

UNIVERSIDAD DEL ACONCAGUA.

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y JURIDICAS.

CONTADOR PÚBLICO NACIONAL.



ALUMNO: TESTA, Dania Magali

AÑO CURSADO: 2014

PROFESOR: Dr. Rolando Galli Rey

TEMA: Contabilidad Agrícola Ganadera e Impuestos.

LUGAR Y FECHA: 12 mayo 2015.

Contabilidad Agrícola
Ganadera e
Impuestos

INDICE.

INTRODUCCIÓN.....	5
SECCIÓN I.	6
CAPÍTULO I.	6
Consideraciones generales.	6
Modalidades y actividades de la agricultura.....	8
Los costos Agropecuarios.....	13
CAPITULO II.	18
Alcance y objetivo de la RT 22.	18
Bienes destinados a la venta en el curso normal de la actividad.	20
Bienes no destinados a la venta, sino como factor de producción: Bienes para lo que existe un mercado activo:	22
Activos biológicos con procesos productivos continuos:	23
CAPITULO III	24
Estado de situación patrimonial.	24
Estado de resultados.....	24
SECCIÓN II.	27
CAPITULO IV.....	27
Definiciones.....	27
Tipo de Tributos.	27
CAPITULO V.....	30
Impuesto a las ganancias.	30
Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta.	38
IVA (Impuesto al Valor Agregado).....	40
Impuesto a las Transferencias Bancarias (Impuesto al Cheque).	42
CAPITULO VI.....	44
Impuesto a los Ingresos Brutos.....	44
Monotributo.....	46

Impuesto de Sello.	49
Impuesto a los automotores.....	51
Impuesto inmobiliario.....	53
CONCLUSIÓN.....	56
BIBLIOGRAFÍA.....	57
ANEXOS.....	58

INTRODUCCIÓN.

A la hora de realizar una actividad agropecuaria, se debe tener en cuenta 3 conceptos fundamentales,

- ¿Qué producir?
- ¿Cómo producir?
- ¿Cuándo producir?

El presente trabajo tiene como fin, intentar obtener los conocimientos necesarios, informarme de las leyes actuales u otra información necesaria, para poder llevarlos a la práctica y lograr ayudar a distintos trabajadores agrícolas y ganaderos e interesados en el tema, a poder administrar, organizar, aconsejar su mejor producción agrícola ganadera.

Todo sector agropecuario debería hacer uso y tener un vasto conociendo de la contabilidad, cualquiera fuera el tamaño de explotación de la actividad, así poder lograr una comprensión de los resultados económicos y analizarlos para poder determinar si debe seguir en su cultivo actual, diversificarlo, combinarlo o arrendar la tierra, entre otros.

No solo debemos tener presente la contabilidad, hay otro tema fundamental a considerar, que es la parte impositiva. Todo agricultor o ganadero debe analizar económicamente para poder llevar adelante su actividad agrícola o ganadera. Debe tener conocimiento de los distintos impuestos que debe afrontar, como de los gastos generales que se deben realizar durante el año, costos elementales para poder analizar si es rentable comenzar a invertir en determinada actividad, o si es conveniente continuarla, terminarla y continuar con otras, etc.

Por todo ello es importante tener en cuenta, y poder hacer buen uso de las distintas normas que hacen a la evaluación, exposición de los activos, a los impuestos aplicables, deducciones, alícuotas que hacen a la actividad.

El motivo que me llevó a pesar el tema a investigar fue mi lugar de origen, ya que nací y vivo en San Carlos, más precisamente La Consulta, es mi pueblo natal. Es un lugar agrícola y hay muchos pequeños agricultores que viven de su trabajo, por lo que me sería gratificante poder ayudarlos a organizar su actividad y saber que sería positivo para él obtener mayor rentabilidad.

Los activos biológicos están normados principalmente en la Resolución Técnica N^a 22 de la FACPCE, por lo que su actividad está basada principalmente en la misma.

Para concluir, el presente trabajo tiene como fin lograr un buen conocimiento de los activos biológicos, tanto su parte contable como la impositiva, para poder entender el mercado en el que actúa y sus actividades, todo lo necesario para entender el negocio y así poder aconsejar a los distintos emprendedores.

SECCIÓN I.

CAPÍTULO I.

Consideraciones generales.

Para comenzar se dará un breve pantallazo de los conceptos más importantes sobre el tema, para poder lograr una mejor comprensión del trabajo desarrollado.

La contabilidad tiene como objetivo informar sobre la situación económica de la empresa, determinar el resultado de la misma, el momento en que se han producido estos resultados y las acciones que lo han generado.

Actividad agropecuaria según la RT 22 “consiste en producir bienes económicos a partir de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza, para favorecer la actividad biológica de las plantas y animales incluyendo su reproducción, mejoramiento y/o crecimiento”¹.

Esta definición abarca:

- Agricultura (labranza o cultivo de la tierra y el arte de cultivarla) ²;
- Ganadería (crianza, granjería o tráfico de ganado) ³;
- Forestación (acción y efecto de poblar un terreno con plantas forestales, que son relativas a los bosques)⁴.

Por otra parte en la NIC 41 se emplean:

- La expresión (en inglés) *agricultural activity* para referirse al gerenciamiento por parte de una empresa, de la transformación de activos biológicos en productos para la venta, procesamiento o consumo o en activos biológicos adicionales.
- La locución *activos biológicos* para referirse a los animales y plantas activas que son controlados por una entidad como consecuencia de hechos pasados.

Algunos conceptos importantes que nos brinda la RT 22 que utilizaremos en todo el trabajo:

Transformación biológica: “comprende los procesos de crecimiento, deterioro, producción, procreación que produce cambios cualitativos y/o cuantitativos en los activos biológicos”⁵

Activos biológicos: “están compuestos por los vegetales y animales vivientes utilizados en la actividad agropecuaria”⁶. Pueden estar:

¹ FACPCE, Resoluciones Técnicas Vigentes, Ricardo A. Parada; José E. Errecaborde; Francisco R. Cañada, (Buenos Aires, Errepar, 2013), 384 paginas. RT 22. Pág. 242

² FOWLER NEWTON, Enrique. Contabilidad Superior, 6ta edición, tomo 1, (Buenos Aires, La Ley, 2010), 912 paginas. Pág. 808

³ *Ibidem*. Pág. 808.

⁴ *Ibidem*. Pág. 808.

⁵ FACPCE. RT. 22. Op. Cit. Pág. 242

⁶ FACPCE. RT. 22. Op. Cit. Pág. 242 y 243.

- En *desarrollo*: aquellos que no han completado aun un proceso de desarrollo hasta el nivel de poder ser considerados como en producción. (ejemplo: bosques, terneros, sementeras).
- En *producción*: aquellos cuyo proceso de desarrollo les permite estar en condiciones de producir sus frutos. (ejemplo: árboles frutales, vacas lecheras).
- *Terminados*: aquellos que han concluido su proceso de desarrollo y se encuentran en condiciones de ser vendidos, transformados en productos agropecuarios o utilizados en otros procesos productivos. (ejemplo: novillos terminados, frutos maduros).

Obtención de productos agropecuarios: “es la separación de los frutos de un activo biológico o la cesación de su proceso de vida. En las distintas actividades agropecuaria adopta el nombre específico de ordeño, cosecha, esquila, etc.”⁷

Productos agropecuarios: “es el producido de la acción descrita en el punto anterior”⁸. (Cereales cosechados, leche, frutos cosechados).

El proceso consta de 2 etapas de desarrollo:

- Etapa inicial en el desarrollo: es la etapa que abarca desde:
 - Las tareas preparatorias previas al desarrollo biológico propiamente dicho, hasta,
 - El momento en que razonablemente pueda efectuarse una medición contable y verificarse de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas adecuadas, y que esa medición sea superior al valor de los costos necesarios para obtenerlos.
- Etapa siguiente a la inicial de desarrollo biológico: abarca desde el momento en que razonablemente pueda efectuarse una medición contable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones tácticas adecuadas.

Producción: es el incremento del valor por cambios cuantitativos y cualitativos –volumen físico y/o cantidad- en los bienes con crecimiento vegetativo, como consecuencia de sus procesos biológicos

Mercado activo: “para ser considerado activo a efecto de esta resolución técnica, un mercado debe cumplir con las siguientes resoluciones:

- Los productos que se comercializan en él deben estar homogéneos;
- Deben existir compradores y vendedores en cantidades suficientes en forma habitual, que deben existir transacciones en la fechas o fechas cercanas a la de las mediciones contables;
- Los precios de las transacciones deben ser reconocidos por los entes que operan en dichos mercados.”⁹

Factores de la producción agrícola: La actividad agrícola cuenta con cuatro factores fundamentales para la producción

⁷ FACPCE. RT. 22. Op. Cit pág. 243.

⁸ Ibídem. Pág. 243.

⁹ Ibídem. Pág. 243.

- Tierra
- Trabajo
- Capital
- Empresario

Tierra: Trozo de globo terráqueo que tiene un valor determinado; es el factor fundamental de la actividad agropecuaria, ya que sobre ella descansan todos los demás factores de la producción, animales, materiales y minerales.

Trabajo: Mano de obra (contratada o familiar); Trabajo del animal; Labor mecanizada Labor de investigación y técnicas

Capital: compuestos por recursos económicos y financieros con que cuenta el productor para llevar a cabo el proceso de producción. Ej. Dinero, propiedades, maquinaria, etc.

Empresario agropecuario: Es la persona que pone sus recursos financieros, de infraestructura y técnicos para producir la tierra, con una nueva visión de la actividad agropecuaria, en busca de lograr mejores resultados.

Modalidades y actividades de la agricultura

Agricultura.

Como ya dije anteriormente es labranza o cultivo de la tierra y el arte de cultivarla. También se la puede definir como actividad destinada a la obtención y multiplicación de granos.

Dentro de la actividad agrícola se diferencian:

- Cereales: Grupo de plantas que producen granos
- Oleaginosas: Son legumbres, y su fruto, el grano, se utiliza para la producción de aceite.
- Legumbres: La diferencia con la anterior está en que ésta no produce aceite.
- Hortalizas: Una o más partes de ellas pueden ser utilizadas como alimento del hombre.

Características principales:

- Rápida rotación del capital.
- Gasto alto en cultivos convencionales.
- En el mediano plazo no requiere inversiones estructurales de capital.
- Única actividad agropecuaria por la que se puede llegar a obtener un resultado económico en un plazo relativamente corto.
- Producción que más deteriora el suelo.
- Es la más afectada por los cambios de clima.

Etapas del proceso:

- Labranza: labrar la tierra, prepararla para la próxima etapa.
- Siembra: acción de distribuir e implantar semillas
- Fertilización y fumigación:
- Cosecha: recoger los granos y frutos.
- Rastrojos: residuos que quedan luego de la cosecha.

Ganadería.

La ganadería es la crianza, granjería o tráfico de ganado. También se la considera como crianza destinada al comercio de animales, como pueden ser bovinos, equinos, caprinos, etc. La ganadería bovina se la define como producción de hacienda vacuna; comprende un largo proceso, que se inicia con la selección de tipos raciales, se concreta con el nacimiento del vacuno, continúa con su crianza y engorde, y termina con su colocación en el mercado.

Clasificación:

- Vaca: Hembras adultas que han tenido cría por lo menos una vez.
- Vaquillona: Hembra desde el destete hasta que pare por primera vez, momento en el que se considera vaca.
- Toro: Reproductor macho, en condiciones de entrar en servicio.
- Torito: Macho en preparación para entrar en servicio.
- Novillito: Macho castrado de más de 380 kg.
- Ternero/a: Hembra o macho desde el nacimiento hasta el destete

Actividades:

- Cría: Rama de la ganadería que tiene como objetivo la producción de terneros. Dichos terneros se crían hasta cierta edad, en la que se separan de la madre (se destetan). Los terneros machos se destinan a la venta, enajenándolos en el momento oportuno. Las terneras hembras se seleccionan destinándolas a vientres o reemplazo de las vacas, y las defectuosas o sobrantes, también se venden.

Etapas principales del ciclo productivo:

- Servicio: es el momento durante el cual se produce la unión entre el macho y hembra. Este puede ser:
 - Natural: con toro directamente
 - Artificial: inseminación artificial a través de pastillas o pipetas.
 - Estacionado: restringido a una época del año, por ejemplo en otoño
 - Continuo: la vaca permanece junto al toro todo el año.

Las explotaciones más organizadas utilizan el servicio estacionado ya que les permite tener orden en las pariciones y sanidad.

- Gestación: es el período que transcurre en una hembra desde que es fecundada hasta la parición. La gestación dura aproximadamente 284 días, período que se puede prolongar o disminuir en 15 o 20 días según la raza
- Parición: es el momento en el que termina la gestación, naciendo un ternero.
- Destete: es el acto por el cual se separa al ternero al pie de la madre. El destete puede ser natural o artificial, este último puede ser precoz para que el ternero empiece a comer pasto y engorde.
- Mortandad: es la cantidad de animales muertos durante el ejercicio
- Invernada: rama ganadera cuya actividad es el engorde de animales con el objetivo de venderlos en condiciones de ser faenados para satisfacer las demandas internas y externas. Es la etapa final del proceso ganadero, consiste en la adecuación de los productos a las necesidades del mercado, mediante un régimen alimenticio que les de la terminación necesaria, en cobertura de carne y grasa, conforme lo requiera quien los faene para comercializar.

Actividades principales de la invernada:

- Planeamiento de la cadena forrajera: es la determinación de los pastos que cubrirán los requerimientos de la carga, su utilización adecuada e implantación en el momento justo
- Armado de rodeos: clasificación de los animales por su estado de desarrollo conforme a su situación de crecimiento; cada rodeo estará integrado por animales con cualidades similares.
- Control de planes de evolución de los rodeos: constituye el seguimiento periódico de las dos actividades mencionadas. Cotejo de la realidad con lo planeado, para detectar fallas y efectuar correcciones necesarias en tiempo y forma
- Compras: se deberán analizar momentos de compra, tipos de animales, estado de desarrollo y precios
- Ventas: se deberán realizar cuando los animales llegan a su punto óptimo de terminación
- Plan sanitario: la sanidad general de todo el rodeo.

Tipos de invernada:

- Invernada larga: supera el año en el campo, el animal debe pasar dos inviernos pastando.

Características:

- Mediana velocidad de engorde

- Pesos de venta entre 430 y 550 kilogramos
- Alimentación a base de pasturas
- Utilización de potreros extensos y baja mano de obra con escasos recursos técnicos
- Invernada corta: los animales no superan un invierno en el campo.
 - Características:
 - Base de alimentación con pasturas de calidad y verdes
 - Suplementación con granos
 - Aplicación de mayor tecnología
 - Utilización intensiva de forrajes
 - Alto ritmo de engorde
 - Peso entre 380 y 440 kgs. en novillo y 280 a 340 kgs. en vaquillonas

Razas más utilizadas para el engorde:

- Razas británicas: Aberdeen Angus, Shorton y Hereford (existen razas que son frutos de cruza de estas primeras entonces tenemos por ejemplo el “careta”, cruza de Aberdeen Angus y Hereford).
 - Razas continentales: Charolaise, Limousine.
 - Holando Argentino.
 - Razas cebuínas: cebú y cruza.
- Cabaña: Rama de la ganadería bovina cuya actividad es la producción de animales de raza, con el objetivo de su comercialización como reproductores (para rodeos de cría). Podemos decir que la cabaña es la actividad madre dentro del proceso productivo del ganado vacuno. Mediante esta actividad se buscan animales de determinadas características de calidad.

Animales que produce la cabaña

- Animales de pedigree: son aquellos cuyos antecedentes genealógicos están registrados conforme a reglamentaciones al respecto y se inscriben en el registro oficial de la raza a la que corresponden. En nuestro país esta tarea está a cargo de la Sociedad Rural Argentina.
- Animales puros por cruza o puros registrados: son los/as terneros/as de vaca plantel con toros puros de pedigree de la misma raza. También es necesario que garanticen el origen y pureza de la raza de estos animales. En nuestro país está a cargo de las asociaciones de criadores de cada raza. Cada una tiene su reglamentación en particular.

Las ventas de esta actividad se realizan generalmente en ferias, exposiciones o a pedido puntual del cliente. Es una actividad que requiere una continua y hábil

selección, tendiente al mejoramiento permanente de la producción, en procura de satisfacer las necesidades de la actividad de cría. Estos supone la producción de reproductores capaces de transmitir características de eficiencia en el proceso, con la calidad requerida por los mercados para la faena.

- Mixtos: Aquellos establecimientos que se dedican a la cría e internada, es decir, efectúan el ciclo completo de producción y venta.

Las metas a lograr con una producción mixta racionalmente desarrollada pueden tener las siguientes ventajas conjuntas:

- Optimización de rotaciones
- Diversificación de riesgos
- Rentabilidad económica
- Economías de integración

Actividades a desarrollarse en la producción mixta:

- Determinación de la actividad más productiva: hay que comenzar por detectar el sector que presenta las mejores posibilidades de rentabilidad en situaciones normales. Se deberá analizar cada uno de los factores condicionantes de la producción. La propia experiencia irá determinando cual es la actividad más interesante.
- Estudio de rotaciones: detectada la actividad central, se pueden ya determinar las posibilidades de desarrollo en forma óptima y en la mayor superficie posible.

Forestación:

Puede definirse como la acción y efecto de poblar un terreno con plantas forestales, que son relativas a los bosques

“La forestación logra verse como un cultivo agrícola con estas características especiales:

- Los productos finales de la creación de bosques (tronco, leña) tardan varios años en estar disponibles para su venta;
- Su cosecha no se produce en un único acto;
- El riesgo de que dichos productos no lleguen a obtenerse es menor (dependen principalmente de la probabilidad de que se produzcan incendios).

El resultado atribuible a cada periodo debería surgir de la comparación entre:

- Los cambios en el valor de la madera en pie que pueda asignarse a su crecimiento;
- Los valores de la madera extraída; y
- Los costos asignables a cada periodo”¹⁰

¹⁰ Fowler Newton, Contabilidad Superior, Op. Cit. Pág. 813.

Los costos Agropecuarios.

Toda empresa agropecuaria necesita el recurso financiero para adquirir los insumos y medios de producción, tales como semillas, herbicidas, fertilizantes, insecticidas, animales y el alimento de éstos, maquinaria y equipo, instalaciones y construcciones, mano de obra contratada, etc.

Es muy importante poder distinguir o hacer una separación de lo que son gastos y costos. Los costos son los recursos utilizados directamente en el proceso de producción, mientras que los gastos son desembolsos que pueden aplicarse a uno o más períodos de producción y aún pueden darse, no habiendo producción.

Por ejemplo un costo puede mostrarse en el siguiente caso:

Un finquero que invierte en la compra de maquinaria y equipo de trabajo e instalaciones, está invirtiendo a largo plazo y por lo tanto, se involucra a varios períodos de operación. Hay salida de dinero al adquirir esos bienes en el período de compra, y en los demás períodos que se utilizan, no hay más desembolsos, sin embargo en cada período de operación debe asignarse una parte del valor del bien con base en la vida útil de éste, para determinar de una forma razonable, cuáles han sido las ganancias o pérdidas en el proceso de producción.

Los costos de las empresas agropecuarias se pueden agrupar de acuerdo a su naturaleza en:

- *Relaciones con la tierra:* Costo por agotamiento o arrendamiento (cuando no se es dueño); la carga financiera; el costo de oportunidad, cuando se ha invertido capital propio.
- *Por remuneraciones al trabajo:* Jornales de obreros permanentes o temporales, valor de la mano de obra brindada por éstos y su familia.
- *Medios de producción duraderos:* Maquinaria y equipo de trabajo, Instalaciones y construcciones.
- *Medios de producción consumidos:* Semillas, herbicidas, fertilizantes, insecticidas y fungicidas.
- *Servicios contratados externamente:* Molida y mezcla de granos; Transporte de granos y animales; Servicios mecanizados.
- *Gastos de operación:* Electricidad y comunicaciones (teléfono, radio, localizador); Combustible y lubricantes; Materiales (reacondicionamiento de caminos).

Clasificación de los costos.

Para tener un conocimiento razonable de la rentabilidad de una empresa, es indispensable identificar y conocer el comportamiento de cada uno de los costos involucrados en sus actividades.

Los costos, de acuerdo a su naturaleza contable los podemos clasificar como:

- *Costos fijos y variables:*

- Costos fijos:

Son aquellos que no varían en relación con el volumen de la producción.

Ejemplo: Depreciación

- Costos variables:

Son aquellos que están directamente relacionados con los volúmenes de producción, significa que aumentan en la medida en que aumenta la producción.

Ejemplo: Combustibles, Fertilizantes y Mano de Obra

- *Costos directos e indirectos:*

- Costos directos:

Es cuando el costo está directamente relacionado con la producción de un producto determinado, por ejemplo el valor de la semilla, del fertilizante, éste está directamente relacionado con la producción.

- Costos indirectos:

Son los que no tienen ninguna relación con la producción en un producto determinado, son necesarios para la producción pero no se pueden identificar con un costo específico de algún producto, por ejemplo los costos de la electricidad, no necesarios para la empresa pero se hace difícil saber cuánto corresponde a cada uno de los productos.

Los costos directos o indirectos pueden ser fijos o variables, así mismo éstos pueden ser directos o indirectos.

- *Costos totales y unitarios:*

- Los costos totales de producción de por ejemplo una hectárea de maíz no son suficientes para evaluar la eficiencia de la producción mientras no se tome en cuenta el rendimiento por hectárea. Los costos totales por kilos de maíz producidos se consideran tanto los costos como el rendimiento, lo que resulta en un mejor dato para la comparación de la eficiencia de la producción.
- lo llamaremos costo unitario, a la suma de los costos por unidad de un producto determinado.

Ejemplo: Un agricultor produjo 4.000.00 Kg. de maíz con un costo de \$2.500,00. Si dividimos \$2.500,00 entre las unidades producidas obtenemos un costo unitario de \$0,625 que es lo mismo que decir que cada kilo de maíz nos costó \$0,625.

El costo unitario tiene suma importancia como base para distintos análisis o comparaciones, según se indica a continuación:

- Fijar el precio de venta
- Para comparar el costo anual con el de períodos anteriores
- Comparar nuestro rendimiento contra otras empresas agropecuarias que tienen el mismo tipo de explotación.

Cálculo de los costos.

La metodología para el cálculo de los costos de producción en las empresas agrícolas o ganaderas difiere una de la otra, dependiendo de la clase de producto de que se trate.

Para efectos de ese cálculo, se pueden agrupar las diferentes actividades agropecuarias en cuatro grandes grupos:

1. Cultivos anuales

Son los que se siembran y se cosechan dentro de un mismo año. Los cultivos anuales se clasifican en costos monetarios y costos imputados.

Los *monetarios* representan gastos en efectivo del agricultor y pueden ser:

Semillas; Fertilizantes; Insecticidas; Mano de obra (asalariada); Dirección Técnica

Intereses (en el caso de capital ajeno); Renta de la Tierra (en el caso de arrendamiento).

Los *costos imputados* no representan desembolsos en efectivo y que pueden ser costos diferidos (depreciaciones de capital fijo) o costos estimados, de acuerdo a cálculos matemáticos. Estos costos pueden ser depreciación de activo fijo y mano de obra (en el caso de trabajo familiar).

2. Cultivos permanentes

Son cultivos que no agotan su vida productiva en el primer año de cosecha, sino que duran por varios años.

Una característica importante de estos cultivos es que antes de recoger su primera cosecha, habrá transcurrido un período significativo en el cual es necesario que el empresario realice una gran inversión, sin percibir ingreso alguno.

En esta actividad, las diferentes etapas por la que pasa son: adquisición o producción de semilla, preparación del área de siembra del almácigo, deshierbar, abonamientos, y previsión o control de plagas hasta que el almácigo sea transplantado.

Una vez efectuado el trasplante y hasta su desarrollo normal para iniciar el ciclo de producción debe dársele un mantenimiento semejante al indicado para el almácigo, en un lapso que va de uno a cuatro años; según el tipo de cultivo de que se trate.

Algunos ejemplos de cultivos permanentes son: café, caña de azúcar, banano, cacao, palma africana, nuez, cítricos y otros frutales como papaya, mango, guanábana, durazno, etc.

Son todos aquellos cultivos arbóreos cuyo ciclo vegetativo puede dividirse en cuatro fases.

-Establecimiento

Esta fase comienza en el año en que se siembra la plantación y termina en el año en el que el valor de la producción obtenida supera los costos anuales de explotación. En los últimos años esta fase se obtiene las primeras producciones, pero el valor de ellas no alcanza a cubrir los costos anuales de producción y normalmente los ingresos percibidos por esa producción, se descuentan de los costos para establecer el costo neto de cada uno de los años.

El período de duración de esta fase oscila entre los tres años como mínimo y un máximo de siete años, dependiendo del cultivo de que se trate o de las condiciones climáticas en que se desarrolle.

Se calculan por separado y posteriormente deben ser distribuidos entre todo el período de producción de la plantación, sumándoseles a los costos de explotación anual.

Estos costos se pueden agrupar en: Semillas o plántulas, dependiendo del sistema de siembra, si dividimos el costo total de vivero más acarreos entre el número de plántulas producidas obtenemos el costo de cada una.

-Incremento

Esta fase se caracteriza en que la producción aumenta en función de la edad de la planta en forma ininterrumpida. El último año de esta fase es aquel en que la producción cesa de crecer y se vuelve constante; su tiempo de duración oscila entre los cuatro y seis años.

- Madurez

La característica de esta fase es que la producción se vuelve constante en función de la edad de la plantación y solo varía en función del clima o de las condiciones naturales. Hay algunos productos como el café, que su producción varía en esta fase por condiciones particulares de este cultivo, la cual es que solo produce en madera nueva, es decir, no produce dos veces en la misma rama y por lo tanto necesita ciertas labores de poda, lo cual hace variar su producción en ciclos bianuales.

Esta fase termina en el año en que la producción entra en una franca declinación. La duración de la fase de madurez varía entre los diez y veinte años.

- Decremento

En esta fase, la producción decrece en función directa de la edad de la planta, su duración se mide en función puramente económica y llega el año en que los costos de producción superen a los ingresos.

La plantación puede seguir produciendo por muchos años más, pero para el productor es más rentable establecer una nueva plantación, que seguir explotando esta con producciones deficitarias.

3. Pecuaria o Ganadera.

Consiste en la cría de animales domésticos para la obtención de carne, leche y sus derivados, lana o pieles.

La "Contabilidad Ganadera", en todo caso, tiene que cumplir con la función ineludible de INFORMAR con exactitud, cuáles son las partidas de costos y de gastos, en que incurre el criador, para producir y vender sus animales, a fin de que pueda saber cuáles habrán de ser sus costos totales y unitarios, para poder asignar sus precios de venta y conocer sus ganancias, o sus pérdidas, netas.

Solamente así podrá la Gerencia de las empresas agropecuarias contar con una guía cierta y confiable, para tomar sus decisiones administrativas, con bases argumentales suficientemente sólidas.

Tipos de ganado sujeto a explotación:

"Vacuno o bovino (reses) El más explotado.

"Equino (caballos) procreación, crecimiento y venta.

"Porcino (cerdos).

"Ovino a lanar (ovejas) lana de trasquila la principal explotación.

"Caprino (cabras).

Para cada tipo existen características y problemas peculiares para el registro, control y valuación. La actividad ganadera podría dividirse en tres grupos:

- *Producción lechera:* Sector que se dedica a la producción de leche en escala comercial en la que es indispensable la rotación de potreros. Por lo que se requiere una superficie mínima para desarrollar esa actividad, que va de acuerdo con el tipo de ganado y las condiciones climáticas de las zonas donde se desarrolla la explotación de la actividad lechera. Una vez establecida la superficie óptima, el cálculo de los costos de producción se efectúa basándose en la explotación en su conjunto y no basándose en las hectáreas o manzanas, como en el caso de los cultivos permanentes.

En vista de que en la producción de leche existen fases de incremento y de plena producción, los gastos se pueden agrupar en fijos y variables. Entre los gastos fijos tenemos: Depreciación; Mano de obra permanente; Administración; Electricidad; combustibles y lubricantes; Insumos y productos veterinarios; Inseminación artificial; Riego; Forrajes, concentrados y melaza; Seguros.

- *Crianza de ganado:* En esta etapa se incluyen los mismos costos de producción que se aplican a la actividad lechera, con la diferencia de que en los primeros años los costos superan a los ingresos, ese período se considera la fase de establecimiento y los gastos se distribuyen entre los años, conforme el método utilizando para los cultivos permanentes.
- *Ganado de engorde:* El cálculo de los costos de producción serán los mismos empleados en la explotación lechera, excepto la depreciación por toros reproductores y la inseminación artificial, ya que todos los animales serán comprados a tierna edad y durante la explotación no habrá reproducción.

El valor de la compra de los animales y transporte se incluirá en los costos variables.

4. Otras actividades pecuarias.

El cálculo de costos de producción puede ser usado en otras actividades, como avicultura, apicultura y otras.

CAPITULO II.

Alcance y objetivo de la RT 22.

A partir de los ejercicios iniciados el 1 de enero de 2005 será obligatoria, la aplicación de la Resolución Técnica N°22: Normas Contables Profesionales para la actividad agropecuaria, a los estados contables.

La RT 22 tiene como principal objetivo “definir los criterios de medición y pautas de exposición aplicables a los rubros específicos de la actividad agropecuaria”¹¹.

Se van a aplicar en la medición y exposición de los siguientes rubros:

- Activos biológicos;
- Productos agropecuarios hasta sus disposición o utilización como insumos de otro proceso productivo no susceptible de crecimiento vegetativo;
- Resultados atribuibles a la producción agropecuaria.

No incluye la resolución

- el tratamiento de otros rubros que hacen a la producción agropecuaria, pero que no tienen o no tuvieron desarrollo agropecuario, tales como la tierra agropecuaria. A estos rubros le son aplicables las restantes normas contables profesionales.
- El tratamiento del procesamiento de los productos agropecuarios posteriores a su obtención, como el procesamiento de uva para la obtención de vino y mosto.

Las normas le son aplicables a todos los entes que desarrollen la actividad agropecuaria. Estos entes van a reconocer la existencia activo biológico o de un producto agropecuario solo cuando se hayan cumplido los requisitos y condiciones de reconocimiento y medición de la RT 16 y especialmente Reconocimiento de la RT 17.

Al ser la Resolución Técnica N° 22 una norma de aplicación particular debemos ubicarla dentro del marco de la normativa vigente:

- Resolución Técnica N° 16: Marco conceptual de las Normas Contables Profesionales en General.
- Resolución Técnica N° 17: Normas Contables Profesionales. Desarrollo de cuestiones de aplicación general
- Resolución Técnica N°22: Normas Contables Profesionales para la Actividad Agropecuaria.

Reconocimiento y medición de la RT 16: deben reconocerse cuando cumplan las definiciones de la sección 4 de presente resolución, y que tengan atributos a los cuales puedan asignárseles mediciones contables que permitan cumplir el requisito de confiabilidad.

¹¹ FACPCE. RT 22. Op. Cit, pág. 242.

El reconocimiento debe hacerse cuando cumplan todas las condiciones indicadas.

Los activos y pasivos que dejen de cumplir con las definiciones antes referidas serán excluidos de los estados contables.

El hecho que un elemento significativo no se reconozca por la imposibilidad de asignarle mediciones contables confiables, deberá ser informado en los estados contables.

Según la sección 4 de la RT 16: los elementos relacionados con la situación patrimonial son:

- Activos;
- Pasivos;
- Patrimonio Neto;
- Las participaciones de accionistas no controlantes en los patrimonios de empresas controladas, en el caso de estados contables consolidados.

Activos: un ente tiene un activo cuando, debido a un hecho ya ocurrido, controla los beneficios económicos que produce un bien.

Un bien tiene valor de cambio cuando existe la posibilidad de:

- Canjearlo con un efectivo o por otro activo;
- Utilizarlo para canjear una obligación;
- Distribuirlos entre los propietarios del ente.

Pasivos: un ente tiene un pasivo cuando:

- a) Debido a un hecho ya ocurrido está obligado a entregar activos o a prestar servicios a otra persona o es altamente probable que ocurra.
- b) La cancelación de la obligación:
 - Es ineludible o altamente probable;
 - Deberá efectuarse en una fecha determinada o determinable o debido a la ocurrencia de cierto hecho o a requerimiento del acreedor.

Requisitos de la información contenida en los estados contables:

- Pertinencia (debe ser apta para satisfacer las necesidades de los usuarios).
- Confiabilidad (debe ser creíble para los usuarios).
 - Aproximación a la realidad (debe prestar correspondencia razonable con los fenómenos que pretende describir):
 - Esencialidad (debe contabilizarse y exponerse basándose en su sustancia y realidad económica).
 - Neutralidad (no debe estar sesgada, reformada para favorecer al emisor).
 - Integridad (la información debe ser completa).
 - Verificabilidad (debe ser susceptible de comprobación).
- Sistemática (debe estar orgánicamente ordenada).
- Comparabilidad (debe ser susceptible de comparación, la misma entidad, con otros entes, etc.).

- Claridad (utilizar un lenguaje preciso, que evite ambigüedades, que sea inteligible, y fácil de comprender).

Restricciones:

- Oportunidad (debe suministrarse en tiempo conveniente para los usuarios).
- Equilibrio entre costo y beneficio (la disponibilidad no debe exceder en ningún punto a los costos de proporcionarla).

Reconocimiento según la RT 17:

En los estados deben reconocerse los elementos que:

- Cumplan con las definiciones de la sección 4 de la RT 16;
- Tengan costos o valores a los cuales puedan asignárseles mediciones contables que permitan cumplir con el requisito de confiabilidad.

Bienes destinados a la venta en el curso normal de la actividad.

Bienes para los que existe un mercado activo en su condición actual: se valuara a su valor neto de realización.

Para la determinación se considera:

- Los precios de contado correspondiente a transacciones no forzadas entre partes independiente en las condiciones habituales de negociación.
- Los ingresos adicionales, no atribuibles en la financiación, que la venta generare por sí.
- Costos que serán ocasionados por la venta.

Además, posee dos límites, que no puede exceder, éstos son:

- 1) No podrá superar el precio de compra menos los costos necesarios para su venta.
- 2) No podrá superar el precio de venta menos los costos ocasionados por la venta.

En síntesis, según Senderovich Pablo:

Valor neto de Realización.
Precio de venta de contado
Más:
Ingresos adicionales directamente vinculados con la transacción (reembolsos de exportación)
Menos:
Costos directamente vinculados con la transacción (comisiones, aranceles, impuestos, fletes)

Bienes para lo que no existe un mercado activo en su condición actual pero existe para similares bienes pero con un proceso de desarrollo más avanzado o completado:

- 1) Bienes que se encuentran en la etapa inicial de su desarrollo biológico: se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar. Los costos deben establecerse acumulando todos los conceptos que integran su costo original, expresados cada uno de ellos en términos de su reposición, a la fecha de medición. Deberán utilizarse precios de contado correspondiente a los volúmenes habituales de compra. Deben ser cercanos a fecha de cierre del periodo y de ser posible de fuentes directas confiables.
Si la obtención del costo de reposición fuera imposible o muy costosa, se usara como sucedáneo el costo original.
- 2) Bienes que se encuentran después de la etapa inicial en su desarrollo biológico: se medirán al valor neto descontado de flujo neto de fondo a percibir siempre que los siguientes elementos a considerar para la determinación del referido flujo puedan estimarse en forma confiable y verificable:

- Precio de venta esperado.
- Costos y gastos adicionales hasta la venta que no se hayan devengado aun en el periodo.
- Momento de los flujos monetarios, tanto de los ingresos como erogaciones.
- Riesgos asociados con la culminación del proceso de desarrollo necesario para poder ser comercializado en un mercado activo. Es esencial el grado de desarrollo actual en relación con el necesario para ser comercializado.
- Tasa de descuento que refleje las evaluaciones que el mercado hace del valor tiempo de dinero y que no considere el efecto del impuesto a las ganancias.

Si la obtención del costo de reposición fuese imposible o muy costosa, se considerara como sucedáneo el costo original.

Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual ni en un estado ni con proceso más avanzado o completado:

si bien no es muy frecuente que esta condición se verifique, existe casos en donde la frecuencia de transacciones son muy bajas, registrándose periodos muy prolongados en los que no se producen transacciones que permitan calificar a dichos mercados como activos.

Si el ente puede obtener valores de mercado en la fecha de medición o fechas cercanas, y estos valores representen razonablemente los valores a los que pueden ser comercializados, deberá utilizar dichos valores como base para la valuación.

En caso contrario, se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar. Si el costo de reposición fuese imposible o muy costoso, se usara como sucedáneo el costo original.

Bienes no destinados a la venta, sino como factor de producción: Bienes para lo que existe un mercado activo:

- 1) En su condición actual: se medirán a su costo de reposición directo de un bien similar, adquirido de terceros en el mercado habitual donde opera el ente.
Se admitirá la determinación del costo de reposición en el mercado de bienes similares, cuando pueda hacerse estimaciones técnicamente fundadas. También se admitirá cuando pudiese efectuarse razonablemente sobre la base de la medición de conjuntos en los cuales bienes similares se encuentren incluidos, y de los que pudieran excluirse los restantes bienes que integran el conjunto.
- 2) Para bienes similares al inicio de su etapa de producción en volúmenes y calidad comerciales: se medirán al costo de reposición directo de un bien similar pero medido en la etapa de inicio de su producción comercial, adquirido a tercero en el mercado habitual donde opere el ente, neto de la depreciaciones acumuladas determinadas.

Bienes para lo que no existe un mercado activo en su condición actual: se incluirá la determinación de su valor de mercado en forma directa.

- 1) Medición contable desde el inicio de las actividades preparatorias hasta que finaliza el proceso de crecimiento o desarrollo: se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar.
Si la obtención fuese imposible o muy costosa, se usara como sucedáneo el costo de original.
- 2) Medición contable desde el inicio de la producción hasta que se logra una producción en volúmenes y calidad comercial: se medirá al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar. Si la obtención fuese imposible o muy costosa, se usara como sucedáneo el costo original.
- 3) Medición contable de los valores originales sin depreciación desde que se logra una producción en volúmenes y calidad comercial hasta que finaliza el proceso de desarrollo biológico: se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar. A partir del inicio de este periodo, solo incluirá los costos atribuibles al mantenimiento del activo biológico en producción. Los restantes deben ser asignados a la obtención del activo biológico en desarrollo destinado a la venta. Si la obtención fuese imposible o muy costosa, se usara como sucedáneo el costo original.
- 4) Medición contable de los costos originales sin depreciación desde que finaliza el proceso de desarrollo biológico hasta el fin de la vida útil del bien: se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar. La

totalidad de los costos asociados posteriores a dicha fecha deben ser asignados a la obtención del activo biológico en desarrollo a la venta. Si la obtención fuese imposible o muy costosa, se usara como sucedáneo el costo original.

Depreciaciones acumuladas: Se calculará a partir de que el bien comience la etapa de producción de la siguiente forma:

Valor original sin depreciación menos valor residual estimado al final de su vida útil, dividido por la producción total (desde el inicio hasta el final de su vida útil), multiplicado por la producción obtenida hasta su fecha de cierre.

Si no se pudiera aplicar este método, se podrá utilizar otro alternativo que satisfaga los requisitos de la información contable según la RT 16- Sección 3.

Activos biológicos con procesos productivos continuos:

La producción generada por estos activos, podrá ser determinada al momento de su ocurrencia, en forma mensual o por un periodo mayor.

Dado que el proceso de generación de resultado por crecimiento y decrecimiento se produce en forma continua, su medición periódica resulta más representativa que si se efectúa al cierre del periodo. Pero se podrá utilizara este último, cuando el proceso de producción fuese imposible o muy costoso.

El criterio al momento de su ocurrencia o periódico, deberá ser ajustado en función del crecimiento o decrecimiento desde la fecha de medición y cierre.

CAPITULO III

Estado de situación patrimonial.

Los activos biológicos se incluirán en la información complementaria de bienes de cambio o bienes de uso, según corresponda, y por separado de los restantes bienes integrantes del rubro. Deberá especificarse además, su composición en las siguientes categorías, en función del grado de desarrollo evidenciado dentro del proceso y considerando las definiciones, en:

- a) En desarrollo,
- b) Terminados, y
- c) En producción.

Dentro de cada una de las características descritas, deberá exponerse como activo corriente o no corriente según corresponda, y adicionalmente en la información complementaria la composición en función de la naturaleza de los rubros, así como el grado de incertidumbre asociado al proceso de medición de flujos futuros netos de fondos en los casos de bienes que se encuentran después de la etapa inicial de su desarrollo biológico.

Se deberá exponer las causas que determinaron la utilización del costo en lugar del costo de reposición cuando así hubiera ocurrido.

Cuando el ente hubiera medido sus activos biológicos utilizando un valor de mercado que no satisfagan las condiciones necesarias para ser considerado activo, deberá exponer esa situación, así como una descripción de sus limitaciones de dicho mercado para ser considerado activo.

Estado de resultados.

- a) Reconocimiento de ingresos por producción:

En los entes dedicados a la actividad agropecuaria, el hecho sustancial de generación de sus ingresos es el crecimiento vegetativo, denominado “producción”.

La producción es el incremento del valor por cambios cuantitativos o cualitativos en los bienes con crecimiento vegetativo, como consecuencia de sus procesos biológicos. Se trata de una variación patrimonial no vinculada directamente con los costos incurridos, sino que la inversión de éstos desencadena un proceso de acrecentamiento que, en el curso normal de los negocios es irreversible, no siendo por lo tanto el costo incurrido representativo del valor del bien.

- b) Resultado de la producción agropecuaria:

El resultado neto por la producción se incluirá en el cuerpo del estado, en un rubro específico, entre el costo de bienes vendidos y servicios prestados y el resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización. En aquellos entes en que la actividad agropecuaria sea el predominante respecto del conjunto de las restantes actividades, este rubro deberá exponerse como primer rubro del estado de resultado.

El resultado neto estará compuesto por:

- El valor de los productos agropecuarios obtenidos al momento de dicha obtención (cosecha, tala, etc.), más
- La valorización registrada por los activos biológicos durante el periodo, menos
- La desvalorización registrada por los activos biológicos durante el periodo, menos
- Los costos devengados durante el periodo atribuible a la transformación biológica de los activos y a su recolección y adecuación hasta que se encuentren en condiciones de ser vendidos o utilizados en otras etapas del proceso productivo.

En la información complementaria deberá incluirse la composición del cálculo del valor así obtenido.

Los costos incluidos en el cálculo se referenciarán con el cuadro anexo que refleje la información de los gastos clasificados por su naturaleza y por su función.

Los resultados generados por el cambio de valor de los productos agropecuarios con posterioridad al momento de su obtención, siendo estos medidos contablemente a su valor neto de realización, serán expuestos como resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización. Si los productos son medidos a su costo de reposición, los resultados serán expuestos como resultado por tenencia. En la información complementaria deberá discriminarse la composición de estos rubros en función de la naturaleza de los productos que le dieron origen.

Si el ente hubiera utilizado un método de depreciación diferente, al que se establece como preferible, deberá exponerse en la información complementaria dicha situación, acompañada de la descripción del criterio alternativo utilizado como base para el cálculo.

c) Resultados por venta.

Si bien la Resolución Técnica N° 22, no establece la exposición del resultado por venta, y a pesar de que este siempre resulta nulo, el Informe 25 establece la discriminación de este resultado dentro del estado de resultados por cuestiones legales establecidas en la Ley 19550 de Sociedades Comerciales. Entonces tendremos que:

Ventas – Costo de Venta – Gastos de Comercialización = Resultado total de Venta.

d) Otros Resultados:

Existen otros resultados que no son tratados en la Resolución Técnica N° 22, pero que sí han sido tratados en el Informe 19. Se trata de resultados obtenidos por el ahorro de costos derivados de la realización de las actividades propias de la producción, por el propio productor agropecuario, contra el costo potencial de contratar el servicio a terceros. La

inclusión de este resultado es optativa, pero es importante destacar que la consideración del mismo hará disminuir el resultado de producción, por lo que es una cuestión a considerar al momento de determinar los resultados de la explotación.

SECCIÓN II.

CAPITULO IV.

Definiciones.

Los tributos, rama del Derecho Público, tienen como objetivo atender diversas necesidades públicas a partir de aportes de los contribuyentes, causando impactos profundos en estos sujetos.

Son definidos como ingresos públicos de Derecho público que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente por el Estado, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir. Su fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posibilidad de vinculación a otros fines.

Caracteres:

- **Carácter coactivo:** Supone que el tributo se impone unilateralmente por los agentes públicos, de acuerdo con los principios constitucionales y reglas jurídicas aplicables, sin que concurra la voluntad del obligado tributario, al que cabe impeler coactivamente al pago.
- **Carácter pecuniario:** En ocasiones se permite el pago en especie, ello no implica la pérdida del carácter pecuniario de la obligación, que se habría fijado en dinero, sino que se produce una dación en pago para su cumplimiento. Las mismas consideraciones son aplicables a aquellos casos en los que la Administración, en caso de impago, proceda al embargo de bienes del deudor.
- **Carácter contributivo:** El carácter contributivo del tributo significa que es un ingreso destinado a la financiación del gasto público y por tanto a la cobertura de las necesidades sociales. A través de la figura del tributo se hace efectivo el deber de los ciudadanos de contribuir a las cargas del Estado, dado que éste precisa de recursos financieros para la realización de sus fines. El carácter contributivo permite diferenciar a los tributos de otras prestaciones patrimoniales exigidas por el Estado y cuya finalidad es sancionadora, como las multas.

Tipo de Tributos.

a) **Impuestos:** Los impuestos son tributos cuyo hecho imponible se define sin referencia a servicios prestados o actividades desarrolladas por la Administración Pública. En ocasiones, se definen como aquellos que no implican contraprestación, lo que se ha criticado porque da a entender que existe contraprestación en otros tipos de tributo, cuando el término

"contraprestación" es propio de relaciones sinalagmáticas y no unilaterales y coactivas como las tributarias. Una definición más estricta señala que los impuestos son aquellos tributos que no tienen una vinculación directa con la prestación de un servicio público o la realización de una obra pública.

En los impuestos, el hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del contribuyente. Son los más importantes por el porcentaje que suponen del total de la recaudación pública. Son prestaciones pecuniarias obligatorias establecidas por los distintos niveles estatales.

Son prestaciones generalmente monetarias. Son verdaderas prestaciones que nacen de una obligación tributaria; es una obligación de pago que existe por un vínculo jurídico. El sujeto activo de las relaciones tributarias es el Estado o cualquier otro ente que tenga facultades tributarias, que exige tributos por el ejercicio de poderes soberanos, los cuales han sido cedidos a través de un pacto social.

El sujeto pasivo es el contribuyente tanto sea persona física como jurídica.

b) Tasas: elemento coercitivo que no se relaciona con manifestaciones de capacidad contributiva y sí por contraprestaciones del Estado; por ejemplo, lo que debe abonarse en concepto de servicios de cloacas y agua corriente.

Generalmente se denominan tasas a la edita a los tributos que gravan la realización de alguno de los siguientes hechos imposables:

- La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público.
- La prestación de servicios públicos.
- La realización de actividades en régimen de Derecho público.

c) Contribuciones: montos exigidos a los contribuyentes, pudiéndose diferenciar en función de un beneficio particular, como la contribución a la seguridad social; y por contribuciones de mejoras, que son en función de las inversiones públicas que incrementan el valor patrimonial de los contribuyentes, tales como las contribuciones para la construcción del cordón cuneta y asfalto.

Las contribuciones especiales o contribuciones de mejora son tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos. El producto de la contribución no debe tener un destino ajeno al de la financiación de las obras públicas sobre las que se ve beneficiado el contribuyente.

Elementos básicos de la relación tributaria:

- Sujeto activo: el Estado. En sus 3 niveles: Nacional, Provincial y Municipal.
- Sujeto pasivo: el contribuyente, sujeto respecto del cual se verifica el nacimiento de la obligación tributaria. Pueden ser Personas Físicas y Jurídicas.

- Objeto: definido por las normas sustantivas, leyes, como generador de la obligación tributaria (ganancias, consumo o patrimonio). Constituye el alcance del impuesto, define el ámbito de aplicación del mismo y la forma de medir la capacidad contributiva.
- Base imponible: cuantifica el impuesto. Es el monto sobre el que se calcula el mismo.
- Hecho imponible: lo que genera la obligación tributaria. Por ejemplo, en IVA, el nacimiento de tal hecho para la venta de cosas muebles lo constituye la entrega del bien, la emisión de la factura respectiva o acto equivalente, el que fuere anterior.
- Tasas: alícuota que se aplica sobre la base imponible para el cálculo del impuesto. Pueden ser proporcionales, como en el impuesto a las ganancias del 35% sobre las rentas de las S.A.; o progresivas por escala, por ejemplo en el impuesto a las ganancias sobre las rentas obtenidas por personas físicas.

Participación del Estado Nacional como recaudador del impuesto, sea en forma directa o indirecta.

La forma indirecta se da a través de los distintos regímenes de retenciones, percepciones y pagos a cuenta, a saber:

- Retención: imposición de las autoridades tributarias sobre el contribuyente para detraer parte de sus ingresos como forma de cobro anticipado de uno o varios impuestos correspondientes al año fiscal. La retención fiscal suele efectuarse sobre las rentas del trabajo, aunque algunos países la aplican también sobre otro tipo de rentas, como los intereses o dividendos obtenidos.

Las retenciones fiscales como herramienta tributaria de la hacienda pública atienden a dos necesidades:

- La garantía por parte del Estado del cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, disminuyendo la posibilidad de fraude fiscal, aumentando la eficacia recaudatoria y facilitando la tributación al propio contribuyente.²
- Dotar al erario de los suficientes medios económicos para su correcto funcionamiento.
- Percepción: se efectúa cuando el comprador de determinados insumos paga los mismos a su proveedor, siendo aquel quien recibe la percepción, incrementándose en este caso, el precio final de los productos.
- Pago a cuenta: se utiliza cuando se puede tomar lo pagado por un determinado impuesto como adelanto de otro.

CAPITULO V.

Impuesto a las ganancias.

Sujeto y Objeto del Impuesto a las Ganancias.

Todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas al gravamen. Estos residentes en el país tributan sobre la totalidad de las ganancias obtenidas en el país o en el exterior.

Categorías de Ganancias:

- Primera categoría: Renta del suelo. Como principal ejemplo es aquel producido en dinero o en especie de la locación de inmuebles rurales y urbanos, entre otras que enumera la ley.
- Segunda categoría: Renta de capitales. Se hallan distintas ganancias que pueden provenir de los beneficios de la locación de cosas muebles, la renta de títulos, bonos, letras de tesorería, etc.
- Tercera categoría:
 - a) Los beneficios de las empresas, entre las que se encuentran las rentas obtenidas de cualquier tipo de sociedades, caso las S.A., S.H. y S.R.L. (sobre éstos tipos societarios se volverá más adelante para diferenciarlas ante el impuesto), y los beneficios de empresas unipersonales.
 - b) Beneficios de ciertos auxiliares de comercio, como las derivadas de las actividades de comisionista, consignatario, rematador, entre otros.
- Cuarta Categoría: Renta del trabajo personal. Están los beneficios que se obtienen por el trabajo en relación de dependencia, y también aquellos que derivan del ejercicio de profesiones liberales u oficios, para nombrar algunos ejemplos. Cabe aclarar que, cuando la actividad profesional se complementa con una explotación comercial, el resultado del conjunto de las actividades se considera ganancia de tercera categoría, como explotación unipersonal.

La actividad vitivinícola está encuadrada en la tercera categoría.

El artículo 49 menciona que constituyen ganancias de tercera categoría:

- a) Las obtenidas por los responsables incluidos en el artículo 69;
- b) Todas las que deriven de cualquier otra clase de sociedades constituidas en el país o de empresas unipersonales ubicadas en este.

Ganancia Bruta, Ganancia Neta y Ganancia Neta Sujeta a Impuesto.

Se entenderá por ganancia bruta el total de las ventas netas menos el costo de ventas que se determine por aplicación de la fórmula correspondiente que dice:

$$CV = EI + C - EF$$

Se considerará ventas netas el valor que resulte de deducir a las ventas brutas las devoluciones, bonificaciones, descuentos u otros conceptos similares, de acuerdo con las costumbres de plaza.

Por ende se va a considerar Ganancia bruta, la suma de las ganancias de cada categoría sin deducción alguna.

Ganancia Neta es igual a Ganancia Bruta menos los gastos necesarios para obtenerla y las deducciones de cada categoría.

Para establecer la Ganancia Neta sujeta a impuesto se restaran del conjunto de Ganancias Netas de la primera, segunda, tercera y cuarta categoría las deducciones que autoriza el artículo 23 de la presente ley.

Compensación de Quebrantos con Ganancias.

Para establecer el conjunto de Ganancias Netas, se compensarán los resultados netos obtenidos en el año fiscal, dentro de cada una y entre las distintas categorías.

Cuando en un año se sufriera una pérdida, ésta podrá deducirse de las ganancias gravadas que se obtengan en los años inmediatos siguientes. Transcurridos 5 años después de aquel en que se produjo la pérdida, no podrá hacerse deducción alguna del quebranto que aún reste, en ejercicios sucesivos.

Año Fiscal e Imputación de las Ganancias y Gastos.

El año fiscal comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre para personas físicas y sucesiones indivisas.

Las ganancias obtenidas como dueño de empresas civiles, comerciales, industriales, agropecuarias o mineras o como socio de las mismas, se imputarán al año fiscal en que termine el ejercicio anual correspondiente.

Alícuota.

Las empresas unipersonales o comúnmente también llamadas personas físicas, también las sucesiones indivisas tributan impuesto a las ganancias en una escala progresiva que va del 9% al 35 % según el resultado. La ganancia sujeta a impuesto surge de la diferencia entre los ingresos menos los gastos y deducciones permitidas por ley.

Tasa del impuesto para las Personas físicas y sucesiones indivisas.				
Art. 90: Ley Impuesto a las Ganancias.				
Ganancia Neta		Pagarán		
Más de \$	Hasta \$	\$	Más el %	Sobre el excedente de \$
0	10000	0	9%	0
10000	20000	900	14%	10000
20000	30000	2300	19%	20000
30000	60000	4200	23%	30000
60000	90000	11100	27%	60000
90000	120000	19200	31%	90000
120000	En adelante	28500	35%	120000

En la actividad vitivinícola, las sociedades de capital, por sus ganancias netas imponibles, quedan sujetas a la siguiente tasa fija: del 35%

a) Las sociedades anónimas y las sociedades en comandita por acciones, en la parte que corresponda a los socios comanditarios, constituidas en el país.

b) Las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en comandita simple y la parte correspondiente a los socios comanditados de las sociedades en comandita por acciones.

La venta de acciones participaciones, de cosas muebles

Valuación de Existencias

Para practicar el balance impositivo, la existencia de bienes de cambio deberá computarse utilizando para su determinación los siguientes métodos:

a) Mercadería de reventa, materias primas y materiales: al costo de la última compra efectuada en los dos meses anteriores a la fecha de cierre de ejercicio. Si no se hubieran realizado compras en dicho periodo, se tomará el costo de la última compra efectuada en el ejercicio, actualizado desde la fecha de compra hasta la fecha de cierre del ejercicio.

Cuando no existan compras durante el ejercicio se tomará el valor impositivo de los bienes en el inventario inicial, actualizado desde la fecha de inicio a la fecha de cierre del ejercicio;

b) Productos elaborados:

1) El valor a considerar se calculará en base al precio de la última venta realizada en los dos meses anteriores al cierre del ejercicio, reducido en el importe de los gastos de venta y el margen de utilidad neta contenido en dicho precio.

Si no existiera ventas en el precitado lapso, para el cálculo se considerará el precio de la última venta realizada menos los gastos de venta y el margen de utilidad neta

contenido en el precio, actualizándose el importe resultante entre la fecha de venta y la de cierre del ejercicio.

Cuando no se hubieran efectuado ventas deberá considerarse el precio de venta para el contribuyente a la fecha de cierre del ejercicio menos los gastos de venta y el margen de utilidad neta contenido en dicho precio;

2) Cuando se lleven sistemas que permitan la determinación del costo de producción de cada partida de productos elaborados, se utilizará igual método que el establecido para la valuación de existencia de mercaderías de reventa, considerando como fecha de compra el momento de finalización de la elaboración de los bienes.

En estos casos la asignación de las materias primas y materiales a proceso se realizará teniendo en cuenta el método fijado para la valuación de las existencias de dichos bienes;

- c) Productos en curso de elaboración: al valor de los productos terminados, establecido conforme el inciso anterior, se le aplicará el porcentaje de acabado a la fecha de cierre del ejercicio;
- d) Cereales, oleaginosas, frutas y demás productos de la tierra, excepto explotaciones forestales:
 - 1) Con cotización conocida: al precio de plaza menos gastos de venta, a la fecha de cierre del ejercicio;
 - 2) Sin cotización conocida: al precio de venta fijado por el contribuyente menos gastos de venta, a la fecha de cierre del ejercicio.
- e) Sementeras: para valuarlas al cierre del ejercicio se deben actualizar cada una de las inversiones realizadas desde la fecha en que fueron efectuadas hasta la fecha de cierre del ejercicio.
- f) Haciendas: La valuación de los inventarios en los establecimientos ganaderos, tiene una legislación impositiva un tratamiento diferenciado respecto de los otros tipos de actividades, debido a la particularidad que como bien de cambio tienen las haciendas, que a medida que transcurre el tiempo van aumentando de valor por el crecimiento vegetativo de los animales. Por sus particulares características, la ley de Impuesto a las Ganancias considera como mercadería a toda la hacienda, cualquiera fuere su categoría de un establecimiento agropecuario.

Tipos:

- Establecimientos de cría: costo estimativo por revaluación anual.
 - Hacienda bovina – ovina - porcina: El mismo consiste en el 60% del precio promedio ponderado de las ventas de propia producción representativas de los últimos 3 meses del ejercicio de la categoría más vendida. La condición de representatividad está dada por las ventas de los últimos 3 meses, de la categoría que supere el 10% del total de las ventas. En el caso en que no hubiera ventas de propia producción o no fueran representativas, se tomará como valor base el de la

categoría de hacienda adquirida en mayor cantidad en los últimos 3 meses, o sea el 60% del precio promedio ponderado.

- Otras haciendas: yeguarizos, mular, caprinos, conejos, asnar, etc. En las mismas se aplica el valor por cabeza sin distinción de categorías, a razón del 60% del precio promedio ponderado de las ventas o compras de los 3 últimos meses del ejercicio.
- Vientres. Son los que están destinados a cumplir dicha finalidad, debiendo tomarse el valor que tenían al inicio del ejercicio para cada categoría de cierre.
- Ganaderos criadores. Por la totalidad de la hacienda de propia producción con ciclos reproductivos se aplicará el sistema para el avalúo de vientres.
- Hacienda reproductora. Se considera activo fijo, es decir “bienes de uso”.
- La hacienda reproductora macho adquirida: al valor de compra menos amortizaciones.
- La hacienda reproductora macho de propia producción: al valor probable de realización.
- Establecimientos de invernada: precio de plaza menos gastos de venta. Donde el precio de plaza a considerar, es aquel que se obtiene en el mercado en que habitualmente opera el contribuyente.
- Explotaciones tamberas. Este tipo de explotaciones son derivaciones de emprendimientos de cría, donde habrá animales que deberán considerarse bienes de cambio y otros que deberán ser valuados como bienes de uso. Los considerados bienes de cambio deben ser tratados como los pertenecientes a las explotaciones de cría, ya que permanecen menos de un año en el establecimiento debido a que son vendidos. En el caso de los bienes de uso, son los que permanecen por un período más prolongado, por lo tanto, se les dá el mismo tratamiento que a la hacienda reproductora.

Bienes en Desuso.

Cuando alguno de los bienes amortizables, salvo los inmuebles, quedara fuera de uso (desuso), el contribuyente podrá optar entre seguir amortizando anualmente hasta la total extinción del valor original o imputar la diferencia que resulte entre el importe aún no amortizado y el precio de venta, en el balance impositivo del año en que esta se realice.

Venta y Reemplazo.

En el supuesto del reemplazo y enajenación de un bien mueble amortizable, podrá optarse por imputar la ganancia de la enajenación al balance impositivo o afectar la ganancia al costo del nuevo bien, en cuyo caso la amortización deberá practicarse sobre el costo del nuevo bien disminuido en el importe de la ganancia afectada.

Dicha opción será también aplicable cuando el bien reemplazado sea un inmueble afectado a la explotación como bien de uso, siempre que tal destino tuviera, como mínimo, una

antigüedad de 2 años al momento de la enajenación y en la medida en que el importe obtenido en la enajenación se revierta en el bien de reemplazo o en otros bienes de uso afectados a la explotación.

La opción para afectar el beneficio al costo del nuevo bien sólo procederá cuando ambas operaciones (venta y reemplazo) se efectúen dentro del término de un año.

Cuando corresponda imputar al ejercicio utilidades oportunamente afectadas a la adquisición o construcción del bien o bienes de reemplazo, los importes respectivos deberán actualizarse aplicando el índice referido al mes de cierre del ejercicio fiscal en que se determinó la utilidad afectada.

Deducciones Generales para las Cuatro Categorías.

De la ganancia del año fiscal, cualquiera fuese la fuente de ganancia con relación a la actividad vitivinícola y con las limitaciones contenidas en la ley, se podrá deducir:

- a) Los intereses de deudas, sus respectivas actualizaciones y los gastos originados por la constitución, renovación y cancelación de las mismas.

En el caso de personas físicas y sucesiones indivisas, no se procederá a deducción alguna cuando se trate de ganancias gravadas que tributen el impuesto por vía de retención con carácter de pago único y definitivo.

En el caso de los responsables del artículo 69 y sociedades constituidas en el país o de empresas unipersonales ubicadas en este, los intereses de deudas no serán deducibles en el balance impositivo al que corresponda su imputación, en la proporción correspondiente al mayor de los excedentes que resulten de las siguientes limitaciones y siempre que estos se den en forma conjunta:

- El monto total del pasivo que genera intereses al cierre del ejercicio, no debe ser superior a 2,5 veces al monto del patrimonio neto a esa misma fecha.
- El monto total de intereses no debe superar el 50% de la ganancia neta sujeta a impuesto del período, determinada con anterioridad a la detracción de los mismos.

- b) Las sumas que pagan los asegurados por seguros para casos de muerte. Importe máximo a deducir es de \$ 996,23 anual.
- c) Las contribuciones o descuentos para fondos de jubilaciones, retiros, pensiones o subsidios, siempre que se destinen a cajas nacionales, provinciales o municipales.
- d) Los aportes correspondientes a planes de seguro de retiro privados.
- e) Las amortizaciones de los bienes inmateriales que por sus características tengan un plazo de duración limitado, como patentes, concesiones y activos similares.

Deducciones Especiales para las Cuatro Categorías.

Se podrán deducir:

- a) Los impuestos y tasas que recaen sobre los bienes que produzcan ganancias.
- b) Las primas de seguros que cubran riesgos sobre bienes que produzcan ganancias.

c) Las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes que producen ganancias, como incendios, tempestades u otros accidentes o siniestros, en cuanto no fuesen cubiertas por seguros o indemnizaciones.

d) Las pérdidas debidamente comprobadas, a juicio de la Dirección General Impositiva, originadas por delitos cometidos contra los bienes de explotación de los contribuyentes, por empleados de los mismos, en cuanto no fuesen cubiertas por seguros o indemnizaciones.

e) Los gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas en la suma reconocida por la Dirección General Impositiva.

f) Las amortizaciones por desgaste y agotamiento y las pérdidas por desuso.

Deducciones Especiales de la Tercera Categoría.

Se podrá deducir:

- a) Los gastos relativos a la actividad desarrollada.
- b) Los castigos y provisiones contra los malos créditos.
- c) En caso de tratarse de una sociedad, los gastos de organización.
- d) Los sueldos y aportes que se paguen al personal en relación de dependencia.
- e) Los importes destinados al pago de honorarios de directores, miembros de consejos de vigilancia y retribuciones a los socios administradores por su desempeño como tales, los cuales no pueden exceder el 25% de las utilidades contables del ejercicio, o hasta la suma de \$ 12500 por cada uno, el que resulte mayor, siempre que se asignen dentro del plazo previsto para la presentación de la Declaración Jurada Anual del año fiscal por el cual se paguen.

Deducciones no Admitidas

- a) Los gastos personales y de sustento del contribuyente y de su familia, salvo lo indicado en ganancias no imponibles y cargas de familia.
- b) Los intereses de los capitales invertidos por el dueño o socio de las empresas unipersonales ubicadas en el país o de las sociedades constituidas en este, como las sumas retiradas a cuenta de las ganancias o en calidad de sueldo y todo otro concepto que importe un retiro a cuenta de utilidades.
- c) La remuneración del cónyuge o pariente del contribuyente.
- d) El impuesto de esta ley y cualquier otro impuesto sobre terrenos baldíos y campos que no se exploten.
- e) Las remuneraciones o sueldos que se abonen a miembros de directorios, consejos u otros organismos que actúen en el extranjero, y los honorarios, y otras remuneraciones pagadas por asesoramiento técnico – financiero o de otra índole prestado desde el exterior, en los montos que excedan los límites que al respecto fije la reglamentación.

- f) Las sumas invertidas en la adquisición de bienes y en mejoras de carácter permanente y demás gastos vinculados con dichas operaciones, salvo los impuestos que gravan la transmisión gratuita de bienes.
- g) Las utilidades del ejercicio que se destinen al aumento de capitales o reservas de la empresa cuyas deducciones no admita esta ley.
- h) Las amortizaciones de llaves, marcas y activos similares.
- i) Los quebrantos netos provenientes de operaciones ilícitas.
- j) Los beneficios que deben separar las sociedades para constituir el fondo de reserva legal.
- k) Las amortizaciones y pérdidas por desuso correspondiente a automóviles y el alquiler de los mismos, en la medida que excedan lo que le correspondería deducir con relación a automóviles cuyo costo de adquisición, importación o valor de plaza, si son de propia producción o alquilados con opción a compra, sea superior a la suma de \$ 20000.
Tampoco son deducibles los gastos en combustibles, lubricantes, patentes, seguros, reparaciones ordinarias y en general todos los gastos e mantenimiento y funcionamiento de automóviles que no sean bienes de cambio.
- l) Las retribuciones por explotaciones de marcas y patentes pertenecientes a sujetos del exterior, en los montos que excedan los límites que al respecto fije la reglamentación.

Deducción personal y carga de familia.

Las personas de existencia visible tendrán derecho a deducir de sus ganancias netas:

- a) en concepto de ganancias no imponibles, la suma de PESOS QUINCE MIL QUINIENTOS CINCUENTA Y DOS (\$ 15.552), siempre que sean residentes en el país;"
- b) en concepto de cargas de familia, siempre que las personas que se indican sean residentes en el país, estén a cargo del contribuyente y no tengan en el año entradas netas superiores a PESOS QUINCE MIL QUINIENTOS CINCUENTA Y DOS (\$ 15.552), cualquiera sea su origen y estén o no sujetas al impuesto:
 - 1) PESOS DIECISIETE MIL DOSCIENTOS OCHENTA (\$ 17.280) anuales por el cónyuge;
 - 2) PESOS OCHO MIL SEISCIENTOS CUARENTA (\$ 8.640) anuales por cada hijo, hija, hijastro o hijastra menor de VEINTICUATRO (24) años o incapacitado para el trabajo;
 - 3) PESOS SEIS MIL CUATROCIENTOS OCHENTA (\$ 6.480) anuales por cada descendiente en línea recta (nieto, nieta, bisnieto o bisnieta) menor de VEINTICUATRO (24) años o incapacitado para el trabajo; por cada ascendiente (padre, madre, abuelo, abuela, bisabuelo, bisabuela, padrastra y madrastra); por cada hermano o hermana menor de VEINTICUATRO (24) años o incapacitado para el

trabajo; por el suegro, por la suegra; por cada yerno o nuera menor de VEINTICUATRO (24) años o incapacitado para el trabajo.

Las deducciones de este inciso sólo podrán efectuarlas el o los parientes más cercanos que tengan ganancias imponibles;"

c) en concepto de deducción especial, hasta la suma de PESOS QUINCE MIL QUINIENTOS CINCUENTA Y DOS (\$ 15.552), cuando se trate de ganancias netas comprendidas en el Artículo 49, siempre que trabajen personalmente en la actividad o empresa y de ganancias netas incluidas en el Artículo 79.

Es condición indispensable para el cómputo de la deducción a que se refiere el párrafo anterior, en relación a las rentas y actividad respectiva, el pago de los aportes que como trabajadores autónomos les corresponda realizar, obligatoriamente, al SISTEMA INTEGRADO DE JUBILACIONES Y PENSIONES o a las cajas de jubilaciones sustitutivas que corresponda.

El importe previsto en este inciso se elevará tres coma ocho (3,8) veces cuando se trate de las ganancias a que se refieren los incisos a), b) y c) del artículo 79 citado. La reglamentación establecerá el procedimiento a seguir cuando se obtengan además ganancias no comprendidas en este párrafo.

No obstante lo indicado en el párrafo anterior, el incremento previsto en el mismo no será de aplicación cuando se trate de remuneraciones comprendidas en el inciso c) del citado Artículo 79, originadas en regímenes previsionales especiales que, en función del cargo desempeñado por el beneficiario, concedan un tratamiento diferencial del haber previsional, de la movilidad de las prestaciones, así como de la edad y cantidad de años de servicio para obtener el beneficio jubilatorio. Excluyese de esta definición a los regímenes diferenciales dispuestos en virtud de actividades penosas o insalubres, determinantes de vejez o agotamiento prematuros y a los regímenes correspondientes a las actividades docentes, científicas y tecnológicas y de retiro de las fuerzas armadas y de seguridad.

Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta.

Hecho Imponible. Vigencia del Tributo

Se establece un impuesto a la ganancia mínima presunta aplicable en todo el territorio de la Nación, que se determinará sobre la base de los activos, valuados de acuerdo con las disposiciones de la presente ley, que regirá por el término de 10 ejercicios anuales.

Sujetos.

En relación a la actividad vitivinícola son sujetos pasivos del impuesto:

- a) Las sociedades domiciliadas en el país, desde la fecha del acta fundacional o de la celebración del respectivo contrato.
- b) Las empresas o explotaciones unipersonales ubicadas en el país, pertenecientes a personas domiciliadas en el mismo, que desarrollan actividades de extracción, producción o comercialización de bienes con fines de especulación o lucro.
- c) Los establecimientos estables domiciliados o ubicados en el país, para él o en virtud del desarrollo de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, forestales, mineras o cualesquiera otras, con fines de especulación o lucro, de producción de bienes o de prestación de servicios, que pertenezcan a personas de existencia visible o ideal domiciliadas en el exterior.

Base Imponible del Gravamen.

Los bienes gravados del activo en el país deberán valuarse de acuerdo con las siguientes normas:

- a) Bienes muebles amortizables: Bienes adquiridos: al costo de adquisición o valor a la fecha de ingreso al patrimonio actualizado.
- b) Los inmuebles:
 - Inmuebles adquiridos: al costo de adquisición o valor a la fecha de ingreso al patrimonio actualizado.
 - Inmuebles construidos: al valor del terreno, determinado de acuerdo al apartado anterior, se le adicionará el costo de construcción actualizado.
 - Obras en construcción: al valor del terreno de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1, se le adicionará el importe que resulte de actualizar cada una de las sumas invertidas.
 - Mejoras: su valor se determinará de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 2 y 3 para las obras construidas o en construcción, según corresponda.
- c) Los bienes de cambio: de acuerdo con las disposiciones de la ley de impuesto a las ganancias.

Bienes no Computables.

A los efectos de la liquidación del gravamen no serán computables:

- El valor correspondiente a los bienes muebles amortizables, de primer uso, excepto automotores, en el ejercicio de adquisición o de inversión y en el siguiente.
- El valor de las inversiones en la construcción de nuevos edificios o mejoras en el ejercicio que se efectúen las inversiones totales o parciales, y en el siguiente.

Tasa.

El impuesto a ingresar surgirá de la aplicación de la alícuota del 1% sobre la base imponible del gravamen.

El impuesto a las ganancias determinado para el ejercicio fiscal por el cual se liquida este gravamen, podrá computarse como pago a cuenta del impuesto de esta ley.

En el caso de sujetos pasivos de este gravamen que no lo fueren del impuesto a las ganancias, el cómputo como pago a cuenta resultará de aplicar la alícuota en ganancias, 35% sobre la utilidad impositiva a atribuir a los partícipes.

Si del cómputo previsto surgiere un excedente no absorbido, el mismo no generará saldo a favor del contribuyente en este impuesto, ni será susceptible de devolución o compensación.

Si por el contrario el impuesto a las ganancias computable como pago a cuenta de este gravamen, procediera en un determinado ejercicio el ingreso del impuesto de esta ley, admitirá siempre que se verifique en cualquiera de los 10 ejercicios siguientes un excedente del impuesto a las ganancias no absorbido, computar como pago a cuenta de este último gravamen, en el ejercicio que tal hecho ocurra, el impuesto a la ganancia mínima presunta efectivamente ingresado y hasta concurrencia con el importe a que ascienda dicho excedente.

Se va a considerar un mínimo exento de \$200.000, el cual puede ser aumentado cuando hay bienes en el exterior, en el porcentaje atribuibles a los mismos en relación a los bienes en el país.

IVA (Impuesto al Valor Agregado).

Objeto del Impuesto.

Este impuesto está legislado en la Ley 23349, y en relación con la actividad vitivinícola grava lo siguiente:

- Venta de cosas muebles situadas o colocadas en el territorio del país.
- La prestación de servicios realizados en el territorio de la Nación.

Prestación de Servicios Gravados.

Se encuentran alcanzadas las siguientes prestaciones de servicios, relacionadas con la vitivinicultura:

- La elaboración, construcción o fabricación de una cosa mueble por encargo de un tercero, con o sin aporte de materias primas, ya sea que la misma suponga la obtención del producto final o simplemente constituya una etapa en su elaboración, construcción, fabricación o puesta en condición de utilización.

Sujetos.

Son sujetos pasivos:

- Los que hagan habitualidad en la venta de cosas muebles.
- Presten servicios gravados.

El carácter que podrá asumir un sujeto prestador de servicios profesionales será (Eidelman, 1999):

- Responsable inscripto, si sus ingresos brutos anuales superan \$144.000
- Responsable no inscripto, si sus ingresos brutos anuales están entre \$36.000 y \$144.000.

Nacimiento del Hecho Imponible.

En el caso de venta de cosas muebles el hecho imponible se perfecciona en el momento de la entrega del bien, emisión de la factura respectiva o acto equivalente, el que fuere anterior.

En los casos en que la comercialización de productos primarios se realice mediante operaciones en la que la fijación del precio tenga lugar con posterioridad a la entrega del producto, el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se proceda a la determinación de dicho precio.

Cuando los productos primarios se comercialicen mediante operaciones de canje por otros bienes, locaciones, servicios gravados que se realicen con anterioridad a la entrega de los primeros, los hechos imponibles correspondientes a ambas partes se perfeccionarán en el momento en que se produzca dicha entrega.

En el caso de prestación de servicios, en el momento en que se termina la ejecución o prestación o en el de la percepción total o parcial del precio, el que fuera anterior.

Base Imponible.

El impuesto se liquida sobre el precio neto de la venta o de la prestación de servicios, resultante de la factura o documento equivalente extendido por los obligados al ingreso del impuesto, neto de descuentos y similares efectuado de acuerdo con las costumbres de plaza.

El tributo que ingresará al fisco surgirá de la diferencia entre el débito fiscal anual correspondiente a las ventas de hacienda, cereal, etc., menos el crédito fiscal obtenido de las compras, retenciones, percepciones y los pagos a cuenta que se hallan originado en el año. La particularidad de esta modalidad radica en que el productor podrá, o no, afectar el pago del impuesto a la compra de un bien de uso, por ejemplo una camioneta.

Periodo Fiscal de Liquidación.

El impuesto se liquida y abona por mes calendario sobre la base de Declaración Jurada efectuada en formulario oficial.

La actividad agropecuaria tiene la opción de realizar la declaración jurada del IVA mensualmente, presentarlo trimestralmente, y pagarlo en forma anual.

Alícuotas

Este sector tiene una particularidad en lo que respecta a las alícuotas ya que se grava con una alícuota general del 21% a las operaciones de venta de cereales, legumbres y frutas secas, animales de otras especies que no sean bovinas, y las obras, locaciones y prestaciones de servicios vinculados con dichos productos. Sin embargo, tiene una reducción de la alícuota al 10,5% para la venta e importación de animales vivos de la especie bovina, frutas, legumbres y hortalizas frescas, cereales y oleaginosas (excepto el arroz) y las labores contratadas, sobre el resto de los insumos recae la alícuota general del IVA.

En el caso de ventas de cereales y haciendas, existe un régimen de retención del IVA, a cargo del comprador o consignatario, que son pagos a cuentas y que se deberán considerar en la posición del IVA. En el caso de la compraventa de granos no destinados a la siembra el monto de la retención será del 8% ó 10,5% según el vendedor se encuentre o no inscripto en el Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas. Este régimen no es aplicable cuando los productores comercialicen bienes mediante operaciones de canje.

En la actualidad existen procedimientos por los cuales la AFIP admite la exención total o parcial de la retención a los contribuyentes que demuestran que la existencia de la misma genera un saldo de libre disponibilidad muy elevado para el contribuyente. Si el contribuyente no utiliza este procedimiento tiene la posibilidad de utilizar el saldo para su compensación con otros impuestos nacionales, como ganancias y/o mínima presunta.

Impuesto a las Transferencias Bancarias (Impuesto al Cheque).

El nombre oficial de este tributo es Impuesto a las transacciones de débitos y créditos bancarios. Fue creado en 2001, por medio de la Ley N° 25.413 o también conocida como Ley de Competitividad. El impuesto al cheque en la Argentina se cobra a débitos y créditos efectuados en cuentas abiertas en las diferentes entidades financieras, y que fueran efectuadas por personas o por las mismas entidades, así fueran en efectivo y no sólo por medio de movimiento de fondos. Este impuesto había sido diseñado con carácter transitorio, como un vehículo para salir de la profunda crisis fiscal en la que se encontraban las arcas del Estado luego de la crisis económica de 2001, pero su vigencia se ha prorrogado en el tiempo, para convertirse en un gravamen más.

Como ya se mencionó se determina sobre el importe de los débitos, créditos y operaciones gravadas, sin efectuar deducciones por comisiones, gastos, o conceptos similares. El pago se

realizará exclusivamente mediante depósito bancario, y no admite compensación con otros tributos.

Alícuota.

- Alícuota general:

- 1) 6‰ para los créditos y 6‰ para los débitos
- 2) 12‰: para los movimientos o entregas de fondos, propios o de terceros.
- 3) 2,5‰ ó 5‰: para los débitos o créditos y operaciones de movimientos o entrega de fondos.

- Alícuotas reducidas:

- 1) 0,75 ‰ para las cuentas corrientes de los corredores y comisionistas de granos y consignatarios de ganado, debidamente registrados, únicamente por las operaciones inherentes a su actividad,
- 2) 0,50‰ para los débitos y créditos de ciertas operaciones financieras (constitución de plazo fijo en la misma entidad, compra de títulos públicos, etc.).
- 3) Se aplica una tasa reducida del 1‰ para los débitos y los créditos cuando se trate de las operaciones alcanzadas a la alícuota del 0,50‰ y cuyo plazo sea igual o superior a 16 días y no exceda de 35 días.

Los cheques diferidos son una opción muy atractiva para las compañías para poder financiarse. En cuanto a la tasa de interés que se debe resignar es de cerca del 17%, para un lapso promedio de entre 90 y 150 días. Para 180 días, es de alrededor de 18%.

Cambios de cheques

Para el procedimiento de cambio de cheques, requiere que se comunique con la empresa con la que quiere financiarse y les anticipa el importe que necesita financiar con sus cheques. Luego de hacer una verificación de su cuenta, la compañía le indicará el valor del costo de la operación, además de la tasa aplicable en relación con la calidad del crédito del firmante y a su calificación crediticia. Después, ésta le entregará el dinero en efectivo.

CAPITULO VI.

Impuesto a los Ingresos Brutos.

Objeto del Impuesto

De acuerdo con lo que establecido en el artículo 159 del Código Fiscal de la Provincia de Mendoza, el ejercicio habitual y a título oneroso del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios, o de cualquier otra actividad a título oneroso. Según el artículo 160, modificado por la ley 5849 (B.O. 20/05/92), se consideraran gravadas las siguientes actividades, sea en forma habitual o esporádica:

- Mera compra de productos agropecuarios, forestales, frutos del país y minerales para industrializarlos o venderlos;
- Fraccionamiento o venta de inmuebles (loteos), la compra venta y la locación de inmueble;
- Las explotaciones agrícolas, pecuarias, mineras, forestales e itícolas;
- La comercialización de producto o mercadería que entren a la jurisdicción por cualquier medio;
- La intermediación que se ejerza percibiendo comisiones, bonificaciones, porcentajes u otras retribuciones análogas;
- Las operaciones de préstamos de dinero con o sin garantía;
- Los puestos de venta en ferias.

Sujetos Pasivos

Son contribuyentes del Impuesto las personas físicas, sociedades con o sin personería jurídica, Uniones Transitorias de Empresas y demás entes que realicen estas actividades gravadas.

El artículo 167 establece que en los casos de iniciación de actividades tendrá la obligación de inscribirse como contribuyente en las condiciones que disponga la Dirección General de Rentas.

Base Imponible

El gravamen se determinará sobre la base de los Ingresos Brutos devengados más los anticipos y/o pagos a cuenta del precio total de las operaciones realizadas durante el periodo fiscal por el ejercicio de la actividad gravada.

Se considera Ingreso Bruto el valor o monto total - en valores monetarios, en especie o en servicios - devengado en concepto de venta de bienes, de remuneraciones totales obtenidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazos de financiación o, en general, el de las operaciones realizadas.

No integran la base imponible, relacionados con la actividad vitivinícola los siguientes conceptos:

- Impuestos Internos;
- Impuesto al Valor Agregado - Débito Fiscal;

Esta deducción solo podrá ser efectuada por los contribuyentes de derecho de los gravámenes citados en tanto se encuentren inscriptos como tales.

El importe a deducir será el débito fiscal cuando se trate del impuesto al valor agregado o el monto liquidado cuando se refiera a los restantes gravámenes.

Cuando el precio se pacte en especie, el Ingreso Bruto estará constituido por la valuación de la cosa entregada, la locación, el interés o el servicio prestado, aplicando a los precios, la tasa de interés, el valor locativo, etc., oficiales o corrientes en plaza, a la fecha de generarse el devengamiento. Este es el caso de la elaboración de vinos que se realiza a terceros, y se cobra dicho servicio con uva o con litros de vino.

Los Ingresos Brutos se imputarán al período fiscal en que se devenguen y/o perciban.

Exenciones

Se analizan a continuación las exenciones que se refieren solamente al caso de la empresa que desarrolla actividad vitivinícola y el correspondiente transporte del vino que fracciona.

Según el artículo 185 inc. u) establece que el transporte de vino envasado en origen está exento.

El artículo 185 inc. x) establece que los ingresos que devengue el desarrollo de las actividades que se detallan en la Ley Impositiva, a los efectos de acceder al beneficio de tasa cero, deberán cumplirse las siguientes condiciones:

a) Respecto de las actividades del sector primario e industrial, solo alcanza los ingresos que se originen en la venta de bienes producidos y/o elaborados total o parcialmente en establecimientos ubicados en la provincia de Mendoza.

b) Respecto a otras actividades que la Ley Impositiva referencia con el beneficio, el mismo solo alcanza a los ingresos provenientes de las prestaciones y locaciones de servicios efectuados en la provincia de Mendoza.

c) En todos los casos, para gozar de este beneficio los contribuyentes deberán:

- Tener al día el pago de los Impuestos Inmobiliarios y a los Automotores afectados a la actividad exenta del ejercicio corriente.
- Radicar en la provincia todos los vehículos afectados al desarrollo de la actividad que se trate, a cuyo efecto se otorga un plazo de seis meses corridos computados a partir del 1 de enero del 2001.
- No registrar deuda en los Impuestos Inmobiliarios y a los Automotores afectados a la actividad exenta por los ejercicios vencidos, en caso de detectarse la existencia de la misma, la Dirección General de Rentas deberá requerir su pago, el cual se podrá

regularizar mediante la concertación de un plan de facilidades de pago conforme a las disposiciones vigentes.

El artículo 185 inc. Y) establece toda operación de seguro contra granizo de cultivo agrícola, efectuada por la entidad debidamente autorizada.

Periodo Fiscal

El periodo fiscal será el año calendario. El pago se hará por el sistema de Declaración Jurada mensual, en función de los ingresos calculado sobre base cierta, ya que surgen de la facturación efectuada por la empresa.

Liquidación e Ingreso del Gravamen

El impuesto se liquidará por declaración jurada mensual desde la fecha de inicio de la actividad, en los plazos y condiciones que determine la Dirección General de Rentas, excepto, lo dispuesto para el régimen prefacturado.

Los sujetos que desarrollen actividades exentas (hubo períodos en que la actividad vitivinícola estuvo exenta de tributar ingresos brutos), quedan obligados a denunciar los ingresos devengados, en los plazos y condiciones que determine la Dirección General de Rentas, bajo apercibimiento de ser pasibles de sanciones.

La Dirección General de Rentas es la que establece la forma y plazos de inscripción de los contribuyentes y demás responsables y presentación de las declaraciones juradas que se establezcan.

Alícuotas

La Ley Impositiva que establece las actividades y alícuotas, determina los porcentajes a aplicar para liquidar este impuesto, los cuales son:

- Cultivo de Vid 0.90%
- Fabricación de Vinos 1.50%

Según lo establecido en el artículo 185 inc. x) los ingresos provenientes de estas actividades, estarán exentos del pago del impuesto si cumplen con las condiciones ahí establecidas.

Monotributo.

Es un régimen opcional y simplificado para pequeños contribuyentes.

Consiste en un tributo integrado de cuota fija que tiene 2 componentes:

1. Impuesto integrado, establecido por categorías determinadas sobre la base de:
 - ingresos brutos obtenidos según facturación,
 - superficie afectada a la actividad, y
 - energía eléctrica consumida

2. Cotización previsional fija, que son los aportes de jubilación y de obra social.

Objetivo.

Simplificar el pago de los impuestos (Ganancias e Impuesto al Valor Agregado), jubilación y obra social para los pequeños contribuyentes.

Beneficios.

- Integración al sistema tributario y previsional vigente, dejando de lado la informalidad.
- Contar con obra social y una prestación básica universal (jubilación).

Conceptos que comprende.

Con el pago mensual de una cuota única el monotributista está cumpliendo con las siguientes obligaciones:

- Impuesto a las Ganancias.
- Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- Aportes al Régimen Previsional Público del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones (SIJP).
- Aporte al Sistema Nacional del Seguro de Salud.

Sujetos.

- Las personas físicas que realicen: ventas de cosas muebles, obras, locaciones y/o prestaciones de servicios.
- Las sucesiones indivisas que continúan la actividad de la Persona Física.
- Integrantes de cooperativas de trabajo.
- Sociedades de Hecho e Irregulares (máximo de 3 (tres) socios).

No pueden ser monotributistas

- Integrantes de sociedades no comprendidas en el Régimen (S.A., SRL, Soc. Colectivas, etc), o comprendida (Sociedad de Hecho o Irregular) y no adherida al mismo.
- Sujetos que se desempeñen en la dirección, administración o conducción de dichas sociedades, sin perjuicio de poder adherirse al Monotributo por otra actividad.
- Sujetos que realicen más de tres (3) actividades simultáneas o posean más de tres (3) unidades de explotación.

Requisitos.

- Haber obtenido durante el año calendario anterior ingresos brutos que no superen los \$72.000.- por locaciones y/o prestaciones de servicios.

- Haber obtenido durante el año calendario anterior ingresos brutos que no superen los \$144.000.- por el resto de las actividades.
- Que el precio unitario de venta de cosas muebles no supere los \$870.
- Que no realicen importaciones de cosas muebles y/o servicios.

Consideraciones sobre los parámetros para elegir la categoría

- Ingresos brutos:
 - Es el producido de las ventas, obras, locaciones o prestaciones correspondientes a operaciones realizadas por cuenta propia o ajena.
 - No comprende a los ingresos provenientes de: Cargos Públicos, trabajos ejecutados en relación de dependencia, jubilaciones, pensiones y retiros, prestaciones e inversiones financieras, compraventa de valores mobiliarios e ingresos generados por participar en sociedades no comprendidas o no adheridas al Monotributo.
- Superficie afectada: Es el espacio físico destinado sólo a la atención al público. En el caso de más de una unidad de explotación, deberán sumarse las superficies afectadas de cada una de ellas.
- Energía eléctrica consumida: La que resulte de las facturas cuyos vencimientos hayan operado en los últimos 12 meses anteriores a la finalización del cuatrimestre que corresponda. En caso de más de una explotación, deberá sumarse la energía eléctrica consumida de cada unidad.
-

Recategorización

Al finalizar cada cuatrimestre calendario se deben calcular los ingresos acumulados y la energía eléctrica consumida en los doce meses inmediatos anteriores, así como también la superficie afectada a la actividad en ese momento.

Cuando dichos parámetros superen o sean inferiores a los límites de la categoría en la que se encuentra el monotributista, deberá recategorizarse.

Si no se registra ningún cambio, la categoría seguirá siendo la misma y por lo tanto no deberá hacerse ningún trámite.

Las recategorizaciones son cuatrimestrales, por ende existen 3 recategorizaciones anuales. Se efectuará hasta el día 7 de los meses de mayo, septiembre y enero, respecto de cada cuatrimestre calendario anterior a dichos meses. El pago que corresponde a la nueva categoría se deberá abonar al mes siguiente al de vencimiento para la recategorización.

Exclusión.

Queda excluido del REGIMEN DE MONOTRIBUTO cuando:

- a) Sus ingresos brutos correspondientes a los últimos doce (12) meses superen los límites establecidos para la última categoría, de acuerdo con el tipo de actividad que realice.
- b) Los parámetros físicos superen los correspondientes a la última categoría, de acuerdo con el tipo de actividad que realice.
- c) El máximo precio unitario de venta, en el caso de contribuyentes que efectúen venta de cosas muebles, supere los \$870.
- d) Adquiera bienes o realicen gastos injustificados por un valor incompatible con los ingresos declarados.
- e) Haya perdido su calidad de sujetos del presente régimen.
- f) Realice más de tres (3) actividades simultáneas o posean más de tres (3) unidades de explotación.
- g) Realizando la actividad de prestación de servicios o locaciones se hubiera categorizado como si realizaran las restantes actividades.

De resultar excluido, está obligado a inscribirse en el REGIMEN GENERAL (Impuestos al Valor Agregado y a las Ganancias, Régimen Nacional de Trabajadores Autónomos).

Impuesto de Sello.

Objeto del Impuesto.

La empresa será sujeto del impuesto de sellos por todos los actos, contratos, obligaciones y operaciones a título oneroso que conste en instrumentos públicos o privados, emitidos en la provincia y que importen un interés pecuniario o un derecho.

En el caso de la Actividad Vitivinícola está gravado con sellado el contrato de elaboración de vinos a terceros ya que generalmente no se hacen más las liquidaciones o contratos por venta de vino, sino que directamente se factura la operación.

También son objeto de impuesto los contratos entre ausentes a título oneroso.

Por todos los actos, contratos, obligaciones y operaciones mencionados deberán satisfacerse los impuestos correspondientes por el sólo hecho de su instrumentación o existencia material, con abstracción de validez, eficacia jurídica o verificación de sus efectos.

El impuesto establecido para cada uno de los actos, contratos, obligaciones y operaciones es independiente y debe ser satisfecho aisladamente según corresponda por este Código, aunque concurren o se formalicen en un mismo instrumento, salvo expresa disposición en contrario.

Sujetos Pasivos Responsables.

Son contribuyentes quienes realicen los actos, obligaciones y operaciones alcanzados por el impuesto. También se considerarán responsables los tenedores de los instrumentos sujetos al gravamen.

Cuando en la realización del hecho imponible intervengan dos o más sujetos, todos se considerarán contribuyentes en forma solidaria y por el total del impuesto, quedando a salvo el derecho de cada uno a repetir de los demás intervinientes, la cuota que les correspondiere de acuerdo con su participación en el acto, la cual se considerará que es por partes iguales salvo expresa disposición en contrario.

Si alguno de los intervinientes estuviere exento del tributo, la obligación fiscal se limitará a la cuota que corresponda al sujeto no exento, sin perjuicio de la solidaridad a que se refiere el artículo precedente.

Los convenios sobre traslación del impuesto solo tendrán efectos entre las partes y no podrá oponerse al Fisco.

Los escribanos, comisionistas, corredores, martilleros, bancos, compañías de seguros, Registros de la Propiedad del Automotor y demás entidades financieras, comerciales, industriales y civiles como así también las personas físicas que realicen o intervengan en situaciones de hecho o de derecho que constituyan hechos imponibles a los efectos del presente título, actuarán como agentes de retención o recaudación en la forma, tiempo y condiciones que establezca la Dirección General de Rentas.

Base Imponible. Conceptos Deducibles.

No integran la Base Imponible en el caso de esta empresa vitivinícola:

- a) Los importes correspondientes a Impuestos Internos, Impuesto al Valor Agregado - Débito Fiscal, Impuesto a los Combustibles Líquidos y Gas Natural e Impuestos para los Fondos Nacional de Autopista y Tecnológico de Tabaco.

En el caso del impuesto al valor agregado, dicha reducción la podrán realizar los contribuyentes de derecho de los mismos, en tanto se encuentren inscriptos como tales y el monto a deducir será el débito fiscal.

- b) Los importes referidos a interés de financiación.

Estas deducciones sólo podrán ser efectuadas cuando se identifiquen y discriminen en forma precisa los conceptos enunciados en los instrumentos alcanzados por el tributo.

Valuación.

Los valores de los bienes incluidos en los actos comprendidos en el presente Capítulo, no podrán ser inferiores a los efectos del impuesto a los que establezca la Dirección General de Rentas, excepto cuando su transferencia se realice mediante remate judicial.

Exenciones.

Gozarán de exención del Impuesto de Sellos los contratos de trabajo, incluidos los del régimen de contratistas de viñas y frutales, los recibos de créditos laborales y las constancias de pago en los libros y registros laborales.

Otra exención es en la Producción Primaria, los actos, contratos y operaciones que se refieran a la compraventa y/o elaboración de productos agropecuarios, y/o frutos del país, en bruto, elaborados y/o semielaborados celebrados por el productor, contratista o industrial manufacturero. los contratos de arrendamiento rural (aparcería y similares). En su caso, el carácter de productor deberá poseer Tasa Cero.

Pago.

El impuesto deberá pagarse:

- a) Instrumentos emitidos en la provincia: dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha de su otorgamiento.
- b) Instrumentos emitidos fuera de la provincia:
 - 1) Previo a su presentación o invocación ante autoridad administrativa o judicial de la provincia o institución bancaria o similar establecida en ella.
 - 2) Dentro de los diez (10) días del comienzo de la ejecución o cumplimiento de los actos, contratos, obligaciones u operaciones gravadas.
- c) Cuando el impuesto se abone mediante Declaración Jurada, regirán los plazos que fije la Dirección General de Rentas.

El pago del impuesto se efectuará de alguna de las siguientes formas:

- a) Mediante máquinas timbradoras habilitadas al efecto.
- b) Mediante Declaración Jurada, por lo cual cada responsable deberá contar con la expresa autorización de la Dirección General de Rentas.
- c) Mediante cualquier otra forma que establezca la Dirección General de Rentas y que ofrezca garantías suficientes de seguridad.

En los actos, contratos, obligaciones y operaciones extendidos en varios ejemplares o copias, el impuesto deberá abonarse por un solo ejemplar y en la primera hoja, dejándose constancia de ello en los otros ejemplares o copias.

Alícuota.

La alícuota aplicable para la determinación del impuesto de sellos es del uno con cinco décimos por ciento (1,5%).

Impuesto a los automotores.

Objeto del Impuesto.

Este impuesto se pagará anualmente por cada vehículo automotor radicado en la provincia. Se incluye además en el tributo los remolques, acoplados, casas rodantes, moto vehículos y demás vehículos similares. También quedan comprendidos los automotores radicados en otras jurisdicciones cuya guarda habitual tributaria se realice en la Provincia de Mendoza.

Base Imponible.

A los efectos de la determinación del débito tributario anual los vehículos relacionados a la Actividad Vitivinícola se clasifican en los siguientes grupos:

- a) Grupo I - Automóviles, rurales.
- b) Grupo II - Camiones, camionetas, pick-ups, jeeps y furgones.
- c) Grupo III- Taxis, Remises, Colectivos, ómnibus, micro-ómnibus.
- d) Grupo IV - Acoplados, semiremolques y similares.
- e) Grupo V - Trailers y casillas rodantes.
- f) Grupo VI - Moto vehículos, motos, con o sin sidecar de cuarenta (40) o mas cilindradas.

Los vehículos incluidos en cada grupo se podrán clasificar por categorías y tributarán el impuesto anual conforme a las alícuotas, base imponible o importe fijo que establezca la Ley Impositiva.

Los vehículos comprendidos en el Grupo II y IV, a los efectos de la determinación del impuesto anual, tomando en cuenta el peso en kilogramos al que se adicionará la carga máxima transportable y años de modelo al que pertenezca, de conformidad con las categorías que establezca la Ley Impositiva.

La carga máxima y el peso del vehículo se determinarán tal como egresa de la línea de producción de fábrica en orden de marcha, y de conformidad con el certificado de fabricación. Los vehículos incorporados a la Categoría Primera del Grupo VI, pagarán por única vez, al momento del alta, el importe que fije, anualmente, la Ley Impositiva.

Contribuyentes y Responsables.

Son contribuyentes del impuesto los propietarios de los vehículos mencionados anteriormente.

Son responsables directos del pago del tributo quienes figuren como titulares del dominio en los registros de la Dirección Nacional de Propiedad del Registro del Automotor por el impuesto devengado durante la vigencia de dicha titularidad.

Son responsables directos del pago del tributo, actualización, recargos y sanciones que pudieren corresponder con los titulares de los dominios, los poseedores o tenedores de los vehículos sujetos al impuesto que en razón de operaciones realizadas los tengan en su poder por cualquier motivo (comprador, consignatario, revendedor, etc.), quedando a salvo el derecho de los mismos a repetir contra los deudores por quienes hubieren pagado.

Liquidación y Pago.

El impuesto se liquidará administrativamente según lo establezca la Ley Impositiva.

En el caso de incorporación de unidades 0 Km. al parque móvil radicado en la provincia, el titular de las mismas deberá efectuar la inscripción en el Registro Nacional de la Propiedad del Automotor correspondiente.

El impuesto deberá ser abonado dentro de los cuarenta y cinco (45) días corridos de la fecha de adquisición, en función del tiempo que reste para la finalización del año fiscal, computándose dicho plazo por meses enteros y a partir de la fecha de factura extendida por la concesionaria o fabrica.

Cuando se solicite la baja como contribuyente por inhabilitación definitiva del vehículo, el impuesto se abonará en función del tiempo transcurrido, computando por meses enteros, del ejercicio fiscal en que se produjo el hecho que la ocasionó.

Si la baja se solicita por radicación del vehículo fuera de la provincia, se abonará el impuesto total correspondiente al ejercicio fiscal en que se acredite haber efectuado el cambio de radicación.

En ambos casos, la baja deberá solicitarse a la Dirección General de Rentas dentro de los treinta (30) días corridos de acaecido el hecho que la originó, caso contrario se aplicará una multa de hasta un mil pesos (\$ 1000,00).

Exenciones.

Las máquinas y artefactos automotrices cuyo uso específico sea para tareas rurales, tracción, impulsión, construcción, o cualquier otra actividad que no consista en el transporte de personas y/o cosas y sean registrables.

Alícuotas.

El Impuesto a los Automotores se abonará conforme a lo siguiente:

- a) Grupo I modelos-año 1.997 a 2.013 inclusive y Grupo II modelos-año 2.001 a 2.013 inclusive, un impuesto fijo que por marca y año se consignan en el Anexo I.
- b) Grupo I modelos-año 1.980 a 1.996 inclusive un impuesto fijo de pesos doscientos cincuenta (\$ 250,00).
- c) Los automotores comprendidos entre los años 1.980 y 2.014 en los Grupo II a VI tributarán el impuesto según se indica en los anexos II a VI respectivamente excepto los que se encuentran en el Anexo I.
- d) Tres por ciento (3%) del valor asignado por la Dirección Nacional de los Registros Nacionales de la Propiedad Automotor y Créditos Prendarios (DNRPA), para los automotores modelo 2.014 correspondientes a los Grupos I y II incluidos en el Anexo I.
- e) Los Anexos I, II, III, IV, V y VI forman parte de la presente Ley.

Impuesto inmobiliario.

Objeto del Impuesto.

El impuesto se pagará anualmente por cada inmueble ubicado en el territorio de la provincia.

Base Imponible.

La determinación del impuesto deberá efectuarse sobre la base del avalúo fiscal vigente y conforme a la o a las alícuotas que fije la Ley Impositiva.

El avalúo fiscal estará compuesto por la suma del valor del terreno y el de las mejoras computables.

Respecto del importe variable del impuesto, en ningún caso podrá superar el treinta y tres por ciento (33%) del avalúo fiscal.

Los avalúos se determinan de acuerdo con las tablas que a tal efecto proponga el Poder Ejecutivo y sean aprobadas por el Poder Legislativo.

Toda modificación que se realice sobre los bienes inmuebles que signifiquen un aumento o disminución de valor deberá ser denunciada por el contribuyente y/o responsable en el municipio y en la Dirección Provincial de Catastro que corresponda por su ubicación geográfica, y en un plazo no superior a treinta (30) días, computado a partir de la fecha en que se concluyan las obras correspondientes.

Sujeto Pasivo.

Son contribuyentes de este impuesto los propietarios poseedores de bienes inmuebles, cualquiera fuera la denominación dada al respectivo título.

Son responsables directos del pago del tributo quienes figuren como titulares del inmueble en los Registros de Propiedad Raíz por el impuesto devengado durante la vigencia de dicha titularidad.

Los poseedores de los inmuebles sujetos al impuesto que los tengan en su poder por cualquier motivo (comprador, condómino, sucesor a título universal, etc.), son responsables solidarios del pago del tributo, actualización, recargos y sanciones que pudieran corresponder con los titulares de los padrones, quedando a salvo el derecho de los mismos a repetir contra los deudores por quienes hubieren pagado.

Cálculo del Impuesto.

Importe Impuesto Anual = 100 + (Avalúo Fiscal 2.014 x Alícuota)

Avaluó Fiscal.		Alícuotas.	
Desde	Hasta	Urbano	Rural
0	25.000	2,00%	1,40%
25.001	50.000	2,50%	1,75%
50.001	75.000	3,10%	2,17%
75.001	100.000	3,70%	2,59%
100.001	125.000	4,40%	3,08%
125.001	375.000	5,50%	3,85%
375.001	625.000	7,20%	5,04%
625.001	1.000.000	9,00%	6,30%
1.000.001	1.250.000	11,00%	7,70%
Mayores de 1.250.000		15,00%	10,50%

CONCLUSIÓN.

El interrogante que surge del análisis que efectuamos es por qué las explotaciones o empresas agropecuarias deberían utilizar la contabilidad, los estados contables; o cuál sería la importancia de hacerlo.

Del estudio realizado surge claramente la utilización e importancia que tiene la confección de los mencionados estados contables, como herramientas básicas de información en el proceso administrativo y gerencial de una empresa agropecuaria, sea cualesquiera la forma que ésta asuma. La realidad nos muestra que este sector productivo tiene poca afección al trabajo administrativo, por la índole misma de la actividad central que realizan, pero es indiscutible que la herramienta más eficaz para otorgar un conocimiento cierto en materia económico-financiera, lo constituye la utilización de sistemas contables. Esto mismo permitirá al empresario tomar decisiones inherentes a la marcha del negocio actual, como así mismo, realizar previsiones futuras y planificar inversiones. Todo lo cual contribuye a la obtención de un mejor resultado en la actividad que se está desarrollando.

También es importante que el profesional tenga conocimiento y esté ampliamente actualizado de los distintos impuestos y cambios que se producen en materia impositiva, para que pueda asesorar a sus clientes en forma adecuada, y que éstos no sean pasibles de sanciones por errores en la liquidación de impuestos. Además es importante para que sea un especialista en la materia, ya que debe conocer todos los aspectos de la tributación, no solo las que establecen obligaciones del contribuyente, sino también los beneficios que se les otorga.

La actividad agrícola y ganadera es compleja, en el sentido de los numerosos impuestos que la gravan, y es importante que el contador tenga presente el contenido y alcance de los diversos tributos a fin de verificar si la empresa se encuadra como sujeto pasivo de cada uno de ellos. A su vez también con respecto a la gran diversidad de costos, a la valuación, ya que hay diversas etapas, gran cantidad de cosas a tener en cuenta a la hora de pensar en cultivar, tener o criar animales o incluso en la venta.

En resumen, todo agricultor, ganadero, debe tener en cuenta a la hora de decidir, realizar, planear la actividad la parte impositiva, costos, y las distintas valuaciones de los bienes afectados en la actividad, para así poder decidir y saber si logra tener rentabilidad, si debe seguir en la actividad o si debe discontinuarla x no ser rentable

BIBLIOGRAFÍA.

- FOWLER NEWTON, Enrique. **Contabilidad Superior**, 6ta edición, tomo 1, (Buenos Aires, La Ley, 2010), 912 paginas.
- FACPCE, **Resoluciones Técnicas Vigentes**, Ricardo A. Parada; José E. Errecaborde; Francisco R. Cañada, (Buenos Aires, Errepar, 2013), 384 paginas.
- FACPCE, **Impuesto al valor agregado**, Ricardo A. Parada; José E. Errecaborde; Francisco R. Cañada, (Buenos Aires, Errepar, 2014), 174 paginas.
- FACPCE, **Monotributo**, Ricardo A. Parada; José E. Errecaborde; Francisco R. Cañada, (Buenos Aires, Errepar, 2013), 78 paginas.
- FACPCE, **Ganancias, Ganancia Mínima Presunta, Bienes Personales**, Ricardo A. Parada; José E. Errecaborde; Francisco R. Cañada, (Buenos Aires, Errepar, 2014), 346 paginas.
- ATM, **Ley 2015**, www.atm.mendoza.gov.ar. Versión electrónica.
- FACPCE, **Informe N° 33, Área Contabilidad, Activos Biológicos de largo plazo**, Domingo Marchese; Sergio Cortina; Juan Jose Pagano; otros. 36 paginas. Versión electrónica.
- Contabilidad Agrícola ganadera.
<http://josevillacisy.wikispaces.com/file/view/PracticasAGROPECUARIA.pdf/79063241/PracticasAGROPECUARIA.pdf>
- LOVECCHIO, María Luz, **Seminario de Contabilidad Agropecuaria**. 29 paginas. Versión electrónica:
http://www.cpba.com.ar/ConsejoComitesJovenes_GraduadosNoticias2011-10-14_XV_Seminario_Provincial_Contabilidad_Agropecuaria.pdf.
- Calabrese, Sebastián Nicolás, **Seminario Aplicación de la Resolución Técnica N° 22**, presentado en UDA, (Mendoza, Agosto de 2008), 66 paginas. Seminario presentado en UDA.
- VERA, Mario Eugenio, **Seminario Contabilidad Agrícola**, presentado en UDA, (Mendoza, 14 de abril de 2008), 52 páginas.

ANEXOS.

ANEXO I

Fondo de transformación y crecimiento De Mendoza.
Maquinaria agrícola



OBJETO

Compra de tractores, maquinarias, cosechadoras e implementos agrícolas nuevos, con el objeto de lograr la modernización y tecnificación de las actividades agrarias.

COMPONENTE FINANCIABLE Y MONTO MÁXIMO

- Compra de Tractores o Maquinarias: hasta \$ 200.000.
- Compra de Cosechadoras: hasta \$ 300.000.
- Adquisición de Implementos Agrícolas: hasta \$ 75.000

El valor total de la inversión está conformado por:

- a) Precio neto de compra del bien;
- b) Gastos de flete a la Ciudad de Mendoza (no será computable si el crédito será destinado a compra de tractores);
- c) Gastos de puesta en marcha, en caso de corresponder (no será computable si el crédito será destinado a compra de tractores);
- d) El I.V.A. de la inversión, otros impuestos, tasas, y patentamientos, en caso que corresponda.

APORTE DEL TOMADOR

El postulante deberá aportar como mínimo el 25% del monto de la inversión.

TASA DE INTERÉS

9,425% (50% de la TNA del BNA vigente al 31/12/13)

REINTEGRO DE PRÉSTAMOS Y PLAZOS

El período de amortización no podrá exceder los 5 años. Para las cosechadoras fabricadas en la provincia de Mendoza, el plazo podrá ser de hasta 7 años y 6 meses.

Ambos plazos podrán incluir hasta 1 año de gracia para quienes acrediten haber sufrido algún desastre agropecuario con su correspondiente certificado de la Dirección Provincial de Agricultura y Contingencias Climáticas.

Tanto para el capital como para los intereses las cuotas de devolución serán semestrales.

PROYECTO

No es necesaria la presentación de proyecto de inversión, solamente la información correspondiente al emprendimiento para el cual se solicita financiamiento.

GARANTÍAS

- Hipotecarias
- Fianzas extendidas por una entidad financiera
- Fianzas y/o avales extendidos por una Sociedad de Garantías Recíprocas
- Prendarias
- Warrants

ANEXO II

De cada 100 pesos de renta que produce una hectárea promedio en Argentina, el Estado se queda con 75,40 pesos. Hoy la rentabilidad en muchos sectores de la economía del Valle de Uco es absolutamente negativa. “Nos estamos fundiendo”, aseguran en el sector.



por Mario Simonovich 28 de Septiembre de 2013 | 06:00 [3 opiniones](#)



Un productor chileno que exporte duraznos no sufrirá retenciones –como sí ocurre con un productor mendocino-, sólo paga el 6% de IVA (contra 21% aquí en Argentina), percibe subsidios en el flete (no así el productor mendocino, que debe pagarlos) y debido a que el dólar de Chile es más parejo con el de Brasil, finalmente logrará colocar su durazno en el país más grande de América del Sur y quinta potencia mundial, porque además -gracias a los acuerdos bilaterales entre ambos- es que se benefician por pagar menos impuestos internos. “El durazno fresco fue una cosa terrible el año pasado: aquí estaba dos veces más caro que el chileno”, afirmó Mario Leiva, presidente de la Sociedad Rural del Valle de Uco y uno de los referentes locales del campo.

Dólar no competitivo, escasos acuerdos bilaterales con el exterior y una presión impositiva cuyo resultado es que la mayoría de la renta agrícola se la lleve el Estado nacional. Y eso no es todo: al igual que el impuesto al cheque, de esos 73 a 75, 40 pesos que se lleva el Estado por cada 100 pesos que produce una hectárea de un campo local, sólo el 19% regresa a las provincias.

“La rentabilidad en muchos sectores de la economía del Valle de Uco es absolutamente negativa. Hoy el exportador de frutas ajusta para abajo con el productor, ya no puede ajustar más y cada vez está más comprometida su compromiso con el exterior, en cómo competir. Está mal el productor, está mal el galponero y está mal el exportador”, explicó Leiva.

¿Y cómo sobreviven?*Nos estamos fundiendo*

Esta semana, la Fundación Agropecuaria para el Desarrollo de Argentina (FADA) dio a conocer un documento en el que cada 100 pesos de renta que produce una hectárea promedio en Argentina, el Estado percibe 75,40 pesos que se transforman en recaudación fiscal efectiva o subsidios a otras actividades de la cadena. Si bien el estudio está referido al maíz, girasol, soja y trigo, carne y leche, en lo que hace al durazno, la uva y los frutos industriales, la variación no es mucha: está entre dos o tres puntos, según aseguró el titular de la Sociedad Rural del Valle de Uco, quien agregó:

“El problema serio es que el 19% de esa recaudación (75,40 pesos) va a las provincias, por eso las provincias no tienen plata. Y eso los gobernadores lo saben pero no lo dicen”, admitió. Hoy no se registra el momento de mayor participación del Estado en la renta agrícola: los picos más altos fueron diciembre de 2008 y enero de 2009, cuando alcanzó el 90%. Mientras que los picos más bajos fueron en marzo y junio de 2007, cuando era de 67

ANEXO III.

Planilla analítica de alicuotas del impuesto sobre los ingresos brutos

1. Agricultura, caza, silvicultura y pesca. Alícuota general: 2%
- 111112 cria de ganado bovino (1)
 - 111120 invernada de ganado bovino (1)
 - 111139 cria de anim. De pedigree excp.equino.cabañas (1)
 - 111147 cria de ganado equino. Haras (1)
 - 111155 produccion de leche. Tambos (1)
 - 111163 cria de ganado ovino y su explotacion lanera (1)
 - 111171 cria de ganado porcino (1)
 - 111198 cria de anim. Destinados a produc. Pieles
 - 111201 cria de aves para produccion de carnes (1)
 - 111228 cria y explot. Aves para prod. De huevos (1)
 - 111236 apicultura (1)
 - 111243 produccion cunicola (1)
 - 111244 cria y explotacion de animales no clasificado (1)
 - 111252 cultivo de vid (1)
 - 111260 cultivo de citricos (1)
 - 111279 cultivo de manzanas y peras (1)
 - 111280 cultivo de duraznos damascos y ciruelas (1)
 - 111287 cultivo de frutales no clasif. En otra parte (1)
 - 111295 produccion de olivos (1)
 - 111296 cultivo de nogales y plantas de frutos afines (1)
 - 111317 cultivo de soja (1)
 - 111325 cultivo de cereales - oleaginosas y forrajeras (1)
 - 111333 cultivo de algodón (1)
 - 111341 cultivo de caña de azucar/cafe/te/yerba mate y tung
 - 111376 cultivo de tabaco
 - 111384 cultivo de papas/batatas/zanahorias y remolachas (1)
 - 111392 cultivo de tomate (1)
 - 111393 cultivo de ajo y cebolla (1)
 - 111394 cultivo de pimientos esparragos y alcahuciles (1)
 - 111406 cultivos de hortalizas y legumbres no clas. En otra parte (1)
 - 111414 cultivo de flores y plantas de ornamentacion (1)
 - 111480 cultivo de semillas - viveros e invernaderos (1)
 - 111481 cultivos no clasificados en otra parte (1)

- 112011 fumigacion. Aspersion 4,00%
- 112038 roturacion y siembra 4,00%
- 112046 cosecha y recoleccion 4,00%
- 112054 servicios agropecuarios no clasificados en otra parte 4,00%
- 113018 caza ordinaria y mediante trampa
- 113020 repoblacion de animales (1)
- 121010 explot.bosques excp.plantac (1)
- 121029 forestacion (plantacion). Repobl. Y conserv. Bosque (1)
- 121037 servicios forestales 4,00%
- 122017 corte. Desbastes de troncos y madera en bruto
- 130109 pesca de altura y costera(maritima)
- 130206 pesca fluvial (1)
- 2. Explotacion de minas y canteras. Alícuota general: 5,00 %
- 210013 explotacion de minas de carbon y asphaltita
- 220019 produccion de petroleo crudo y gas natural 3,00%
- 230103 extraccion de mineral de hierro
- 230104 extraccion de cobre
- 230200 extraccion de minerales metalicos no ferrosos
- 290110 extraccion de fluorita
- 290111 extraccion de talco
- 290114 extraccion piedra p/construc.
- 290122 extraccion de arena
- 290130 extraccion de arcilla
- 290149 extraccion de piedra caliza (cal, cemento, etc.)
- 290203 extraccion de minerales p/fabric.abonos y prod.quimicos
- 290300 explotacion de minas de sal.molienda/refin en salinas
- 290301 actividades de servicios previas a la perforacion de pozos
- 290302 actividades de servicios durante la perforacion de pozos
- 290303 actividades de servicios relacionados con la perforacion de pozos
- 290304 actividades de servicios relacionados con la produccion de pozos
- 290305 actividades de servicios relacionados con la extraccion de petroleo y gas, n.c.p
- 290904 extrac. De minerales no clasif. En otra parte
- 3. Industria manufacturera. Alícuota general: 3,00 %
- 311111 matanza de ganado bovino - mataderos (3)
- 311138 preparac.y conservac.carne de ganado.frigorif (3)
- 311146 matanza de aves (3)
- 311153 matanza de conejos (3)
- 311154 matanza de ovinos/porcinos/capr./animales salvajes (3)
- 311162 elaboracion de fiambres (4)

- 311219 fabricacion de quesos y mantecas (4)
- 311227 elaborac. Pasteurizac y homogeneizac de leche (4)
- 311235 fabricacion de productos lacteos no clasifica (4)
- 311315 elaboracion de aceitunas (3)
- 311316 elab.frutas/legumbr frescas p/envas.y conserv (3)
- 311320 empaque, embalaje y/o acondicionamiento de productos agropecuarios (3)
- 311324 elaboracion de frutas y legumbres secas (3)
- 311332 elaboracion y envasado de conservas caldos y sopas. Concentradas y de elabor. Y envasados de conservas caldos u sopas concentradas y de alimentos a base de frutas y legumbres deshidratadas (3)
- 311340 elaboracion y envasado de dulces, mermeladas y jaleas (3)
- 311413 elab. Pescados/crustaceos y otros frutos de mar (4)
- 311421 elaboracion de pescados de rios (4)
- 311510 fabric.aceite/grasa vegetal.comest. Y subprod (4)
- 311511 fabric.aceite de oliva (4)
- 311512 fabric y venta de aceite de oliva a granel (4)
- 311529 fabricac. Aceite y grasa animal no comestible (4)
- 311537 fabricacion de aceites y harinas de pescado (4)
- 311618 molienda de trigo (4)
- 311626 descascaramiento. Pulido. Limpieza y molienda de arroz (4)
- 311634 molienda de legumbres y cereales no clasifica (4)
- 311642 molienda yerba mate (4)
- 311650 elaboracion de alimentos a base de cereales (4)
- 311669 elaboracion de semillas secas de leguminosas (4)
- 311715 fabric.pan y demas product.panad. Excep. Secos (4) (5)
- 311723 fabricacion de galletitas (4)
- 311731 fabric.de masas y otros productos de pasteler (4)
- 311758 fabricacion de pastas frescas (4)
- 311766 fabricacion de pastas secas (4)
- 311812 fabricacion y refinacion de azucar de caña (4)
- 311820 fabricacion y refinacion de azucar no clasifi (4)
- 311928 fabricacion de cacao/chocolate/bombones y otros (4)
- 311929 elaboracion de productos derivados de la apicultura (3)
- 311936 fabricacion de productos de confiteria no clasif. (4)
- 312118 elaboracion de te (4)
- 312126 tostado/torrado y molienda de cafe (4)
- 312134 elaboracion de concentrados de cafe. Te y yerba mate (4)
- 312142 fabricacion de hielo excepto seco (4)
- 312150 elaboracion y molienda de especias (4)

- 312169 elaboracion de vinagres (4)
- 312177 refinacion y molienda de sal (4)
- 312185 elaboracion de extractos. Jarabes y concentrados (4)
- 312193 fabricacion de productos alimentarios no clas (4)
- 312215 fabricacion de alimentos preparados para animales (4)
- 313114 destilac/rectific/mezcla de bebidas alcoholicas (4)
- 313122 destilacion de alcohol etilico (4)
- 313211 fabricacion de vinos (3) (20)
- 313212 fabricacion y venta de vinos y mosto a granel (3) (20)
- 313238 fab.sidras y bebidas fermentadas excep.malteado (3)
- 313246 fab. Mostos y subproductos de uva (3) (20)
- 313319 fabricacion de malta, cerveza y bebidas malteadas 4,00% (4)
- 313416 producción y embotellado de aguas naturales y minerales 6,00% (14)
- 313424 fabricacion de soda (5)
- 313432 elab.bebid no alcoh.excp.extrac/jarab/concent (4)
- 314013 fabricacion de cigarrillos 6,00%
- 314021 fabricacion de productos del tabaco no clasif 6,00%
- 321028 preparacion de fibras de algodón (4)
- 321036 prep.de fibras textiles vegetales exc.algodon (4)
- 321044 lavado y limpieza de lana. (4)
- 321052 hilado de lana. Hilanderias (4)
- 321060 hilado de algodón. Hilanderias (4)
- 321079 hilado fibras textiles excp.lana/algod.hiland (4)
- 321087 acabado textil(hilad/tejid) excp.tej de punto (4)
- 321095 blanqueo/teñido/estampado ind.text. (4)
- 321117 tejido de lana . Tejedurias (4)
- 321125 tejido de algodón. Tejedurias (4)
- 321133 tej.fibras sintet.y seda (exc.medias).tejedur (4)
- 321141 tejido de fibras textiles no clas. En otra parte (4)
- 321168 fabricacion de productos de tejeduria no clas (4)
- 321214 fab.de frazadas (4)
- 321222 fabricacion de ropa de cama y manteleria (4)
- 321230 fabricacion de articulos de lona y sucedaneos (4)
- 321249 fab.bolsas material textilp/product.a granel (4)
- 323128 salado y pelado de cueros - saladeros y peladeros (4)
- 323136 curtido/acab./repuj./charolado cuero.curtiemb (4)
- 323214 fabricacion de prendas de piel de conejo (4)
- 323217 preparacion decoloracion y tenido de pieles (4)
- 323225 confeccion de articulos de piel excepto prend (4)

323314	fab.prod.cuero y sucedan-excp.calzado yprend	(4)
324019	fabricacion de calzado de cuero	(4)
324027	fabricacion de calzado de tela y de otros mat	(4)
331112	prep/cons.maderas excp.terciad/conglom.aserra	(4)
331120	preparacion de maderas terciadas y conglomera	(4)
331139	fabricacion de puertas. Ventanas. Etc. Carpinteria de obra	(4)
331147	fabricacion de viviendas prefabricadas de mad	(4)
331228	fabricacion de envases y embalajes de madera	(4)
331236	fab.artic.de cesteria. Caña y mimbre	(4)
331910	fabricacion de ataudes	(4)
331929	fabricacion de articulos de madera en torneri a	(4)
331937	fabricacion de productos de corcho	(4)
331945	fabricacion de productos de madera no clasifi	(4)
332011	fab.muebles y acces excp.metal/plast/colchone	(4)
332038	fabricacion de colchones	(4)
341118	fabricacion de pulpa de madera	(4)
341126	fabricacion de papel y carton	(4)
341215	fabricacion de envases de papel	(4)
341223	fabricacion de envases de carton	(4)