

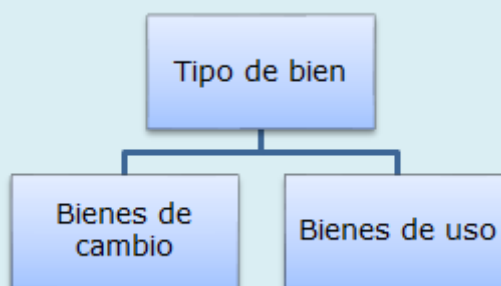
AJUSTE POR INFLACIÓN IMPOSITIVO. ACTIVIDAD GANADERA. BIENES DE USO

RICHARD L. AMARO GÓMEZ

¿Qué conceptos encuadrarían como bienes de uso en la actividad ganadera?

Recordemos que ni la ley del impuesto a las ganancias ni su decreto reglamentario establecen una definición de bienes de cambio ni de bienes de uso. No obstante, podemos recurrir a la norma supletoria del vacío recurriendo a la contabilidad.

A estos fines, la Resolución Técnica (FACPCE) 9 define estos conceptos de la siguiente manera:



Bienes de cambio	Bienes de uso
Son los bienes destinados a la venta en el curso habitual de la actividad del ente o que se encuentran en proceso de producción para dicha venta o que resultan generalmente consumidos en la producción de los bienes o servicios que se destinan a la venta, así como los anticipos a proveedores por las compras de estos bienes.	Son aquellos bienes tangibles destinados a ser utilizados en la actividad principal del ente y no a la venta habitual, incluyendo a los que están en construcción, tránsito o montaje y los anticipos a proveedores por compras de estos bienes. Los bienes, distintos a Propiedades de Inversión, afectados a locación o arrendamiento se incluyen en Inversiones, excepto en el caso de entes cuya actividad principal sea la mencionada.

Ahora bien, lo razonable sería identificar dentro del rubro activos biológicos cuáles están destinados a la venta y cuáles están destinados a ser utilizados como bienes de uso, a fin de identificar su tratamiento en el ajuste por inflación impositivo.

No obstante, hay que tener en cuenta que en el impuesto a las ganancias hay ciertas reglas en cuanto al tratamiento de la hacienda:

1. Bienes de cambio vs bienes de uso – art. 58 de la ley del impuesto:

Tipo	Descripción
Bienes de cambio (hacienda como mercadería)	Toda la hacienda (cualquiera sea su categoría) de un establecimiento agropecuario.
Bienes de uso muebles (hacienda con fines de reproducción)	Constituye activo fijo las adquisiciones de reproductores, <i>incluidas las hembras, cuando fuesen de pedigree o puros por cruce.</i>

A su vez, hay que tener en cuenta que el art. 137 del decreto reglamentario dispone, entre otras cuestiones, que sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 58 de la ley que la hacienda macho de un establecimiento de cría que se destine a funciones de reproducción y siempre cuando fuese adquirida, podrá amortizar.

En definitiva, tenemos el siguiente tratamiento considerando esto último:

Hacienda reproductora hembra (vientres)		
Origen	Tipo	Valuación
Adquiridos	Rodeo general	Bien de cambio
	Pedigrí o puro por cruce	Bien de uso
Propia producción	Rodeo general	Bien de cambio
	Pedigrí o puro por cruce	Bien de cambio

Véase que la única categoría de hacienda que cumple con el art. 58 de la ley es: la hacienda **reproductora hembra (vientre) adquirida de pedigrí o puro por cruce**. Por lo tanto, el resto entraría en la definición de bien de cambio, más allá de su naturaleza.

Asimismo, nos encontramos:

Hacienda reproductora macho		
Origen	Tipo	Valuación
Adquiridos	Rodeo general	Bien de uso
	Pedigrí o puro por cruce	Bien de uso
Propia producción	Rodeo general	Bien de cambio
	Pedigrí o puro por cruce	Bien de cambio

Téngase presente que las únicas categorías que cumplen con el art. 58 de la ley del impuesto es la **hacienda reproductora macho adquirida**, sin importar aquí si es de rodeo general, pedigrí o puro por cruce. En consecuencia, el resto entraría en la definición de bien de cambio, más allá de su naturaleza.

2. Bienes de uso no computables – art. 106 inc. "a" punto 3 de la ley del impuesto:

Se establece que no son computables en el estético:

"3. *Bienes muebles amortizables -**incluso reproductores amortizables**- a los efectos de esta ley*".

La negrita es nuestra.

En consecuencia y más allá del tratamiento contable, hay que tener en cuenta estas particularidades precisas que indica el impuesto a las ganancias.

Sin embargo, podemos distinguir en la actividad ganadera:

BIENES DE USO: NO COMPUTABLES

- **Ganado bovino en establecimientos de cría:** recordemos que es la rama de la ganadería cuyo fin principal es la producción de terneros⁽¹⁾.

- Vientres: la propia ley del impuesto a las ganancias define a las mismas como los que están destinados a cumplir dicha finalidad (art. 57 inciso "c" de la ley del impuesto). En definitiva, es la hacienda con fines de reproducción.

A esto se agrega, que se incluyen los vientres en servicios y los potenciales, así como técnicamente se trata de hembras, vacas y vaquillonas⁽²⁾.

A su vez, estas se dividen en⁽³⁾:

Origen	Tipo	Valuación
Adquiridos	Rodeo general	A
	Pedigrí o puro por cruza	B
Propia producción	Rodeo general	A
	Pedigrí o puro por cruza	C

Criterios generales de valuación:

- A. El valor que al inicio tuviera la categoría a la que el vientre pertenece a su finalización.
- B. Existe la opción de amortizar el valor neto de compra o asignar el costo estimativo y la diferencia a amortizar.
- C. Costo probable del semoviente.

Ahora bien, traigamos a la memoria que la hacienda reproductora, hembra o macho, adquirida tiene el tratamiento de activo fijo. Considerando lo expuesto tenemos:

Origen	Tipo	Valuación	Tratamiento
Adquiridos	Rodeo general	A	Bien de cambio
	Pedigrí o puro por cruza	B	Bien de uso
Propia producción	Rodeo general	A	Bien de cambio
	Pedigrí o puro por cruza	C	Bien de cambio

- Toros: consideramos aquí que estamos frente a la hacienda con fines de reproducción. A su vez, estas se dividen en⁽⁴⁾:

Origen	Tipo	Valuación
Adquiridos	Rodeo general	A
	Pedigrí o puro por cruza	A
Propia producción	Rodeo general	B
	Pedigrí o puro por cruza	B

Criterios generales de valuación:

A. Existe la opción de amortizar el valor o asignar el costo estimativo y la diferencia a amortizar.

B. Costo probable del semoviente.

Por ende, a los fines del AXI tenemos:

Origen	Tipo	Valuación	Tratamiento
Adquiridos	Rodeo general	A	Bien de uso
	Pedigrí o puro por cruza	A	Bien de uso
Propia producción	Rodeo general	B]	Bien de cambio
	Pedigrí o puro por cruza	B	Bien de cambio

Nota:

Establecimientos ubicados en la zona marginal ganadera:

Es necesario precisar que para los establecimientos de cría existe por el art. 57 inciso "d" del ley la posibilidad opcional de aplicar a la hacienda de propia producción, el criterio e valuación establecido para los vientres (para el resto de la hacienda). En definitiva, para los animales adquiridos resultará procedente lo normado para la zona central ganadera, y para los de propia producción toda la hacienda podrán tener el tratamiento de vientres⁽⁵⁾.

- **Ganado bovino en establecimientos de mixtos:** en este caso se desarrollan dos actividades en el establecimiento, a saber:

- La actividad de cría con el fin de producir terneros y,
- La actividad de invernada con el fin de producir carne.

En definitiva, el objetivo es la producción de carne y de terneros.

Por lo cual, se aplica las consideraciones anteriormente expuestas en cuanto a que:

- Establecimiento de cría: la hacienda reproductiva puede clasificarse como activo fijo (bien mueble amortizable) y ser no computables en el estático,
- Establecimiento de invernada: la hacienda es tratada como bienes de cambio.

- **Ganado ovino y porcino:** resulta procedente los criterios antes expuestos.

Notas

(1) M. Josefina Bavera, Gustavo L. Frankel y Carlos F. Vanney: "Agricultura & Ganadería. Ganancias – Valor agregado". Editorial Errepar. Junio 2013. Pág. 234.

(2) M. Josefina Bavera, Gustavo L. Frankel y Carlos F. Vanney: "Agricultura & Ganadería. Ganancias – Valor agregado". Editorial Errepar. Junio 2013. Pág. 236.

(3) M. Josefina Bavera, Gustavo L. Frankel y Carlos F. Vanney: "Agricultura & Ganadería. Ganancias – Valor agregado". Editorial Errepar. Junio 2013. Pág. 237.

(4) M. Josefina Bavera, Gustavo L. Frankel y Carlos F. Vanney: "Agricultura & Ganadería. Ganancias – Valor agregado". Editorial Errepar. Junio 2013. Pág. 239.

(5) M. Josefina Bavera, Gustavo L. Frankel y Carlos F. Vanney: "Agricultura & Ganadería. Ganancias – Valor agregado". Editorial Errepar. Junio 2013. Pág. 240.

FECHA DE NOVEDAD: 01/11/2022