

Universidad Siglo 21



Carrera de Contador Público

Trabajo final de grado. Reporte de caso.

Estrategia impositiva para una empresa agropecuaria entrerriana

Autor: Maximiliano Manuel Romero

Legajo: VCPB048610

DNI: 30.764.755

Directora de TFG: Myriam De Marco

Viale, Entre Ríos – noviembre 2024

Resumen

El presente reporte de caso tuvo como intención estudiar la situación impositiva de la empresa familiar Chiardola Esteban M. e Hijos S.R.L., dedicada a la agricultura en Entre Ríos, Argentina. Luego de haber realizado un análisis organizacional, se ejecutó un estudio comparativo de la carga fiscal en las provincias de Entre Ríos, Santa Fe y Córdoba, con el objetivo de determinar la mejor opción para la empresa en términos de optimización de impuestos, ante una eventual mudanza de la explotación.

Se profundizó el estudio de los impuestos provinciales, teniendo en consideración las actividades desarrolladas por la sociedad y tomando como base para la comparación a los ingresos obtenidos en el año 2023.

Se arribó a la conclusión de que sería recomendable mudar la explotación a Santa Fe o Córdoba, donde la producción primaria está exenta del Impuesto a los Ingresos Brutos, pudiendo generar un ahorro significativo para la empresa.

Palabras claves: Tributación, empresa, economía agraria.

Abstract

The purpose of this case report was to study the tax situation of the family business Chiardola Esteban M. e Hijos S.R.L., dedicated to agriculture in Entre Ríos, Argentina. After having carried out an organizational analysis, a comparative study of the tax burden was carried out in the provinces of Entre Ríos, Santa Fe and Córdoba, with the objective of determining the best option for the company in terms of tax optimization, in the event of an eventual moving farm.

The study of provincial taxes was deepened, taking into consideration the activities carried out by the company and taking the income obtained in 2023 as a basis for comparison.

The conclusion was reached that it would be advisable to move the operation to Santa Fe or Córdoba, where primary production is exempt from the Gross Income Tax, potentially generating significant savings for the company.

Keywords: Taxation, business, agrarian economy.

Agradecimientos

A mis hijos, esposa, familia, compañeros de trabajo y amigos: Gracias por ser mi apoyo incondicional, mi estimulación para seguir adelante y no menguar en los momentos difíciles. Su amor, comprensión y compañía me llenan de energía para enfrentar cualquier reto.

Índice

Resumen	1
Abstract.....	2
Introducción.....	5
Objetivo principal.....	7
Objetivos específicos.....	8
Análisis de la situación general	9
Descripción de la situación:.....	9
Análisis del contexto	11
Análisis específico del perfil profesional.....	14
Marco teórico.....	16
Diagnóstico y discusión.....	20
Declaración del problema	20
Justificación del problema.....	22
Discusión	22
Plan de Implementación	23
Conclusión.....	35
Bibliografía.....	37

Introducción

La empresa familiar Chiardola Esteban M. e Hijos S.R.L., ubicada en la zona rural de la ciudad de Viale, Entre Ríos, Argentina, se dedica a la agricultura como actividad principal, desde el año 1994.

Los inicios de la explotación familiar se remontan aproximadamente al año 1950, donde Esteban Modesto Chiardola (Padre) decide iniciar el desarrollo de la actividad agrícola y ganadera, explotando la misma en campos de su propia tenencia y luego arrendando campos linderos.

Paulatinamente con el paso del tiempo, tres de sus cinco hijos (Omar, Hugo y Pedro) se fueron incorporando a la empresa al cumplir con la mayoría de edad. Es por eso por lo que cuando Pedro, el menor de los hermanos, cumple sus 18 años, junto a sus dos hermanos y su padre deciden conformar una Sociedad de Hecho que continúe con las actividades ya desarrolladas precisamente por Esteban.

En octubre del 2008, se decide cambiar su tipo societario constituyendo una Sociedad de Responsabilidad Limitada, con el objetivo de darle una protección legal a los socios, pero, a su vez, proporcionar una definición a su estructura legal, facilitando la gestión para una clara toma de decisiones, distribución de utilidades más acorde y una correcta administración de la sociedad.

Chiardola Esteban M. e Hijos S.R.L. ha crecido en la capacidad productiva agrícola y ganadera, incorporando paulatinamente a su producción agrícola mayores lotes de campos

arrendados, maquinarias y herramientas agrícolas, mejora de corrales para la producción ganadera mediante el proceso de feedlot, contratación de empleados para abarcar cada una de las áreas productivas, etc.

Actualmente, la empresa posee 4 empleados integrados a cada una de las actividades que se realiza y, en forma complementaria, los socios de la SRL colaboran con dichas tareas.

Su estrategia es lograr una integración vertical, ya sea con los proveedores de insumos agrícolas como también las empresas agroexportadoras con las que comercializa el cereal, pero, a su vez, complementar con las actividades económicas secundarias (transporte de cargas de cereales, servicios de siembra, cosecha y pulverización, etc.).

A nivel nacional, la empresa se encuentra inscrita en el Impuesto al valor agregado, Ganancias Sociedades, SICORE y como empleador. Además, al ser una empresa que aboca su producción en Entre Ríos, está inscrita en el impuesto a los Ingresos Brutos de esa provincia, como también está obligado a actuar como Agente de Retención de IIBB. Por último, el municipio de ciudad de Viale considera a la actividad primaria como actividad exenta en la Tasa Comercial, no siendo obligatoria su inscripción.

La sociedad ha venido barajando la posibilidad de mudar las áreas de explotación rural y arrendar campos en otra provincia que posea mayores rindes a nivel de producción agrícola, barajando dos opciones concretas: Córdoba y Santa Fe.

Por lo mencionado anteriormente, este trabajo pretende realizar un análisis exhaustivo de la carga fiscal a la que está expuesta actualmente la empresa Chiardola Esteban M. e Hijos S.R.L. por ser contribuyente provincial en Entre Ríos y, ante una gran posibilidad de cambio de perspectiva productiva, realizar una comparación de los impuestos provinciales y municipales en los que estaría alcanzado si pasaría a ser contribuyente en dos provincias

distintas, tanto para su actividad principal como para sus actividades secundarias. Por lo que sería necesario una correcta planificación fiscal para considerar el traslado de la empresa a otra provincia.

Existen varios autores internacionales que han estudiado el impacto de los impuestos en el desarrollo de las actividades económicas. Tal es el caso de Caro Arroyo (2020), quien analiza los escenarios tributarios de los países de Argentina, Colombia y México, comparando sus sistemas impositivos.

En Argentina, se puede citar el trabajo realizado por Pire (2021), quien ha realizado un análisis de los distintos impuestos a los que se encuentran alcanzados las empresas agropecuarias.

También se puede citar el trabajo de Fino (2022), donde realiza un análisis de un caso práctico tomado de la realidad, con el fin de calcular la incidencia de los impuestos, tasas y contribuciones que recaen en los ingresos, patrimonio y consumo de las familias argentinas.

Pero, específicamente para la realización de este trabajo, se puede citar a Caña (2021), que estudia los distintos impuestos a los que se encuentra alcanzado la producción de soja en Argentina.

Por lo mencionado, este trabajo es de gran utilidad para que la empresa entrerriana analice la conveniencia o no de mudar su actividad agropecuaria a una zona más productiva, utilizando una comparación de la carga impositiva actual frente a la que afrontaría en las provincias de Santa Fe o Córdoba.

En conclusión, se trazan los objetivos del siguiente trabajo:

Objetivo principal:

- Estudiar la situación impositiva de la empresa Chiardola Esteban M. e Hijos S.R.L. para el periodo 2023.

Objetivos específicos:

- Analizar la situación tributaria y las perspectivas de la empresa.
- Comparar los sistemas impositivos de Entre Ríos, jurisdicción actual en la que tributa, con los de las provincias de Córdoba y Santa Fe, provincias a las que podría mudar su actividad.
- Determinar y orientar a la empresa a la mejor provincia a la cual podría asentar su producción, evaluando sus impuestos.

Análisis de la situación general

Descripción de la situación:

La visión de Chiardola Esteban M. e Hijos S.R.L. es ser una empresa que aplica innovación y con crecimiento en el sector agropecuario. Es comprometida en la comercialización de productos de calidad y en la prestación de servicios confiables.

Es una empresa sólida que prioriza las necesidades de sus clientes, al mismo tiempo que empodera a sus empleados para desarrollar sus habilidades y crecer junto a la empresa.

Chiardola Esteban M. e Hijos S.R.L. brinda a sus proveedores, clientes y trabajadores un ambiente de confianza, dedicación y esfuerzo en el desarrollo de sus actividades.

Por todo lo mencionado, la empresa ha conseguido ser referente en la ciudad en la que está ubicada, y haciendo alianzas con proveedores y empresas agroexportadoras, como así también con todos los prestadores de servicios relacionados al agro.

Implementa un proceso de producción agrícola de tres etapas: Siembra, recolección y, como última instancia, el almacenaje. Y en el proceso de comercialización emplea dos etapas: Traslado del cereal y posterior venta.

En lo que hace a la etapa de siembra, la empresa realiza fertilización y nivelación de los suelos, para la posterior siembra de cereales y oleaginosas, evaluando los periodos climáticos y las estaciones del año para confeccionar el calendario productivo.

Para su recolección, utiliza cosechadoras de grano fino o grueso, dependiendo del tipo de cultivo, para depositar lo recolectado en tolvas o camiones para el traslado al almacenaje.

En lo que respecta al almacenaje, la empresa construyó una planta de silos metálicos, ubicada dentro de un predio propio, para poder vender su producción en momentos más convenientes y directamente a empresas agroexportadoras. De no contar con un almacenaje propio, correspondería entregar su producción a acopios zonales, debiendo soportar los costos de dicho almacenaje de terceros. También, estos acopios actúan de intermediarios en las futuras comercializaciones, por lo que se deberá afrontar con el costo de las comisiones por intermediación de estas empresas zonales por cada una de las ventas que se realiza a las empresas agroexportadoras.

El criterio de comercialización de la empresa es vender su producción ante alzas de precio del cereal, por lo que se evalúa en forma constante la evolución de la pizarra de la Bolsa de Cereales de Rosario.

La empresa utiliza dos camiones propios para el traslado de lo cosechado en los campos productivos, como también hacia Rosario, en los momentos que establezca negocios con las empresas agroexportadores ubicadas en su puerto.

Con respecto a las ventas, se realizan por conveniencia, sin restricciones, con un periodo mínimo de 10 a 15 días para su correspondiente cobro. Es habitual también que se realizan ventas en Mercado a futuro, que consisten en pactar precios, cantidades y fechas de vencimientos para la entrega de cereal y para su cobro.

Para la compra de semillas e insumos, anteriormente la empresa utilizaba el método de “canje”, donde el acopio proveedor entregaba la mercadería y la empresa, luego de cosechar, entregaba cereales al acopio. Pero, este método obligaba a entregar la producción, sin tener una posibilidad de negociar menores precios por pago contado. Por este hecho, la

empresa Chiardola opta por comprar al contado o con valores todos sus insumos, logrando reducir los costos de materia prima.

En lo que concierne a la información contable, los principales usuarios son el Banco de la Nación Argentina, Banco Macro, Nuevo Banco de Entre Ríos S.A., AFIP, proveedores de semillas e insumos, fabricantes de maquinarias, entre otros.

Análisis del contexto

Para realizar un estudio del contexto de la empresa, se utiliza el análisis PESTEL. Según Ramírez, Secchi, Dubois y Torregiani (2023), describen al PESTEL como un instrumento ordenador de eventos que influyen de manera positiva o negativa en la organización estudiada. Estos eventos pueden ser factores políticos, económicos, sociales, tecnológicos, ecológicos y legales.

Factor político:

El gobierno argentino ha implementado políticas que buscan la regulación de la producción, la comercialización y la exportación agrícola. Estas políticas pueden generar oportunidades para las empresas del agro.

Factor económico:

El actual gobierno ha logrado un descenso de la inflación a un 4,2 por ciento para agosto 2024, muy por debajo de la inflación del mes de diciembre 2023 que fue de un 25,5%. Esto se debe al logro de las políticas de la nueva administración del país, que ha tenido buenos resultados en materia fiscal e inflacionaria. (Grupo Banco mundial)

Factor social:

Se observa el incremento de los indicadores de la pobreza e indigencia en la actualidad, los cuales arrojan un índice del 52,9 y 18,1% manifestando un incremento sustancial, como resultado de la situación económica que atraviesa el país. (INDEC 2024).

Factor tecnológico:

El sector agrícola argentino experimenta una gran tecnificación. La maquinaria agrícola está incorporando tecnologías de precisión, automatismo y robótica, lo que requiere personal capacitado para aprovechar al máximo estos desarrollos. (Ministerio de Economía, 2024).

Factor ecológico:

El agua es un recurso fundamental para la producción agrícola. Es indispensable para la subsistencia del ecosistema y la producción de alimentos, siendo un recurso escaso y renovable. Para aumentar la productividad y la eficiencia de los sistemas agrícolas debe hacerse una gestión eficiente, implementando estrategias para optimizar el uso del agua, como la tecnología de riego por goteo. (Ministerio de Economía, 2024).

Factor legal:

Una de las normas que más se debe tener en cuenta es la Ley 26727 de Trabajo agrario es, debido a que es un reglamento especial para el tipo de trabajo que realizan sus empleados. (Ministerio de Justicia, 2024)

Además, la Ley de Plaguicidas N.º 6.599 es una ley de la provincia de Entre Ríos, que regula todos aquellos actos derivados del almacenamiento, transporte, expendio y aplicación de productos fitosanitarios dentro del ámbito de la provincia. (Gobierno de Entre Ríos, 2024)

Por otra parte, se suman los requisitos y reglamentaciones impositivas de AFIP y ATER que afectan al sector y deben ser tenidos en cuenta.

Diagnóstico organizacional

Para describir las fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas que influyen a Chiardola Esteban M. e Hijos S.R.L., se realiza el análisis FODA.

Tabla 1

Matriz FODA de la empresa Chiardola Esteban M. e Hijos S.R.L.

Fortalezas	Debilidades
<ul style="list-style-type: none"> • Alta lealtad de los trabajadores. • Proveedores fijos, por la confiabilidad de la capacidad de pago. • Amplia trayectoria y liderazgo local. • Rápida adaptabilidad a los cambios tecnológicos. • Parque de maquinarias propio. • Zona apta para los cultivos de soja 	<ul style="list-style-type: none"> • Lejanía desde su explotación agrícola con los puertos agroexportadores, que producen altos costos de comercialización. • Los candidatos a cubrir futuros puestos de trabajo no tienen capacitación. • Escasos rindes en comparación a otras provincias.
Oportunidades	Amenazas
<ul style="list-style-type: none"> • Tecnología accesible fácilmente. • Posibilidad de hacer dos campañas al año. • Mercado internacional alto. • Créditos disponibles para la compra de maquinarias. 	<ul style="list-style-type: none"> • Inflación. • Incremento de las cargas fiscales y sindicales. • Inestabilidad económica. • Ataque de plagas • Fenómenos climáticos desfavorables

Fuente: elaboración propia

Del análisis FODA se establece que la empresa se encuentra en una buena posición, considerando su infraestructura y adaptación a los cambios.

Sin embargo, la gran distancia a los puertos donde comercializa su mercadería genera un costo considerable y, a su vez, los rindes que obtiene en Entre Ríos son relativamente bajos en comparación a las provincias de Santa Fe y Córdoba.

Análisis específico del perfil profesional

Argentina posee una alta carga impositiva en sus tres niveles gubernamentales: nacional, provincial y municipal, como así también en las cargas previsionales.

Con relación al Impuesto a las Ganancias, se analiza que la última declaración estuvo alcanzada por la alícuota del 35%, por superar los tramos de la escala para Ganancias Sociedades 2023. Esta declaración, a su vez, obligó a la empresa a ir ingresando Anticipos a cuenta de la Declaración 2024.

Se observa en las declaraciones del Impuesto al valor agregado que la Sociedad arrastra un saldo técnico alto y que crece en forma paulatina a través de los meses. El saldo de libre disponibilidad es utilizado para cancelar otras obligaciones como los anticipos de Ganancias Sociedades, y los remanentes son reclamados a la AFIP mediante el Régimen especial de reintegro.

Con respecto al Impuesto a los Ingresos Brutos, la empresa supera los tramos para lograr la exención en el impuesto mencionado. Está categorizada como IIBB Pyme Mediana 1, por lo que tributa una alícuota del 0,75% sobre sus ingresos.

A nivel local, la Municipalidad de Viale considera que los ingresos de la actividad agrícola están exentos y no requiere la inscripción como contribuyente ni presentación mensual o anual.

Marco teórico

Antes de realizar cualquier análisis, se debe comenzar desde el principio de la problemática y estudiar los elementos básicos de la misma, pretendiendo asimilar los conceptos generales que propiciarán a la comprensión del desarrollo del presente trabajo.

Primeramente, corresponde centrarse en los principales aspectos impositivos que deben considerarse al momento de una posible reubicación, debido a las diferencias en las leyes fiscales provinciales, las obligaciones impositivas y las distintas estrategias para minimizar el costo fiscal.

Planificación tributaria

Según Luzzi, Casella y Almada (2021), la planificación tributaria es un derecho que posee el contribuyente para organizar su actividad económica de tal manera que pueda hacerles frente a los impuestos, dentro de un marco legal. Dicha planificación data de una fecha tan antigua como la de los impuestos.

Ramírez-Casco, Berrones-Paguay y Ramírez-Garrido (2020), manifiestan en similar forma que la planificación tributaria es una herramienta empresarial que trata de evitar las multas o sanciones por no cumplir con las obligaciones tributarias, tratando de optimizar los recursos financieros de la empresa.

Curat y Bartolomé (2023), expresan que la planificación tributaria se trata de aprovechar las deducciones fiscales permitidas por la ley, uso de las estructuras fiscales de manera eficiente para reducir la carga de impuestos y, con el mismo objetivo, hasta planificar y diferir ingresos y cálculos de los gastos en el tiempo.

Impuestos, contribuciones y tasas

Cabe aclarar que los tributos tienen una clasificación tripartita, que se divide entre impuestos, contribuciones y tasas. Los primeros son meramente recaudatorios por parte de los Estados, para satisfacer las necesidades de la población. Las segundas permiten el desarrollo y ejecución de obras públicas, beneficiando a un sector específico de la población. Y las terceras tienen una relación directa con el usuario, en contrapartida a una prestación específica. Así lo especifica Carrera-López, Martínez-Hinojosa y Lozano-Robles (2020).

Por otro lado, Domínguez y Thourte (2021), se encargan de describir la existencia de tres niveles en la potestad tributaria: nacional, provincial y municipal. Los impuestos nacionales son creados por ley y son cobrados, recaudados y supervisados por la Administración federal de ingresos públicos (AFIP). Los impuestos provinciales, son administrados por las propias provincias, según las Constituciones de estas últimas. Y las municipalidades recaudan por medio de tasas en contraprestación a servicios prestados a la comunidad.

Como lo determina Caña (2021), los impuestos que atañen a la actividad agrícola en la Argentina son los siguientes:

Impuestos nacionales

- Impuesto a las Ganancias: Grava a todos los ingresos, incluyendo las ganancias de capital, que obtienen las personas físicas como jurídicas de todo el país.
- Impuesto al valor agregado: en cada etapa de comercialización, se aplica este impuesto al valor de los bienes y servicios. En el caso de la actividad agrícola, las ventas que surgen de la actividad primaria en su mayoría están gravadas con una alícuota diferencial del 10,5%. Pero, en oposición, la mayoría de los costos y

gastos que afronta el agro están gravados con la alícuota general del 21%. Esto genera que se produzcan grandes acumulaciones de saldo técnico a favor de las empresas, el cual no es oponible ni compensable con otros impuestos.

- Impuesto sobre los Débitos y Créditos Bancarios: es un impuesto que recae sobre los movimientos bancarios. En algunas empresas que posean el certificado Pyme, pueden utilizar el 100% de dicho impuesto como pago a cuenta del impuesto a las ganancias.

Impuestos provinciales

- Impuesto a los ingresos brutos: Son impuestos establecidos por cada provincia, que gravan a los ingresos brutos obtenidos en la jurisdicción. Algunas provincias consideran como exentos a los ingresos obtenidos por la actividad primaria.
- Impuestos a los sellos: se aplica a la realización de contratos y demás instrumentos notariales y privados.

Tasas municipales

- Son las retributivas a servicios prestados por los municipios, como pueden ser la tasa comercial, seguridad industrial, alumbrado, barrido y limpieza, etc. En lo que atañe a la actividad primaria, la mayoría de los municipios la consideran exenta. Solo en casos de algunos municipios de las provincias de Buenos Aires y Santa Fe cobran una Tasa Vial Rural, como contrapartida al mantenimiento de caminos.

Como conclusión e integrando todos los conceptos abordados, y en función al objetivo que se planea Chiardola Esteban M. e Hijos S.R.L. en lo que respecta a la mudanza de su explotación agrícola, es necesario realizar una buena planificación fiscal que involucre el análisis de los impuestos provinciales y municipales en mayor medida, debido a que estos

pueden variar en contrapartida a los que actualmente tributa en la provincia de Entre Ríos y en la ciudad de Viale. Esta planificación tributaria debe respetar todas las normas legales, siendo el objetivo principal el aprovechamiento de las posibilidades que ofrece el ordenamiento jurídico para determinar un razonable nivel de tributación.

Diagnóstico y discusión

Declaración del problema

La estrategia impositiva que aplica la empresa es el cumplimiento en término de todas sus obligaciones tributarias, para evitar pagos indebidos o en exceso y no sufrir la aplicación de multas o sanciones. Ha designado que sus impuestos nacionales como provinciales sean liquidados por un estudio contable de la misma ciudad, coordinando en conjunto la presentación y pago de sus obligaciones, de acuerdo con un calendario impositivo provisto por ERREPAR y por la Administradora Tributaria de Entre Ríos.

Presenta un estado de cumplimiento en sus obligaciones ejemplar, logrando beneficios impositivos a nivel nacional, tal y como es el Certificado MiPyme en AFIP. Para obtener este certificado, es necesario haber presentado las declaraciones juradas de IVA de los tres últimos ejercicios. Este certificado otorga la posibilidad del cómputo del Impuesto al débito y crédito bancario en un 100% como pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias Sociedades en el mismo ejercicio en que se soporta, uniformidad del 10% en los 10 anticipos de Ganancias (las empresas que no son Pymes ingresan un anticipo inicial del 25% restante y el restante 75% repartidos en los 9 anticipos restantes), planes de pago con una mayor flexibilidad dentro del servicio Mis Facilidades, simplificación en el trámite para solicitar el certificado de no retención de IVA, beneficios en reducción de tasas de financiación efectuadas por las instituciones bancarias, entre otros.

Además, AFIP ubica a esta empresa dentro de la Categoría A: Muy bajo riesgo, en el Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER). Este sistema realiza una evaluación mensual y establece una “nota fiscal” en cinco categorías que van desde A (Muy bajo riesgo) y escalan hasta al E

(Riesgo muy alto) en función al comportamiento fiscal que poseen las empresas e individuos, observando el cumplimiento o no de las obligaciones formales y materiales de estos, según lo establecido en la RG AFIP N° 3985/2017.

Por poseer categoría A en SIPER y por cumplir con otros requerimientos informativos de producción agrícola, posee un “Estado 1” (el más alto) en el Sistema de Información Simplificado Agrícola – SISA, que otorga la posibilidad de pedir el reintegro del 100% de las retenciones de IVA sufridas en cada venta de cereal. De esta manera, la empresa entrerriana trata de solicitar la totalidad de las retenciones para utilizar tanto operativa como financieramente ese dinero y no acumularlo dentro del saldo de libre disponibilidad de IVA.

A nivel provincial, según el decreto N° 335/2024 del Poder Ejecutivo de Entre Ríos, esta empresa quedó encuadrada como Mediana tramo 1 en la escala Mipyme (ingresos anuales entre 174.230.000 y 1.025.360.000), por lo que sus ingresos brutos son gravados con la alícuota del 0,75% para la venta de cereales y venta de animales, y, por otro lado, para los servicios de transporte de automotor de cargas, la carga impositiva es del 2% sobre lo facturado. Estas alícuotas están especificadas en la Resolución N° 12/ 2021 de la Administradora Tributaria de Entre Ríos – ATER.

Y, como anteriormente se ha mencionado, en la Municipalidad de la ciudad de Viale, como ocurre en las demás localidades entrerrianas, el agro no soporta ninguna tasa similar a las que se aplican en algunos municipios de otras provincias como Santa Fe o Buenos Aires, en calidad de Tasa Vial Rural.

Justificación del problema

Si la empresa decide mudar su explotación rural a zonas más propicias para el desarrollo de actividades agrícolas, teniendo como opciones a las provincias de Santa Fe y Córdoba, se verá obligada a la inscripción y posterior liquidación y pago de tributos provinciales y, en su caso, municipales, debido al nuevo asentamiento.

Será necesario llevar a cabo un análisis comparativo con mayor detalle de las diferencias específicas entre las leyes fiscales de cada provincia.

Discusión

Se percibe la necesidad de realizar una comparación entre las tres jurisdicciones provinciales. Este cotejo es con el fin de establecer cuál es la opción más acorde, en términos fiscales, para establecer su mudanza.

Plan de Implementación

Objetivos

Objetivo general

- Proponer a la empresa agropecuaria que mantenga la jurisdicción actual o realizar la mudanza a la provincia de Santa Fe o Córdoba.

Objetivos específicos

- Estudiar la situación tributaria de la empresa en su último balance comercial cerrado.
- Analizar las obligaciones formales y materiales para ser contribuyente local en Santa Fe o Córdoba.
- En función al promedio de ventas mensuales del último año cerrado, determinar que impuesto tributó la empresa en Entre Ríos y que impuesto hubiera tributado en las otras dos provincias.
- Determinar cuál es la provincia en la que tiene menor impacto impositivo para su radicar su explotación.

Alcance

De contenido: Con miras a establecer la provincia en la que conviene radicarse, se comparará los impuestos que pagó la empresa en Entre Ríos con los que hubiera pagado de haber estado asentada en Santa Fe o Córdoba.

Temporal: la implementación de la propuesta será en función a los tiempos operativos de la empresa, evaluando los vencimientos de los contratos de arrendo vigentes, los

tiempos de siembra y cosecha a desarrollar según su calendario productivo estimado por el ingeniero agrónomo que asesora a la empresa, etc.

Ámbito geográfico: resultados aplicables a las provincias de Entre Ríos, Santa Fe y Córdoba.

Recursos involucrados

Los recursos involucrados para llevar adelante el análisis impositivo de la empresa serán:

- Facturación anual.
- Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.
- Declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias.
- Ley de Impuesto a las Ganancias.
- Código Fiscal de Entre Ríos - Ley Impositiva, Texto Ordenado 2022.
- Código fiscal de la provincia de Santa Fe – Ley 3456.
- Código Tributario Provincial 2024 de Córdoba – Ley 6006.
- Ley 27.687 – Consenso Fiscal 2021
- Recursos informáticos (computadora, internet)
- Acceso a sitios informáticos de la AFIP, ATER, API y Rentas Córdoba.

Honorarios de la situación actual y comparación con otras jurisdicciones

Honorarios profesionales por el informe escrito que contenga la comparación de las tres jurisdicciones: \$41.146 (Pesos cuarenta y un mil ciento cuarenta y seis).

Honorarios por la implementación

Si la empresa decide radicar su explotación en otra provincia, los honorarios profesionales regulados por la inscripción en la Administración Provincial de Impuestos (API) Santa Fe o en la Dirección General de Rentas (DGR) Córdoba: \$61.719 (Pesos sesenta y un mil setecientos diecinueve).

Honorarios por el control de la implementación

Si se decide implementar la mudanza, será necesario realizar un informe escrito en forma mensual demostrando el éxito o fracaso de la decisión tomada. El honorario de este informe mensual es de \$41.146 (Pesos cuarenta y un mil ciento cuarenta y seis).

Se aclara que el valor de los honorarios corresponde a los mínimos sugeridos para cada uno de los trabajos mencionados, establecidos por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Entre Ríos, según su última publicación (Julio 2024).

Impacto impositivo en Entre Ríos

A efectos de poder evaluar la conveniencia de mudar a la empresa a otra provincia, primeramente, se debe analizar el impacto impositivo que presenta en la actual jurisdicción.

Los impuestos nacionales, en principio, no presentan grandes cambios si la actividad económica se desarrolla en una u otra provincia. El impuesto a las Ganancias y el IVA para la provincia de Entre Ríos, Santa Fe y Córdoba tienen el mismo tratamiento. No tienen ningún régimen de promoción fiscal como si la tiene la provincia de Tierra del Fuego.

Relevando datos de las declaraciones juradas de Ingresos Brutos de la Provincia de Entre Ríos, en lo que concierne a los periodos enero a diciembre 2023 inclusive, se obtiene lo plasmado en la Tabla 2.

Tabla 2*Datos relevados de las declaraciones juradas de ingresos brutos Entre Ríos 2023*

	Cultivo de cereales	Cría de ganado bovino	Servicio de transporte automotor de mercaderías a granel
Ingresos 2023 –			
Base imponible para Ingresos Brutos	286.698.248,61	79.192.230,33	1.075.571,78
alícuota aplicable	0,75%	0,75%	2,00%
Impuesto determinado por actividad	2.150.236,86	593.941,73	21.511,44
Impuesto total		2.765.690,03	

Fuente: elaboración propia

Se aclara que, para simplificar la comparación y hacer foco en lo que realmente se busca analizar, no se tienen en cuenta las percepciones y retenciones soportadas, como tampoco los pagos a cuenta del Sistema de Recaudación y Control de Acreditaciones Bancarias (SIRCRESB), debido a que estos tres últimos tienen el carácter de “pagos adelantados” realizados en el transcurso del periodo y que luego son imputados en la declaración del mes que se liquida, restando del impuesto determinado y como resultado se obtiene el impuesto a pagar.

Este impuesto determinado total, tuvo una incidencia del 0,7537% sobre los ingresos totales. Parece relativamente poco, pero profundizando en la operatoria de este tributo, se debe tener en consideración que grava a “todas” las ventas, sin tener en cuenta los costos relacionados. Ejemplo de esto son las ventas en canje, que no se cobran, sino que se compensan con facturas de insumos, y que igualmente están gravadas por el Impuesto a los ingresos brutos.

Como se ha mencionado anteriormente, a nivel local, la ciudad de Viale considera como exentos a los ingresos del agro como los del transporte.

Impacto impositivo en Santa Fe y Córdoba

Como ya se ha mencionado, en los impuestos nacionales no habrá mayores cambios a raíz de la mudanza de la empresa a otra provincia, sea Santa Fe o Córdoba. El impuesto a las Ganancias y el IVA no es foco de esta comparación.

Si es relevante hacer hincapié en el tratamiento del Impuesto a los Ingresos Brutos y de las tasas municipales que afecten al agro.

Con relación a Ingresos Brutos, para establecer una comparación acorde a lo anteriormente reflejado, será eficaz tomar como base imponible los ingresos 2023 y determinar cuánto hubiera pagado la empresa si hubiera radicado su explotación en las otras dos provincias. Prueba de esto es lo reflejado en la Tabla 3 y Tabla 4.

Tabla 3

Simulación del Impuesto a los Ingresos Brutos en Santa Fe para el año 2023

	Cultivo de cereales	Cría de ganado bovino	Servicio de transporte automotor de mercaderías a granel
Ingresos 2023 –			
Base imponible para Ingresos Brutos	286.698.248,61	79.192.230,33	1.075.571,78
alícuota aplicable	0 %	0%	2,00%
Impuesto determinado por actividad	0,00	0,00	21.511,44
Impuesto total para Santa Fe		21.511,44	

Fuente: elaboración propia

Tabla 4

Simulación del Impuesto a los Ingresos Brutos en Córdoba para el año 2023

	Cultivo de cereales	Cría de ganado bovino	Servicio de transporte automotor de mercaderías a granel
Ingresos 2023 –			
Base imponible para Ingresos Brutos	286.698.248,61	79.192.230,33	1.075.571,78

alícuota aplicable	0 %	0%	2,00%
Impuesto	0,00	0,00	21.511,44
determinado por actividad			
Impuesto total para Santa Fe		21.511,44	

Fuente: elaboración propia

Para ambos casos, se omitió el impacto de las percepciones, retenciones y pagos a cuenta por lo anteriormente señalado.

Cabe aclarar que ambas provincias tienen el mismo tratamiento de considerar como exenta a la producción primaria para el impuesto a los ingresos brutos:

- Santa Fe lo menciona en su Código fiscal – Ley 3456 Artículo 213, inciso e’).
- Córdoba lo incluye en el Código Tributario Provincial 2024 – Ley 6006 Artículo 242, inciso 22).

Para el caso de la actividad de Transporte automotor de cargas, ambas provincias y de la misma manera que lo hace Entre Ríos, consideran como alícuota aplicable el tope el 2% que fue pactado por el gobierno nacional y las provincias mediante el Consenso Fiscal 2021, aprobado por la Ley 27.687 (2022).

En el caso de Córdoba, los municipios no aplican alguna tasa al agro. Si es el caso de algunos municipios del norte de Santa Fe, que establecen una Tasa Vial Rural equivalente a litros de gasoil por hectárea, equivalente a kilos de novillos o precio fijo en pesos. El cobro

de este tributo tiene como contrapartida el compromiso de mantenimiento de caminos y apertura de nuevas rutas. Pero este compromiso casi nunca se lleva a la realidad y es por lo que, sumado a la crisis por sequía que ha venido azotando al agro, la mayoría de los municipios ha dejado de cobrar esta tasa. Por todo lo mencionado, se decide excluir del análisis comparativo a la Tasa Vial Rural.

Por lo tanto, se observa una incidencia impositiva coincidente en estas dos provincias: el impuesto a los ingresos brutos hubiera sido del 0,0059% sobre los ingresos totales, muy por debajo de Entre Ríos. Esto se debe a que ésta última considera a la actividad primaria gravada con el 0,75% (tope establecido por el Consenso Fiscal 2021).

Comparativo entre las tres provincias

En lo que respecta al objetivo de este trabajo, se esboza un cuadro comparativo del impuesto determinado en Entre Ríos para el año 2023, cotejando con lo que hubiera resultado si la empresa estaba situada en Santa Fe o Córdoba y exponiendo el ahorro en materia impositiva.

Tabla 5

Comparativo - Impuesto a los Ingresos Brutos para el año 2023

	Impuesto en Entre Ríos	Impuesto en Santa Fe	Impuesto en Córdoba
Ingresos Cultivo de cereales y Cría de ganado bovino 2023	2.744.178,59	0,00	0,00

– Base imponible			
para Ingresos			
Brutos:			
\$365.890.478,94			
Ingresos Servicio	21.511,44	21.511,44	21.511,44
transporte de cargas			
– Base imponible			
para Ingresos			
Brutos:			
1.075.571,78			
Impuesto	2.765.690,03	21.511,44	21.511,44
determinado total			
Ahorro impositivo	0,00	2.744.178,59	2.744.178,59

Fuente: elaboración propia

Queda demostrado que, si la empresa hubiese estado en las jurisdicciones de las otras jurisdicciones, se hubiera ahorrado \$2.744.178,59.

Desarrollo de la propuesta

Actividad N°1 – Entrevista con los socios de la SRL y análisis de la situación inicial.

Se entrevistará a los socios de la SRL, donde se les pedirá que expresen las necesidades específicas de la empresa, haciendo foco en la radicación de la empresa y su posible mudanza.

Se planteará las distintas opciones en lo que respecta a las 2 jurisdicciones estudiadas, explicándole los pormenores legales y lo referido al impacto impositivo de ambas.

Seguidamente, se evaluará detalladamente las declaraciones de sus impuestos nacionales y provinciales de al menos los últimos cinco años, para conocer a la empresa en lo que respecta a su situación impositiva actual y pasada. En base a esta información, se podría realizar estimaciones para el futuro y lograr una buena estrategia, realizando una proyección de ingresos de al menos 3 años.

Actividad N°2 – Decisión de mudar la empresa a otra provincia e inscripción en los organismos correspondientes.

Suponiendo que la decisión sea la mudanza, en forma conjunta con los socios de la empresa, se determinará la fecha ideal para rescindir los contratos de arrendamiento de los campos de Entre Ríos, coordinando con el ingeniero agrónomo que los asesora para que dicha fecha sea lo más acorde a los ciclos productivos. Lo más razonable sería a finales de junio, periodo donde ya se ha cosechado la soja y se preparan los terrenos para la futura siembra de trigo.

Durante el mes previo, se recabará toda la documentación necesaria para realizar la inscripción en Ingresos Brutos.

A partir de Julio, se deberá realizar la inscripción respectiva en el organismo respectivo (API si la elegida es Santa Fe o Rentas Córdoba).

Actividad N°3 – Solicitud de exenciones

Llegado el caso, se deberá tramitar la exención del desarrollo de las actividades primarias a desarrollar en el territorio provincial respectivo.

De esta manera, tanto en Santa Fe como en Córdoba, la empresa no tributará impuesto alguno sobre las ventas de cereales y la venta de animales.

A continuación, se exhibe el diagrama de Gantt con las actividades desarrolladas, detallado y ordenado cronológicamente.

Figura 1. Diagrama de Gantt

Tareas	NOV	DIC	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL
1 Entrevista con los socios	■								
2 Planteo de las alternativas estudiadas		■	■						
3 Evaluación de las declaraciones anteriores			■	■					
4 Proyección de ingresos para 3 años					■	■			
5 Coordinar con socios la fecha de mudanza						■	■		
6 Recavar documentación para inscripciones								■	
7 Realizar las inscripciones en los nuevos organismos								■	■
8 Tramitación de exenciones									■
9 Implementación de la propuesta	■	■	■	■	■	■	■	■	■

Fuente: elaboración propia

Propuesta de medición y control.

Para medir el resultado de implementación del plan de ahorro en los impuestos, se propondrá a los socios de la sociedad los servicios profesionales de llevar un control y seguimiento de nuevas obligaciones legales y materiales por radicarse en una nueva jurisdicción. Por eso, será necesario llevar un calendario fiscal con los vencimientos de las declaraciones juradas mensuales y/o anuales, con el propósito de cumplir con estos y no caer en la aplicación de sanciones o multas.

En forma mensual, se precisarán en planillas los impuestos pagados y serán comparados con los abonados anteriormente en Entre Ríos, observando el ahorro en materia impositiva y la relación costo beneficio. Luego de constatar este ahorro, se establecerá una reunión con los socios, a fin de informar los impuestos pagados y la constatación del éxito o fracaso en materia impositiva establecido por el cambio de jurisdicción.

El lapso de tiempo propuesto para la medición y control sería un plazo de tres años, contados desde la fecha de inscripción en el nuevo organismo provincial.

Conclusión

El presente trabajo ha analizado el impacto fiscal que las provincias de Entre Ríos, Santa Fe y Córdoba ejercen sobre las empresas agrícolas, con especial atención al Impuesto a los Ingresos Brutos. La problemática planteada por la empresa Chiardola Esteban M. e Hijos S.R.L., dedicada a la agricultura en Entre Ríos, ha servido como punto de partida para realizar un análisis exhaustivo de las normativas fiscales que rigen en cada provincia.

Es fundamental destacar la importancia de conocer las actividades desarrolladas por la empresa y las normas que regulan a tales, a fin de no ser pasible de multas o infringir las leyes. Para esto, la empresa, si decide mudar su explotación, debe imponerse cumplir de manera precisa el cronograma de cumplimiento de las nuevas obligaciones que surjan en otras jurisdicciones.

Los resultados obtenidos durante el desarrollo de este trabajo establecen que la mejor opción en términos fiscales sería mudar su explotación a Santa Fe o Córdoba. Esto se debe a que ambas provincias consideran exenta la producción primaria para el impuesto a los ingresos brutos, mientras que Entre Ríos grava esta actividad con una alícuota del 0,75%, siendo este el tope aplicado por el Consenso Fiscal 2021.

El trabajo propone un plan de implementación que incluye la entrevista con los socios de la empresa, la decisión o no de mudar la explotación, la inscripción en los organismos correspondientes de la provincia elegida, y la solicitud de exenciones para las actividades primarias.

Recomendaciones

Para garantizar la efectividad del cambio de sede de explotación y maximizar el ahorro impositivo, se recomienda contratar servicios profesionales que realicen un control mensual de la implementación. Este control no solo permitirá evaluar el ahorro fiscal, sino que también brindará asistencia en la gestión de las nuevas obligaciones fiscales, la optimización de procesos y la identificación de oportunidades para mejorar la rentabilidad de la empresa.

Si bien la mudanza a Santa Fe o Córdoba representa una oportunidad para optimizar la carga fiscal, se recomienda a la empresa explorar la posibilidad de desarrollar actividades adicionales que tributen al 21% de IVA, como podría ser la desarrollo en mayor volumen de los servicios de transporte, actividad poco explotada por la sociedad. Esta estrategia permitiría tener un aprovechamiento del saldo técnico acumulado y generar un flujo de caja positivo. Será importante que la empresa realice un análisis de mercado y un estudio de costos para determinar la viabilidad de la profundización del servicio de transporte de cargas.

Bibliografía

- Caña, Marcelo Carlos (2021). Impuestos a la comercialización de soja: el rol del contador público como asesor. Tesina de grado. Universidad de Belgrano, Buenos Aires. Recuperado de <https://repositorio.ub.edu.ar/handle/123456789/9553>
- Caro Arroyo, José Miguel (2020). Los modelos de tributación en Latinoamérica y su incidencia en la desigualdad. Revista Científica General José María Córdova, 18(31), 675–706. Recuperado de <https://doi.org/10.21830/19006586.583>
- Carrera-López, J. S., Martínez-Hinojosa, R. M., & Lozano-Robles, M. de J. (2020). Evasión tributaria como mecanismo de alteración de los estados financieros. Dominio De Las Ciencias, 6(1), 567–582. Recuperado de <https://dominiodelasciencias.com/ojs/index.php/es/article/view/1332>
- Clarín (2 de junio de 2023). La tasa vial rural: una caja donde cada comuna cobra lo que quiere, nadie sabe cuánto se recauda ni cómo se invierte. Recuperado el 26 de octubre de 24. Obtenido de https://www.clarin.com/rural/tasa-vial-rural-caja-comuna-cobra-quiere-nadie-sabe-recauda-invierte_0_kivqxrJ81L.html
- Código Fiscal de Entre Ríos - Ley Impositiva, Texto Ordenado 2022. Obtenido de <https://www.ater.gob.ar/ater2/NormativaCodigo.asp>
- Código fiscal de la provincia de Santa Fe – Ley 3456. Gobierno de la provincia de Santa Fe. Rescatado de [https://www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/111527/\(subtema\)/111523](https://www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/111527/(subtema)/111523)

- Curat, D. y Bartolomé, J. (2023). Planificación fiscal agropecuaria. Gestión empresarial, Consultor Agropecuario N° 60, ERREPAR rural. Recuperado de <https://documento.errepar.com/doctrina/planificacion-fiscal-agropecuaria-20230403130826156>
- Decreto N° 335/2024 del Poder ejecutivo de Entre Ríos. Recuperado de <https://www.ater.gob.ar/Normativas/uploaded/2024/decreto%20335%2024%20mhf%20actualizacion%20escala%20mipyme%202024.pdf>
- Domínguez, G y Thourte, M. (2021). E-commerce: Regulación Tributaria en Argentina. Tesis de Grado. Universidad Nacional de San Martín. Escuela de Economía y Negocios. Recuperado de <https://ri.unsam.edu.ar/handle/123456789/1848>
- Fino, G. (2022). Argentina ¿es un país con alta presión fiscal?. Revista Nuevas Propuestas, (59), 21–33. Recuperado a partir de <http://ediciones.ucse.edu.ar/ojsucse/index.php/nuevaspropuestas/article/view/515>
- Grupo Banco Mundial (2024). Recuperado de <https://www.bancomundial.org/es/country/argentina/overview#1>
- Instituto Nacional de Estadística y Censos: Incidencia de la pobreza y la indigencia en aglomerados urbanos primer semestre de 2024. Recolectado de <https://www.indec.gob.ar/indec/web/Nivel4-Tema-4-46-152>
- Información sobre beneficios MiPyME. (2024). Obtenido de <https://www.argentina.gob.ar/produccion/registrar-una-pyme/beneficios>
- Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria (2024). Ministerio de Economía. <https://www.argentina.gob.ar/noticias/el-agro-del-futuro-es-con-tecnificacion-automatismo-y-robotica>

Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria (2024). Ministerio de Economía.

<https://www.argentina.gob.ar/noticias/la-productividad-del-agro-depende-hasta-en-un-80-del-agua>

Ley 26.727, Régimen de Trabajo Agrario (2011). Ministerio de Justicia de la República

Argentina. <https://www.argentina.gob.ar/justicia/derechofacil/leysimple/trabajo-rural>

Ley 27.687 (2022) – Aprobación del Consenso Fiscal 2021. Recuperado de

<https://www.boletinoficial.gob.ar/detalleAviso/primera/273072/20221004>

Ley de Plaguicidas N.º 6.599 (1980). Secretaría de Agricultura, Ganadería y Pesca. Ministerio

de Desarrollo Económico. Gobierno de Entre Ríos.

<https://portal.entrerios.gov.ar/desarrolloeconomico/agriculturayganaderia/ps/sanidad/7246>

Ley N° 6006 - Código Tributario Provincial 2024 - Texto ordenado y actualizado por Ley

10.928. Gobierno de la provincia de Córdoba. Obtenido de

https://www.rentascordoba.gob.ar/cms/legislacion/?_sft_category=codigo-tributario-provincial

Luzzi, V., Casella, M. y Almada, L. (2021). La planificación tributaria ¿un derecho del

contribuyente o un recorte al capital social?. Actas Jornadas Anuales –

Vigésimoquintas. Universidad Nacional de Rosario. Recuperado de

<https://rephip.unr.edu.ar/items/1c0fcf5b-b57e-4412-b456-b4b24c5b758d>

Piré, Joaquín (2021). Análisis de la actividad agropecuaria en el impuesto a las ganancias e

IVA profundizando los elementos del impuesto desde el derecho tributario sustantivo

o materia. Tesis de posgrado. Universidad Nacional de Rosario. Recuperado de <https://rephip.unr.edu.ar/items/c4a7001b-6971-4733-8b62-f5d11c3c4ca2>

Ramírez-Casco, Berrones-Paguay y Ramírez-Garrido (2020). La planificación tributaria como herramienta para cumplir la relación fiscal en la gestión empresarial. Polo del Conocimiento: Revista científico – profesional. Vol. 5, No 03 Marzo 2020. Ecuador. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7398390>

Ramírez, R., Secchi, M., Dubois, M. y Torregiani, L. (2023). PESTEL. Instituto Nacional de Tecnología Industrial. Recuperado de <https://www.inti.gob.ar/areas/desarrollo-tecnologico-e-innovacion/areas-de-conocimiento/disenio-industrial/publicaciones>

Resolución N° 12/ 2021 de la Administradora Tributaria de Entre Ríos – ATER. Obtenida de <https://www.ater.gob.ar/ater2/InfoImpuestos/InfoIIBB.asp>

RG AFIP N° 3985/2017. Administración Federal de Ingresos Públicos. Obtenido de <https://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/270000-274999/270708/norma.htm>