

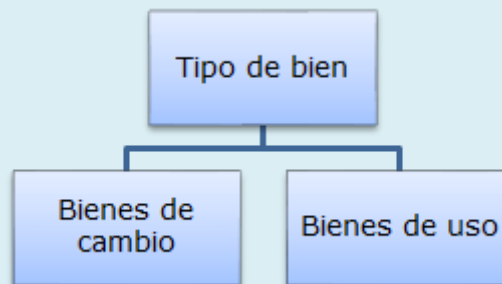
AJUSTE POR INFLACIÓN IMPOSITIVO. ACTIVIDAD AGRÍCOLA. BIENES DE USO

RICHARD L. AMARO GÓMEZ

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

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.

Sin embargo, podemos distinguir en la actividad agrícola:

BIENES DE USO: NO COMPUTABLES

- **Plantas productoras:** recordemos que la resolución técnica (FACPCE) 46, aplicable a partir de ejercicios iniciados el 1 de enero de 2018, establece que está excluido del rubro activo biológico las plantas productoras. En este sentido, las define como aquellas plantas vivas que:

1. Permiten obtener productos agrícolas;
2. Se espera que produzcan durante más de un periodo y;
3. Tienen una probabilidad remota de ser vendidas como productos agrícolas, excepto por ventas incidentales de raleos y podas.

Adicionalmente, se aclara que "(no son plantas productoras las que se espera sean cosechadas como productos agrícolas (ejemplo los bosques cultivados para madera o pasta para papel) (...)"

En consecuencia, el criterio correcto sería tratarlas como bienes de uso dado que no están destinadas a la venta, sino a producir productos agrícolas para la venta.

- **Tractor, sembradora, cosechadora, motos, automotores, etc.:** se trata de bienes muebles afectados al desarrollo de la actividad agrícola.

Enquadran en el art. 88 de la ley del impuesto como bienes de uso muebles amortizables. Su amortización tiene actualización en la medida que se cumpla con los requisitos que exige el art. 93 de la ley del impuesto a las ganancias.

- **Edificios y galpones:** se trataría de bienes inmuebles afectados al desarrollo de la actividad agrícola.

Enquadran en el art. 87 de la ley del impuesto como bienes de uso muebles amortizables. La amortización tiene actualización en la medida que se cumpla con los requisitos que exige el art. 93 de la ley del impuesto a las ganancias.

- **Arado, rastra, alambrados, tranqueras, postes, fumigador, pulverizador, rastrillo, equipo de riego, desmalezadora:** se trataría de bienes muebles afectados al desarrollo de la actividad agrícola.

Enquadran en el art. 88 de la ley del impuesto como bienes de uso muebles amortizables. La amortización tiene actualización en la medida que se cumpla con los requisitos que exige el art. 93 de la ley del impuesto a las ganancias.

- **Minas, canteras y bosques:** se trataría de bienes inmuebles afectados al desarrollo de la actividad agrícola.

Enquadran en el art. 78 de la ley del impuesto como bienes de uso muebles amortizables. La amortización tiene actualización en la medida que se cumpla con los requisitos que exige el art. 93 de la ley del impuesto a las ganancias.

La amortización es en función del agotamiento. Lo que se deprecia es el costo atribuible a los mismos (actividades de investigación, actividades de perforación estudio del suelo, etc.) más los gastos necesarios para obtener la concesión.

Al respecto, el art. 78 antes citado indica en relación a los mismos:

"Cuando se proceda a la explotación de tales bienes en forma que implique un consumo de la sustancia productora de la renta, se admitirá la deducción proporcionalmente al agotamiento de dicha sustancia, calculada en función de las unidades extraídas".

- **Explotaciones forestales:** tanto en lo que respecta a la madera cortada o en pie.

En cuanto a su valuación, salvo bosques naturales, hay un vacío normativo. Por lo cual, la doctrina se ha inclina por la valuación a costo de producción (desmonte, mano de obra, preparación del terreno, etc.). Al respecto, no se considera el valor del terreno ni los arrendamientos, ni los costos de financiación. Asimismo, el costo se determina por parcela¹.

Adicionalmente⁽²⁾, Bavera, Frankel y Vanney precisan que lo expuesto se refiere a las explotaciones que constituyen bienes de cambio ya que su objetivo es la venta de la madera. Ahora bien, en el ajuste por inflación impositivo estos bienes de cambio no son computables, constituyen la excepción a la regla. Así como establece el art. 106 inciso "a"

¹ M. Josefina Bavera, Gustavo L. Frankel y Carlos F. Vanney. "Agricultura & Ganadería. Ganancias – Valor agregado". Editorial Errepar. Junio 2013. Pág. 102.

punto 6.

Por lo tanto, si bien son bienes de cambio que tienen el tratamiento de bienes de uso.

Notas

(1) M. Josefina Bavera, Gustavo L. Frankel y Carlos F. Vanney. "Agricultura & Ganadería. Ganancias – Valor agregado". Editorial Errepar. Junio 2013. Pág. 102.

(2) M. Josefina Bavera, Gustavo L. Frankel y Carlos F. Vanney. "Agricultura & Ganadería. Ganancias – Valor agregado". Editorial Errepar. Junio 2013. Pág. 103.

FECHA DE NOVEDAD: 01/11/2022