

## **Dictamen 20/2012. Ganancia Mínima Presunta. Inmuebles rurales. Reducción. Tratamiento**



La **reducción** de la valuación del 25 por ciento del valor fiscal asignado a la tierra libre de mejoras o de doscientos mil (\$ 200.000.-) resulta **aplicable** a los **inmuebles rurales arrendados** y no sobre aquellos **inexplotados**

---

**AFIP**

**Dictamen N° 20/2012**

**Dirección de Asesoría Técnica (DI ATEC)**

23 de Mayo de 2012

### **ASUNTO**

IMPUESTO A LA GANANCIA MINIMA PRESUNTA - LEY N° 25.063 Y SUS MODIFICACIONES. ARTICULO 4° INCISO B). VALUACION DE INMUEBLES RURALES ARRENDADOS. REDUCCION BASE IMPONIBLE. VALUACION DE INMUEBLES RURALES INEXPLORADOS. ISABEL ..... .

### **TEMA**

IMPUESTO A LA GANANCIA MINIMA PRESUNTA-ACTIVIDAD AGROPECUARIA -INMUEBLES

### **SUMARIO**

I. La reducción de la valuación que dispone el cuarto párrafo del inciso b) del Artículo 4° de la Ley del tributo resulta aplicable a los inmuebles rurales arrendados. Ello en razón de que la normativa no efectúa distinciones entre los inmuebles rurales sobre los que se realiza explotación directa y los arrendados, como tampoco puede observarse en el resto de sus preceptos un tratamiento diferencial que lleve a inferir que se pretende dejar

fuera de las pautas generales a tales bienes.

II. La mentada reducción de valuación no se debe realizar sobre los inmuebles rurales inexplorados, ya que esto se contrapondría al objetivo del primer párrafo del artículo agregado a continuación del Artículo 12 de la ley del gravamen, que recarga a los bienes improductivos.

### **TEXTO**

I. Las presentes actuaciones tienen su origen en la remisión efectuada por el Departamento .... , con motivo de la consulta efectuada vía Internet por la rubrada, a fin de que este servicio asesor interprete el alcance de la reducción establecida en el cuarto párrafo del inciso b) del Artículo 4° de la Ley de Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, a efectos de la valuación de un inmueble rural arrendado perteneciente a una persona física. Específicamente, inquiriere si resulta procedente a tales efectos descontar el VEINTICINCO POR CIENTO (25%) del valor fiscal signado a la tierra libre de mejoras o el importe de \$ 200.000.-, el que sea mayor.

Adicionalmente, la citada área plantea si la mencionada reducción resulta procedente respecto de inmuebles rurales inexplorados.

Al respecto el Departamento remitente, luego de reseñar el Artículo 1° de la Ley de Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta y las Actuaciones N° .../00 (DI ATEC) y N° .../07 (DI ATEC), interpreta que "...la reducción del 25% del valor fiscal asignado a la tierra libre de mejoras o de doscientos mil (\$ 200.000.-), el mayor, en la valuación de los inmuebles rurales contemplada en el cuarto párrafo del inciso b) del Artículo 4° de la ley del gravamen, no alcanza a los campos inexplorados por cuanto ello resultaría contrario al propósito perseguido por la ley, debiendo precisarse cuál es el tratamiento en el caso de inmuebles rurales cuyos titulares los arriendan para ser explotados por los arrendatarios".

II. Expuesta la temática traída a consideración, cabe recordar en primera instancia que la Ley N° 25.063 en su Artículo 1° 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...".

Por su parte, el Artículo 2° del mismo plexo legal prescribe como sujetos pasivos del impuesto -entre otros- a "...c) Las empresas o explotaciones unipersonales ubicadas en el país, pertenecientes a personas domiciliadas en el mismo", "...e) Las personas físicas y sucesiones indivisas, titulares de inmuebles rurales, en relación a dichos inmuebles;".

Basándose en esta normativa, este cuerpo asesor en el Dictamen N° 35/01 (DAT), aclaró que "...tanto los bienes pertenecientes a empresas unipersonales, como los inmuebles rurales pertenecientes a personas físicas, se encuentran alcanzados por el impuesto a la ganancia mínima presunta, de acuerdo a lo normado en el artículo 2° incisos c) y e) de la ley".

Además, la Nota Externa N° 5/06 (AFIP), aclara en su punto 2. que los "inmuebles rurales inexplorados, arrendados o cedidos en alquiler y que pertenezcan a personas

físicas y sucesiones indivisas" resultan alcanzados por el impuesto a la ganancia mínima presunta "en virtud de lo establecido en el artículo 2º, inciso e) de la ley del gravamen".

Ahora bien, a los efectos de la determinación de la base imponible del gravamen, los bienes gravados del activo en el país deberán valuarse de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 4º de la ley que se trata, el cual dispone en el cuarto párrafo de su inciso b) que, para el caso de los inmuebles rurales, "... el valor determinado de acuerdo con los apartados anteriores se reducirá en el importe que resulte de aplicar el VEINTICINCO POR CIENTO (25%) sobre el valor fiscal asignado a la tierra libre de mejoras a los fines del pago del impuesto inmobiliario provincial, o en PESOS DOSCIENTOS MIL (\$ 200.000.-), el que resulte mayor. Se entenderá que los inmuebles revisten el carácter de rurales, cuando así lo dispongan las leyes catastrales locales".

Sobre tal cuestión, es de destacar que de los fundamentos del respectivo anteproyecto de la Ley N° 25.123, que incorporó la actual redacción del aludido dispositivo -citados en las Acts. Nros. .../99 y .../00 (DI ATEC)- surge que mediante el mismo se pretendió "...fijar un valor mínimo en la reducción del valor fiscal de manera tal que la tierra de los pequeños productores deje de ser base de cálculo para el impuesto de la renta presunta"; es decir que el fin perseguido por el legislador fue favorecer a los pequeños productores agropecuarios, reduciendo la carga tributaria que éstos deben soportar.

De lo expuesto en los citados fundamentos, se colige que la dispensa debería beneficiar básicamente a los pequeños productores agropecuarios. No obstante ello, la normativa no efectúa distinciones entre el que realiza la explotación directa de los inmuebles rurales y aquel propietario que los arrienda, como tampoco puede observarse en el resto de sus preceptos un tratamiento diferencial que lleve a inferir que se pretende dejar fuera de las pautas generales a los arrendadores de tales bienes.

En virtud de ello, este servicio asesor estima que la reducción de la valuación que dispone el cuarto párrafo del inciso b) del Artículo 4º de la Ley del tributo resulta aplicable a los inmuebles rurales arrendados.

Para dar mayor sustento a dicho criterio cabe citar el Memorando (DNI) N° .../01 de la Dirección Nacional de Impuestos, en el que si bien se trató un tema distinto al que está bajo análisis, se consideró a los inmuebles rurales arrendados comprendidos en la dispensa de marras.

Consecuentemente, a los inmuebles rurales arrendados a terceros que se encuentren gravados por el impuesto a la ganancia mínima presunta de acuerdo al Artículo 2º incisos c) y e) de la ley, les resulta aplicable la reducción en la valuación de inmuebles rurales establecida en el Artículo 4º, inciso b) de este mismo cuerpo legal.

En cuanto al tema de los inmuebles rurales inexplorados cabe citar las previsiones del primer párrafo del artículo agregado a continuación del Artículo 12 de la ley del gravamen, el cual excluye del activo exento que prescribe el inciso j) del Artículo 3º de dicho plexo legal a los bienes inmuebles que "...revistan el carácter de bienes de cambio o que no se encuentren afectados en forma exclusiva a la actividad comercial, industrial, agrícola, ganadera, minera, forestal o de prestación de servicios inherente a la actividad

del sujeto pasivo".

Esto nos lleva a colegir que los bienes inmuebles improductivos o inexplorados, es decir los que no se encuentren afectados a la actividad del sujeto pasivo deberán computarse por fuera del activo exento sometiéndose por todo su valor a la tasa del impuesto. Por lo tanto, se infiere de esta norma que la prerrogativa sobre valuación de los inmuebles rurales no debe tenerse en cuenta para los bienes no afectados a la actividad productiva.

En síntesis, esta Asesoría entiende que la mentada reducción de valuación del citado cuarto párrafo del inciso b) del Artículo cuarto de la Ley no se debe realizar sobre los inmuebles rurales inexplorados.