

# ***La reforma tributaria y el agro***

*Ing. Agr. Adrián Tambler*

---

*En el mes de marzo de 2006 el Poder Ejecutivo remitió al Parlamento Nacional el Proyecto de Ley de Reforma Tributaria. Durante el proceso parlamentario se propusieron muchas modificaciones, algunas de las cuales requirieron iniciativa del Poder Ejecutivo. A mediados de noviembre la iniciativa ya contaba con la aprobación de la Cámara de Diputados y estaba siendo debatida en el Senado.*

*Este artículo describe los principales lineamientos del Proyecto y las modificaciones posteriores, particularmente por su significado en el sector agropecuario; y formula una evaluación primaria sobre los posibles impactos hacia el sector, previa a un análisis más completo y profundo.*

## **1. PRINCIPALES LINEAMIENTOS**

### Objetivos

- *Promover una mayor equidad horizontal y vertical:* que todos paguen y de acuerdo a su capacidad contributiva.
- *Incrementar la eficiencia del sistema:* que haya menos tributos, que sea más fácil la fiscalización, control y administración tributaria.
- *Estímulo a la inversión productiva y el empleo.*

### Pilares Básicos

- *Simplificación de la estructura impositiva.* Para ello, se derogan 14 impuestos: Retribuciones Personales (IRP), Contribución al Financiamiento de la Seguridad Social (COFIS), a los Activos de las Empresas Bancarias (IMABA), de Control del Sistema Financiero (ICOSIFI), Específico de los servicios de Salud (IMESSA), a las Pequeñas Empresas (IMPEQUE), a las Comisiones (ICOM), a las Telecomunicaciones (ITEL), a las Tarjetas de Crédito, a las ventas forzadas, a las Rentas Agropecuarias (IRA), a las Cesiones de Derechos de Deportistas, a la Compraventa de Bienes Muebles en Remate Público, y a los Concursos, Sorteos y Competencias. También se faculta al Poder Ejecutivo a bajar la alícuota y eliminar tres impuestos más: Fondo de Inspección Sanitaria (FIS), a la Compraventa de Moneda Extranjera y a los Ingresos de Entidades Aseguradoras.
- *Racionalización.* Incluye la generalización de algunos impuestos, la eliminación de exoneraciones, etc.

- *Creación del Impuesto a la Renta de la Persona Física*, como instrumento para dar mayor equidad.

## **2. LA PROPUESTA PARA EL SECTOR AGROPECUARIO**

### *a) Síntesis global*

El patrón de tributación del sector será similar al actual; se basará en el Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA) y el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), que sustituye al IRA. También se mantiene la exoneración del Impuesto al Patrimonio (con algunas limitaciones); la exoneración de IVA a insumos y bienes de capital; el IVA en suspenso para productos naturales del agro (con excepción de frutas y hortalizas); y el pago del BPS patronal sobre la superficie explotada.

Las principales diferencias entre la tributación propuesta y la actual son las siguientes:

- El IRAE será obligatorio a partir de cierta escala que se definirá en la reglamentación y para las sociedades anónimas por acciones y las sociedades en comandita por acciones.
- La exoneración del Impuesto al Patrimonio para el agro no alcanzará a las sociedades anónimas con acciones al portador.
- Se elimina la exoneración del Aporte Patronal a la Seguridad Social, en línea con el resto de los sectores, pero el mismo se tributará sobre la base de las hectáreas, como opera desde 1986.

### *b) Los principales impuestos y sus cambios*

#### Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA)

Se mantienen las tasas sin cambios, agregándose nuevos rubros menores (ranicultura, helicultura, cría de ñandú, de nutrias y similares), dejándose abierto a otros productos agropecuarios que determine el Poder Ejecutivo.

#### Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE)

- Sustituye al IRA y es el mismo impuesto para empresas agropecuarias y de industria y comercio.
- Se fija una tasa del 25%. Si las rentas se distribuyen entre los socios se aplica un impuesto del 7% adicional. El Poder Ejecutivo establecerá topes para las sociedades personales que quedarían exoneradas de este adicional.
- Los productores de mayor escala serán sujetos del IRAE, los aportes por IMEBA serán considerados a cuenta, y se devuelve si excede lo que se debía pagar. El resto de los productores podrán optar por el IRAE o de lo contrario, por considerar su aporte al IMEBA como definitivo.

- El proyecto de ley no fija los límites entre ambos grupos de empresarios, dejándolo librado a la reglamentación.
- Se gravan las rentas puras de capital, que antes no estaban gravadas. Se grava la venta del inmueble rural; si la compra fue antes de la reforma, se puede optar por tributar sobre un ficto, de lo contrario se paga sobre la renta real.

La obligatoriedad de tributar IRAE en los productores de mayor escala tiene por objeto equiparar la tributación del agro con el resto de las actividades económicas, fomentar la formalización del sector y lograr una mayor control de las sociedades anónimas y en comandita por acciones.

El IRAE tiene como ventaja para quienes lo tributen que es un impuesto que grava la renta real, existen mecanismos para incentivar inversiones y si hay pérdidas éstas se pueden pasar para años posteriores.

### Impuesto al Patrimonio

- Se mantiene la exoneración del patrimonio afectado a la actividad agropecuaria con excepción de las Sociedades Anónimas con acciones al portador, que tributarán sobre tierra, mejoras y semovientes.
- Las Sociedades Anónimas con acciones al portador (del agro y no del agro), tampoco podrán abatir hasta un 50% del Patrimonio con el IRAE (abatimiento que ya estaba vigente con el IRIC).

Esta eliminación de las exoneraciones tiene como único objeto desestimar las sociedades anónimas con acciones al portador en el sector agropecuario.

### Aportes Patronales a la Seguridad Social

- Unificación de aportes patronales al 7,5%, “contemplando la particularidad del sector”. El agro y la industria manufacturera estaban exonerados, el resto de los sectores pagaba 12,5%.
- La adecuación de la aportación de las empresas rurales se hará incrementando la actual alícuota que grava la superficie explotada.

### Generalización del IVA

- Rebaja de la tasa básica al 22%(con posibilidad de seguir bajando hasta 20%), la tasa mínima al 10% y se elimina el Cofis.
- Se mantienen actuales exoneraciones (insumos agropecuarios, maquinarias, etc.).
- No hay cambios en el IVA agropecuario. Los productos agrícolas en estado natural se mantienen con IVA en suspenso hasta su transformación, con excepción de las flores, frutas y hortalizas en las que el régimen de IVA en suspenso cesará cuando los bienes sean enajenados a un contribuyente del

IRAE. Para este último caso se mantienen en su totalidad los créditos fiscales establecidos en la Ley 17.503.

### IMESI

- Se gravan los vinos y la sidra con IMESI al 17%, pero en forma gradual en 5 años y partiendo de un 5%. El año uno, comenzará a computarse al año siguiente del comienzo de la aplicación de un Nuevo Programa de Apoyo a la Gestión del Sector Vitivinícola.

### Monotributo

El proyecto de ley establece la creación del monotributo urbano el cual también contempla en parte la producción artesanal realizada en los predios agropecuarios. Este tributo alcanza a pequeños emprendimientos y sirve para facilitar sus ventas directas al consumidor final (conservas, dulces, etc.).

### Régimen especial de tributación para productores que desarrollen actividad artesanal

Como la propuesta del monotributo no resuelve el problema de los queseros artesanales y otros, por el tope de ventas brutas y no permite ventas a mayoristas, se definió un régimen especial para estos casos que establece lo siguiente:

- Estarán incluidas en el régimen de aportación rural a la seguridad social, las actividades artesanales que realicen los productores de reducida dimensión económica, sobre bienes agropecuarios de su propia producción. Sin esta norma, los productores debía tributar doblemente al BPS, como productores y como industria y comercio.
- Podrán optar por tributar IRAE o exonerarse de éste y tributar el Impuesto al Valor Agregado Mínimo, en línea con los contribuyentes del Literal E. Esta opción no estaba disponible para productores agropecuarios.

## **3. LA POSICIÓN DEL MGAP**

El MGAP presentó en el Parlamento una serie de propuestas y de cambios al proyecto original, las cuales fueron tenidas en cuenta; éstas fueron:

- i. Mantenimiento de las exoneraciones a las Cooperativas Agrarias y Sociedades de Fomento Rural

El proyecto original eliminaba las exoneraciones que tienen estas instituciones a los tributos nacionales. Las normas inicialmente propuestas fueron cambiadas volviéndose a la situación previa a la reforma

Se entendió conveniente mantener las exoneraciones de estas organizaciones de productores sin fines de lucro, ya que han mostrado en el pasado la generación de importantes aportes para el desarrollo de la mediana y pequeña producción.

## ii. Exoneración del IRAE para productos forestales

Se propuso mantener las exoneraciones al IRAE, pero exclusivamente en plantaciones de rendimiento relacionados a los proyectos de madera de calidad (así como también protectores y naturales). En consecuencia, se eliminaron las exoneraciones actuales para las nuevas plantaciones con destino distintos al mencionado. Todas las plantaciones realizadas antes de la fecha de promulgación de la ley mantendrán las exoneraciones previstas con anterioridad.

El sector forestal ha gozado de importantes apoyos por parte de la sociedad y se ha logrado consolidar una masa forestal que ya lo haría sustentable en el mediano y largo plazo. Se entendió conveniente mantener exoneraciones fiscales, pero solamente para el caso de emprendimientos que busquen generar productos de calidad y con mayor valor agregado, eliminando las exoneraciones futuras para aquellas plantaciones que tengan por destino productos que ya han consolidado su mercado (madera para pulpa).

## iii. IMESI de los vinos

Se propuso una aplicación gradual del impuesto y a una tasa menor a la que contenía la propuesta original (23%), a los efectos de contemplar los aportes al INAVI y la actual coyuntura del sector.

El sector vitivinícola ha desarrollado en el pasado reciente un importante proceso de reconversión productiva, invirtiendo básicamente en la reconversión de viñedos y apostando a la mejora de los vinos y el acceso al mercado externo. Esta reconversión ha sido exitosa en cuanto a la mejora en la calidad de los vinos, y en el aumento del volumen de la oferta, pero el acceso al mercado externo no ha acompañado ese esfuerzo y en consecuencia se generó una importante sobreoferta y una fuerte caída en los precios. Por este motivo, no se entendió oportuno aplicar en lo inmediato el IMESI a los vinos, sino hacerlo en forma gradual y luego de superada la actual coyuntura.

## iv. Monotributo rural

Se propuso el diseño de un tributo adaptado a las condiciones específicas de las unidades agropecuarias relativamente pequeñas que transforman productos primarios principal o exclusivamente con su propia producción (queseros artesanales y otros).

Esta propuesta debía evitar la doble tributación del productor artesanal (rural e industrial), y permitir la venta de sus productos transformados.

#### v. Semillas

Se propuso que el gasto en semilla etiquetada sea descontado una vez y media como gasto a los efectos del cálculo de renta neta para el IRAE. El objetivo de esta propuesta es proteger los materiales controlados por el Instituto Nacional de Semillas.

#### vi. IVA a frutas, flores y hortalizas

La propuesta original introducía importantes modificaciones a la tributación del IVA de frutas, flores y hortalizas, generando una mayor recaudación y una caída en la protección. El MGAP propuso en una primer instancia reducir la tasa del impuesto (la mínima en vez de la básica), pero finalmente el Poder Ejecutivo decidió dejar la tributación de ese sector sin cambios, tal cual estaba antes de la reforma, priorizando el mantenimiento de la protección de la producción nacional.

#### vii. IVA a la leche larga vida

El proyecto original proponía gravar a la leche larga vida con IVA a la tasa básica. El MGAP entendió que ese cambio no se justificaba y finalmente se optó por gravar solamente a la larga vida en envase de *tetra brick*.

#### viii. BPS rural

Se propuso que el agro pague el aporte patronal a la seguridad social a través del ajuste de la actual alícuota que grava la hectárea CONEAT 100.

Si bien se plantea un aumento en la aportación patronal rural, en línea con la eliminación de exoneraciones y la unificación del aporte entre sectores, el agro seguirá teniendo un tratamiento favorable para aquellos sectores intensivos en mano de obra y con una relativa baja utilización de tierra. La opción de mantener el aporte por hectárea se justificó en el hecho de no gravar la contratación de mano de obra, favorecer los sectores intensivos y desalentar la informalidad.

### 4. IMPACTOS ESPERADOS HACIA EL SECTOR

El nivel de tributación actual del sector agropecuario es relativamente bajo respecto al resto de la economía, a pesar de que ha venido creciendo en los últimos años acompañando el crecimiento del sector<sup>1</sup>.

De aprobarse el proyecto de ley en discusión parlamentaria es probable que el sector agropecuario aumentaría su aporte a la tributación, como consecuencia de la inclusión de un mayor número de productores que deberán tributar IRAE por su

---

<sup>1</sup> Ver en este Anuario el artículo sobre *Recaudación y Presión Fiscal en el Agro*.

escala o por su figura jurídica. Se estima que el IRAE recaudará más que el actual IRA, ya que se incluirían nuevos aportantes y también se considerarán las rentas de capital. Sin duda, los altos precios de algunos productos influirán también en una mayor recaudación, como es el caso de la leche, la carne vacuna y algunos granos. Si bien la ley no define los niveles de facturación que determinarán la inclusión preceptiva de los productores, se estima que serán entre 5 y 7 mil productores los que tributarán IRAE (10 al 15%).

Se estima también que el Impuesto al Patrimonio volvería a recaudar en el agro, por la inclusión de las Sociedades Anónimas y su aporte no será menor, ya que las hectáreas en poder de estas empresas con acciones al portador son importantes y la tasa del impuesto es del 1,5%. Existe un proyecto de ley actualmente en el Parlamento, que prohibiría las Sociedades Anónimas con tierra, que si prospera hará que este impuesto finalmente no recaude.

Estos dos impuestos, IRAE y Patrimonio, gravarán en mayor medida a las Sociedades Anónimas y a los productores de mayor escala, previéndose que los pequeños y medianos productores que actualmente tributan IMEBA y que podrán seguir con él, no verán modificado su actual aporte (por renta y patrimonio).

El incremento de la alícuota que grava a la superficie de explotación con destino al BPS (aportes patronales a la Seguridad Social), también generará un mayor aporte del sector; y en este caso, el aumento porcentual será el mismo independientemente del tamaño, pero pagarán más quienes más tierra exploten, independientemente de la cantidad de personal que contraten

La eliminación del IMABA actuará en sentido contrario, reduciendo la recaudación, pero esta rebaja se estima que no compensará los incrementos que se verifiquen por los aumentos en el IRAE.

El impacto final de la reforma tributaria sobre el sector agropecuario es difícil de prever, entre otras razones, porque no se conoce cual podrá ser la recaudación efectiva del IRAE, impuesto que tiene innumerables condicionantes que permiten deducciones. En los últimos años, el Impuesto a la Renta Agropecuaria venía recaudando muy poco, lo cual podría explicarse porque solamente optaron por ese impuesto quienes no esperaban mayores rentas. Previo al año 1996, cuando había obligatoriedad de tributar con IRA para todos aquellos predios con ingresos brutos superiores al ingreso pecuario de 1500 hectáreas CONEAT 100, el IRA recaudó unos 16 millones de dólares en el año 1989, para luego caer fuertemente hasta 1996, momento a partir del cual dejó de ser obligatorio para los estratos mayores.

La recaudación del IRAE dependerá finalmente de los resultados de las empresas, que son altamente inestables y de difícil previsión.