

Reforma tributaria: implicancias para el agro

Se puede apreciar en el proyecto de reforma un importante incremento respecto al valor óptimo por hectárea, situación que determinaría para el partido de Bahía Blanca un incremento en el valor fiscal medio de la tierra, superior al 500%.

El incremento en la base imponible producto de las nuevas valuaciones fiscales, no sólo genera efectos sobre las erogaciones impositivas provinciales, sino también en bienes personales y ganancia mínima presunta.

Los datos de la última campaña de granos reflejan una producción de trigo y cebada en el partido de Bahía Blanca cercana a las 30 mil tn. Este volumen no alcanzaría para hacer frente al pago de los impuestos analizados.

El Poder Ejecutivo provincial impulsa una reforma tributaria que, de aprobarse en la legislatura, tendría un fuerte impacto sobre el sector agropecuario regional. La modificación metodológica para el cálculo del valor fiscal de la tierra, constituye uno de los principales puntos del proyecto de ley presentado, ya que determinaría un cambio sustancial en la base imponible utilizada, no sólo para el cómputo del impuesto inmobiliario rural, sino también para otros de orden nacional.

A partir de este posible nuevo marco tributario, y considerando al partido de Bahía Blanca como ejemplo para demostrar los efectos sobre el sector primario de las principales modificaciones impositivas propuestas, el presente informe se concentrará en la estimación del impacto a nivel local, con el objeto de poder fundamentar las discrepancias con la mencionada reforma tributaria, poniendo énfasis en los recursos que el sector primario destinaría para el pago de algunos impuestos, si se aprobara el proyecto tal cual ha sido enviado a la legislatura provincial.

A nivel académico, los temas vinculados a la imposición sobre el sector rural han sido abordados por especialistas que exploraron aspectos referidos a la presión tributaria que se ejerce sobre el sector y sus implicancias en el derecho a la propiedad privada de la tierra. En este sentido, diversos estudios establecen un fundamento económico para definir a la presión tributaria como confiscatoria y en consecuencia violatoria del derecho de propiedad. Si bien estas cuestiones exceden el alcance del presente informe, los resultados alcanzados en el mismo permitirían fundamentar que las reformas irían en tal sentido, situación que pone en duda su definitiva aprobación.

Marco conceptual

Dentro de la reforma tributaria propuesta a nivel provincial, se destacan tres aspectos relacionados al impuesto inmobiliario rural y la metodología para el cálculo de su base imponible (valuación fiscal de la tierra):

- La actualización del valor óptimo por hectárea utilizado para la valuación de la tierra a partir de la autorización otorgada en la Ley Impositiva 2012. Esta actualización, por ejemplo para el partido de Bahía Blanca, considera un incremento del valor óptimo promedio cercano al 1150%. El valor óptimo es un concepto teórico

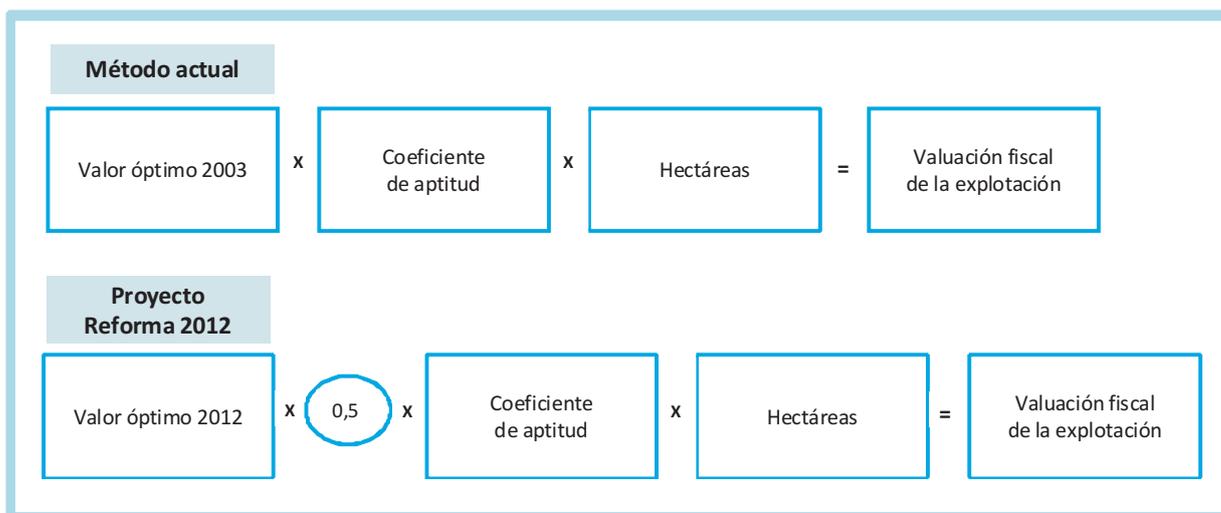
¹Según texto referido a los fundamentos de la reforma tributaria. Significa que en promedio la aptitud de todas las parcelas de la provincia, representan el 59% del óptimo. Este coeficiente se obtiene a partir de un formulario que presenta cada productor agropecuario, con valoraciones sobre las diferentes características de la parcela.

que se ajusta, para el cálculo del valor fiscal, por el coeficiente de aptitud del suelo de cada parcela analizada y que a nivel provincial en promedio es de un 59%¹. Respecto del valor óptimo, se puede afirmar que es el valor de un campo ideal con una serie de características que surgen de los formularios presentados a nivel de cada productor, pero que en la práctica no existe. La realidad indica que por diferentes causas (profundidad de suelos, lagunas, declive, distancia a rutas, etcétera), el valor fiscal disminuye con respecto al óptimo. Por esta razón el coeficiente es siempre menor que uno.

- Al mismo tiempo, y según el texto de reforma propuesto, una vez tomado el nuevo valor óptimo, para el presente período fiscal se le aplicaría un coeficiente de 0,5 para determinar la base imponible, dejando abierta la posibilidad de incrementar este valor en los sucesivos períodos fiscales y alcanzar con el tiempo el valor óptimo total en el cálculo de la valuación fiscal.
- Se modifican las alícuotas correspondientes a las distintas escalas para computar el pago del impuesto inmobiliario rural.

En el Esquema 1, se aprecian las dos fórmulas para el cálculo de la valuación fiscal de la tierra, base imponible para el cómputo del impuesto inmobiliario rural. El que rige actualmente (dado que la reforma se encuentra todavía en estado parlamentario) donde el valor óptimo de la hectárea corresponde al año 2003 y el que regiría en caso de aprobarse el proyecto, donde se supone una actualización del valor óptimo. En ambos casos, una vez obtenida la valuación fiscal, se calcula el impuesto inmobiliario rural considerando las alícuotas del período fiscal correspondiente, según lo dispuesto por la ley fiscal anual para cada escala. Posteriormente se aplican otros coeficientes de ajuste sobre el cómputo mismo del impuesto, asociados a factores productivos y de mercado. En situaciones de emergencia climática como en los años 2010/11, para los partidos del sudoeste bonaerense se aprobaron exenciones en el impuesto inmobiliario rural.

Esquema 1



La diferencia más importante entre una y otra forma de calcular el valor fiscal de la tierra, no radica en el método de actualización, sino en el propio valor óptimo por hectárea considerado en el proyecto de reforma. Aunque vale aclararlo, la ley fiscal vigente faculta al poder ejecutivo provincial a una nueva actualización sin aclarar la metodología, derogando en la misma el mecanismo anterior. Para algunos partidos

de la provincia de Buenos Aires, el proyecto considera incrementos en el valor óptimo superiores al 2500%, sin saber cuál fue el criterio para justificar esta variación. Este aspecto central de la reforma genera un efecto determinante sobre la carga tributaria, ya que al aumentar sustancialmente la valuación fiscal de la tierra, no sólo afecta en el cálculo del impuesto inmobiliario rural, sino que también en el impuesto a los bienes personales y ganancia mínima presunta, dos impuestos de orden nacional que utilizan como referencia para la determinación de la base imponible el valor de la tierra. Es decir, la actualización del valor fiscal de la tierra eleva la magnitud del patrimonio del sector agropecuario no sólo ante el estado provincial sino también frente al Nacional. Por lo que de concretarse la reforma provincial se produciría un efecto indirecto sobre el sector público nacional, ya que incrementaría los recursos tributarios producto de una reforma de orden provincial.

El revalúo inmobiliario rural, antes de este proyecto de reforma se hacía en base a una serie de argumentos técnicos, vinculados a las características propias de la tierra, la capacidad de producción de la parcela y era llevado a la práctica por comisiones asesoras que representaban al sector primario junto con el poder ejecutivo de turno. Existían disposiciones legales que sustentaban este mecanismo, pero como se mencionara anteriormente, esto ha dejado de tener vigencia.

Impuestos patrimoniales involucrados en el análisis: definiciones

Ganancia mínima presunta. Mientras que el impuesto a las ganancias grava la utilidad del ejercicio, el impuesto a la ganancia mínima presunta (de orden nacional) grava el valor de los activos al 1%, siendo entonces de índole patrimonial. La ley presume que la tenencia de cierto stock de activos garantiza la obtención un mínimo nivel de ganancias (grava el patrimonio suponiendo una renta potencial) pero sin permitir la deducción de los pasivos del período. De acuerdo a la estructura tributaria argentina actual, este impuesto funciona en conjunto con el impuesto a las ganancias. El funcionamiento del impuesto tiene cierta complejidad, ya que una vez determinada la obligación que surge por impuesto a las ganancias, si resultara inferior a lo determinado por el impuesto a la ganancia mínima presunta, se ingresará este último y la diferencia a favor del segundo podrá computarse como pago a cuenta del impuesto a las ganancias en los próximos diez ejercicios. Se establecen ciertos topes, ya que para ello el impuesto a las ganancias en los períodos siguientes debe ser mayor al impuesto a la ganancia mínima presunta. Esto implicaría que aún en situaciones de quebrantos, deba ingresarse el impuesto a la ganancia mínima presunta del ejercicio fiscal correspondiente.

Al momento de valuar los bienes inmuebles, la ley establece como referencia al costo de adquisición o valor a la fecha de ingreso al patrimonio, al que se le aplica un índice de actualización elaborado por AFIP. Sin embargo, tal como se lee en el artículo 4º de la ley, el valor obtenido no podrá ser inferior al de la base imponible, vigente a la fecha de cierre del ejercicio que se liquida, establecida a los efectos del pago de los impuesto inmobiliario o tributos similares. En la práctica entonces, frente a una revaluación de tierras no serían aceptables valuaciones inferiores al valor fiscal de las mismas. Adicionalmente, en el caso particular de inmuebles rurales, el valor determinado de acuerdo a las disposiciones de la ley se reducirá en el importe que resulte de aplicar el 25% sobre el valor fiscal asignado a la tierra libre de mejoras a los fines del pago del impuesto inmobiliario provincial, o en 200 mil pesos, el que resulte

mayor. El monto de esta deducción también se vería alterado en el caso de un fuerte revalúo fiscal, cambiando la obligación tributaria del contribuyente.

Impuesto a los Bienes Personales. Es también, como el anterior, un impuesto patrimonial de orden nacional pero de carácter personal, por lo que se grava la totalidad de las tenencias patrimoniales del contribuyente, contando con un mínimo exento que actualmente se fija en 305 mil pesos. Admite cierto grado de progresividad, existiendo de acuerdo a la ley diferentes escalas de alícuotas según el valor de los bienes gravados para la determinación del importe a tributar, que van desde el 0,5% al 1,25%. Al igual que el impuesto a la ganancia mínima presunta, no permite la deducción de las deudas para su cálculo, salvo algunos casos excepcionales no relacionados con el sector agropecuario.

Impuesto Inmobiliario Rural. Es un gravamen provincial y recae sobre el valor del bien inmueble en forma periódica sin deducción de pasivos. Es un impuesto real, dado que se liquida individualmente sobre cada propiedad, con lo cual no se basa en un indicador adecuado de capacidad contributiva. Las recomendaciones de la doctrina en estos casos de imposición real se inclinan por la aplicación de alícuotas proporcionales. Dicho de otro modo, si se utilizan tasas progresivas, si un contribuyente posee dos inmuebles de escaso valor, pagará un impuesto inmobiliario bajo por cada propiedad, en cambio, si otro contribuyente posee un solo inmueble cuyo valor iguala la suma de las dos propiedades del anterior, pagará un mayor impuesto teniendo la misma capacidad contributiva que el primero. Para su determinación, existen distintas escalas con valores fiscales por intervalos, a las cuales le corresponde una suma fija sumada a un monto excedente multiplicado por alícuotas progresivas. Esta forma de progresividad se inspira en principios de política financiera más que sobre un postulado de capacidad contributiva.

Críticas más frecuentes a los impuestos patrimoniales en general

No es objeto de este estudio realizar una valoración completa acerca de la imposición patrimonial, pero dado el carácter del mismo, se considera ilustrativo mencionar rápidamente las principales críticas a la misma.

En primer lugar al ser impuestos fijos, porque gravan stocks, presentan dificultades en el rol que cumplen dentro de las estructuras impositivas ya que no tienen en cuenta aspectos coyunturales del funcionamiento económico. En este sentido y en base a que deben pagarse con ingresos periódicos que los mismos patrimonios generan, no debiera existir la aspiración de importantes recaudaciones porque en los momentos de menor nivel de actividad económica no será sencillo soportar la carga tributaria. Esto podría generar situaciones en las que se deban pagar impuestos aún cuando se generen pérdidas. Al mismo tiempo limitan nuevas inversiones en la economía, ya que se deben descontar de los beneficios, los impuestos patrimoniales.

Además se presenta otra dificultad relacionada con cuestiones administrativas para valorar y controlar los patrimonios declarados. Esto tiene particular importancia en el tratamiento sobre la metodología de valuación de los bienes inmuebles rurales considerados en el proyecto de reforma tributaria, ya que en el mismo se considera un comportamiento discrecional por parte del órgano evaluador. Como se aplica sobre decisiones ya tomadas, el contribuyente no puede escapar a la explotación fiscal.

En este sentido, debe aclararse que la renta y el consumo son flujos, magnitudes periódicas que resultan adecuadas como bases impositivas porque los gravámenes también son flujos. Los bienes patrimoniales, en cambio, son stocks. Sólo son flujos los ingresos que pueden originarse si se explota productivamente a los patrimonios. Si se pretende instrumentar un impuesto patrimonial periódico, éste debe adecuarse al flujo potencial de ingresos pues, de lo contrario, acabaría agotándose la base patrimonial. Para que un impuesto patrimonial pueda ser pagado con la renta que genera el bien, la tasa impositiva debe ser moderada. Lo anterior significa que la relación entre alícuotas es igual a la rentabilidad promedio del patrimonio y que gravar al patrimonio equivale a gravar la renta promedio que espera obtenerse de su explotación productiva.

Como se sabe, distintos propietarios de bienes patrimoniales pueden obtener rentabilidades diferentes, por lo que quienes logren rendimientos superiores al promedio se verán favorecidos por un impuesto al patrimonio en lugar de un impuesto a la renta de recaudación equivalente, mientras que quienes logren rendimientos inferiores al promedio preferirán un impuesto a la renta.

Por estas razones, diversos argumentos muestran la conveniencia para que estos tributos tengan un rol menor como fuente de recaudación y deban complementarse con otros impuestos, en especial los vinculados a la renta y evitar de esta manera posibles situaciones de elevadas presiones tributarias que recaigan sobre algunas actividades específicas.

También se produce un efecto sobre la inversión. Cuando se grava el patrimonio se dificulta el establecimiento de nuevas empresas o el desarrollo de nuevos proyectos de inversión. Las nuevas empresas no suelen tener un rendimiento inmediato. Las inversiones patrimoniales comienzan a rendir en años futuros (maduración de las inversiones). Los impuestos patrimoniales resultan más gravosos que los impuestos sobre la renta, ya que deben ser pagados desde que se realizan las inversiones, mientras que los gravámenes a la renta se postergan hasta que se logran utilidades.

Impacto de la posible reforma tributaria

Como se mencionara anteriormente, y dada las limitaciones para acceder a la información, se considera el partido de Bahía Blanca como ejemplo válido para representar al sector agropecuario, en la estimación de las posibles reformas tributarias. En el análisis se consideraron algunos aspectos importantes que resulta necesario expresar:

- La referencia geográfica es el partido de Bahía Blanca dividido en circunscripciones, tal como figura en los planos catastrales actuales². Para esto fue necesario contar con la superficie de cada una de las nueve circunscripciones y así poder estimar un valor fiscal medio en cada una de ellas.
- Se consideró el valor promedio provincial para el coeficiente de aptitud media, publicado en los fundamentos de la reforma presentada.
- La superficie media por parcela del partido, se calculó como promedio directo en base a la superficie total del partido y las explotaciones agropecuarias existentes en la actualidad.

² Dirección de Catastro del partido de Bahía Blanca.

A partir de lo anterior y en base a las metodologías para calcular la valuación fiscal descriptas con anterioridad, se plantearon tres escenarios respecto de las erogaciones impositivas estimadas en el partido de Bahía Blanca. De esta manera se podrán comparar situaciones entre sí, con el objeto de permitir establecer las diferencias existentes y al mismo tiempo obtener conclusiones respecto con los efectos generados por las modificaciones tributarias propuestas:

³ Es importante aclarar que durante el año 2011, el partido de Bahía Blanca estaba exento del impuesto inmobiliario por cuestiones de emergencia climática, pero a los efectos del ejercicio comparativo se considera válida su incorporación en la erogación total para permitir plantear un ejercicio asociado a una situación de normalidad.

1. En primer lugar, una situación inicial referida al año 2011, en la que se estiman las erogaciones impositivas para los tres impuestos considerados en el partido de Bahía Blanca, en base a la legislación vigente a esa fecha³.
2. Un segundo escenario en el que se suponen las erogaciones referidas a estos impuestos según la ley fiscal vigente para el año 2012 a nivel provincial, donde se establecieron incrementos en los coeficientes de ajuste para el cómputo del impuesto inmobiliario.
3. Un tercer escenario en el que se estiman las erogaciones que surgirían de las reformas incorporadas en el proyecto de ley, a partir de la cual se modifican las valuaciones fiscales de la tierra y las alícuotas aplicadas al cómputo del impuesto inmobiliario.

En el Cuadro 1 se presentan las actualizaciones propuestas en la reforma tributaria presentada para el valor óptimo por hectárea en el partido de Bahía Blanca. En el mismo se puede apreciar el importante incremento respecto al valor óptimo considerado hasta la actualidad (valor óptimo 2003), generando que, por ejemplo, para el partido de Bahía Blanca se estime en base a las fórmulas presentadas oportunamente en el presente informe, un incremento en el valor fiscal medio de la tierra superior al 500%.

Propuesta actualización tributaria sobre valor óptimo por hectárea

Partido de Bahía Blanca

Cuadro 1

Cuartel	Valor OPTIMO 2003 \$/ha (actual)	Valor OPTIMO 2012 \$/ha (proyecto reforma)	Variación % 2012 respecto a 2003
2	867	8.317	859%
4	805	8.317	933%
5	929	13.069	1307%
9	1.053	15.050	1329%
10	1.022	15.050	1373%
11	1.084	15.050	1288%
12	898	11.089	1135%
13	898	11.089	1135%
14	805	8.317	933%

Fuente: Proyecto de Reforma Tributaria Provincial 2012

Las estimaciones referidas a las erogaciones impositivas en el partido de Bahía Blanca para los tres escenarios supuestos anteriormente se expresan en el Cuadro 2. Del mismo se pueden obtener algunas conclusiones importantes, entre ellas el efecto

que genera sobre las erogaciones impositivas el incremento en la base imponible producto de las nuevas valuaciones fiscales, no sólo en el monto referido al impuesto inmobiliario rural que alcanza más del 570% respecto al año 2011, sino también en los bienes personales y ganancia mínima presunta. Ambos aportados al fisco nacional. A valores corrientes, el monto total supera los 25 millones de pesos, una cifra cerca de 8 veces superior a la del escenario base.

Estimación erogaciones impositivas partido de Bahía Blanca

Cuadro 2

En millones de pesos corrientes y variación porcentual

Tributo	2011	2012 (ley fiscal original)	2012 (proyecto reforma)	2012 vs 2011 (ley fiscal original)	2012 vs 2011 (proyecto reforma)
Impuesto Inmobiliario	1,72	2,19	11,67	27%	578%
Bienes Personales	0,63	0,63	7,95	0%	1162%
Ganancia Mínima Presunta	0,65	0,65	6,07	0%	834%
TOTAL	3	3,47	25,69	16%	756%

Fuente: estimaciones propias

Es importante aclarar un aspecto referido al tratamiento del impuesto a la ganancia mínima presunta. En el caso que el impuesto a las ganancias supere al monto referido a ganancia mínima presunta, se ingresa el mayor y por lo tanto no debería cumplirse con el pago del segundo. Por lo que considerar la erogación del impuesto a la ganancia mínima presunta no sería correcto. Aunque sí en el caso que el segundo supere al primero. La ley permite, de producirse esta situación, considerar la diferencia como pago a cuenta del impuesto a las ganancias de periodos siguientes. Hecha esta aclaración y teniendo en cuenta que el importante incremento en la base imponible del impuesto a la ganancia mínima presunta redundaría en un monto significativo al estimar su cálculo, se entiende como altamente probable una situación en la que el impuesto a la ganancia mínima presunta supere el monto a erogar referido al impuesto a las ganancias.

Los incrementos en impuestos nacionales que existirían de aprobarse el proyecto, superan el límite de lo imaginable. Para representar esto se expresan en el Cuadro 3 los resultados anteriores a valor producto. En base al valor actual de una tonelada de trigo a precios de productor, se necesitarían más de 36 mil toneladas de trigo para pagar estos tres tributos. Si se tiene en cuenta que en la campaña de granos finos anterior, la cosecha de granos finos (trigo y cebada) en el partido de Bahía Blanca alcanzó las 30 mil toneladas, no alcanzaría toda la producción de granos finos del partido para hacer frente al pago de estos impuestos y en base a un rendimiento promedio se necesitarían más de 24 mil hectáreas para poder cumplir con las obligaciones impositivas consideradas. De la misma manera se puede hacer para el caso de la ganadería. Expresado en kilos de ternero, se necesitarían más de 2 mil toneladas, es decir una cantidad aproximada superior a los 13 mil terneros. Si se tiene en cuenta el stock del partido, en donde existían a fines del año 2011 cerca de 20 mil terneros, se puede apreciar la afectación que tendría la reforma propuesta. Para poder cumplir con la erogación impositiva, en términos de hectáreas ganaderas serían necesarias más de 57 mil, la cuarta parte del partido.

Cuadro 3

Concepto	Trigo	Kilos ternero
Erogaciones impositivas a valor producto a partir de la reforma impositiva (toneladas trigo o carne)	36.700	2.140
Hectáreas necesarias para cubrir las erogaciones en base a la productividad promedio	24.400	57.800

Conclusiones

El tratamiento del presente proyecto de reforma tributaria provincial para el partido de Bahía Blanca, muestra de manera evidente el incremento de recursos que debería destinar el sector primario local para cumplir con las erogaciones impositivas en caso de ser ejecutadas las modificaciones propuestas. El presente análisis permite demostrar algunas de las principales críticas que recaen sobre la estructura tributaria aplicada sobre el sector agropecuario y lo aún más distante que se encontraría de su capacidad contributiva, si se aprueba el proyecto analizado.

El incremento desmedido propuesto tanto en impuestos nacionales como provinciales, tendría un impacto de contracción sobre el nivel de actividad económica a nivel regional. Los recursos que serían transferidos hacia el sector público nacional y provincial, incrementarían la incertidumbre respecto a la futura evolución de la economía a nivel local. Además este abusivo y confiscatorio revalúo fiscal de la tierra plantearía un mal antecedente hacia el futuro y al mismo tiempo efectos distorsivos sobre la inversión a nivel general.

La mayoría de los países reducen a la mínima expresión los impuestos patrimoniales, por considerar que afectan el crecimiento económico. Nuestro país pareciera ser una vez más la excepción a la regla. ■