

RESOLUCIÓN Nº 449/05

POR LA CUAL SE REGLAMENTA DIVERSOS ASPECTOS VINCULADOS CON EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS.

Asunción, 22 de Junio de 2005.

VISTO: Las Leyes Nros. 125/91 y 2421/04 y el Decreto Nº 4305/2004 por el cual se reglamenta el Impuesto a la Renta de las Actividades Agropecuarias, y;

CONSIDERANDO: Que es necesario aclarar diversos aspectos relativos a la aplicación, liquidación y pago del IMAGRO con el objeto de una correcta interpretación de las obligaciones de los contribuyentes.

POR TANTO,

EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACION

RESUELVE:

Art. 1º.- CONTRIBUYENTES.- A los efectos del artículo 28 de la Ley Nº 2421/04, se encuentran comprendidos entre las personas físicas, los condominios, las sucesiones indivisas, los núcleos familiares, los socios cooperativos de manera individual con el alcance de los artículos 10º de la Ley Nº 438/94 y 4º del Decreto Nº 14052/96 y quienes intervengan en actividades de aparcería y similares, ya sea en forma permanente, accidental o transitoria, titulares de rentas comprendidas en los alcances del Impuesto a las Rentas de las Actividades Agropecuarias.

Se entenderá por núcleo familiar a los efectos de la liquidación de este tributo, a las sociedades conyugales que no estén separadas de bienes, y las uniones de hecho establecidas en la Ley Nº 1/92; incluidos los hijos menores de edad, las cuales deberán liquidar y abonar el impuesto por la totalidad de los bienes y las actividades desarrolladas, con independencia de quien los administre. En éstos casos deberá inscribirse el titular del inmueble; tratándose de inmuebles arrendados o similares, deberá hacerlo quien suscriba el contrato respectivo.

En los casos de las Cooperativas que reserven para su uso parte del inmueble rural, serán contribuyentes por dicha porción. Los socios cooperativos serán contribuyentes por alícuota parte ideal del inmueble rural de propiedad cooperativa que le corresponda a cada uno de ellos.

Art.- 2º.- DEL USO, GOCE Y USUFRUCTO.- Las personas físicas que no constituyan núcleos familiares y que realicen cualesquiera de las actividades agropecuarias establecidas en el artículo 27º de la Ley, y que para tales efectos, usen, gocen o usufructúen inmuebles rurales de particulares y/o fiscales; incluidos los campos comunales, deberán tener en cuenta los siguientes indicadores a los efectos de determinar su condición de contribuyentes:

- a) Si el número de ganado bovino poseído es mayor de 50 cabezas,
 - b) Si el número de ganado equino es mayor de 30 cabezas,
 - c) Si el número de ganado ovino y caprino, conjunta o separadamente es mayor de 100 cabezas,
- se presumirá y en consecuencia se computará que la explotación se realiza a razón de dos hectáreas por cada cabeza en la Región Oriental y de cuatro hectáreas por cabeza en la región Occidental, en pasturas naturales por consiguiente el propietario será considerado contribuyente, pudiendo optar por liquidar el impuesto únicamente por el régimen contable o el simplificado.

La Administración Tributaria podrá solicitar a SENACSA o a la Administración de los campos comunales, en concordancia con los artículos 35 y 36 de la Ley Nº 1863/01 "Que Establece el Estatuto Agrario", los datos e informaciones que considere indispensables para el cumplimiento del presente artículo.

En los casos de producción agrícola, será considerado contribuyente:

- a) Quién explote una superficie igual o mayor de 20 hectáreas en la región Oriental o de 100 hectáreas en la región Occidental; o b) El productor, cuando el resultado de dividir el volumen producido; según el rubro agrícola cultivado, por el índice de productividad de la tierra, conforme a los indicadores del Ministerio de Agricultura y Ganadería, resulte igual o mayor a 20 o 100 hectáreas; según se trate de inmuebles ubicados en la Región Oriental u Occidental, respectivamente.

Art.-3º.- CONTRIBUYENTES DE MAS DE UN TRIBUTO.- Las personas físicas, jurídicas o entidades de cualquier naturaleza pública o privada, contribuyentes de otros impuestos que administra la Subsecretaría de Estado de Tributación y que al mismo tiempo estén comprendidos en el IMAGRO, tales como los faenadores y las agroindustrias, liquidarán y tributarán por cada uno de dichos impuestos en forma independiente, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 16 numeral 1) de la Ley Nº 2421/04, pudiendo llevar anotaciones consolidadas; no obstante, deberán separar las cuentas, de tal forma que permita identificar los movimientos generados en cada actividad.

Art. 4º.- INMUEBLE QUE ABARCA DIFERENTES DISTRITOS.- En los casos de la liquidación por el régimen presunto, para determinar el COPNAS de inmuebles que abarquen más de un distrito, corresponderá asignarle el rendimiento que corresponda al distrito donde se encuentre ubicada la mayor extensión del inmueble. En caso de que el inmueble tenga la misma extensión en ambos distritos, se calculará sobre la base del que posea el mayor rendimiento productivo, tomando en cuenta las zonas, debiendo computarse las mismas en orden descendente.

Art. 5º.- CATEGORIAS.- A los efectos impositivos, las haciendas de los establecimientos ganaderos se clasificarán de acuerdo a las siguientes categorías, sin perjuicio de que los contribuyentes adopten una clasificación técnica más detallada en función a las características propias de la explotación:

HACIENDA VACUNA

- a) Terneros machos y hembras: productos de cría que tienen hasta 18 meses de edad, también denominados desmamantes,
- b) Vaquillas: animales hembras comprendidos entre más de diez y ocho meses y dos años,
- c) Vacas: Animales hembras adultos, de cría, para tambo o para venta, a partir de los dos años,
- d) Toros: Animales machos, destinados para la reproducción, de más de diez y ocho meses,
- e) Novillos: Animales machos castrados, de más de diez y ocho meses

HACIENDA EQUINA

- a) Potros y potrancas: productos de cría que tienen menos de un año de edad,
- b) Yeguas: Animales hembra para cría o venta de un año o más de edad,
- c) Cojudos: Animales machos de un año o más de edad,
- d) Caballos: Animales castrados, para trabajo o para venta, a partir de su castración.

HACIENDA OVINA

- a) Borregos y borregas: Animales enteros que tienen menos de un año de edad,
- b) Capones: animales castrados,
- c) Ovejas: animales hembra de un año o más de edad,
- d) Carneros: animales machos de un año o más de edad.

HACIENDA CAPRINA

- a) Cabras: Caprino hembra que ya se han iniciado en el proceso de reproducción,
- b) Chivos: Caprino macho que se han iniciado en el proceso de reproducción,
- c) Cabritos: Caprinos machos y hembras desde el destete a los seis meses,
- d) Chivatos y Cabrillas: caprinos machos y hembras respectivamente, desde los seis meses hasta que inicien su actividad reproductora.

Art.-6º.-DECLARACIONES JURADAS Y PAGO. La presentación de las declaraciones juradas; los estados financieros conforme a la Resolución N° 173/04 para quienes determinen el impuesto por el régimen contable y el pago del impuesto resultante deberán realizarse simultáneamente dentro de los cuatro meses de finalizado el ejercicio fiscal, conforme a los vencimientos establecidos en la Resolución N° 23/03 o la que la modifique o sustituya.

Los precios promedios referenciales que se deberán utilizar para la liquidación del impuesto por el régimen presunto, conforme al artículo 30º, numeral 2), inciso a) de la Ley, serán los que publique oficialmente el Ministerio de Agricultura y Ganadería.

Art.- 7º.—ANTICIPOS.- A partir del presente ejercicio fiscal, los contribuyentes de este impuesto no tendrán obligación de ingresar anticipos, y no estarán sujetos a retenciones cuando enajenen ganado en pie a las entidades rematadoras de ganado en feria ni tampoco cuando se constituyan en proveedores de productos agropecuarios en estado natural de organismos de la Administración Central, entidades descentralizadas, empresas públicas, empresas de economía mixta y municipalidades. No obstante, los que hubieran ingresado tales anticipos hasta la fecha de la presente resolución, podrán computar dichos pagos a cuenta del impuesto que corresponda abonar al cierre del ejercicio; los excedentes que pudieran resultar, se trasladarán a ejercicios siguientes hasta su agotamiento.

Lo dispuesto en el párrafo precedente no afecta la obligación de ingresar los fondos establecidos en la Ley N° 808/96, con la redacción de la Ley N° 2044/02, en lo relativo a la erradicación de la fiebre aftosa, mediante los formularios establecidos con carácter general.

ART.-8º.-DOCUMENTACIÓN. Los contribuyentes del presente impuesto, deberán documentar sus operaciones, mediante comprobantes de venta IMAGRO, conforme a los Artículos 5º y 20º de la Resolución N° 429/96, numerados correlativamente, los que deberán contener entre otros; el nombre y apellido o razón social del contribuyente, el identificador RUC, la ubicación del o los establecimientos que posea, actividad que desarrolla, el pie de imprenta, la correspondiente orden de impresión y otros que la Administración disponga para los casos de comprobantes y, se anotarán en ella la cantidad y descripción de los bienes entregados, la fecha e importe de la operación, como así mismo, la identificación del adquirente, atendiendo a la necesidad y naturaleza de las operaciones. En los casos de venta a plazo se deberá utilizar la factura crédito y el recibo de dinero, para documentar cada pago percibido bajo esta modalidad.

Los contribuyentes que enajenen ganado vacuno y equino deberán documentar sus operaciones con el referido comprobante de venta, cuya exhibición será requisito necesario para la expedición de la guía de transferencia correspondiente.

Quedan temporalmente excluidas de las obligaciones formales establecidas en el presente Artículo, las personas físicas titulares o tenedores de inmuebles rurales cuyas superficies totales resulten inferiores a 100 hectáreas, los cuales a partir de la publicación de la normativa que regule el uso de los comprobantes de ventas, deberán adecuarse a las mismas y expedir y exigir respectivamente, la factura y toda otra documentación que se disponga en la reglamentación, con los requisitos establecidos.

Podrán utilizarse documentos de uso interno, tales como planillas de mermas o pérdidas, de germinación, y otros que permitan un mejor control, pero para su validez requerirán la firma de un profesional agrónomo, quien certificará, bajo alternativa de aplicación del Código Penal, las informaciones que contengan dichas planillas. Únicamente éstos documentos respaldarán las deducciones por pérdidas extraordinarias, prevista en el artículo 19º del Decreto 4305/04.

Art.- 9º.- TRASLADO DE PRODUCTOS. Cuando se trasladen productos de un local a otro del mismo contribuyente se deberá emitir una nota de envío en las condiciones establecidas en la Resolución N° 235/94.

En los demás casos en que se trasladen los referidos productos, éstos deberán estar acompañados de la nota de remisión a que hace referencia el Art. 12º de la Resolución N° 33/92, salvo que en su lugar se envíe el comprobante de venta IMAGRO.

Tratándose de ganado vacuno o equino, se documentará conjuntamente con la Guía Simple o la Guía de Traslado y Transferencia según el caso.

Art.-10º - FACTURA DE COMPRA. La adquisición de productos agropecuarios realizada a personas físicas no contribuyentes del presente impuesto, del Impuesto a la Renta Comercial Industrial o de Servicios, del Tributo Único y posteriormente del Impuesto a la Renta del Pequeño Contribuyente, o que resulten propietarios, tenedores, poseedores, arrendatarios o usufructuarios a cualquier título de inmuebles rurales inferiores a 100 hectáreas que conforme al artículo 8º de la presente resolución temporalmente quedan eximidos de la obligación formal de expedir comprobantes de venta, por el lapso de eximición previsto, serán documentados mediante la emisión de Facturas de Compras aprobadas por la Resolución N° 42/92. Además de los datos previstos en dicho documento, se consignarán el Departamento, Distrito y Localidad o Compañía donde se hallan ubicados los inmuebles de los enajenantes de productos agropecuarios.

Tratándose de contratación de servicios, sólo se admitirá respecto de personas físicas que realicen trabajos ocasionales cuya duración no sea superior a seis meses corridos o alternados o que el monto abonado por tal concepto no exceda de seis salarios mínimos para actividades diversas no especificadas para la capital de la República en forma individual, dentro de un mismo ejercicio fiscal.

Art.-11º.- LUGARES DE PAGO. El pago del impuesto deberá efectuarse en la dependencia de la Dirección General de Grandes Contribuyentes o en el Departamento de Medianos Contribuyentes según el caso. Los restantes contribuyentes lo harán en la Municipalidad donde se halle asentado el inmueble, previo convenio. En caso de no existir el referido convenio, el pago se hará en los lugares habilitados por la Administración adheridos al sistema de cobranzas de la Subsecretaría de Estado de Tributación. En los casos en que un mismo contribuyente posea dos o más inmuebles ubicados en distintos municipios, podrá optar por realizar el pago en cualquiera de los municipios en cuestión.

Art.-12º.- MODELOS. Seguirán vigentes; transitoriamente, la utilización de los modelos números 833 "Guía de Traslado y Transferencia de Ganado para contribuyentes de IMAGRO" y 834 "Guía Simple de Traslado de Ganado", cuyos diseños fueron aprobados por el Decreto N° 14611/96, hasta tanto el SENACSA implemente las respectivas guías, conforme a lo dispuesto en la Ley N° 2426/04, así como el Comprobante de Venta IMAGRO, aprobado por Resolución N° 429/96.

Art.-13º.- SOCIEDADES. Las sociedades comerciales definidas en el Art. 1º del Decreto N° 14.002/92, que obtengan rentas provenientes exclusivamente de las actividades agropecuarias, quedan eximidas de la obligación formal de presentar declaraciones juradas, cuadro de revalúo y depreciaciones y estados financieros y sus anexos por el Impuesto a la Renta Comercial previsto en el Capítulo I de la Ley N° 125/91. No obstante, dichos contribuyentes deberán realizar el cambio de información, de tal manera a dar de baja dicha situación.

Cuando las citadas sociedades obtengan ocasionalmente ingresos gravados por aquel impuesto, determinarán su renta neta aplicando el 30% (treinta por ciento) sobre el monto de los ingresos brutos devengados, salvo que determinen el impuesto por el régimen contable, en cuyo caso podrán optar por el procedimiento previsto en el Art. 7º Inc. a) de la norma legal de referencia, debiendo acreditar ante la Administración el resultado obtenido. Igual tratamiento aplicarán las demás personas. En cualquiera de los casos el pago del impuesto correspondiente se efectuará por medio del formulario N° 828 "Comprobante de Pago", la presentación y pago del impuesto se deberá efectivizar dentro de los 60 (sesenta) días hábiles siguientes al mencionado acto.

Art.-14º.- DE LOS GASTOS E INVERSIONES.- A los efectos del presente impuesto, los gastos a que hace referencia el artículo 30º de la Ley N° 125/91, con la redacción dada por la Ley N° 2421/04, que se encuentren debidamente documentados serán deducible en el ejercicio fiscal en el cual se devengaron, en tanto que las inversiones se deducirán en proporción al periodo de vida útil de los mismos, independientemente que el contribuyente adopte el régimen de liquidación simplificado o el de balance general y cuadro de resultados.

Se consideran gastos: los relacionados al personal, los generales; con excepción de las que constituyan reparaciones extraordinarias previstas en el artículo 16º del Decreto N° 4305/04, los personales y familiares, las remuneraciones del personal superior, los honorarios profesionales, los de movilidad, y otros que no constituyan inversiones.

Constituyen inversiones: las referidas a caminos, obras de arte, construcciones consistentes en edificaciones, galpones, silos de todo tipo, alambradas, corrales, bretes, mangas, tajamares, represas, canales de irrigación, sistemas de agua corriente impulsados por energía eléctrica o de otra naturaleza y las maquinarias, herramientas, equipos, enseres y vehículos necesarios para la actividad agropecuaria.

Art.-15º.- GASTOS DEL PERSONAL.- Constituirán gastos deducibles: los sueldos y jornales abonados al personal, siempre que estén debidamente documentados y que aporten régimen de seguridad social creado o admitido por ley o decreto-ley.

El aguinaldo y las remuneraciones por vacaciones serán deducibles en su totalidad.

La entrega de víveres y provisiones, así como los gastos relativos a la asistencia escolar y cultural se admitirán cuando los mismos se presten al personal, su cónyuge y a los descendientes directos de éstos .

Los gastos de capacitación del personal, siempre que guarden relación directa con la actividad de la empresa.

La Administración podrá impugnar tales gastos cuando los considere excesivos todos o algunos de ellos, para cuyo efecto podrá solicitar un informe fundado a una empresa de auditoría.

Art.-16º.- GASTOS GENERALES.- Se podrán deducir los gastos generales del negocio tales como: Alumbrado, fuerza motriz, fletes, teléfono, prima de seguro contra riesgos inherentes al negocio, útiles de escritorio y mantenimiento y reparación de maquinarias y equipos en tanto no constituyan reparaciones extraordinarias, los trabajos de habilitación, conservación y mantenimiento del suelo, los bosques implantados, los cultivos permanentes o semipermanentes; incluyendo las pasturas implantadas y las naturales cuando se encuentren mejoradas y manejadas. Igualmente, los referidos a los tributos y cargas sociales que recaen sobre la actividad, bienes y derechos, siempre que los mismos estén debidamente documentados.

Art.-17º.- GASTOS PERSONALES Y FAMILIARES.- Se admitirán como gastos personales y familiares, aquellos relacionados con el titular inscripto, el cónyuge; incluidas las uniones de hecho, previstas en la Ley 1/92, los ascendientes en línea directa, los hijos solteros, la hermana soltera o viuda, que estén directamente a su cargo.

En los casos de condominios y sucesiones indivisas los gastos se limitarán al núcleo familiar de quién directa y efectivamente realice la actividad agropecuaria.

Art.-18º.- CRÉDITO FISCAL El Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente a las inversiones y gastos generales directamente relacionados con el giro de la actividad que guarden relación con la obtención de las rentas gravadas y la manutención de la fuente productora, realizadas a partir del 1 de enero del corriente año, constituirán crédito fiscal, siempre que la erogación esté respaldada con la documentación legal emitida de conformidad con las disposiciones tributarias vigentes.

Exceptuase de lo dispuesto en el párrafo anterior al Impuesto al Valor Agregado (IVA) proveniente de los gastos e inversiones personales y familiares así como de los costos directos en que incurra en apoyo de las personas físicas que exploten en calidad de propietarios de fincas colindantes o cercanas, los cuales se consideran incluidos en los costos de explotación para aquellos que determinen el impuesto por el régimen presunto, en tanto que para los que determinen por régimen contable o el simplificado imputarán como gastos deducibles, en los términos del artículo 30º, numeral 1), inciso c) de la Ley.

Art.-19º.-ORDEN DE DEDUCCION.- Los contribuyentes que posean créditos en concepto de anticipos ingresados hasta la fecha de la presente resolución, deberán imputar contra el impuesto liquidado en el ejercicio, primeramente dichos anticipos; ya sean los excedentes que provengan de ejercicios anteriores, las retenciones y los efectuados en la fuente. Sobre la diferencia resultante se deducirá posteriormente el Impuesto al Valor Agregado que corresponda y estuviere debidamente documentado. Los excedentes del referido Impuesto al Valor Agregado se podrán trasladar al ejercicio siguiente, pero no darán lugar a devolución en ningún caso.

Art.-20º.- CONCEPTOS NO DEDUCIBLES.- No se podrán deducir los siguientes conceptos:

- a) Las sanciones por infracciones fiscales.
- b) El propio impuesto.
- c) Los gastos personales del socio o accionista.
- d) Las sumas retiradas a cuenta de utilidades.
- e) Los actos de liberalidad.
- f) Amortización del Valor Llave.

Art.-21º.- DEPRECIACIÓN. Se establecen los siguientes períodos de vida útil en base a los cuales se aplicarán los porcentajes anuales de depreciación por desgaste, deterioro u obsolescencia que correspondan, sin perjuicio del 8% (ocho por ciento) del ganado hembra destinadas a cría, conforme a lo dispuesto en el artículo 30º de la Ley N° 125/91, con la redacción dada por la Ley N° 2421/04 y el alcance previsto en el artículo 8º del Decreto N° 4305/04.

I BIENES DEL ACTIVO FIJO

- A) Bienes Muebles, Útiles y Enseres a1) Muebles y equipos en general, excluidos los comprendidos en el enunciado siguiente 10 años a2) Útiles y enseres tales como vajillas, ropa de cama y similares 4 años
- B) Maquinarias, Herramientas y Equipos b1) Maquinarias 10 años b2) Herramientas y equipos, excluidos los comprendidos en el enunciado siguiente 5 años b3) Equipo de informática 4 años
- C) Transporte Terrestre c1) Automóviles, camionetas, camiones, remolques o acoplados y similares 5 años c2) Motocicletas, motonetas, triciclos y bicicletas 5 años c3) Restantes bienes 10 años
- D) Transporte Aéreo d1) Aviones, avionetas y material de vuelo 5 años d2) Instalaciones de tierra y demás bienes 10 años
- E) Transporte Marítimo y Fluvial e1) Embarcaciones en general, tales como vapores, remolcadores, lanchas, chatas y similares 20 años e2) Canoas, botes y demás bienes 5 años
- F) Transporte Ferroviario f1) Locomotoras, vagones, autovías, zorras y materiales rodantes de cualquier clase 20 años f2) Construcción de vías y demás bienes 10 años
- G) Inmuebles g1) Construcciones o mejoras de inmuebles urbanos, excluido el terreno 40 años g2) Construcciones o mejoras de inmuebles rurales, excluido el terreno 25 años g3) Construcciones o mejoras en predio ajeno, que realiza el locatario cuando la inversión queda en beneficio del propietario sin indemnización 5 años
- H) Los Restantes Bienes no contemplados en los incisos precedentes 5 años

En los inventarios, libros y balances impositivos, deberán discriminarse la nomenclatura y clasificación de los bienes dispuestos en el presente artículo.

Tratándose de empresas que utilicen en su contabilidad una clasificación y codificación más analítica a la

establecida por la presente Resolución, las mismas podrán continuar el sistema establecido en sus libros comerciales, pero deberán ajustarse a la clasificación vigente por la presente Resolución en todas las declaraciones juradas que se presenten.

II. BIENES INCORPORALES

Los bienes incorporales efectivamente pagados, tales como las marcas, patentes y otros, excluido el valor llave, se amortizarán aplicando el porcentaje anual del 25 % (veinte y cinco por ciento).

Art.-22º.- GASTOS DE CONSTITUCIÓN Y ORGANIZACIÓN. Los gastos de organización y constitución serán amortizados en un período de tres a cinco años a opción del contribuyente.

Art.-23º.- VIGENCIA. Los períodos de vida útil y los porcentajes de depreciación y amortización establecidos en la presente Resolución, regirán para las construcciones y adquisiciones de bienes que se realicen con posterioridad al 1 de enero de 2005.

A los bienes en existencia al momento de la vigencia mencionada, se les aplicarán los porcentajes correspondientes sobre los años de vida útil que restan, tomando en cuenta la fecha de construcción o adquisición, hasta su total depreciación o amortización. Aquellas empresas que ya utilizaban en su contabilidad el mecanismo de depreciación previsto para los contribuyentes del Impuesto a la Renta del Capítulo I de la Ley N° 125/91, continuarán con dicho mecanismo hasta la depreciación o amortización total de los bienes.

Cuando los contribuyentes del presente impuesto adquieran bienes usados del activo fijo, la vida útil deberá ser estimada por los mismos, no pudiendo superar las establecidas en esta resolución para los mismos bienes detallados.

Art.-24º.- REGISTRACION.- Los contribuyentes del presente impuesto, deberán registrar sus operaciones conforme a lo siguiente:

a. Los que liquiden por el régimen presunto y los que lo hagan por el régimen simplificado, el libro impositivo de Movimiento de Caja-IMAGRO. No será necesario su rubricación.

b. Los que liquiden por el régimen contable, los libros obligatorios a que hace referencia la Ley N° 1034/83, con las formalidades exigidas por dicha normativa y, con observancia de lo dispuesto en la Resolución N° 412/2004 de la Subsecretaría de Estado de Tributación.

La carencia de los libros citados en los incisos a. y b. precedentes; según sea el caso, o el atraso de los registros por más de (90) noventa días constituirán infracciones tributarias y estarán sujetas a las sanciones previstas en el libro V de la Ley N° 125/91 y sus disposiciones reglamentarias.

Art.-25º.- REMUNERACION DEL PERSONAL SUPERIOR.- Las empresas en las cuales el Socio-Gerente o Director-Presidente, preste un efectivo servicio en carácter de tales, y perciba una remuneración, cualquiera sea la modalidad de retribución, por las cuales estén exonerados o no corresponda aportar régimen de Seguridad Social o Cajas de Jubilaciones y Pensiones creadas o admitidas por Ley, podrán deducir por dicho concepto en base a los ingresos netos devengados del ejercicio, la cantidad de salarios mínimos mensuales, conforme a la siguiente escala:

INGRESOS		Cantidad de salario mín. mensual
Desde	Hasta	
0	500.000.000	2
500.000.001	1.000.000.000	3
1.000.000.001	2.000.000.000	4
2.000.000.001	5.000.000.000	5
5.000.000.001	10.000.000.000	6
10.000.000.001	20.000.000.000	7
20.000.000.001	30.000.000.000	8
30.000.000.001	40.000.000.000	9
40.000.000.001	50.000.000.000	10
50.000.000.001	75.000.000.000	11
75.000.000.001	Y MAS	12

Si existiere más de un Socio-Gerente o Director-Presidente, sólo uno de ellos podrá regirse por la escala que antecede; los demás Socios-Gerentes o Directores-Presidentes que también presten un efectivo servicio en la empresa en carácter de tales y perciban una remuneración, cualquiera sea la modalidad de retribución, podrán deducir por dicho concepto en base a los ingresos netos devengados del ejercicio, conforme a la siguiente escala:

A INGRESOS		B	C
Desde	Hasta	Cantidad de salario mínimo mensual	Cantidad máxima de salario mínimo mensual a deducir por empresa
0	500.000.000	2	4
500.000.001	1.000.000.000	3	6
1.000.000.001	2.000.000.000	4	8
2.000.000.001	5.000.000.000	5	15
5.000.000.001	10.000.000.000	6	18
10.000.000.001	20.000.000.000	7	28
20.000.000.001	30.000.000.000	8	32
30.000.000.001	Y MAS	9	45

La deducción a que hace referencia la columna B será la máxima a ser aplicada por cada Socio-Gerente o Director. La sumatoria de las citadas deducciones por cada empresa no podrá exceder la cantidad de salarios previstos en la columna C.

Las empresas que por las características de la actividad desarrollada requieran los servicios de Gerentes no socios y perciban una remuneración en carácter de tales, cualquiera sea la modalidad de retribución, podrán deducir por dicho concepto en base a los ingresos netos devengados del ejercicio, conforme a la siguiente escala:

A INGRESOS		B	C
Desde	Hasta	Cantidad de salario mínimo mensual	Cantidad máxima de salario mínimo mensual a deducir por empresa
0	500.000.000	2	2
500.000.001	1.000.000.000	3	3
1.000.000.001	2.000.000.000	4	8
2.000.000.001	5.000.000.000	5	15
5.000.000.001	10.000.000.000	6	18
10.000.000.001	20.000.000.000	7	28
20.000.000.001	30.000.000.000	8	32
30.000.000.001	50.000.000.000	9	36
50.000.000.001	Y MAS	10	50

La deducción a que hace referencia la columna B será la máxima a ser aplicada por cada Gerente. La sumatoria de las citadas deducciones por cada empresa no podrá exceder la cantidad de salarios previstos en la columna C.

Cuando el cónyuge preste un efectivo servicio de dirección dentro de la empresa unipersonal y perciba una remuneración, la empresa podrá deducir por dicho concepto, únicamente un importe máximo mensual equivalente a dos salarios mínimos legales.

Los salarios mínimos mensuales mencionados serán los establecidos para actividades diversas no especificadas de la capital de la República, vigentes al cierre del ejercicio fiscal.

La fijación de retribución de directores para aquellas Sociedades obligadas a realizar Asamblea, deberá constar expresamente en el Acta respectiva.

Las remuneraciones personales efectivamente pagadas por conceptos de prestación de servicios que se encuentren gravados por el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal serán deducibles en su totalidad.

Art.-26º.- HONORARIOS PROFESIONALES.- Las erogaciones por concepto de honorarios profesionales efectivamente prestados se podrán deducir en su totalidad, siempre que los mismos se encuentren debidamente documentados, conforme a las disposiciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Art.-27º.- GASTOS DE MOVILIDAD Y OTROS.- Los gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas en dinero o en especie, serán admitidos fiscalmente como tales, siempre que por los mismos corresponda realizar aportes al sistema de seguridad social o en caso contrario se realice rendición de cuenta documentada por parte del empleado, debiendo reunir dicha documentación todos los requisitos legales correspondientes.

Art.-28º.- VALUACION Y RECATEGORIZACION DE ACTIVOS BIOLÓGICOS.- La Valuación de los semovientes a que hace alusión el artículo 25º del Decreto N° 4305/04, se realizará en forma anual, al cierre del ejercicio, a los efectos de incorporarlos en el inventario del contribuyente.

Dicho valor servirá de base para computar como gastos deducibles en concepto de depreciación y pérdidas de inventario, previsto en el artículo 30º de la Ley.

La valuación proveniente del procreo y pase de categoría por la transformación biológica del activo no será objeto de imposición sino hasta el momento de su efectiva comercialización, por el precio real de la operación.

Para el caso previsto en el párrafo anterior, quienes determinen el impuesto por el régimen contable, computarán dicho incremento en la cuenta Pasivo como utilidad diferida, al igual que los costos asociados.

En tanto para quienes opten por el régimen simplificado de caja, tal incremento solo se utilizará para los fines del párrafo segundo del presente artículo.

En ningún caso se computará como mayor costo o costo actualizado del bien, con fin de utilizarlo como deducible en el momento de la venta.

Quienes adquieran ganados, computarán dicho precio de adquisición como costo del bien y el mismo constituirá gasto deducible en el momento de la venta o en el ejercicio en que se produjeron, según sea la modalidad de determinación del impuesto. Las posteriores recategorizaciones que se efectúen como consecuencia de su transformación biológica tendrán como único fin la aplicación de los porcentajes de depreciación y pérdida de inventario.

Art.-29º.- DE LOS CONTRATOS RURALES.- Constituyen contratos rurales relacionados con la utilización de las tierras los referidos a los de locación, aparcería y sociedades.

En los contratos de locación y los de aparcería deberá constar:

- a) El número de finca, el padrón que le corresponda, el Departamento, Distrito y Localidad donde se halla asentado el inmueble,
- b) La superficie de tierra afectada,
- c) Identificación inequívoca de las partes intervinientes,
- d) El canon en dinero o en producto que deberá pagar el locatario o aparcerero, según el caso,
- e) La duración del contrato,
- f) Las mejoras que podrá introducir el locatario o el aparcerero y por las cuales el propietario deberá o no indemnizarle al término del contrato.

Los propietarios, poseedores, usufructuarios y arrendatarios de inmuebles rurales, podrán conformar una sociedad con quien tome a su cargo directamente la utilización de todo o parte del inmueble. En los contratos deberá constar:

- a) El número de finca, el padrón que le corresponda, el Departamento, Distrito y Localidad donde se halla asentado el inmueble,
- b) La superficie de tierra afectada,
- c) Las tareas o aportes a cargo de quien tome a su cargo la utilización directa del inmueble,
- d) Identificación inequívoca de las partes intervinientes,
- e) Otros aportes del propietario,
- f) El plan de producción,
- g) La duración del contrato,
- h) Todo lo relativo a la distribución de los productos, pérdidas o utilidades.

Tratándose de contratos de locación; total o parcial, ambos intervinientes deberán tributar en forma separada, según corresponda; el Impuesto a la Renta Comercial y el IMAGRO; respectivamente.

El arrendamiento parcial de un mismo inmueble, estará gravado por el Impuesto a la Renta establecido en el Capítulo I, en los términos previstos en el Art. 2º numeral f) de la Ley Nº 125/91.

Cuando como consecuencia de la celebración de uno o varios contratos, ambas partes celebrantes se sitúan en la posición de personas no alcanzadas por los tributos, el o los inmuebles estarán sujetos al régimen impositivo en las condiciones en que venían tributando.

En los de aparcería, el aparcerero computará la totalidad de la actividad desarrollada. El canon estipulado con el cedente constituirá gasto deducible, en tanto que para la otra parte se deberá tener en cuenta lo siguiente: Si determina el impuesto bajo la modalidad de los principios generales de contabilidad incluirá en la cuenta de resultados como utilidad diferida hasta su efectiva disposición, en tanto; si lo hace por el régimen simplificado lo incorporará en su inventario y el hecho imponible se perfeccionará en el momento de la enajenación del bien o del producto de éste según sea el caso.

En los contratos de sociedades, si el mismo se estipula por una parte del inmueble, tanto la parte societaria como la que queda en poder del cedente tributarán en forma separada, en cambio si lo es por la totalidad, se tributará también y únicamente por la totalidad.

En todos los casos los contratos deberán formalizarse por escrito e inscribirse en la Administración Tributaria, dentro de los treinta días de su celebración. En igual plazo el arrendatario, aparcerero o societario deberá proceder a solicitar su inscripción como obligado en el RUC, presentando el formulario habilitado para el efecto.

Art.-30º.- APROBACION.- Apruébese el Formulario de Declaración Jurada de SAU y de Bienes Patrimoniales y el libro de Movimiento de Caja-IMAGRO, cuyos formatos se anexan y forman parte de la presente Resolución. La referida declaración jurada contiene el mecanismo de comunicación de la opción a que se refiere el artículo 35º de la ley, que deberá utilizarse únicamente en ocasión de la inscripción de los nuevos contribuyentes de este impuesto o, tratándose de contribuyentes ya inscriptos a la fecha de vigencia de esta resolución hasta el 30 de setiembre de 2005.

Los cambio de criterio en el ejercicio de esta opción deberá comunicarse en lo posterior mediante nota a la Administración Tributaria. En caso de no comunicar el cambio de criterio, se entenderá que el contribuyente ratifica la opción elegida precedentemente.

El uso del formulario de Declaración Jurada de SAU y de Bienes Patrimoniales será obligatorio para todos los contribuyentes y deberá presentarse con carácter general en la misma fecha prevista para la declaración jurada anual, así como la primera vez, al momento de la inscripción de los nuevos contribuyentes de este impuesto o tratándose de contribuyentes ya inscriptos a la fecha de vigencia de esta resolución hasta el 30 de setiembre de 2005. Esta declaración jurada deberá ser presentada únicamente en los locales de la Administración Tributaria, según la jurisdicción a donde pertenezca el contribuyente, la que expedirá la respectiva Constancia de Recepción.

Art.-31º.- DE LA EXCLUSIÓN TEMPORAL. Los inmuebles que se adjudiquen las entidades bancarias y financieras como consecuencia de préstamos otorgados, siempre que no permanezcan en el activo de los mismos por más de un año, contados a partir de la fecha de su adjudicación, estarán excluidos del hecho generador del presente impuesto.

Art.-32º.- ACLARACION.- En ejercicio de las disposiciones del Artículo 9º del Decreto N° 5655/2005, hasta tanto el SENACSA no implemente los formularios de guías y su expedición, el mecanismo para la percepción de los fondos previstos en la Ley N° 808/96, con la redacción dada por la Ley N° 2044/02, para la erradicación de la fiebre aftosa y proceda a la publicación de los valores aforos para las distintas categorías de ganado, los valores aforos publicados por la Administración Tributaria en la Resolución N° 317/04, seguirán vigentes.

Art.-33º.- TRANSITORIO - APLICACIÓN DEL IVA. Los remanentes del Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente a las adquisiciones de bienes o servicios afectados a las actividades agropecuarias efectuadas en el ejercicio fiscal 2004, por la limitación establecida en el artículo 31 inc. b) de la Ley N° 125/91, que se encuentren debidamente documentados y registrados, se trasladarán en su totalidad al presente ejercicio y solo podrá ser utilizado en iguales condiciones a las establecidas en el referido artículo, en los próximos ejercicios, hasta agotarlo.

Art.-34º.- DEROGACIONES.- Deroganse todas las Resoluciones relativas al Impuesto a las Rentas de las Actividades Agropecuarias que regulen los mismos institutos o resulten contrarias a la presente.

Art.-35º.- Publíquese, comuníquese a quienes corresponda y cumplido archívese.

**Andreas Neufeld Toews
Viceministro de Tributación**