por el índice que corresponda.

Valores caña de azúcar

2) Contribuyentes que en el ejercicio anterior tributaban IRAE o quienes inician

⁶ Artículo 100 del Decreto N° 150/007

actividades agropecuarias gravadas.

Aquellos contribuyentes que liquidaron IRAE en el ejercicio anterior, deberán mantener el criterio de valuación y amortización utilizado.

En tanto, para los bienes incorporados en forma posterior deberán valuarse de acuerdo a las normas generales de IRAE. De igual forma, valuarán los contribuyentes que inicien actividades en IRAE.

IMPORTANTE:

Una vez que se opta por un método de valuación, el mismo no podrá modificarse sin previa autorización de DGI, y practicando los ajustes que ésta determine.

La DGI tiene potestades para observar o no aceptar el sistema de valuación empleado, si entiende que no está fehacientemente documentado o que carece de bases técnicas.

Normativa de interés:

- Artículo 106 [Decreto N° 150/007](#).

Pasivos

Para la valuación y determinación de los pasivos deducibles, las personas físicas, núcleos familiares, sucesiones indivisas, las entidades no comprendidas en el artículo 52 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#), y las sociedades personales aún cuando se encuentren incluidas en el mismo artículo, que posean pasivos derivados de la explotación agropecuaria, podrán considerar como tales los previstos en el artículo 13 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#), y los literales B), C), D) y E) del inciso quinto del artículo 15 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#).

Los restantes sujetos pasivos, es decir, las entidades comprendidas en el artículo 52 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#), considerarán los pasivos de acuerdo a lo previsto en el artículo 15 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#).

Cuando existan activos en el exterior, exentos, bienes excluidos o no computables de cualquier origen o naturaleza, se computará como pasivo el importe de las deudas deducibles que exceda el valor de dichos activos.

No se considerará que absorbe pasivo únicamente en los casos que se manifieste que los citados activos deban considerarse activos gravados a los efectos del cálculo del pasivo computable para la determinación del patrimonio gravado.

Normativa de interés

- Artículos 13, 15 y 15 bis [Título 14 Texto Ordenado 1996](#)

Tasas

La alícuota vigente a aplicar una vez determinado el monto imponible del Impuesto al Patrimonio es del 0,75% cuando el monto de los activos afectados a explotaciones agropecuarias y determinado de acuerdo a los incisos segundo y tercero del artículo 38 del [Título 14 del Texto Ordenado de 1996](#), cuando no supere las 30.000.000 de UI.

En caso de superarlo, la alícuota a aplicar ascenderá al 1.5%.

Normativa de interés:

- Artículo 45 [Título 14 Texto Ordenado 1996](#)
- Artículo 24 [Decreto N° 30/015](#)

Sobretasa

Monto imponible para la Sobretasa

A los efectos de la determinación del monto imponible para la Sobretasa, las normas que determinan activos exentos, excluidos o no computables, no serán de aplicación para la sobretasa, salvo que se trate de activos comprendidos en los artículos 8 y 9 de la Ley N°16.906 o en proyectos declarados al amparo del artículo 11 de la mencionada Ley.

Los activos en el exterior quedarán excluidos a los efectos de la determinación del monto imponible de la sobretasa ya que se consideran comprendidos únicamente los bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República.

Para la determinación del monto imponible, el valor de los inmuebles rurales de los bosques comprendidos en la Ley N° 15.839 (Ley Forestal), estén exentos o no del Impuesto al Patrimonio, de los montes citrícolas y de las áreas que ocupan, podrán considerarse incluidos en el valor de los inmuebles rurales determinado de acuerdo a las normas de persona física previstas en el inciso tercero del literal A) del artículo 9 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#).

Alícuotas aplicables para la Sobretasa

La sobretasa del Impuesto al Patrimonio recae sobre la totalidad del patrimonio afectado a explotaciones agropecuarias. Se trata de una alícuota única, que recae sobre el total del patrimonio, y será la que corresponda a la categoría indicada, según el monto de los activos afectados de acuerdo al artículo 38 del [Título 14 del Texto Ordenado de 1996](#):

Valor de los activos afectados en UI			
Categoría	De más de	Hasta	Alícuota
A	12,000,000	30,000,000	0,7%
B	30,000,000	60,000,000	1.00%
C	60,000,000	150,000,000	1,30%
D	150,000,000		1,5%

La Categoría A, aplicará para las entidades que se encuentren comprendidas en el artículo 52 del [Título 14 del Texto Ordenado 1996](#), es decir: entidades residentes con capital al portador, las entidades no residentes, salvo que se trate de personas físicas, y las entidades con participaciones nominativas que no pertenezcan a personas físicas.

Asimismo, quedan exceptuadas de la Categoría A, las entidades con participaciones patrimoniales al portador o escriturales que coticen en la Bolsa de Valores de Montevideo y en la Bolsa Electrónica de Valores, tendrán el mismo tratamiento tributario que las entidades con participaciones patrimoniales nominativas propiedad de personas físicas.

Los contribuyentes deberán realizar individualmente el cálculo sobre el total de los activos a efectos de determinar la alícuota aplicable.

Cuando se verifique la existencia de una UEA, deberá considerarse la totalidad de los activos afectados de todas las entidades que la integran. La sobretasa determinada se aplicará a la parte del patrimonio afectado a explotaciones agropecuarias e integradas a la UEA por el contribuyente, siempre que supere la alícuota individualmente determinada.

A modo de resumen, se expone el siguiente cuadro:

Sobretasa individual > Sobretasa UEA	⇒	Aplica Sobretasa individual
Sobretasa individual < Sobretasa UEA	⇒	Sobretasa UEA al patrimonio afectado a la UEA Sobretasa individual al patrimonio restante

Normativa de interés:

- Artículo 54 [Título 14 Texto Ordenado 1996](#).
- Artículo 30 y 31 [Decreto N° 30/015](#).

Cuadro Resumen Tasa y Sobretasa

En el presente cuadro se expone un resumen de la tasa y sobretasa a aplicar sobre el patrimonio afectado a las explotaciones agropecuarias:

		12.000.000	30.000.000	60.000.000	150.000.000	+
TASA	<u>Ent. Art 52</u>	0.75	0.75	1.5	1.5	1.5
	<u>Otras</u>	NO GRAVADO	0.75	1.5	1.5	1.5
SOBRETASA	<u>Ent. Art 52</u>	NO GRAVADO	0.7	1	1.3	1.5
	<u>Otras</u>	NO GRAVADO	NO GRAVADO	1	1.3	1.5

Abatimiento

Los contribuyentes de IRAE y de IMEBA, podrán abatir el Impuesto al Patrimonio del ejercicio en el monto generado en el mismo ejercicio por concepto de IRAE o IMEBA.

El importe del IMEBA a ser aplicado al abatimiento será la suma de retenciones que se le efectuaron al sujeto pasivo.

Los impuestos adicionales INIA y MEVIR no serán tenidos en cuenta para el abatimiento.

El límite máximo del abatimiento ascenderá a 50% del Impuesto al Patrimonio y de la Sobretasa generados en el ejercicio. Según el artículo 7 del Decreto N° 30/015, se fija el monto del abatimiento en el 1% del IPAT y de la Sobretasa generados en el ejercicio.

* Solamente para el primer cierre de ejercicio acaecido a partir del 31 de diciembre de 2020 inclusive el abatimiento será el establecido en el artículo 17 del [Decreto N° 122/021](#).

No podrán aplicar el abatimiento, los siguientes sujetos pasivos:

- Entidades residentes cuyo patrimonio esté representado por títulos al portador.
- Entidades no residentes, salvo personas físicas.
- En el caso de participaciones nominativas cuyos titulares no sean personas, se considera como si fuese al portador.

A estos efectos las entidades con participaciones patrimoniales al portador o escriturales que

coticen en la Bolsa de Valores de Montevideo y en la Bolsa Electrónica de Valores, tendrán el mismo tratamiento tributario que las entidades con participaciones patrimoniales nominativas propiedad de personas físicas. Será condición necesaria que al menos el 25% del patrimonio de la entidad haya sido integrado mediante oferta pública en las referidas Bolsas.

En el caso de que el capital al portador no constituya la totalidad del patrimonio, el beneficio se debe aplicar en proporción que existe entre el capital nominativo y el total del capital integrado.

Normativa de interés:

- Artículo 47 [Título 14 Texto Ordenado 1996](#).
- Artículo 52 [Título 14 Texto Ordenado 1996](#)
- Artículo 7 [Decreto N° 30/015](#).
- Artículo 34 [Decreto N°30/015](#)

Declaración Jurada

La declaración jurada del IRAE agropecuario se realiza en el [Formulario 1006](#) confeccionado a través de la [aplicación Sigma](#).

Pagos a cuenta

En el documento [Régimen de Pagos a cuenta](#), se detalla información completa sobre las opciones que posee el contribuyente para realizar pagos a cuenta del impuesto.

Vencimientos

En el documento [Vencimientos – Pagos a cuenta, Declaración Jurada y Saldos](#) se detalla información completa sobre los vencimientos, códigos de impuestos y medios de pago.

Unidad Económica Administrativa (UEA)

En la determinación del Impuesto al Patrimonio, el contribuyente deberá verificar previamente la existencia o no de una Unidad Económica Administrativa (UEA), definida por el artículo 53 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#).

Las entidades titulares de activos afectados a explotaciones agropecuarias conformarán una UEA cuando responden a un interés común relativo a dichas actividades, evidenciando la existencia de una unidad empresarial subyacente, independientemente de las formas adoptadas.

Se deben distinguir dos tipos de UEA:

1) UEA “objetiva” o por realidad económica:

Cuando los titulares de activos afectados a explotación agropecuaria respondan a un interés común y evidencien la existencia de una unidad empresarial, con independencia de la forma jurídica adoptada.

Se entenderá a estos efectos que responden a un interés común, cuando entre los titulares exista una vinculación tal que ocurra alguna de las siguientes situaciones:

A) Que exista control de unos titulares sobre otros que implique la respuesta a un mismo centro de decisión, o que existan entre ellos vínculos tales que denoten una unidad en el centro de decisión o que estén bajo el control común de las mismas entidades.

B) Que se ejerza influencia significativa por parte de unos titulares sobre otros, o estén bajo la influencia significativa común de las mismas entidades. Existirá influencia significativa cuando se posea la capacidad para formar la voluntad del conjunto o prevalecer en las decisiones de explotación de una o varias entidades.

2) UEA “subjctiva” o por forma jurídica:

- Las sociedades civiles y condominios no contribuyentes de este impuesto, que sean titulares de activos afectados a explotaciones agropecuarias.
- Los cónyuges, en caso de que cada uno sea titular de activos afectados a explotaciones agropecuarias.

La UEA **NO** es sujeto pasivo del Impuesto al Patrimonio afectado a explotaciones agropecuarias.

NO forman UEA:

- Cooperativas agrarias.
- Sociedades de Fomento Rural.
- Entidades que las integran por los activos directamente afectados a las mismas.

Normativa de interés:

- Artículo 53 [Título 14 Texto Ordenado 1996](#).

Obligaciones de la UEA

Las Unidades Económicas Administrativas deberán:

- Inscribirse en DGI
 - Trámite de inscripción:
 - Formulario 0351
 - Formulario 352 y/o 353 (en caso de corresponder)
 - Fotocopia de la CI de todos los integrantes
- Presentar Declaración Jurada ([Instructivo Formulario 3600](#)) anualmente en el mes de setiembre en base a la situación al 30 de junio de cada año (determinando activos afectados a la explotación agropecuaria de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 38 del [Título 14 del Texto Ordenado 1996](#))

No se encuentran obligadas a inscribirse, y por ende tampoco a presentar el Formulario 3600, aquellas UEA que cumplan simultáneamente que:

- a) El monto total de los activos afectados a explotaciones agropecuarias de cada uno de sus integrantes, no supere los 6.000.000 UI.
- b) Los referidos integrantes se encuentren exonerados del Impuesto al Patrimonio por sus activos afectados a explotaciones agropecuarias.

Normativa de Interés:

- Artículos 27 y 28 [Decreto N° 30/015](#).
- [Resolución N° 3.020/013](#), con la redacción dada por la [Resolución N° 3.356/013](#).

Ejemplos de aplicación

Ejemplo 1

Un condominio, integrado por dos personas físicas, es titular de un padrón rural que da en arrendamiento a uno de sus condóminos, el cual lo explota. A efectos de determinar la exoneración establecida en el artículo 38º del Título 14 ¿cómo determina cada entidad el valor del patrimonio afectado a explotación agropecuaria?

El condominio no es contribuyente del IP por no desarrollar directamente actividad agropecuaria, pero configura una UEA. Deberá considerar el 140% del Valor Real de Catastro determinado de acuerdo al inciso tercero del literal A) del artículo 9 del Título 14.

Si del cálculo anterior surge que la UEA supera los 12.000.000 de U.I., entonces los contribuyentes que la integran (cada condómino) quedarán alcanzados por el IP agropecuario sobre los activos afectados a la misma. En caso que los contribuyentes posean además otros activos no afectados a la UEA, a los efectos de determinar la situación individual de cada uno de ellos respecto del artículo 38 del Título 14 del Texto Ordenado de 1996, deberán considerar:

- Si sus activos propios, (considerando su cuota parte en la UEA), no superan los 12.000.000 de U.I., quedarán exentos del Impuesto al Patrimonio los activos no afectados a la UEA.
- Si sus activos propios (considerando su cuota parte en la UEA) superan los 12.000.000 de U.I., quedarán gravados la totalidad de sus activos afectados a explotaciones agropecuarias.

A estos efectos, y con relación a los bienes que integran la UEA, cada condómino, al analizar su situación personal, deberá proceder de la siguiente forma:

- El condómino que no explota el campo, deberá considerar la cuota parte del inmueble en condominio más el 40% sobre su cuota parte (valuado según lo establecido en el literal A) del artículo 9 del Título 14 del Texto Ordenado de 1996).
- El condómino que explota el campo, deberá considerar la cuota parte del inmueble en condominio más el 40% sobre el 100% de dicho inmueble (valuado según lo establecido en el literal A) del artículo 9 del Título 14 del Texto Ordenado de 1996).

Ejemplo 2

¿Cómo se realiza el cálculo del artículo 38 cuando hay pastoreo con delimitación del predio?

El titular del inmueble rural que lo da en pastoreo considera la suma de:

A. El valor del inmueble rural, determinado de acuerdo con lo establecido en el inciso tercero del literal A) del artículo 9 del Título 14 del Texto Ordenado de 1996; y

B. El valor de los bienes muebles y semovientes de la explotación agropecuaria, valuados por el 40% del valor de los inmuebles rurales determinados de conformidad con el inciso tercero del literal antes citado.

El titular del ganado deberá considerar el valor de los bienes muebles y semovientes de la explotación agropecuaria, valuados por el 40% del valor de los inmuebles rurales determinados de conformidad con el inciso tercero del literal A) del artículo 9 del Título 14 del Texto Ordenado de 1996, sobre el total de las hectáreas comprendidas.

Este criterio también es aplicable para la valuación del literal F) del artículo 9º del mismo Título.

Normativa de interés:

- Artículo 38 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#).
- Literal F) artículo 9 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#).
- Literal F) artículo 15 del [Decreto N°30/015](#).

Ejemplo 3

¿Cómo se realiza el cálculo del artículo 38 cuando hay pastoreo sin delimitación del predio?

El titular del inmueble rural que lo da en pastoreo considera la suma de:

A. El valor del inmueble rural, determinado de acuerdo con lo establecido por el inciso tercero del literal A) del artículo 9 del Título 14 del Texto Ordenado de 1996; y

B. El valor de los bienes muebles y semovientes de la explotación agropecuaria, valuados por el 40% del valor de los inmuebles rurales determinados de conformidad con el inciso tercero del literal antes citado.

El titular del ganado deberá considerar el 40% del valor del inmueble rural sobre el cual realiza la explotación agropecuaria determinado de acuerdo a un criterio técnicamente aceptable (por ejemplo: unidades ganaderas).

Este criterio también es aplicable para la valuación del literal F) del artículo 9º del mismo Título.

Normativa de interés:

- Artículo 38 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#).
- Literal F) Artículo 9º del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#).
- Literal F) Artículo 15º del [Decreto N° 30/015](#).
- [Consulta N° 5.781](#)

Ejemplo 4

Cuando se arrienda un porcentaje de hectáreas de un padrón rural y se cuenta con un contrato de arrendamiento que lo establezca ¿El 40% del valor real del inmueble que computa el arrendatario se debe realizar sobre el total del valor del inmueble rural o sobre el valor correspondiente a las hectáreas arrendadas?

El titular del inmueble rural que lo da en arrendamiento considera la suma de:

A. El valor del inmueble rural, determinado de acuerdo con lo establecido por el inciso tercero del literal A) del artículo 9 del Título 14 del Texto Ordenado de 1996; y

B. El valor de los bienes muebles y semovientes de la explotación agropecuaria, valuados por el 40% del valor de los inmuebles rurales determinados de conformidad con el inciso tercero del literal antes citado.

El arrendatario que realiza la explotación agropecuaria, deberá considerar el valor de los bienes muebles y semovientes de la explotación agropecuaria, valuados por el 40% del valor de los inmuebles rurales determinados de conformidad con el inciso tercero del literal antes citado sobre el total de las hectáreas comprendidas.

Este criterio también es aplicable para la valuación del literal F) del artículo 9º del mismo Título.

Normativa de interés:

- Artículo 38 del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#).
- Literal F) artículo 9º del [Título 14 Texto Ordenado 1996](#).
- Literal F) artículo del 15º [Decreto N° 30/015](#).