

Boletín 78.

OMISIONES EN LOS DECRETOS DE EXONERACION DE ISLR A LA ACTIVIDAD PRIMARIA AGRICOLA DESDE 2000 A 2016 QUE DEBERIAN SER CONSIDERADAS EN PROXIMOS INSTRUMENTOS LEGALES.

Omisiones del beneficio de exoneración que impiden claridad y equidad al ponerlo en práctica

El registro contable de las reinversiones realizadas con el islr exonerado

En el decreto no está determinado el procedimiento contable para manejar los activos de reinversión. Aunque si está determinado que tipos de bienes o servicios son válidos para justificar el impuesto exonerado, no hay lineamientos complementarios que permitan guiar al contable en su afán de garante de la calidad contable y el resguardo de los activos o bienes adquiridos con dinero del tesoro. Pensamos que esto es una omisión porque ha sido tan generalizado el error en la mayoría de los contadores públicos que al no separar los activos adquiridos con el ISLR exonerado, nos están demostrando que tal registro no es un procedimiento común de la profesión ante los beneficios fiscales de la tributación directa, y el mismo ha debido ser reglado en la norma que lo origina.

El registro contable de las reinversiones debe basarse en registros separados de los activos adquiridos, en provisiones con el ISLR a REINVERTIR, iguales a las que se hacen con el ISLR A PAGAR, adicionalmente una cuenta de créditos diferidos como contrapartida de las depreciaciones del activo, que siendo ajeno no tiene por qué afectar el gasto de la empresa hasta el final de su vida útil. (Ver boletín 38 de www.agroinformatica.net)

Obras, Insumos y consumibles como conceptos de reinversión:

Es optimista pensar que los bienes de capital son solo los activos fijos facturados. El enunciado de los conceptos permitidos para reinversión deja claro 4 grandes grupos, uno de los cuales son los bienes de capital (activos fijos), pero también es bien de capital aquello que se erige (*muros, diques, caminos, electrificaciones*), se construye (*construcciones en proceso*), se gesta de forma controlada (*vientres*), se combina para lograr un activo (*fertilizantes, insecticidas, matamalezas, alimentos*); todo ello a pesar de que no son bienes de capital por sí mismos, se convertirán en uno y solo se explican como garantes de la existencia de un bien de capital futuro.

Seguidamente podemos pensar, que de haber dudas en este respecto y no tener la seguridad de que estos bienes formen parte del grupo de bienes de capital, igualmente son parte inequívoca del grupo de inversiones alrededor de la mejora de los indicadores de productividad. Finalmente todos valen como reinversión.

Dicho lo anterior, es prudente y objetivo afirmar que la planificación dirigida de tales adquisiciones bajo lineamientos de un informe técnico o un plan de desarrollo económico-productivo de la empresa o unidad de producción, son perfectamente válidos como conceptos de reinversión. Por qué el informe o plan? Sencillo, porque no hay una factura única definida como soporte perfecto de la inversión, por el contrario, hay múltiples facturas o soportes de la confección del bien futuro. Así que las inversiones en insumos, consumibles, que aparentan

ser gastos simples, cuando pertenecen a una idea de desarrollo con el objeto de convertirse en bienes de capital que se puede incorporar a la producción de la renta primaria, deben ser aceptadas como tales.

La evolución de la biomasa como reinversión permitida bajo costos históricos controlados:

No es menos cierto que una novilla o bubilla por ejemplo es un bien de capital, de hecho es el más valioso de todos los bienes de capital en una ganadería. El vientre de mayor valor. No se adquiere a veces, sino que se ve nacer, se cría, se levanta y se preña para convertirse en activo fijo de la explotación de larga vida útil productiva. A nuestro juicio, es el más importante de los activos vivos del rebaño. Si ha evolucionado el vientre desde sus momentos prenatales hasta convertirse en novilla, han transcurrido al menos 2 años desde su nacimiento, y 2,75 años desde su concepción. Las inversiones realizadas en los periodos prenatales, crianza y levante que dan origen a la aparición de un vientre, se pueden computar como válidas en este sentido, y las tenemos representadas en el valor histórico en libros del animal. Es lo mismo que haberla adquirido con factura a un tercero, inclusive si es nacida en la unidad de producción, es mucho más económica que comprada.

Porque no ha de ser válido el valor histórico acumulado en libros del vientre adulto como reinversión del ISLR exonerado?. Pueden haber dos respuestas: A) porque tal valor viene acumulado de varios ejercicios y no de uno solo y, B) porque se trata de un activo formado principalmente por la naturaleza en el que las inversiones de la empresa solo sirvieron para mantenerlo vivo no para convertirlo en un bien de capital.

Para dar explicación a la respuesta A, debemos recordar que en efecto la novilla tiene 24 meses aproximadamente y solo debe tomarse como valor histórico válido el invertido en el ejercicio siguiente a aquel en el que se calculó el ISLR. Entonces podemos concluir que el cumulo de costos de levante de las hembras es válido para reinversión, porque este monto sólo incluye los costos invertidos en las mautes desde su destete hasta su preñez, y están definidos como costos que duran 12 meses solamente en acumularse. Porque 12 meses máximo tarda la maute recién destetada en convertirse en novilla.

Esta reflexión ha sido adoptada por varias jurisdicciones agrarias del país en el MAT¹, para aceptar el valor histórico del levante de hembras como válido para reinversiones.

Las Depreciaciones y la vida útil de un activo ajeno:

El activo adquirido, al incorporarse a la producción de la renta no otorga derechos a depreciaciones, no podemos aprovecharnos del gasto por depreciación. Si así fuere, también entonces podríamos venderlo en cualquier momento. No se debe tratar como un activo propio, porque no lo es. De allí que se debe separar a cuentas de **ACTIVOS DE REINVERSION** y detalladamente mantener seguimiento de su vida útil.

No lo dice el decreto de exoneración, pero mal podríamos vender el activo de reinversión en corto plazo. La reinversión se debe entender con filosofía de Pasivo. Es una obligación mantener el activo en producción y no revenderlo, porque se supone que el beneficio es otorgado para incrementar la productividad, no para incrementar los flujos de caja o las rentas del beneficiario.

Solo cuando el activo ha terminado su vida útil, el valor de rescate y su nuevo valor de uso, después de haber acabado su vida útil estimada o probable, es que puede ser transferido a los activos propios. No antes. Momento en que se le puede dar salida de la empresa o reincorporarlo a nuevas labores.

Inconsistencia por ausencia de selectividad en el beneficio fiscal previsto en los decretos de exoneración a la renta primaria entre 2000 Y 2016

¹ MAT de Acarigua, en 2004 y 2005, aceptó valor libro de novillas en varios ganaderos del centro, dos de los cuales son clientes de Agroinformática CA, como justificación del ISLR exonerado.

Beneficiarios sin filtro ni condiciones para ingresar desde 2007 hasta hoy.

No existe en el decreto expresamente desde 2007, condiciones para ganarse el beneficio, solo enuncia que se debe actualizar el RIF de la entidad. Esto acomoda muchas cosas para mucha gente, que probablemente accede al beneficio sin merecerlo.

Es buena práctica filtrar el ingreso y requerir lo mínimo, al menos de forma digital. Bastaría el RUNOPPA, el registro agrario y el catastro rural, pero desde 2007 nada de esto es requerido. Esto a su vez recrudescer un daño colateral del beneficio de exoneración, se le otorga a todo el que lo invoca. Sin conocerse en efecto si el productor lo necesita o no, o si lo necesita pero no lo merece.

Cuando un beneficio es selectivo opera con más eficacia. Si un beneficio fiscal se otorga y no funciona, al cabo de un tiempo prudencial, la productividad no se logra o la producción no incrementa, este debe ser suspendido porque se debe brindar a otros la oportunidad. Igualmente cuando un beneficio fiscal se otorga y funciona, también se debe remover y otorgar al que lo necesite, dejando trabajar de forma autónoma al que ya se benefició de aquél.

En Venezuela el actual beneficio es ligero, sin controles de contenido, solo tiene controles de formalismos. Es algo que debe ser revisado. Debería evaluarse si este beneficio actúa como una herramienta para promulgar el desarrollo económico y social en las regiones productivas, que debería ser ese el fundamento; o se convirtió sólo en un privilegio. No existen estudios por parte del Estado para determinar si los impuestos exonerados están compensados con el aumento en la producción en cada año.

Beneficiarios sin fecha de TÉRMINO del beneficio y sin reglas claras para sustraerse de aquél.

Al no haber enunciado sobre su término, pareciera que el beneficio no venciera nunca. En efecto es así, pero cada vez que lo publican a través de un decreto nuevo y no por la extensión del anterior, se debe hacer el procedimiento de la actualización del RIF en cada emisión.

Tampoco hay reglas claras para sustraerse, arrepentirse o dejarlo.² Pareciera que a pesar de no necesitarlo, el productor debe continuar cubriendo los formalismos del decreto, incluso con pérdidas en su operación o nula operación.

Es una reflexión importante hacer que la norma tenga sentido práctico. Gerencialmente es incorrecto enfrentar tributos o beneficios fiscales sin comprender su filosofía. Pero no hay filosofía tras la norma si no hay reglas claras en el enunciado. Debe estudiarse las posibilidades de salida del beneficio por voluntad del beneficiario. Deben estar escritas las reglas claras para ello, no dejar nada por sentado, ni suponer premisas.

INSPIRACION EN MARCO LEGAL AGRARIO ANTIGUO ACTUALMENTE INVERTIDO O ANULADO.

Beneficio fiscal de la exoneración de ISLR recae desde 2000 sobre el que realiza la actividad, no sobre el propietario de las tierras, pero las tercerías están prohibidas desde 2010, por lo tanto beneficio de exoneración es útil para quien viola la ley de tierras.?

Es interesante leer en la ley de tierras que las tercerías rurales están prohibidas, cuando se puede leer en el decreto de exoneración que el beneficio se le otorgará solo a los que realizan la actividad primaria, no a los dueños de la tierra. Es decir, lo que uno incentiva la otra lo

² por ejemplo cuando un productor vende sus activos o su entidad de trabajo y se encontraba bajo el beneficio de exoneración. Qué hace? Dirige su información a los organismos competentes? Tiene que reinvertir el islr exonerado? Donde si ya no tiene finca? Debe pagar el islr exonerado previamente si vende su finca?

prohíbe. Quien fue primero? Una nació en 2000 la otra norma en 2001. Pero en 2010 la LODTDA prohíbe lo que los decretos de exoneración invariablemente expresan desde 2000 hasta 2016.

Con esto queda claro que el sujeto activo del tributo o “legislador”, no ha sido consistente con la hermenéutica jurídica transversal, es decir, no ha considerado el choque con otras redacciones en leyes afines, puesto que si las tercerías rurales están prohibidas, quien trabaja la tierra no puede ser un tercero, y es a ese tercero que el decreto de exoneración beneficia fiscalmente, no al propietario de la tierra.

Mas estudios merecen hacerse sobre este tema desde lo jurídico-agrario que permita esclarecer dudas.

Activos intangibles agrícolas o derechos a futuras ganancias en tercerías rurales como activos de reinversión.

En el entendido que sean permitidas las tercerías, deben registrarse contablemente los derechos que adquiere a futuro el medianero por cuidar los activos del propietario. Estos derechos se pueden cuantificar y actualizar cada periodo basándose en las experiencias anteriores de vecinos o de la propia entidad en periodos pasados.

Así las cosas, puede saberse con poco margen de error cuanto será la ganancia futura y esos montos deben registrarse en el activo intangible de la entidad que presta los servicios de crianza o aparcería, mientras el tiempo corre.

Estos procedimientos no son explicados en el decreto, y adicionalmente, no se consideran como conceptos válidos para la reinversión, ya que siendo consistentes con el decreto de exoneración de ISLR, el cuidado de animales es una actividad a exonerar, es decir primaria.

Contingentes por obligaciones futuras o pasivos futuros estimados como partidas que disminuyen el valor del activo propio. Sin cabida en el decreto de exoneración.

Igualmente, el propietario debe hacer lo mismo pero a la inversa, debe registrar pasivos contingentes basado en las estimaciones de lo que le costará el servicio prestado por el medianero en el cuidado de sus reses.

Sin tener efecto en las reinversiones puesto que se trata de un pasivo, es importante el registro contable homólogo al del medianero, pues afecta los libros como cuenta de valuación por obligaciones futuras. La obligación que ha nacido y seguirá incrementándose, de pagar al medianero lo que el activo biológico entrega, una porción de la evolución biológica cada día.

POR AGROINFORMATICA, C.A. – AGROTRIBUTOS, C.A.

Licda. CPC **Aida Patricia Méndez Méndez** (Esp)- San Cristóbal
Licdo. AEA. **Gerardo Mendoza D.** (Esp, MSc.) - Barquisimeto

0276-3438112-04141779229 ofic San Cristóbal
0414 5964313 ofic Valencia
0424 7825520 ofic El Vígía
0414 0784199 – 0251 2311408 ofic Barquisimeto

twitter: @agrotributos
email: gmendoza@agroinformatica.com.ve
patricia.mendez@agroinformatica.com.ve

Website: www.agroinformatica.net