



UNIVERSIDAD DE LA REPUBLICA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y DE ADMINISTRACION
INSTITUTO DE LA HACIENDA PUBLICA

CUADERNO N° 39

TRIBUTACION
A G R A R I A

POR

Cr. SANTOS E. FERREIRA
Cr. JUAN FCO. SERRA

MONTEVIDEO
URUGUAY
1964

El Instituto de la Hacienda Pública —órgano dependiente de la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración, de la Universidad de la República—, es un centro de investigación abierto a todos los profesores, estudiantes, funcionarios e investigadores en general: su biblioteca y sus archivos pueden ser consultados por todos los que lo desean.

El Instituto evacúa la consulta y presta el asesoramiento que requieran los organismos públicos o privados o cualquier persona que lo solicite.

Se acepta el canje de publicaciones relativas a la materia de la especialización del Instituto.

Toda correspondencia debe dirigirse a:

Prof. JUAN EDUARDO AZZINI.
Instituto de la Hacienda Pública

Tristán Narvaja 1546
Montevideo, Uruguay



UNIVERSIDAD DE LA REPUBLICA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y DE ADMINISTRACION
INSTITUTO DE LA HACIENDA PUBLICA

CUADERNO N° 39

TRIBUTACION
A G R A R I A

POR

Cr. SANTOS E. FERREIRA
Cr. JUAN FCO. SERRA

MONTEVIDEO
URUGUAY
1964

El agro constituye en general en los países latinoamericanos, uno de los factores fundamentales de sus economías. Sin embargo, en los últimos decenios se constata que la producción crece a una tasa insuficiente, en tanto, el consumo interior lo hace en proporciones significativas.

Este hecho determina un deterioro en la economía de los países, que no deriva de falta de tierras u otros recursos naturales para ampliar sustancialmente su producción agropecuaria a una tasa compatible con el desarrollo de otras actividades, sino de la mala aplicación de técnicas, insuficiencias de vías de comunicación, de organización, de asesoramientos, de mercados de insumos e incluso de productos.

Es así que en los últimos años, tanto técnicos como políticos se han abocado al estudio del problema y en la búsqueda de soluciones, se vive un clima tenso hablando de reformas agrarias que deben materializarse en leyes de amparo y fomento a la producción mediante el mejoramiento de suelos, pasturas, semillas, fertilizantes, reproductores, etc.

Surge entonces el problema de la tenencia de la tierra para que todo el avance tecnológico proyectado pueda materializarse en fórmulas que no resulten antieconómicas.

Como consecuencia, para que esa reforma sea pacífica, y dentro de normas democráticas, habrá que proveer al poder administrador de los instrumentos necesarios para llevarla a cabo. Por un lado, para que pueda obtener las mejoras suficientes para realizar las inversiones. Por el otro, para persuadir al hombre del agro a que acepte la modificación en sus técnicas y procedimientos. Esta persuasión se puede obtener de varias maneras; una de ellas, la ayuda mediante el adiestramiento, la financiación y el asesoramiento. Otra por el instrumento tributario, operando con firmeza sobre los predios explotados insuficiente o ineficazmente.

Los impuestos a la agricultura son probablemente tan antiguos como la tributación misma. Entre los egipcios, sumerios y asirios, los gobernantes han recaudado una parte de las cosechas.

Todavía en el siglo diecinueve, estos impuestos se contaban generalmente entre las fuentes de ingresos más importantes de los gobiernos, pero en las últimas décadas han cedido parte de su importancia relativa, a otras fuentes

de impuestos, especialmente impuestos a las transacciones y a las utilidades. Junto a su importancia como ingreso público, los impuestos a la agricultura, como tales, perdieron también interés para los científicos, quienes se dedicaron casi por completo a los impuestos a las rentas y variantes, como los impuestos a la plus valía (ganancia de capital) y a los gastos en consumo, así como a diversas formas fiscales nuevas o renovadas.

En los últimos tiempos, se ha notado una notoria tendencia hacia los impuestos a la agricultura con la preocupación general de fomentar el desarrollo y alcanzar al mismo tiempo diversas reformas sociales en los países insuficientemente desarrollados, considerando algunos a la tributación agrícola como una valiosa ayuda de la reforma agraria e incluso como un sustitutivo de ella.

El trabajo que publicamos en este Cuaderno, ha sido presentado por el Instituto en las IV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario realizadas en mayo del presente año en Buenos Aires.

En él se analiza el papel de la tributación frente al problema agropecuario, en forma especial mediante la adecuación de los impuestos territoriales y a la renta, puestos al servicio del desarrollo económico y recogiendo las inquietudes de la presente época.

El Instituto participó en esas jornadas, así como en el Seminario de Tributación Agrícola organizado por el Instituto Interamericano de Ciencias Agrícolas de la OEA en Santiago de Chile en el mes de noviembre de 1963.

Por esa circunstancia y por el énfasis dado en Buenos Aires a los regímenes de renta presunta tal como existe en el Uruguay desde la ley de 1960, en la cual participó activamente este Instituto, se juzga de interés agregar al trabajo de investigación, las conclusiones que, sobre el tema, adoptaron las referidas reuniones en los Anexos 1 y 2. En el Anexo 3 se da una nómina de publicaciones sobre la materia.

Juan Eduardo Azzini

Director del Instituto de Hacienda Pública

I N D I C E

	Páginas
I — Introducción	7
II — Aspectos generales referidos a la tributación agrícola	9
III — Los impuestos territoriales y el Impuesto a la Renta como instrumento de promoción .	10
IV — Sistema tributario Uruguayo	16
V — Conclusiones sobre la Tributación agrícola en el Uruguay	27
— Apéndice 1) Conclusiones del Seminario sobre Tributación Agrícola del Instituto Interamericano de Ciencias Agrícolas —OEA—	29
— Apéndice 2) Conclusiones del Tema II de las IV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario	51
— Apéndice 3) Bibliografía sobre tributación de tierras	55

I) INTRODUCCION

El esquema general, del cual participa también el Uruguay, está planteado por la urgencia de aumentar por un lado la producción y la productividad (mediante una utilización mayor de tierras no explotadas o explotadas insuficientemente, así como por la aplicación tecnológica adecuada) y por el otro la necesidad de obtener los recursos suficientes que hagan posible la aplicación de los planes de desarrollo para lograr esas finalidades.

La base de la tributación consiste en imponer contribuciones lo más equitativas posibles a todos los ciudadanos respetando el principio de la capacidad contributiva.

Encarando el problema directamente hacia este sector, se entiende en general que podría obtenerse, en muchas zonas de Latinoamérica, mayores recursos sin afectar la producción, pero para ello será necesario promover la modificación de los sistemas tributarios, procurando obtener a la vez que un mayor ingreso, una mejor distribución de la carga tributaria, en atención a las condiciones naturales de cada zona, y de las necesidades generales de cada país.

Es fundamental por lo tanto que la tributación procure fomentar un uso racional de la tierra, promoviendo un rendimiento superior de la misma.

Además, los impuestos deben ser adecuados y productivos, con lo cual se soluciona uno de los problemas más complejos que tienen que afrontar los países latinoamericanos, es decir, obtener los recursos necesarios para poder aplicar los planes de desarrollo del sector, como por ejemplo, obras de regadío, construcción de carreteras, instituciones de crédito agrícola, redistribución de la tierra mediante adquisición de predios improductivos, mejoramiento de la tecnología, capacitación, etc.

Para la aplicación de los planes de fomento, es conveniente que los recursos se originen en el propio sector agropecuario, por cuanto el mismo tiene suficiente capacidad económica.

Es evidente que el análisis del sistema fiscal, es el elemento primario para un estudio de esta naturaleza, que permitirá además por la vía de la crítica proponer las modificaciones necesarias teniendo en cuenta los factores económicos y sociales imperantes.

Asimismo se comprueba que el logro de los objetivos indicados, ha permitido paralelamente a los agricultores aumentar en forma importante su nivel cultural, social y económico.

La política fiscal, tal como se ha expresado es una herramienta de gran utilidad para la aplicación de los planes, pero no debe pensarse que solamente con ella ha de resolverse el problema agropecuario.

La tributación puede coadyuvar con otros factores en la obtención de los siguientes objetivos:

- a) Redistribución del ingreso;
- b) Aumento de la producción;
- c) Cambio en la tenencia de la tierra;
- d) Planes educativos adecuados y de asistencia técnica;
- e) Concentración del minifundio;
- f) Subdivisión del latifundio;
- g) Incentivos de comercialización;
- h) Orientación de las formas y métodos de la producción;
- i) Mejoramiento de la red vial para que los insumos y los productos lleguen desde y hacia los mercados respectivos.

La tributación puede actuar por medio de un régimen adecuado de progresividad en sus tasas, de exenciones tomando en cuenta la extensión y la productividad vinculada con la capacidad de producción, de exenciones para orientar la reinversiones y los cultivos, o por un tratamiento discriminatorio para el propietario, arrendador o ausentista, de modo de estimular la explotación de tierras por parte de los propietarios de los predios.

Por otra parte es necesario tener en cuenta que la aplicación indiscriminada de los incentivos tributarios no provoca por sí sola un mejoramiento de la agricultura.

Para lograr la efectividad fiscal es necesario además, cuando la explotación reviste la forma jurídica de sociedades de capital, que las acciones representativas del mismo, sean nominativas, para poder concretar los objetivos de los planes aplicables. Cuando no se quiera optar por esa solución, deberán adoptarse otros medios como puede ser el de la aplicación a las sociedades de las tasas máximas de la tarifa, con facultades de identificación y reliquidación por parte del accionista.

La necesidad de capitales es uno de los problemas más agudos con que se debe luchar para fomentar el desarrollo, sin olvidar que este problema

no radica solamente en el incremento del ingreso y del producto de este sector, sino que los demás sectores, el industrial sobre todo, deben necesariamente acompañar también el proceso de incrementación, si se desea que el desarrollo económico se produzca integralmente.

De acuerdo con ello, la planificación total de la economía deberá tener presente la forma como ha de obtenerse y emplearse el capital disponible, tomando en cuenta el recurso que se derive del sector agropecuario y la posibilidad de su inversión.

Ha de resolverse, si debe o no desviarse recursos hacia otros sectores, así como el tipo de inversión a realizar en el sector agropecuario, puesto que si su reordenamiento se debe realizar en profundidad, los recursos necesarios serán de gran volumen.

II) ASPECTOS GENERALES REFERIDOS A LA TRIBUTACION AGRICOLA.

El análisis de los aspectos genéricos de la tributación agrícola resulta necesario para posteriormente extraer algunas conclusiones con referencia al régimen uruguayo, que se expondrá más adelante.

Los objetivos ya señalados de obtener recursos y lograr la incrementación de la producción agrícola, deben ser hoy día las determinantes de la política tributaria.

En la mayoría de los países existen serios obstáculos que impiden el cumplimiento correcto de los fines propuestos; entre estos deben destacarse: a) carencia de estadísticas de ingresos correctamente confeccionadas, que demuestren claramente los distintos grupos en que se divide la población y por lo tanto el peso que ellos soportan con relación al ingreso nacional. Existen en general estimaciones, pero en muchas de ellas no se cuenta con datos suficientemente elaborados; b) inexistencia o deficiencias importantes en el catastro, lo que impide el conocimiento completo de las propiedades. Si a esto se agrega que normalmente no se ha hecho el relevamiento de la tierra de acuerdo con su capacidad agrológica, se tiene un panorama deficitario sobre la posibilidad de aplicación de gravámenes, que ha llevado a proponer en la conferencia sobre política fiscal de diciembre de 1962 en Santiago de Chile, que los impuestos territoriales se establezcan sobre la base de un autoavalúo que realizaría el propietario, pudiendo el Estado o incluso los particulares, adquirir las fincas por el valor denunciado o por dicho valor incrementado en cierto porcentaje. De esta forma se incitaría a los dueños de las tierras a declarar cifras acordes con su verdadero valor y la imposición resultaría más ajustada. Sin embargo creemos que lo racional consiste en disponer de catastros adecuados a estos fines; c) la tributación actual en general, no es lo suficientemente fuerte como para provocar

una modificación en la estructura agraria, porque ni los impuestos territoriales, ni sobre la renta tienen el peso necesario para poder hacerlo.

Como ya se ha expresado debe tenerse presente no solamente cada propiedad agraria, sino que en última instancia deben tomar en cuenta la totalidad del patrimonio y de las rentas de una misma persona a los efectos de evitar que por medio de una subdivisión o de ciertas formas jurídicas, se deje de cumplir el fin perseguido.

Además en el sector agropecuario existe un alto grado de autoconsumo, lo que significa que la medición de la renta en unidades monetarias no nos pone en presencia de toda la renta, por lo cual este elemento debe pesar al establecerse las cuotas del impuesto.

Algunas circunstancias especiales deben ser estimuladas, como lo es el caso de tierras ociosas que comienzan a utilizarse por nuevos colonos o cuando se modifica su sistema de explotación, o la misma pasa a realizarse directamente.

III) LOS IMPUESTOS TERRITORIALES Y EL IMPUESTO A LA RENTA COMO INSTRUMENTOS DE PROMOCION.

Los impuestos antes mencionados son preferidos por la doctrina en general, como instrumentos de la política fiscal, porque ellos abarcan los aspectos fundamentales sobre los que la actividad económica agropecuaria es susceptible de ser orientada: a) capital; b) rentas.

Impuestos Territoriales

Con relación a los impuestos territoriales, debe establecerse que uno de los aspectos fundamentales para su tratamiento, como ya se dijo en líneas generales, está constituido por la confección del catastro.

Puede afirmarse que salvo alguna excepción, los países latinoamericanos carecen de catastros completos, entendiéndose por tales aquellos que no sólo presentan los datos relativos a la situación jurídica y a la delimitación de la ubicación y área de los predios, sino que además y fundamentalmente estos son evaluados de acuerdo con su capacidad productiva, es decir teniendo en cuenta la constitución de los suelos, el clima, la altura, las posibilidades de riego, y todos los elementos naturales o artificiales que los colocan en las mejores condiciones para su uso más adecuado. Estos elementos, en última instancia, son decisivos para llevar a la fijación de un valor fiscal representativo de la incidencia de cada uno de ellos en cada padrón particular.

De esa forma, con un conocimiento exacto de la potencialidad productiva de cada predio, el Estado podrá aplicar sus tributos de manera

que los mismos respondan a los planes de desarrollo que se ha trazado, pudiendo estimular aquellas actividades que interesan y desalentar las que sean antieconómicas.

En el Seminario sobre Tributación Agrícola organizado por el Instituto Interamericano de Ciencias Agrícolas que tuvo lugar en Santiago de Chile en el mes de noviembre de 1963 se analizó este problema y se esbozaron algunas recomendaciones en el sentido de que deben existir investigaciones para cada región y para cada conjunto interregional, teniendo en cuenta los siguientes factores:

1) *Características demográficas y demo-económicas.*

- Distribución según áreas urbanas-rurales, densidades de áreas agrícolas, incrementos, tendencias y potenciales.
- Composición de la mano de obra, expresada por fuerza de trabajo, por sectores económicos, por calificación, grados de instrucción y por índices de salud.

2) *Características de estructuras fundiarias.*

- Presencia de recursos naturales, suelo, agua, forestal y mineral.
- Índices de ocupación jurídica y económica del territorio (privada y pública).
- Índice del uso actual de la tierra, en cultivo, pastoreo, bosques, etc.
- Índice de distribución y concentración de la propiedad rural (áreas medias, incidencia de latifundios, minifundios y tipos de explotación).

3) *Características económicas.*

a) *Macro-económicas.*

- Mercados de mano de obra en áreas urbanas y rurales.
- Desequilibrios regionales y sectoriales (desplazamientos de centros de gravedad poblacionales, de producción agrícola, producción industrial, mercaderías y comercialización interna).
- Disponibilidad y uso de fuentes energéticas (leña, carbón vegetal, carbón mineral, tracción animal, combustibles líquidos, energía eléctrica).
- Disponibilidad de comunicaciones, transportes, almacenaje, silos o frigoríficos, medios de comercialización o crédito agrícola.

—Disponibilidad de mejoras de producción, de mecanización, riego, abonos y tecnologías aplicadas a métodos y prácticas agrícolas modernas.

b) *Micro-económicas.*

—Administración rural para empresas agrícolas aisladas, núcleos familiares y desarrollo colónico.

—Rentabilidad de empresas rurales, por Há., por tipos de cultivo, inversión, por persona ocupada y volumen de capital invertido según clasificaciones por tamaño.

—Productividad de la tierra en función de las tecnologías utilizadas incluyendo métodos de enmienda de suelos, abonos, defensa vegetal y animal, selección de semillas y reproductores, tipos adecuados de mecanización, sistemas de irrigación, etc.

—Precios al nivel de productor de insumos y productos

4) *Características climáticas.*

—Índices y normales de precipitación, temperatura, evaporación, evapotranspiración, humedad, nubosidad y otros.

—Climogramas de aridez y características de las condiciones ecológicas vegetal, animal y humana.

De esta forma, con los elementos que se incorporan al cálculo tradicional, se evoluciona hacia un catastro integral que constituye un instrumento básico para la formulación de los planes de desarrollo. Este catastro económico, como parece implícito es una fuente de información básica puesto que proporciona el dato económico particular de cada suelo, y por ende de todo el territorio (racionalmente clasificado), haciendo posible la programación de inversiones, y la exacta fijación de los recursos fiscales.

Para obtener un catastro tal como se ha esbozado, es decir, que sea un inventario de los recursos naturales, humanos y culturales, es necesario utilizar técnicas diferentes a las que usualmente son aplicadas. Se aconseja para tal tarea la fotografía aérea interpretada, que exige el empleo de equipos muy especializados.

No alcanza para confeccionar un catastro completo con la aerofotogrametría, ya que ella sólo permite efectuar mediciones de precisión tales como, tamaño, forma, ubicación relativa. La aerofotointerpretación en cambio, caracteriza cualitativamente el suelo, es decir, permite el análisis de su origen, composición, estructura, función, etc.

Por medio de la fotointerpretación se obtiene entonces un inventario exacto de los elementos y recursos con que se cuenta.

Como queda claramente establecido, la confección de un catastro con estas características es de fundamental importancia para la formulación de un sistema tributario territorial. Debe tenerse en cuenta sin embargo que la confección de este catastro supone un costo elevado, y un plazo considerable para su realización. Por lo cual se han auspiciado, tal como se estableció en el capítulo anterior, métodos intermedios como es el del autoavalúo, que permite actuar a la política fiscal transitoriamente, con cierta aproximación.

En resumen pues, entendemos que una adecuada tributación a la tierra de acuerdo a su capacidad de uso, deberá provocar cambios en la estructura productiva de cada país, en la tenencia de la tierra, en la superficie de los predios, en la distribución de las rentas, deberá aumentar la capitalización del sector, contribuir a la consolidación de los minifundios y al desmembramiento de los latifundios.

Estos objetivos se pueden obtener mediante la aplicación de tasas progresivas, según el tamaño y la productividad, otorgando bonificaciones por inversiones y, en una palabra, tendiendo a gravar más pesadamente a quien produce menos.

Impuestos a la Renta

Según la orientación que persiga el Estado, estos impuestos pueden utilizarse solamente como instrumento fiscal y por lo tanto la planificación estará dada por otros elementos, o bien se utilizarán como instrumento de incentivación y entonces deberán ser adaptados para tal fin.

La fórmula global es más adecuada para gravar la totalidad de la capacidad contributiva de cada ciudadano, pero parece indudable que en un análisis parcial del problema en cuanto se refiere al sector, la cedular adquiere especial relevancia, ya que por ella se puede, a través de la discriminación, atacar más directamente los problemas agrarios.

A pesar de lo expuesto no debe olvidarse que en la fórmula global igualmente pueden efectuarse discriminaciones para canalizar la inversión hacia el medio adecuado.

En los casos en que existan sistemas de avalúos del suelo de acuerdo a la capacidad de uso del mismo, la función de orientación puede ser dada por los impuestos territoriales, y el impuesto a la renta en ese caso actuaría como instrumento fiscal y la determinación del mismo se hará sobre la renta real, debiéndose establecer con precisión los mínimos exentos, para dejar fuera de la tributación solamente a los de escasa dimensión económica.

La determinación de esta renta real es la más dificultosa con relación a las de las demás categorías, dada la índole de la explotación y la situación

social y cultural del habitante del medio agrícola, que no permiten una organización administrativa eficiente a estos efectos.

Pero, como se ha expresado anteriormente, en general en Latinoamérica no existen impuestos territoriales basados en avalúos del suelo de acuerdo a la capacidad de su uso, por lo cual, el impuesto a la renta se transforma en el único instrumento de incentivación del sector, de tal forma que se premie a aquellos agricultores que explotan en forma correcta sus predios y se castigue a quienes lo hacen en forma inconveniente.

Podemos distinguir dos formas de imposición con estas características de impuesto orientador.

Cuando es viable implantar un sistema basado en contabilidad obligatoria, lo que equivale a poder determinar la renta real, se deberá establecer un impuesto cedular a la baja productividad. Esta baja productividad estará medida por la comparación entre la renta real de cada agricultor y una renta media presunta por zona, calculada de tal forma que comprenda un rendimiento normal de acuerdo a las posibilidades del suelo, de utilización económica del capital y de empleo de técnicas adecuadas, es decir, una combinación racional de los factores básicos: elemento humano, capital y recursos naturales.

El impuesto se deberá aplicar a tasas progresivas, de forma tal, que se grave más pesadamente las grandes diferencias entre la renta media y la real, en los casos en que aquella supere a ésta.

Cuando no se lleve contabilidad suficiente el impuesto deberá gravar la renta media presunta, antes mencionada. De esta forma, quienes produzcan eficazmente absorberán fácilmente el tributo, en tanto que los que no lo hagan, sentirán con más fuerza el peso del impuesto.

Con respecto al problema de fijación de tasas, pueden adoptarse dos alternativas:

- a) Gravar la renta presunta con cuotas normales puesto que en el caso que el agricultor obtenga realmente esa renta, estará abonando la cantidad de impuesto acorde con los principios determinantes de la imposición.

Aquel cuya renta sea mayor se verá beneficiado porque la cantidad de impuesto abonada será inferior a la que surgiría de la aplicación de la tasa normal sobre su renta real.

En el caso inverso ocurrirá que la presión del tributo será superior a la que surgiese si el mismo se aplicase sobre su renta real.

En estos dos últimos casos resulta claramente demostrada la finalidad incentivadora del impuesto.

- b) Si se establece una tasa elevada, la renta presunta deberá determinarse por debajo de la renta media normal teórica.

Por una tasa elevada se obtendrá un efecto psicológico importante en cuanto a la valoración del peso del tributo, pero la renta debe estar debajo de la normal, puesto que de lo contrario, quien produce a nivel de la renta regular, soportaría un gravamen efectivo por encima de la tasa normal del impuesto.

Es necesario admitir deducciones por concepto de pérdidas extraordinarias y de carácter colectivo, ocasionadas por fuerza mayor.

Por su parte en el Seminario ya citado, con referencia a este punto, se aconsejó como “justa y eficaz política tributaria, un sistema de tasación sobre la renta que contemple bonificaciones a los contribuyentes que observen requisitos de orden técnico-económico-social teniendo en vista principalmente:

- a) *Objetivos agronómicos*, es decir aumento de la producción y de la productividad mediante la adquisición de semillas seleccionadas y de reproductores para mejoramiento de rebaños; correctivos de suelos, abonos, fertilizantes y pesticidas, asistencia técnica de agrónomos y veterinarios; implementos agrícolas, mejoramiento de pasturas, represas y medios de irrigación.
- b) *Objetivos económicos*, fijación de industrias de beneficios a la producción rural en el ámbito regional a través de la participación de capital en su formación. Organización de los productores en sociedades cooperativas por medio de integración de cuotas.
- c). *Objetivos sociales*, elevación del nivel de vida de los productores y trabajadores agrícolas y otras condiciones que signifiquen un mayor bienestar, consustanciados con una legislación especial, como ser de: viviendas con adecuado confort, instalaciones de asistencia sanitaria y educacional y establecimiento de salarios satisfactorios”.

La fórmula global es aconsejable, según se ha dicho, como mejor forma de cumplir con el principio de gravar la capacidad contributiva, por cuanto alcanza a la suma algebraica de la universalidad de las rentas obtenidas por el contribuyente.

Esta fórmula debe aplicarse sobre rentas reales a efectos de que el contribuyente no pretenda justificar por este sector aumentos de patrimonios habidos en otras categorías.

Con relación a las exenciones por mínimos no imposables y cargas de familia, los mismos deben adaptarse a las evoluciones del nivel de precios, debiendo otorgarse para las cargas de familia, crédito sobre el impuesto final resultante y no deducciones a la renta total”.

IV) SISTEMA TRIBUTARIO URUGUAYO.

Antes de entrar al análisis del sistema tributario, es necesario apreciar someramente las características del sector agropecuario uruguayo, a efectos de cotejar dicho régimen y extraer algunas conclusiones.

La Comisión de Inversiones y Desarrollo Económico (C. I. D. E.), en un informe publicado en mayo de 1963, establece algunas características del sector agropecuario, que a estos efectos, y en forma resumida podemos concretar en lo siguiente:

a) La producción agropecuaria ha crecido en forma insuficiente desde 1935, al mismo tiempo que la demanda ha crecido en un ritmo mayor. Desde 1935-37 hasta 1959-61 creció en un 1,6 % y por habitante en 0.2 %.

La producción agrícola se ha expandido de modo que la producción nacional ha sustituido a la importada en lo que ello fue posible, y la pecuaria se ha incrementado sobre todo en la producción de leche, que determina por sustitución la disminución de saldos exportables.

b) La tierra en el Uruguay está en su totalidad incorporada al proceso productivo, aún cuando su disponibilidad es amplia, 6,4 hás., por habitante, por lo cual la solución básica es mejorar su productividad, sin poder incorporar nuevas tierras al proceso de producción.

c) La explotación agropecuaria, se realiza en forma deficitaria, debiéndose mejorar, prácticamente en casi todos los niveles las técnicas utilizadas, lo que determina que la productividad sea baja, y que en tanto que otros países han elevado (algunos en grado muy importante) el rendimiento, el Uruguay ha permanecido estacionario en los últimos 20 años.

De esto se infiere que debe ampliarse la intensidad del uso del suelo, y mejorar sustancialmente la tecnología empleada, para aumentar la productividad y lograr precios competitivos en el mercado internacional, de modo de poder colocar los saldos exportables que resulten de ese incremento de producción.

d) La tenencia de la tierra se caracteriza por una gran concentración en pocos titulares por un lado, y por la existencia de un número importante de propietarios de predios de tamaño reducido, distribución que asimismo se da en forma desigual en todo el territorio nacional, y que por los datos que se poseen continúa operándose.

e) Se han señalado como estímulos entre otros, la característica del mercado interno que es creciente, y la del mercado externo, que también se ha ampliado, aún cuando nuestro país no mantuvo el nivel de las exportaciones, y además han existido favorables precios relativos.

Entre los obstáculos más importantes se indican, la insuficiencia de técnicos especializados en estos problemas, así como de estudios e investigaciones realizadas en profundidad, todo ello como consecuencia de la falta de conocimiento de la situación real del sector agropecuario y de la importancia fundamental que el mismo tiene.

Seguidamente analizaremos los impuestos directamente vinculados con el sector agropecuario, y que tengan significación.

En sus aspectos fundamentales en nuestro sistema podemos distinguir los siguientes grupos de impuestos:

- A) Impuestos territoriales.
- B) Impuesto a la renta.

Además a título informativo y para completar el conocimiento del panorama nacional, se reseñan someramente.

- C) Impuesto a las exportaciones.
- D) Otros Impuestos.

Analizaremos seguidamente cada uno de estos grupos.

A) *Impuestos territoriales.*

La característica fundamental de este grupo está constituida por el hecho de que por disposición constitucional determinados impuestos corresponden a los gobiernos locales. En efecto el artículo 297 establece: "Serán fuentes de recursos de los Gobiernos Departamentales, decretados y administrados por éstos: 1º) Los impuestos sobre la propiedad inmueble, situada dentro de los límites de su jurisdicción, excluidas las mejoras de la propiedad rural, y con excepción de los adicionales nacionales establecidos o que se establecieren".

Los impuestos territoriales pues, constituyen fuente tanto del gobierno nacional, como de los gobiernos locales, aún cuando tienen mucha más importancia los que corresponden a estos últimos.

De acuerdo con esta estructura los adicionales nacionales, deberían obrar como de arma política fiscal, de modo de lograr la utilización adecuada de la tierra. No obstante, existen algunos inconvenientes que deben señalarse.

El catastro está bien formado en cuanto a la determinación de sus predios, pero no existe el análisis de la formación agrológica integral. Por lo tanto en las circunstancias actuales no es posible la utilización racional de este tipo de impuestos como instrumento básico de promoción de las actividades agropecuarias.

El catastro nacional presenta algunas características en cuanto al procedimiento seguido para la determinación de los valores de los inmuebles que es útil revisar.

El elemento cardinal que orienta toda la actividad del organismo administrativo en este aspecto, es que los valores que deben adjudicarse a los bienes es el del valor venal estimado. En lo que corresponde a los bienes ubicados en los centros poblados la fijación de los valores catastrales en función del valor de comercialización no nos merece reservas.

No creemos lo mismo, en cambio para los bienes rurales fundamentalmente, puesto que, como ya se dijo, su determinación debe basarse en sus condiciones agrológicas.

Desde el punto de vista práctico, para las zonas rurales, el valor (aforo) se fija tomando en consideración las ventas de inmuebles que se hayan efectuado en períodos cercanos, adaptando los valores, para lo cual se tiene en cuenta además, la ubicación del bien, fundamentalmente con relación a las vías públicas.

Los valores obtenidos se cotejan del modo siguiente: la oficina respectiva posee un mapa correspondiente a las características del subsuelo, y además confecciona periódicamente curvas de precios de arrendamientos en todo el territorio nacional, observándose, con estas últimas, una marcada correspondencia. No obstante, en caso de existir discrepancias entre los elementos de cotejo y el valor venal, se adopta este último.

En general, la administración no ha podido actualizar los valores fijados en plazos breves, sino que, en una gran proporción, corresponden a avalúos que datan de períodos bastante extensos. Por ello, de acuerdo con su antigüedad para la aplicación de determinados impuestos (herencias, patrimonio), se actualizan de acuerdo con los índices de antigüedades del avalúo. Por otra parte existen desde 1934 dos aforos: el que se denomina aforo íntegro y el aforo para el pago de impuestos territoriales, el cual es el 80 % del íntegro.

El origen de esta distinción responde a la siguiente evolución: a principios de siglo y hasta 1934, los aforos mantenían una buena correspondencia con los valores venales reales de la propiedad. En ese año comenzó a hacerse sentir la caída de los valores inmobiliarios, por lo cual, para no modificar la tasa de los impuestos territoriales, se optó por modificar el monto imponible rebajándolo en un 20 %. Con posterioridad, el fenómeno se invirtió en forma cada vez más pronunciada, pero la base fiscal se mantuvo incambiada por lo cual se recurrió para ciertos impuestos (como se expresaba) al recurso de actualizar los valores por medio de índices generales.

Los impuestos se calculan sobre la base del valor fiscal de la tierra-aforos. Como expresamos éstos no están actualizados ni tampoco presentan uniformidad, y además en lo que se refiere a los impuestos hay otra variante

pues en ciertos casos los gobiernos locales han procedido a modificar las tasas del impuesto, elevándolas, sin corregir la base.

Los impuestos correspondientes a los Gobiernos Departamentales no constituyen un todo orgánico, por cuanto, como cada uno de ellos puede sancionarlos independientemente, en la actualidad las tasas del impuesto son variables.

Entre los impuestos adicionales encontramos algunos que es conveniente diferenciar: tenemos así:

- a) *El impuesto al ausentismo*, que grava a los propietarios no domiciliados en el país con una suma igual al impuesto de Contribución Inmobiliaria;
- b) *El impuesto de la profilaxis de la sífilis*, que grava con \$ 0.01 la há. de tierra destinada a ganadería;
- c) *Impuesto de trabajadores rurales*, que grava con el 2 ‰ sobre el aforo, y cuando no son explotados por sus dueños sufre un recargo del 25 %;
- d) *Impuesto de saneamiento*, que grava a los inmuebles cuyo aforo supere \$ 10.000.00 con una tasa que oscila entre el 1 ‰ y el 2 ‰;
- e) *Impuesto bonos ferrocarrileros*, es un adicional de 0.5 ‰ sobre el aforo, que tiene en cuenta la zona de influencia de la obra;
- f) *Fondo de fomento de ferrocarriles*, afecta a los inmuebles cuyo aforo sea superior a \$ 150.000 con tasas que varían entre el 7 ‰ y 9 ‰;
- g) *Impuesto sustitutivo de previsión social*, grava a los establecimientos rurales en \$ 0.20 por há.;
- h) *Adicional del 1 ‰*, grava a los inmuebles rurales con aforo superior a \$ 50.000.00;
- i) *Impuesto de Instrucción Pública*, recae sobre los propietarios y arrendatarios de inmuebles, de acuerdo con esta escala:

Aforo de \$ 1.000.00 hasta \$ 10.000.00	1 ‰
Aforo de \$ 10.000.00 hasta \$ 20.000.00	1 ½ ‰
Aforo de más de \$ 20.000.00	2 ‰

El propietario puede repetir el 50 % contra el arrendatario.

- j) *Impuesto de sobretasa inmobiliaria*. — Este tributo grava al propietario de bienes raíces tomando en cuenta los que posee, no discriminándose el tipo de bien, es decir si es urbano, sub-urbano o rural. Es un impuesto progresivo para el conjunto de aforos superiores a \$ 100.000 con tasas progresivas que van desde el 10 ‰ al 40 ‰.

De la enumeración hecha resulta clara la enorme diversidad de gravámenes que pesan sobre la propiedad inmueble, y en particular sobre la propiedad rural.

A la disimilitud de cuotas de impuestos debe agregarse que en muchos casos los impuestos nacionales tienen diversos destinos, aún cuando por ley N° 12.804 de 30 de noviembre de 1960 se ha simplificado este aspecto.

En el estudio realizado por la Comisión de Inversiones y Desarrollo Económico, ya citada, se señala que las tasas totales, incluyendo todos los impuestos, varían entre el 22 ‰ y el 160 ‰. Estos porcentajes deben ser actualizados en base a la última Ley de Rendición de Cuentas de 31 de enero de 1964, que aumentó el adicional de instrucción pública en un 900 %. Sin embargo, la incidencia de estos impuestos se ha debilitado por el proceso inflacionario y por la existencia de numerosos predios bajo la forma de Sociedades Anónimas, con lo cual la progresividad del impuesto tiende a diluirse.

B) *Impuesto a la Renta.*

El impuesto a la renta fue establecido en el Uruguay recién por la ley número 12.804 de 30 de noviembre de 1960, y modificado en su estructura actual por la ley número 13.032 de 7 de diciembre de 1961. La ley N° 13.241 de 31 de enero de 1964 introdujo algunas variantes.

En sus líneas generales este tributo es un impuesto progresivo a la renta de las personas físicas, discriminándose ésta de acuerdo al origen en seis cédulas: Industria y Comercio, Agropecuaria, Personal, Profesional, Inmobiliaria y Mobiliaria, aunque los resultados negativos o positivos de cada una de ellas se suman para la determinación de la renta del contribuyente.

Además se gravan las rentas no distribuídas de las sociedades de capital a los efectos de complementar la acción del impuesto personal.

La categoría agropecuaria presenta algunas características especiales que es necesario verificar.

Los artículos correspondientes de la ley son los que siguen:

“Art. 26. — Renta bruta. — Constituyen rentas de esta categoría las derivadas de la utilización conjunta del capital y del trabajo aplicadas a actividades agropecuarias, cualquiera sea la forma jurídica que se adopte o el título con que se realicen. Las rentas se considerarán íntegramente distribuídas y percibidas por el dueño o socios al cierre del año fiscal, haya o no efectiva distribución de utilidades y cualquiera sea la forma en que ésta se realice.

La renta bruta se determinará fictamente en la siguiente forma:

1) Se fijará anualmente la productividad básica correspondiente a un valor de tierra de \$ 80.00 por há., la que será equivalente al valor de 4 kilogramos de lana más el de 20 kilogramos de carne vacuna en pie, estos valores serán fijados anualmente por el Poder Ejecutivo, teniendo en cuenta los precios promediales de venta de lana y carne vacuna en pie, vigentes en barraca o en tablada en el segundo semestre de cada año fiscal.

2) La renta por ha. será el importe que guarde con el aforo unitario actualizado de cada inmueble la misma relación que la productividad básica tenga con 80, no pudiendo en ningún caso ser inferior a dicha productividad. A estos efectos el aforo actualizado será el vigente en el año 1956 para el pago de la Contribución Inmobiliaria aumentado en un 30 %. Para los inmuebles ubicados en zonas sub-urbanas no se tomará en ningún caso, un aforo mayor que el máximo fijado en las secciones judiciales rurales colindantes.

3) La renta de cada inmueble será la resultante de multiplicar la renta por hectárea por el total de hectáreas excluidas las áreas declaradas improductivas, las destinadas a explotaciones forestales y las ocupadas por actividades no comprendidas en esta categoría. La renta así determinada se computará aún cuando el inmueble no sea objeto de explotación efectiva.

“Artículo 27. — Renta Neta. — Para determinar la renta neta se computarán las siguientes deducciones:

- a) Los intereses de deudas contraídas para la adquisición del inmueble o para el desarrollo de la explotación, siempre que se identifique al acreedor y éste se domicilie en el país.
- b) El 30 % (treinta por ciento) de la renta bruta en sustitución de todos los demás gastos necesarios para obtenerla y conservarla. Cuando el titular de la explotación no sea el propietario este porcentaje se elevará al 50 % (cincuenta por ciento).
- c) Las pérdidas extraordinarias y de carácter colectivo ocasionadas por causa de fuerza mayor, en la parte no cubierta por indemnización o seguro y siempre que se hayan observado las normas vigentes en materia de contralor y erradicación de plagas y epizootias”.

“Artículo 28. — Inversiones. — De la renta así determinada se podrán deducir asimismo los importes debidamente justificados que se inviertan en el año fiscal en plantaciones de frutales, vides, forestales, praderas artificiales permanentes, fertilizantes, silos, alambrados, tajamares, alumbramientos de agua, instalaciones de riego, galpones, cobertizos, bretes, bañaderos, corra-

les, maquinaria agrícola nueva y sus accesorios y repuestos, adquisición de reproductores de pedigrée y construcción de viviendas para el personal de trabajo y su familia en la forma y condiciones que fije la reglamentación.

Esta deducción no podrá superar el 90 % (noventa por ciento) de la renta neta de cada año fiscal para los establecimientos ubicados en los Departamentos de San José y Canelones y podrá llegar hasta el 100 % (cien por ciento) en los demás Departamentos; el excedente podrá ser deducido de la renta neta de los años fiscales siguientes”.

“Artículo 29. — Retención. — El Poder Ejecutivo, podrá establecer la forma y época en que se operará la retención sobre la renta neta de esta categoría”.

Como se aprecia, en esta categoría se toma en cuenta, no la renta real obtenida en el período, sino que la base está constituida por la estimación de la renta presunta sobre la base de índices promedios de productividad. El sistema ha tenido dos objetivos básicos:

a) Hacer más simple y concreto el cálculo de la renta, con lo cual se obvia el inconveniente tan señalado de la complejidad del impuesto, y b) el de utilizar el impuesto como elemento de política fiscal, sobre si se tiene en cuenta la enorme ventaja concedida para reinversiones y áreas forestales.

Para el caso de áreas improductivas, se permite la deducción de un 3 % de la superficie total del inmueble, entendiéndose por tales las partes de tierra imposibles de utilizar en agricultura o ganadería en ningún momento del año, y no las que en determinadas épocas pueden aprovecharse.

Cuando existen áreas improductivas superiores, o explotaciones forestales o áreas ocupadas por actividades no comprendidas, ese hecho deberá probarse por certificación de profesionales universitarios competentes, cuyos fundamentos serán apreciados por la Administración.

La repercusión económica es indudable, puesto que la forma de calcular la renta presunta, está basada en el rendimiento estimado por hectárea (tomando en cuenta los precios del mercado) ajustada con relación a los aforos.

Se tomaron los aforos al año 1956 fecha a la cual los mismos estaban unificados en todo el país. Esos aforos se actualizan mediante un coeficiente del 50 %. El aforo es un índice que ajusta la productividad media, entendiéndose que cuando éste supera los \$ 80 por há. los predios poseen características de excepción en materia de productividad.

En el caso de las sociedades de capital, se deberá abonar un impuesto por las utilidades no distribuidas, aplicándose el mismo régimen de determinación de rentas. Además, el accionista no computa en su declaración

jurada el dividendo efectivamente percibido, sino el ficto que surge de aplicar a la renta total, ajustada conforme a las normas de la categoría agropecuaria, la proporción de las utilidades contables distribuidas.

La estructura del gravamen es novedosa, persiguiendo estimular la producción, aún cuando pueden hacerse algunas apreciaciones:

1º) No toma en cuenta en forma directa las características agrológicas de la tierra en sus diferentes localizaciones, ya que su relación se efectúa con un aforo que no cumple con las premisas expuestas al tratar los impuestos territoriales, si bien dicho aforo es un simple corrector de la productividad media.

2º) La categoría agropecuaria, tal como surge del análisis teórico del rendimiento de la imposición, (no existe aún suficiente experiencia práctica) la incidencia del gravamen es relativamente baja, y el incentivo para la reinversión opera con eficiencia creciente para los predios mayores, cuando es necesario beneficiar en mayor proporción a los predios medianos, de acuerdo a los análisis que se han efectuado, y que demuestran que la incrementación de la productividad en nuestro país debe lograrse a través de extensiones territoriales medias.

A pesar de lo expuesto puede considerarse que el impuesto presenta una estructura de señalables aciertos, y que, con modificaciones en las tasas y ajustes que tengan en cuenta las observaciones hechas ha de resultar un elemento de gran utilidad para la consecución del fin perseguido.

C) *Impuestos a la Exportación.*

La exportación de productos agropecuarios está gravada por un impuesto especial, de acuerdo con lo que dispone el artículo 6º de la ley Nº 12.670 del 17 de diciembre de 1959, que establece:

“Artículo 6º — A los efectos de cumplir con las obligaciones que determina el artículo siguiente de esta ley, el Poder Ejecutivo, oído el Banco de la República, detraerá del producto en moneda nacional de las exportaciones correspondientes a las mercaderías que se enumeran a continuación, los siguientes porcentajes:

- A) Lanas sucias entre un 25 % (veinticinco por ciento) y un 50 % (cincuenta por ciento);
- B) Lanas lavadas y semilavadas; tops hilados y los subproductos de peina-
duría e hilandería, entre un 5 % (cinco por ciento) y un 50 % (cin-
cuenta por ciento);

- C) Semillas de lino, aceite de lino, expeller y harina, entre un 5 % (cinco por ciento) y un 50 % (cincuenta por ciento);
- D) Semillas de girasol; aceite de girasol; expeller y harina, entre un 5 % (cinco por ciento) y un 50 % (cincuenta por ciento);
- E) Semillas de maní; aceite de maní, expeller y harina, entre un 5 % (cinco por ciento) y un 50 % (cincuenta por ciento);
- F) Trigo y derivados (harina, afrechillo, semetin, etc.) entre un 5 % (cinco por ciento) y un 50 % (cincuenta por ciento);
- G) Carne bovina de cualquier clase y preparada en cualquier forma, entre un 5 % (cinco por ciento) y un 50 % (cincuenta por ciento);
- H) Cueros bovinos y ovinos, secos y salados, entre un 5 % (cinco por ciento) y un 50 % (cincuenta por ciento).

La detracción será fijada sobre el volumen físico atendiendo a los valores nacionales e internacionales de las distintas categorías y a la cotización del peso, excepto para el caso del inciso G) en que el Poder Ejecutivo podrá también efectuar las detracciones sobre otros elementos ajenos al volumen físico.

El Poder Ejecutivo podrá modificar el monto de las detracciones cuando ocurrieren fluctuaciones no inferiores en cada oportunidad al 5 % (cinco por ciento) en cualquiera de los factores determinantes de las mismas. En tal caso, la detracción se modificará en relación a la fluctuación producida en dichos factores.

Las detracciones que se establecen por la presente ley serán abonadas sin excepción por todos los exportadores, aún por aquellos que gozaren de exenciones fiscales generales o especiales”.

El artículo ha sufrido algunas modificaciones de menor importancia en lo que se refiere a los porcentajes con que debe variar el impuesto; así por ley especial se ha dispuesto que se elimine el mínimo referente al grupo G). Pero el panorama general se mantiene.

A pesar de la terminología que el legislador ha utilizado, el recurso tiene todas las características del impuesto, cuyo producido vuelve parcialmente al sector mediante su aplicación en planes de fomento en la forma y condiciones previstas en el art. 79 y siguientes de la ley N° 12.341 de 31 de enero de 1964.

El rendimiento y utilización del impuesto para el año 1962 ha sido de \$ 243.994.898.80 que debe reputarse una suma importante, si se tiene en cuenta que representa el 11.8 % con relación al total de ingresos correspondientes al Presupuesto General que ascendió a \$ 2.064:968.198.90, para el mismo año 1962.

D) *Otros Impuestos.*

— *Impuestos a las transacciones agropecuarias.*

Por las transacciones agropecuarias que se refieran a ganado en pie, lanas, cueros, cerdas, pieles, pelos y plumas, cereales y granos, leche, fruta, legumbres, miel, productos provenientes de la explotación hortícola y agrícola, productos provenientes de cultivos industriales y equinos de carreras, se abona un impuesto del 30 ‰, sobre el precio de venta, por parte de aquellos que exporten, industrialicen o transporten estos productos.

El impuesto se abonará por mitades entre el vendedor y el comprador, y recaerá en una sola etapa de la comercialización.

No están gravadas las operaciones que se refieren a:

- 1) Reproductores destinados a la exportación;
- 2) El trigo destinado a la elaboración de pan, fideos, galletas, y pastas alimenticias;
- 3) La leche para el consumo.

El producido del impuesto se destina a la Caja de Jubilaciones Rurales

Por efecto de la traslación el peso del tributo no lo soporta el sector agropecuario, salvo en el caso de los exportadores, aún cuando su escasa significación es relativa, dado el quantum de la tasa. Por otra parte la desvalorización de la moneda, la traslación oblicua que se opera, y el mayor precio en el mercado interno absorben sin violencia el costo del impuesto.

— *Impuesto de Certificados Guía.*

Cada foja de certificado se valora en \$ 1.00 los cuales son elementos justificativos de transacciones de ganado o frutos del país.

— *Impuesto de Timbres Guías.*

Consiste en un timbre que se aplica sobre los certificados guías, cuyo valor es de \$ 0.25 por cada 100 kgs. o fracción movilizada y además montos fijos que oscilan entre \$ 1.00 y \$ 20.00 de acuerdo con el número de animales movilizados o del tipo de bien.

— *Impuesto a las entradas brutas.*

Las entradas habituales de las personas físicas o jurídicas derivadas de enajenación, locación o utilización de bienes o derechos y de la producción o prestación de servicios se halla gravada con una tasa del 1 %.

Cuando se trata de la venta de ganado y frutos del país, el impuesto correspondiente al productor será retenido y vertido por el rematador, consignatario o comprador cuando la Administración lo determine.

Las exoneraciones al pago del tributo son las siguientes:

- a) Sueldos, jornales, honorarios profesionales, derechos de autor y toda otra retribución por servicios personales, jubilaciones, pensiones y todo otro tipo de asignación por concepto de seguro o beneficio social;
- b) Operaciones de cambio y de la actividad de bancos, cajas populares y casas bancarias, con excepción de las primas de pólizas emitidas por el Banco de Seguros del Estado;
- c) Venta de revistas científicas, literarias y artísticas, libros y material de uso docente, así como el papel debidamente identificado con marca de agua que se utilice para su confección;
- d) Exportaciones directas o indirectas;
- e) Servicios de interés o amortización de títulos de Deuda Pública, nacional y municipal, valores emitidos por el Banco Hipotecario y Letras y Bonos de Tesorería;
- f) Transporte colectivo de pasajeros y expendedores de combustibles, en la última etapa;
- g) Arrendamiento y compraventa de inmuebles;
- h) Valores públicos, acciones y obligaciones;
- i) Agua, medicamentos, kerosene, productos de horticultura, frutas frescas, leche, manteca, azúcar, arroz, café, huevos, trigo, harina, fideos, pan y galleta comunes, yerba mate, vinos nacionales comunes, carne fresca, pescado fresco, aceites comestibles nacionales, grasa comestible, harina de cereales y subproductos de molienda, pastas, sal para uso doméstico, jabón común, papas, boniatos, queso, carbón, materiales de construcción (ladrillos, cal y arena), abonos químicos y productos destinados a combatir las plagas de la ganadería y la agricultura y alpargatas;
- j) Venta de lotería y quinielas;
- k) Quienes tengan entradas gravadas anuales inferiores a \$ 60.000.00 con excepción de las Sociedades Anónimas y en Comandita por acciones que pagan el importe cualquiera sea el volumen de las operaciones.

De lo expuesto tenemos que los productos agropecuarios están exonerados solamente en forma parcial.

— *Impuesto Nacional de Colonización.*

Deben abonarlo los propietarios de bienes rurales, cuando se ceda a un tercero el uso o goce del predio, obteniéndose un lucro. El impuesto puede abatirse en un 50 % en ciertas condiciones. Se calcula en función del aforo con tasas progresivas que varían entre el $\frac{1}{2}$ ‰ y el 8 ‰.

Existen además otros impuestos que pueden gravar el sector considerado, como el impuesto a las transacciones inmobiliarias y afines que recae sobre la traslación y desmembramiento de la propiedad inmueble, cuyo hecho generador supone la existencia de algunas de dichas situaciones que cuando se actúe definitivamente con relación al problema de la tenencia de la tierra, tendrá que revisarse a fondo para que no llegue a constituir un elemento de perturbación.

Pueden citarse además algunos impuestos especiales a la exportación de lanas y otros productos pecuarios cuya significación es relativa, pero que completan el panorama tributario.

V) CONCLUSIONES SOBRE LA TRIBUTACION AGRICOLA EN EL URUGUAY.

La conclusión más importante que se extrae del análisis de la imposición a este sector, es que la misma no es aún suficientemente fuerte y coordinada, como para servir vigorosamente como herramienta para el desarrollo económico integral.

Se ha dado un paso técnico, audaz y serio, en la formación de instrumentos fiscales, tales como el correspondiente a la cédula agropecuaria del impuesto a la renta, pero la capacidad contributiva del sector puede absorber mayores cargas fiscales.

A los efectos de obtener los mejores resultados creemos que la tributación debe orientarse creándose una imposición técnica sobre la propiedad territorial que tome en cuenta las condiciones agrológicas de los suelos, complementada por la imposición cédular a la renta, ya sea por medio de un impuesto a la baja productividad, o en tanto ello no sea posible, a la renta media presunta, como forma de activar el proceso ineludible de redistribución territorial y su corolario, el incremento del producto nacional.

No obstante, la mayor presión fiscal que se propone, no debe ser indiscriminada, sino que en todo lo relativo a los impuestos territoriales, debe tenerse presente que es necesario que grave selectivamente, puesto que la concentración de la tierra no se da por igual en todo el país. Por otra parte, no puede olvidarse que la imposición global a las rentas reales obtenidas mide en forma total la capacidad contributiva del ciudadano.

De esta forma puede lograrse en forma directa el estímulo al mayor rendimiento y al mismo tiempo procurar solucionar los problemas de concentración y tenencia de la tierra.

ANEXO I

CONCLUSIONES DEL SEMINARIO INTERNACIONAL SOBRE TRIBUTACION AGRICOLA ORGANIZADO POR EL INSTITUTO INTERAMERICANO DE CIENCIAS AGRICOLAS DE LA OEA.

Santiago de Chile - 11 al 30 de noviembre de 1963

IMPUESTOS A LA PROPIEDAD.

INFORME DE LA COMISIÓN N° 1.

A) *Objetivos y Condicionantes de la tributación.*

a) Integración de la Tributación con los Planes de Desarrollo.

Es indispensable una integración de los sistemas tributarios con los planes de desarrollo en las diversas esferas de poder en que estos planes se elaboren, ya sea de carácter nacional, regional, estadual, departamental o municipal.

Estos planes de desarrollo pueden determinar desde un principio cuál ha de ser la producción, cuál el consumo y los montos de ahorros, como así también determinar previamente las proporciones de reinversión. Bajo otros sistemas, se pueden establecer normas que orienten al Estado y a la iniciativa privada a realizar el ahorro y aplicarlo en los sectores que ofrezcan mayor productividad económica y/o social. En este último caso, la Tributación se puede utilizar como un instrumento de fundamental importancia.

Las comunidades sujetas a planes de desarrollo fijan sus Programas de Tributación, teniendo presente las relaciones con el sector externo, para que el ahorro logrado retorne a la comunidad para la complementación del consumo y para la mantención y/o aumento de los bienes de capital indispensables para promoción y aceleración del desarrollo.

b) Adecuación a la Realidad Geo-Socio-Económica.

Todo sistema tributario debe estar en estrecha relación con la realidad del país y del sector al cual se impone el tributo, tendiendo

mediante el mismo, a producir cambios deseables en las estructuras actuales.

Para cumplir sus objetivos, debe lograrse un conocimiento a fondo de las condiciones existentes, para lo cual debe contarse con suficiente información técnica que abarque los diversos factores que conforman el medio rural.

Se estima que para cada región deben existir investigaciones que proporcionan informaciones del tipo que se indica a continuación:

1) Características demográficas.

Distribución de población en áreas urbanas y rurales. Densidades, incrementos y tendencias.

Composición de la mano de obra por sectores económicos, por calificación, grados de instrucción y por índices de salud.

2) Características de las estructuras fundiarias.

Índice de ocupación jurídica y económica de un territorio (privada y pública).

Índice del uso actual de la tierra.

Índice de distribución y concentración de la propiedad rural.

3) Características macroeconómicas.

Disponibilidad de mano de obra en áreas urbanas y rurales.

Desequilibrios regionales y sectoriales: desplazamientos de centros de gravedad poblacionales, de producción agrícola, producción industrial, mercaderías y comercialización interna.

Disponibilidad y uso de fuentes energéticas: leña, carbón vegetal, carbón mineral, tracción animal, combustibles líquidos, energía eléctrica.

Disponibilidad de comunicaciones, transportes, almacenaje, silos y frigoríficos, medios de comercialización.

Disponibilidad de crédito agrícola.

Disponibilidad de mejoras de producción, de mecanización, riego, abonos y tecnología aplicadas a métodos y prácticas agrícolas modernas.

4) Características microeconómicas.

Estudios de Administración Rural para empresas agrícolas individuales, núcleos familiares y desarrollo colónico.

Rentabilidad de empresas rurales por hectárea, por tipo de cultivo, por grado de inversión, por persona ocupada y volumen de capital invertido, según clasificaciones por tamaño.

Productividad de la tierra en función de las tecnologías utilizadas incluyendo métodos de enmienda de suelos, abonos, defensa vegetal y animal, selección de semillas y reproductores, tipos adecuados de mecanización, sistemas de irrigación, etc.

Precios al nivel del productor, tanto en insumos como en productos.

5) Características climáticas.

Índices y valores normales de precipitación, temperatura, evaporación, evapotranspiración, humedad, nubosidad y otros.

Climogramas de aridez.

6) Relevamientos aerofotográficos.

La base para cualquier sistema de evaluación agrícola, ya sea predial o zonal, reside en un inventario de los recursos naturales y humanos sobre los cuales se va a actuar. Conocido este inventario, pueden desarrollarse estudios económicos agrícolas que en conjunto, den la sustentación básica para aplicar un sistema tributario justo y racional.

La materialización del inventario de recursos puede hacerse en base a la interpretación de fotografías aéreas. La fotointerpretación entrega un inventario exacto, entre otros, de los elementos y recursos naturales, tales como plantaciones forestales, tanto naturales como artificiales, antecedentes geomorfológicos y geológicos, suelo y factores limitantes de los cultivos, uso actual de la tierra, capacidad potencial actual de los suelos, características hidrológicas, ubicación de reservas minerales, caminos y distancias de predios a ciudades o poblados principales, identificación de predios, según tamaño, distribución y concentración de poblaciones, clasificación de construcciones, etc.

La anotación en mapas de la totalidad o parte de estas informaciones obtenidas por fotointerpretación, entrega la base física para evaluar la tierra.

El programa aerofotográfico estará ordenado o condicionado a:

- a) Extensión territorial a investigar; b) Nivel de desarrollo económico y tecnológico de las áreas a relevar; c) La finalidad u objetivo del levantamiento.

Entre las características principales de los relevamientos aerofotogramétricos, cabe destacar: a) ahorro de tiempo; b) eficiencia y ahorro de personal técnico; c) economía de costos por unidad relevada; d) riqueza de detalles, incluso en la determinación de áreas homogéneas; e) integración de técnicas e informaciones.

B) *Impuestos a la Propiedad Rural.*

- a) Conceptos Previos.

Contenido: Entendemos por impuestos a la propiedad aquellos que gravan cualesquiera de los valores del activo del establecimiento rural y en tal sentido se consideran los que gravan no solamente la tierra y sus mejoras, sino los que gravan cualquier valor necesario para la explotación rural.

Finalidad: La Tributación en general debe utilizarse para: a) financiar los gastos públicos; b) incrementar el desarrollo, y c) redistribuir el ingreso con una finalidad social, a fin de que aquel no se concentre en favor de una clase o grupo determinado.

Orientación: La ciencia tributaria es esencialmente normativa. Las finalidades antes señaladas sólo se lograrán si las normas se basan en estudios económicos adecuados, tanto al nivel macro como micro-económico.

En tal sentido entendemos conveniente la incrementación de estos estudios dentro de los países participantes al Seminario, a fin de que los sistemas tributarios contemplen la realidad de cada país.

- b) Impuestos a la Propiedad Inmueble.

Dentro de los países participantes al Seminario, tienen gran importancia los impuestos a la tierra como financiadores de los gastos públicos.

Se considera que un adecuado manejo de los impuestos a la tierra sería aconsejable para producir cambios importantes en la tenencia y explotación de predios rurales.

Sin embargo, se reconoce que la estructura constitucional de algunos países participantes presentan inconvenientes derivados, entre otras causas de la existencia de distintos centros de poder con facultades tributarias. Surge la necesidad de realizar esfuerzos en el sentido de modificar los sistemas constitucionales y de lograr la armonización de los impuestos establecidos por los distintos poderes con facultad para dictar leyes impositivas y cobrar impuestos.

Para los bienes inmuebles se recomienda una imposición basada en dos impuestos, a saber: a) *básico*; real, con alícuota constante; b) *adicional*; personal patrimonial, con alícuota progresiva.

Debido a que la afectación impositiva de un predio individual no incluye el patrimonio de una persona física o jurídica y a que no siempre es posible por los sistemas administrativos en vigencia, determinar la cantidad de inmuebles de una persona, se recomienda la adopción de este sistema y no la del progresivo real. El adicional se establecerá cuando el patrimonio supere un determinado valor (correspondiente a la unidad económica), lo cual significa gravar una cantidad de inmuebles considerablemente menor, que facilita la percepción y fiscalización del impuesto.

La aplicación del impuesto a la tierra implica la necesidad de disponer de un registro adecuado de las propiedades rurales, en cuanto a su extensión superficial y en cuanto a su valor económico, como asimismo, la conveniencia de mantener la actualización de los avalúos.

Se propone el sistema de avalúo que se indica a continuación:

Avalúo.

Se entiende como avalúo inmobiliario el conjunto de tareas que posibiliten realizar y registrar la tasación regional, objetiva y simultánea de los bienes inmuebles comprendidos en un área territorial considerada.

Para cada una de estas zonas, así fijadas, se determinará un valor en estudio en zonas climático-económicas (es decir, de factores extrínsecos determinantes del valor).

Para cada una de estas zonas así fijadas, se determinará un valor básico unitario referido a un precio tipo de aptitud productiva (suma de características agrotopográficas y económicas de segundo grado), magnitud económica (suma de aptitudes productivas que estén armónicamente relacionadas con el capital y el trabajo en sus valores medios) y forma (adoptándose en general el cuadrado).

La determinación del valor se efectuará mediante la capitalización de la renta media anual potencial de los actuales cultivos significativos de la zona en estudio, debidamente ponderados.

A tal efecto, se deducirá del Haber (dado por el volumen físico y los precios considerados en un período prefijado) el Debe, determinado por la suma de los intereses, amortizaciones, gastos, fondo de previsión para riesgos no asegurables y la utilidad admisible.

Se considera que estando retribuidos los factores trabajo, capital y organización, el remanente del Haber y el Debe, corresponde a la renta de la tierra.

La valuación de cada uno de los predios, resultará del producto dado por el valor básico unitario así determinado y su superficie, corrigiendo el resultado obtenido, mediante índices correctores, según la aptitud productiva, magnitud económica y forma.

Esta última etapa puede realizarse: a) por inspecciones directas; b) mediante la presentación de declaraciones juradas, y c) mediante formas intermedias.

A su vez, los procedimientos a) y c) pueden realizarse mediante técnicas de fotointerpretación. Las condiciones fisiográficas de la región y las culturales y psicológicas de la población en estudio y sobre todo la relación costo-beneficio, orientarán sobre la técnica a utilizar.

Para las mejoras (con exclusión de las plantaciones permanentes), se recomienda zonificar el área en estudio en relación a su nivel medio de costos. Para cada zona así determinada, se calcularán los valores básicos unitarios para las mejoras. La referencia a mejoras tipo, se efectuarán en relación a su destino, antigüedad y estado de conservación prefijado. Para cada una de las zonas de costos medios predeterminados, el valor básico para cada una de las mejoras tipo, resultará de la integración de sus costos parciales.

Para referir los valores básicos elaborados para los casos tipo, a los diferentes casos individuales, se determinarán índices según antigüedad y estado de conservación.

Para las plantaciones permanentes se recomienda un sistema similar, es decir, calcular un valor básico por hectárea (referido a una densidad media) para cada especie, con referencia a su ciclo evolutivo (pre-producción, producción, post-producción) y estado sanitario prefijado y su corrección en los casos individuales, mediante los respectivos índices de ajuste.

Para todos los avalúos así determinados, se hace necesario en países castigados por una constante corriente inflacionaria, una actualización anual. Esta se efectuará mediante índices de actualización determinados, para cada uno de los casos considerados, por el cociente dado por el valor básico anterior y el valor básico posterior, expresado porcentualmente y calculado sobre las mismas bases.

Además corresponde, en períodos más largos (5 a 10 años), realizar nuevamente un avalúo general, ya que cambios estructurales de la economía en su expresión espacial, imposibilitan la aplicación de índices de actualización.

Con respecto a las mejoras, se entiende que en general es conveniente desgravar las mejoras, con el fin de incrementar la capitalización. De todos modos es necesario realizar estudios económicos que adecúen este criterio general a la realidad de cada país.

Si bien en ninguno de los países participantes al Seminario se grava el derecho de riego, se considera razonable gravar este derecho con el fin de racionalizar su uso, siempre que el impuesto fuese suficientemente alto como para obligar a la realización de explotaciones adecuadas.

Naturalmente, se reconoce que la existencia de regadío tributa indirectamente, ya que influye decididamente sobre el avalúo de la tierra principalmente si él es hecho sobre la base de la producción potencial.

C) Conclusiones.

- a) Los impuestos a la propiedad rural resultan eficaces para obtener cambios deseables en la tenencia y explotación de la tierra.
- b) Una política tributaria es una herramienta válida para la orientación del desarrollo socio-económico. Por tanto, no podrá estar desvinculada a un planeamiento integral.
- c) Para poder gravar adecuadamente los inmuebles, se hace necesario el conocimiento integral de los mismos, lo que se logra a través de un registro de los predios en sus aspectos jurídico, físico y económico. Es necesario la permanente actualización de estos registros.
- d) Para lograr los objetivos indicados anteriormente, es necesario aumentar e integrar los impuestos en forma tal que su presión resulte significativa y la política tributaria se constituya en un elemento eficaz dentro de una política de desarrollo.

- e) Se recomienda una tributación, basada en dos impuestos a saber:
- 1) *básico*; real con alícuota constante; 2) *Adicional*; personal patrimonial, con alícuota progresiva, aplicándose este título sobre montos que representen o superen lo calculado para una unidad económica de explotación.

A los efectos de la determinación del valor de las tierras como base imponible, se recomienda la capitalización de la renta neta potencial del uso actual del suelo, referido a los cultivos significativos de cada región en estudio. Esta región deberá poseer características ecológicas y económicas homogéneas.

- f) Se recomienda el registro y avalúo de las mejoras, para que acorde a la coyuntura socio-económica de la región, se estudie el tipo de desgravación en cada caso.
- g) Se aconseja desarrollar en los países que la posean en su legislación e incorporar en aquellas que no la posean, una contribución para sufragar total o parcialmente, las inversiones fiscales dentro de su zona de influencia.

IMPUESTO A LA RENTA

INFORME DE LA COMISIÓN Nº 2.

1. Un sistema impositivo debe procurar redistribuir en la forma más justa el ingreso nacional y, en aras de la equidad y la justicia social, propender a que todos los sectores de la ciudadanía contribuyan, en la medida de su capacidad de pago, a los gastos comunes de la Nación.
2. La necesidad de financiar los presupuestos de todo Estado moderno, para el desenvolvimiento de los países que viven en libertad bajo regímenes democráticos, obliga a todos los habitantes a contribuir a tal objetivo.
3. De los diversos estudios presentados a través del Seminario de Tributación Agrícola, se ha demostrado axiomáticamente que la agricultura precisa de métodos modernos y de Asistencia Social y Técnica para aumentar su producción, llegándose a establecer que a medida que los agricultores han aprovechado tales medios, han aumentado su nivel socio-económico.
4. La tributación agrícola debe considerarse como un medio útil en un plan de desarrollo nacional, sin perjuicio de los importantes problemas a resolver en cuanto a tenencia de la tierra, asistencia técnica, etc.

La política fiscal debe estar orientada, además, dentro de un plan de gobierno que pueda efectuar las transferencias intersectoriales que juzgue convenientes.

5. Existe formada opinión de que los incentivos indiscriminados a través de la tributación no han sido factores influyentes de un desarrollo o incremento de la agricultura.
6. Es evidente, sin embargo, que una debida asistencia técnica, créditos, insumos a bajo costo, obras de riego, caminos, etc., permitirán un favorable desenvolvimiento de la agricultura, siempre que exista un organismo eminentemente técnico que dirija su incremento en relación a un plan de gobierno a nivel nacional.
7. Para que toda reforma tributaria sea eficaz, las legislaciones en materia de sociedades de capital agropecuarias deben establecer la condición de que las acciones representativas del capital sean “nominativas”.
8. Para los efectos fiscales se aconseja que los avalúos de bienes del activo inmovilizado, se actualicen uniformemente para todos los impuestos.
9. Hay acuerdo en que el impuesto a la renta debe adoptar la forma cedular para la actividad agrícola y global para efectos del impuesto personal. El 1º a tasas proporcionales y el 2º en forma progresiva, adaptándose, claro está a la estructura especial de cada país.
10. Para el impuesto a la renta cedular, se aconseja la adopción de diferentes fórmulas, a saber:
 - a) *Países con sistema de avalúos del suelo de acuerdo a la capacidad de uso del mismo*

En estos casos la baja producción será castigada con el impuesto territorial y la escasa utilidad declarada puede servir de índice o antecedente para los efectos de la reforma agraria.

La determinación del impuesto se hará sobre la renta real, debiéndose determinar los mínimos exentos para dejar fuera de esta tributación a aquellos de escasa dimensión económica. Además, se debe establecer una presunción legal mínima para aquellos contribuyentes que no demuestran la renta efectiva en forma fehaciente.

- b) *Países donde no existen sistemas de avalúos de suelos de acuerdo a la capacidad de uso actual de los mismos*

En estos casos se debe utilizar el impuesto a la renta como útil instrumento de incentivación del sector, premiando a aquellos agricultores que

explotan correctamente sus predios y castigando a aquellos que lo hacen en forma inconveniente.

Es sabido de las dificultades que existen para poder determinar la renta real de las explotaciones agropecuarias. Por ello se aconseja que en los países donde el agricultor no lleva contabilidad, el mecanismo sea establecer la renta ficta media por zona y por tipo de explotación por hectárea. De esta forma, quienes explotan técnicamente sus predios absorberán fácilmente el tributo, siendo mayormente gravados quienes hagan sus explotaciones en forma anti-económica.

Cuando las circunstancias aconsejen la implantación de un sistema de Contabilidad obligatoria, se deberá establecer un impuesto cedular a la baja productividad que se medirá por la comparación entre la renta real de cada agricultor y la renta media para la zona.

Además, se aconseja admitir deducciones por conceptos de pérdidas extraordinarias y de carácter colectivo ocasionadas por fuerza mayor.

Se aconseja como justa y eficaz política tributaria, un sistema de tasación sobre la renta que contemple bonificaciones a los contribuyentes que observen requisitos de orden técnico-económico-social, teniendo en vista principalmente:

- a) *Objetivos agronómicos*, es decir, aumento de la producción y de la productividad mediante la adquisición de semillas seleccionadas y de reproductores para mejoramiento de rebaños; correctivos de suelos, abonos, fertilizantes y pesticidas, asistencia técnica de agrónomos y veterinarios; implementos agrícolas, mejoramiento de pasturas, represas y medios de irrigación.
 - b) *Objetivos económicos*, fijación de industrias de beneficio a la producción rural en el ámbito regional a través de la participación de capital en su formación. Organización de los productores en sociedades cooperativas por medio de integración de cuotas.
 - c) *Objetivos sociales*, elevación del nivel de vida de los productores y trabajadores agrícolas y otras condiciones que signifiquen un mayor bienestar, consustanciados con una legislación especial, como ser de: viviendas con adecuado confort, instalaciones de asistencia sanitaria y educacional y establecimiento de salarios satisfactorios.
11. Con respecto al impuesto a la renta global, se aconseja su implantación como mejor forma de cumplir con lo establecido en el enunciado N° 1 de estas conclusiones, ya que el mismo grava la suma algebraica de las rentas obtenidas por una persona física en las distintas categorías.

Su determinación debe ser en lo posible sobre la renta real, a los efectos que los contribuyentes no pretendan justificar por este sector aumentos de patrimonios habidos en otras categorías.

Se estima de interés el establecimiento de mínimos exentos y deducciones por carga de familias, debiendo otorgarse para estas últimas créditos o rebajas sobre el impuesto final resultante y no deducciones a la renta total.

12. Para los avalúos de la tierra en los países que no guardan relación con el valor real de ella y donde los mercados de arrendamiento son altamente especulativos, se recomienda un sistema de tributación de tasas progresivas del impuesto cedular, que incidan sobre el arriendo que percibe el propietario, en una escala que guarde relación directa con el área dada en arriendo y en razón inversa al plazo del contrato.
13. Las presentes conclusiones sólo pueden limitarse a expresar generalidades de una tributación al sector agrícola que lo incluya dentro de las normas usuales de las leyes sobre impuesto a la renta en las diversas naciones participantes, sin entrar en detalle de la mecánica misma de la ley, pues se ha estimado que ellos son propios de las características, necesidades e idiosincracia de cada país. Vr. Gr. medieros, reductos indígenas, colonos, fecha de pago de los impuestos, sistemas de amortización, etc.

IMPUESTOS A LA COMERCIALIZACION

INFORME DE LA COMISIÓN Nº 3.

A) *Considerando de Orden General.*

Se ha observado, a través de las exposiciones de los distintos participantes de los países representados en este Seminario de Tributación Agrícola que el sistema de comercialización de los productos e insumos agropecuarios adolece de muchas imperfecciones, tanto desde el punto de vista de la organización de los mercados, como asimismo por la variedad de impuestos que gravan la actividad agrícola. Estos hechos, en la mayoría de los casos crean distorsiones en las relaciones de precio imperantes en los procesos de producción y comercialización de los productos agropecuarios, tanto de origen nacional como importado.

De una manera general, existen impuestos que gravan los insumos nacionales e importados; impuestos a la comercialización interna de los productos destinados al consumo final e intermedio. Asimismo, im-

puestos que gravan prestaciones de servicio y gravámenes a las exportaciones, que estos últimos años se han constituido en importante fuente de recursos en los países exportadores.

Los impuestos referidos, por su naturaleza y características especiales, se han establecido en la mayoría de los países con criterio eminentemente fiscalista para salvar apremios financieros de los Gobiernos. Sin embargo, en algunos casos, el destino de ciertos impuestos y tasas de servicios aplicados a las transacciones de los productos e insumos agropecuarios, han sido para promover el desarrollo de la producción mediante inversiones que tienden a incrementar el capital social básico y el mejoramiento del nivel tecnológico del Sector.

Los impuestos aplicados a las transacciones, no se han utilizado en su totalidad hasta el presente como herramienta de una política de incentivos y desestímulos para conseguir determinados objetivos. En ese sentido, la experiencia observada en la mayoría de los países parece indicar una incidencia más bien negativa sobre la producción agropecuaria, en el sentido de que la carga tributaria fácilmente se traslada en forma progresiva. Esto ocurre principalmente cuando los países establecen gravámenes a los productos de exportación.

Por otra parte, el establecimiento del área Latinoamericana de Libre Comercio ha acentuado la necesidad de coordinar los sistemas tributarios que afectan a las transacciones de productos de insumos agropecuarios. Esta coordinación, no sólo debería considerar los impuestos que gravan directamente las importaciones y exportaciones intra-zonales, sino también aquellas que gravan las diferentes transacciones desde la materia prima hasta la venta final; todos los cuales pueden causar profundas distorsiones en las relaciones de precios y crean dificultades a la Investigación Económica Regional.

Es oportuno también destacar, las serias deficiencias que se presentan en la mayoría de los países en la administración y fiscalización de los impuestos a las transacciones, a pesar de su característica aparentemente favorable en lo que concierne a su recaudación.

Las experiencias demostradas en los países en desarrollo parecen indicar la necesidad urgente de continuar los estudios acerca de las normas aplicables a la tributación agrícola.

B) *Impuestos a las compras.*

Incluyen los diferentes impuestos que gravan a los productos que entran en la explotación agropecuaria, ya sea como insumos o consumos, a partir de su importación o su elaboración última.

Para su mejor análisis, se dividirán en:

a) Impuestos a los insumos.

Cabe señalar que todos los gravámenes que inciden sobre los insumos de adquisición para el producto tienen como última consecuencia aumento de los costos de producción agropecuaria.

Por consiguiente, al establecer cualquier gravamen sobre las importaciones, producción y transacciones de insumos agropecuarios, debería analizarse integralmente su incidencia en la empresa, respecto a sus costos de producción y de acuerdo a ello analizar su capacidad competitiva en los mercados internos y externos.

No debería perderse de vista, por otra parte, que toda agricultura en desarrollo necesita progresivamente una mayor cantidad de insumos. Por lo tanto, toda política impositiva que los grave excesivamente, puede contribuir indirectamente a retardar el ritmo de desarrollo.

b) Impuestos a los consumos.

Es difícil definir una política impositiva a los consumos que afectan al sector agropecuario puesto que tales impuestos, no sólo gravan a este sector en particular, sino que a la masa consumidora en general.

Es posible, sin embargo, afirmar que cualquier estudio en este aspecto, debe considerar que tasas altas a los consumos obligarán a los productores agrícolas, en especial a los más pequeños, a destinar mayor proporción de los ingresos provenientes de su explotación hacia el consumo, reduciendo por consiguiente el grado de capitalización del mismo.

Cabe señalar finalmente, en cuanto a los consumos agropecuarios importados, que tasas bajas podrían reducir la capacidad competitiva de los productores agrícolas dentro del país. Vale decir que, los productos agropecuarios importados, con bajas tasas impositivas podrían competir ventajosamente en el mercado interno con los productos nacionales similares, desalentando así la producción nacional.

C) *Impuestos a las Ventas.*

Al referirnos al impuesto a las ventas, se consideran aún entre estos: 1º el impuesto a las transacciones; 2º impuesto a las exportaciones. Estas estructuras aportan gran parte de los ingresos públicos

de los países aquí representados, lo que motiva su inclusión en toda planificación tributaria.

- a) *Impuesto a las transacciones.* Por tratarse de un impuesto de fácil recaudación y de gran flexibilidad y que permite lograr sensibles ingresos al erario público, ha sido bastante empleado en la gran mayoría de los países que por efecto de procesos inflacionarios han debido incrementar sus rentas fiscales a fin de equilibrar sus programas presupuestales.

Sin embargo, debemos también enunciar otras consecuencias que supone la aplicación de tales gravámenes. En primer lugar, su efecto desalentador en el esfuerzo productor que está en manifiesta contradicción con los propósitos que deben perseguir países de insuficiente desarrollo agrícola. En segundo término, la posibilidad de su fácil traslación. Debemos destacar aquí, que, mientras en el mercado interno la traslación se opera fácilmente pues el productor descarga el peso del gravamen sobre el consumidor, no sucede así cuando se trata de productos de exportación, ya que en este caso, la incidencia del tributo recae íntegramente sobre el productor incapacitado de trasladarlo por su imposibilidad de influir en los precios internacionales.

- b) *Impuesto a las exportaciones.* Si analizamos ahora los impuestos a a las exportaciones, podríamos caracterizarlos, como gravámenes: a) de gran flexibilidad, ya que el aumento o disminución de los tributos que gravitan sobre determinados artículos puede desalentar o estimular su producción en términos relativos; b) de difícil evasión, dado que no puede haber ocultación a menos que la operación se realice al margen de la internación oficial (mercado paralelo); c) son de pago inmediato, pues mientras no se paga, no se exporta.

Es necesario considerar además, que diferentes alternativas de aplicación caracterizan a este tributo, ya sea girando el volumen físico, el valor de mercado o en etapas intermedias, ad valorem sobre determinado monto. La elección de una de estas alternativas estará condicionada a las características de los mercados internacionales con miras a una integración económica.

D) *Conclusiones.*

- 1) Cualquier impuesto que grave los insumos agropecuarios, debe resultar de un análisis previo e integral respecto de la incidencia de los mismos sobre los costos de producción del sector agropecuario.

- 2) Corresponde recomendar a los países que siguen una política proteccionista en base a altos derechos aduaneros con respecto a las industrias que producen los distintos insumos destinados a la agricultura, que dicho proteccionismo debe desarrollarse sobre una base racional y discriminada.

No debería protegerse en principio aquellas ramas industriales que por razones de magnitud de mercado no pueden lograr el volumen económicamente adecuado de producción. Asimismo, la protección no debería ser indefinida en el tiempo, sino limitada al período de radicación y consolidación de la industria.

- 3) Los impuestos sobre los consumos del sector agropecuario afectan por igual a los consumidores de toda la economía. Por consiguiente, su determinación debe abordarse teniendo en cuenta el mismo problema desde un punto de vista económico global.
- 4) El campo sobre el cual debe actuar el impuesto a las rentas, deberá ser lo más amplio posible en razón de su relación inversa con la posibilidad de evasión fiscal.
- 5) En mérito a su facilidad de traslación o su efecto depresivo sobre las fuerzas productivas, sería conveniente la sustitución parcial y paulatina, y en la medida que lo estimen conveniente los respectivos gobiernos por tributos sobre la tierra y la renta (real o ficta), y que contemplen la capacidad contributiva del sector.
- 6) Atento a que algunos de los sistemas aplicados por los países aquí representados gravan las transacciones en todas las etapas de comercialización, lo que se considera inadecuado, se sugiere una modificación tendiente a aplicar el gravamen en una sola etapa. Es conveniente estudiar previamente su aplicación, el grado de elasticidad de la demanda y de la oferta de los productos gravados, a fin de prever sobre una base objetiva, la forma y proporción en que se traslada al productor y al consumidor último.
- 7) A nivel de un mercado común y a fin de armonizar las políticas tributarias de los países miembros, se deberá considerar también que los impuestos sobre cada transacción, pueden producir una serie de distorsiones, cuando por ejemplo, se gravan con diferente intensidad a un nivel determinado de procesamiento, los productos similares de los diversos países integrantes. Es dudoso, entonces, que los países puedan comerciar bajo las condiciones antedichas, puesto que el país exportador reclamaría la rebaja del impuesto para poder competir en el mercado.

- 8) Respecto a las exportaciones, se estima conveniente, en tanto se los mantenga, la aplicación de los gravámenes de tipo ad-valorem, por cuanto este sistema hace innecesario el ajuste, en razón de los valores nacionales e internacionales de los productos. La complejidad y la extensión del problema en estudio, no han permitido desarrollar un análisis más exhaustivo, pero sí resulta evidente la necesidad de un estudio integral y no parcial, sobre la tributación a las compras-ventas, para alcanzar conclusiones de valor.

El análisis expuesto debe estimarse como una información general de carácter normativo.

IMPUESTOS DE ORIENTACION

INFORME DE LA COMISIÓN N° 4.

A) *Introducción.*

Entendemos que en nuestros países hay problemas de producción agropecuaria cuya solución justifica la necesidad de hacer programas de desarrollo que tienen como uno de sus objetivos fundamentales, integrar el sector agrícola como el resto de la economía. El papel de la tributación como factor dinámico de desarrollo no es por sí sola suficiente; debe estar acompañada de otra serie de tecnología, etc. A través de la tributación se persigue dos objetivos: El primero, directo: obtención de recursos para las arcas del Estado. El segundo, indirecto, promover el desarrollo económico y la redistribución del ingreso. Conforme al 1° objetivo, la tributación actuaría a través de la recaudación, parte de la cual vuelve al sector a través de obras, de caminos, regadío, etc., o sea, obras de desarrollo. En este sentido en países en desarrollo, el monto de la recaudación es de importancia, toda vez, que el particular no está en condiciones de financiar obras de esta naturaleza. De acuerdo al 2° objetivo enunciado, la tributación coadyuva con otras herramientas en la obtención, entre otros, de los siguientes objetivos:

- Redistribución del ingreso.
- Aumento de la producción.
- Cambio en la tenencia de la tierra.
- Concentración del minifundio.
- Subdivisión del latifundio.
- Incentivos de comercialización.
- Orientación de la estructura de la producción.

Las metas antes expuestas pueden lograrse mediante un adecuado régimen de progresividad en las tasas, exenciones según tamaño y pro-

ductividad de los predios, regímenes preferenciales por reinversiones, para ciertos tipos de cultivos, para tipos de empresa agrícola, tratamiento tributario distinto para el propietario, arrendador o ausentista, gravámenes especiales para ciertos productos, etc.

Entendemos que los instrumentos de Política de Desarrollo, son:

- Política fiscal
- Política monetaria
- Comercio exterior
- Instrumentos institucionales.

Dentro de los instrumentos de política fiscal, actuaría la tributación agrícola en la forma antedicha. Una de las limitaciones más importantes de la misma, es la dificultad que existe para cumplir al unísono con todos los postulados que impone una buena tributación. Se pide que sea sencilla, a efectos de asegurar recaudaciones importantes, sin mora ni defraudaciones por parte de los contribuyentes y a su vez exige que sea justa como herramienta que coadyuve al desarrollo económico y a la redistribución del ingreso. Ello impone en general, afinamientos no siempre íntegramente compatibles con el postulado de la sencillez. Una sabia y ponderada combinación de ambos factores (sencillez y justicia), es la base del éxito de toda legislación positiva en la materia.

A los efectos de cumplir con lo anterior se hace imprescindible una programación del sistema tributario. Para que los diferentes impuestos que recaen sobre el sector agrícola y la economía en general sean consecuentes con la capacidad de los sectores y los objetivos de desarrollo que se persiguen. Ampliando la idea: se trata de que los distintos impuestos mantengan una armonía interna para que no se agote la capacidad tributaria con un gravamen, en circunstancias de que hay otros que persiguen objetivos que quieren alcanzar y no pueden obtenerse a través de él.

El nivel de programación al que nos hemos referido, es también plenamente válido en el plazo de integración americana al cual debe propenderse como objetivo último, y esto deberán tenerlo en consideración los gobiernos para llegar a sistemas que sean compatibles no sólo dentro del país, sino también dentro de la zona.

Esta programación, lleva implícito al hecho de que los impuestos deben ser determinados de manera tal que sean eficientes. Se entiende por ello, en algunos casos, que el monto recaudado justifique el costo de recaudación, cuando el Estado persigue fines de ingreso fiscal. En otros casos, para determinados objetivos de desarrollo perfectamente evaluados, la eficiencia del tributo se mide en función del cumplimiento de estos objetivos, al margen del costo de recaudación.

Otra de las condiciones básicas a la cual debe propender un sistema tributario, es la simplicidad, entendiéndose por ello, llegar a un número tal de impuestos que puedan fiscalizarse en forma adecuada, evitando de esta manera que sus tasas (cuotas) sólo sean indicaciones de leyes sin posibilidades de llevar a la realidad.

Además, para algunos tipos de impuestos, podría procederse en un comienzo limitando el número de contribuyentes, y a medida que fuera aumentando la eficiencia en la administración, ampliar proporcionalmente el número de ellos.

No debe tampoco perderse de vista la necesidad de contar con una administración eficiente y un severo régimen de sanciones por mora y defraudación a fin de asegurar el cumplimiento integral de las normas dictadas en el orden tributario. Sin ello, éstas devendrán en una simple enumeración de propósitos sin contenido efectivo.

Por fin, los Gobiernos deben tener buen cuidado antes de programar en materia de tributación, de remover algunos obstáculos que implican un impedimento para dicha programación.

Así, debe ser una sola la autoridad competente para dictar las normas fundamentales, o por lo menos le debe ser dada la función de fijar las directivas principales a las que corresponde ajustar los preceptos que se dicten.

También debe evitarse que a través de ciertos tipos de personas jurídicas, los empresarios agrícolas o los propietarios de predios rurales que no explotan los mismos, tornen, sin ventajas, inoperantes todos los objetivos que se persiguen a través de la tributación.

A continuación, se analizan brevemente algunas de las herramientas más importantes de política tributaria.

B) *Impuesto a las Exportaciones.*

El impuesto a las exportaciones por su simplicidad y adaptabilidad, es una herramienta muy usada por muchos países como medio de obtener importantes ingresos fiscales.

Asimismo se trata de un recurso fiscal que puede emplearse selectivamente para influir en la estructura de la producción. El aumento o la disminución de los tributos que pesan sobre determinados artículos, puede desalentar o estimular su producción en términos relativos a las demás producciones del sector. Puede igualmente alterar los porcentajes que de los mismos se aplican a la exportación o al consumo interno.

No obstante las ventajas antes anotadas, debe tenerse presente que las economías de los países latinoamericanos dependen en alto grado de las exportaciones de productos agropecuarios. Debido a la ubicación geográfica de estos países con respecto a los grandes mercados consu-

midores que se reflejan en altos fletes y a los altos costos internos de producción, los gravámenes a dichas exportaciones encarecen los precios y colocan a los productos en condiciones competitivas desfavorables con respecto a otros países que participan en el comercio mundial.

Este tipo de impuesto que se aplica a los productos que cada día está exportando, dificulta el intercambio comercial entre ellos y además impide que se intensifique la producción al nivel nacional de este rubro.

Además, y en razón de que se trata de un gravamen establecido con fines primordialmente fiscales, no permite alcanzar los objetivos indirectos de la tributación antes señalados. Por fin, en materia de excedentes agrícolas, mediante la tributación debe propenderse a fomentar la oportunidad para que los países del Area de Libre Comercio coloquen los productos que sean económicamente ventajosos. Por ello los productos de excedente de fuera del área, deben tributar de manera que su precio de venta no sea inferior a los de los países del área, que se han determinado como productores ventajosos de estos productos. Se dejarían libres de tributación aquellos rubros que se han determinado necesarios dentro del área y que no se produzcan en ella.

C) *Impuesto a las Transacciones Agropecuarias.*

Este impuesto, por regla general, afecta preferentemente a los consumidores. Se considera que este impuesto grava en forma desigual a la población dada la actual distribución del ingreso.

Cuando este impuesto afecta al productor, por no ser trasladable, tampoco cumple con los objetivos fundamentales de promover el desarrollo económico y la redistribución del ingreso.

D) *Impuesto a la Tierra.*

El volumen de recaudación actual del impuesto a la tierra, en términos absolutos y relativos, es sumamente bajo. Una adecuada tributación a la tierra debería provocar cambios en la estructura productiva del país, en la tenencia de la tierra, en la superficie de los predios, en la distribución de la renta; aumentar la capacidad de los predios y contribuir a la consolidación de los minifundios, etc.

Estos objetivos se pueden conseguir mediante: la aplicación de tasas progresivas, según tamaño y productividad, bonificaciones por inversiones, etc.

Cualquiera que sea la metodología utilizada para obtener correctos avalúos, es indudable que este impuesto tiene el efecto favorable de gravar más intensamente a quienes alcanzan menos productividad.

No obstante y dada la escasa adaptabilidad del tributo, debe ponerse especial cuidado en establecer procedimientos eficientes para la actualización periódica de los avalúos.

E) *Impuesto a la Renta.*

El impuesto a la renta debería constituir la herramienta principal de recaudación fiscal en la agricultura. Idealmente, se debería gravar la renta real; sin embargo, dada la situación actual en que se encuentra la agricultura de estos países, se reconoce que este sistema presenta varias dificultades y por lo tanto se han usado diversos sistemas alternativos de imposición.

El impuesto a la tierra debería mantenerse separadamente del de la renta, con objetivos de cambios en la estructura de la producción y tamaño de la propiedad y seguridad de recaudación.

Por todo lo expuesto con precedencia, la política tributaria debe tender a considerar el impuesto a la renta y a la tierra, como los principales elementos de recaudación y fomento para llevar adelante los objetivos de desarrollo económico. Pero dadas las actuales condiciones imperantes parece poco posible prescindir de los impuestos hacia las transacciones y exportaciones.

F) *Algunos estudios necesarios.*

- a) Cuantificar el monto recaudado por diversos impuestos y evaluar el aporte del sector público a la agricultura.
- b) Es necesario efectuar estudios de la incidencia de los distintos tipos de impuestos en la agricultura para poder evaluar posteriormente los efectos de los mismos en relación a los incentivos, equidad tributaria, a la capacidad tributaria del agricultor, a la transferencia de recursos, etc.
- c) Con el objeto de determinar el impacto de la tributación en el sector agropecuario, es necesario hacer una distribución y estudiar por una parte la tributación de la agricultura desde el punto de vista del productor, y por otra, la tributación que afecta al sector agrícola considerado como consumidor.
- d) Con respecto a la capacidad tributaria de la agricultura, es indispensable efectuar estudios para determinar la cantidad de recursos que puedan ser movilizados para el desarrollo económico, o sea, determinar en qué medida la agricultura puede cooperar con el desarrollo. Se conoce poco todavía acerca de los recursos que hay

- disponibles en la agricultura, los cuales pueden ser aprovechados para dar un aspecto más dinámico al desarrollo. En este sentido es más útil cuantificar los ahorros que se invierten en forma ineficiente, que los recursos que se usan eficientemente.
- e) Otro aspecto al cual debería darse atención preferente, es estudiar en qué medida es posible aumentar la capacidad tributaria de la agricultura. Uno de los estudios podría ser ver la influencia de una adecuada política crediticia en la agricultura.
 - f) Estudio comparativo de la carga tributaria de los diferentes sectores de la economía en cada país, con el objeto de determinar la participación de cada sector en la tributación general del país y analizar posteriormente qué sector está tributando sobre o bajo su capacidad.
 - g) Comparar la carga tributaria de la agricultura en los distintos países que componen el Area Latinoamericana de Libre Comercio, que puede servir para estudiar la incidencia de la tributación agrícola en el comercio entre los miembros del área.
 - h) Con el objeto de poder evaluar la incidencia de los impuestos a los consumos de productos que provienen del sector agropecuario, es necesario estudiar la composición de consumo de los distintos grupos de personas de cada país, de acuerdo a sus niveles de ingreso.
 - i) En relación a los cambios estructurales de la tierra que son necesarios en muchos países, es de conveniencia estudiar el papel que una política de tributación agrícola puede jugar como elemento secundario en las reformas agrarias.
 - j) Efectos de los impuestos en las explotaciones de monocultivo.
 - k) Estudio de las necesidades de capitales y sus consecuencias en la agricultura.

ANEXO II

CONCLUSIONES DEL TEMA "LOS IMPUESTOS A LA RENTA Y A LA PROPIEDAD INMOBILIARIA COMO INSTRUMENTOS DE PROMOCION DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS" DE LAS IV JORNADAS LATINOAMERICANAS DE DERECHO TRIBUTARIO, REALIZADAS EN BUENOS AIRES

12 AL 19 MAYO DE 1964

CONSIDERANDO:

1. Que es de urgente necesidad promover las actividades agropecuarias, como condición para el desarrollo económico de los países latinoamericanos;

2. Que esa necesidad se comprueba por la importancia del aporte del sector agropecuario en el producto bruto nacional y la gran proporción en que depende de las exportaciones de productos primarios el poder de compra de esos países en el mercado internacional;

3. Que esa necesidad imperiosa se torna dramática ya que el estancamiento de las actividades agropecuarias no sólo coloca a los países latinoamericanos en posición de deterioro frente a los países exportadores de productos industriales, sino que amenaza en un porvenir no muy lejano con el peligro de la falta de medios de subsistencia ante el extraordinario incremento demográfico de los países de Latinoamérica;

4. Que sobre la base de esta premisa se ha analizado el aporte que la tributación puede suministrar para una política de promoción de la explotación de la tierra;

5. Que sin desconocer que la tributación sola no es suficiente para esta tarea de incentivación y aún subrayando que las medidas tributarias no surtirían efecto sin la adecuada complementación de otras medidas de política económica como por ejemplo de crédito, régimen de arrendamientos, etc., es conveniente señalar que un adecuado régimen tributario puede constituir un poderoso instrumento de promoción;

6. Que a ese propósito se ha convenido en las ventajas que ofrece una tributación de las explotaciones agropecuarias sobre la base de la renta normal potencial de la tierra, tanto en el ámbito de los tradicionales impuestos inmobiliarios como en el cuadro de impuestos globales o cedulares a la renta;

7. Que una vez resulta la adopción de la renta normal potencial como base para el impuesto a la renta, deberán merecer atención los problemas particulares tales como el tratamiento de las mejoras agrarias introducidas por los contribuyentes, con anterioridad a la aplicación del sistema o durante su vigencia el tratamiento fiscal de las explotaciones agropecuarias especiales, como también las deducciones por las pérdidas extraordinarias ocasionadas por factores climatológicos, plagas o calamidades que afecten en forma sustancial el resultado de las explotaciones;

8. Que a los efectos de la tributación progresiva sobre la tierra y el tratamiento de las sociedades por acciones si por principios jurídicos de política económica o de administración fiscal no se quiere adoptar el arbitrio más directo de la nominatividad obligatoria de las acciones de sociedades agropecuarias y la atribución a los socios o accionistas de la cuota parte que proporcionalmente les corresponda en los inmuebles de la sociedad, existen otros procedimientos que pueden alcanzar eficazmente el mismo propósito tales como la aplicación a dichas sociedades de las tasas máximas de la tarifa, salvo el derecho a la reliquidación del impuesto para los accionistas que se individualicen o bien la aplicación de escalas progresivas más elevadas para las sociedades que para las personas físicas.

LAS IV JORNADAS LATINOAMERICANAS DE DERECHO TRIBUTARIO

DECLARAN:

I — La imposición en el sector agropecuario debe ser orientada de tal manera que promueva la mejor utilización de la tierra, productividad, capitalización y demás objetivos requeridos en cada país, para que dicho sector cumpla con la función que en el proceso de desarrollo tiene generalmente adjudicada en los países latinoamericanos.

II — La renta normal potencial es una base eficiente para la tributación del sector agropecuario, a los efectos de cumplir los objetivos precisados; sea como base de valuación para los impuestos a la propiedad raíz, sea para integrar el concepto de renta imponible para los impuestos a la renta global y cedular, según las características del sistema institucional y tributario de cada país.

III — El nivel de la renta normal potencial debe fijarse de tal forma que provoque un incentivo acorde con las finalidades que requiere el desarrollo del sector agropecuario. El concepto de renta normal potencial es el que resulta de la renta presuntiva y promedial cíclica que debe producir una explotación agropecuaria, en función de las características del suelo, clima y dimensión, con la aplicación de cantidades normales de capital, dedicación normal del factor trabajo y técnicas ni muy avanzadas ni muy primitivas.

IV — Es de imperiosa urgencia arbitrar los medios económicos, técnicos y administrativos indispensables para confeccionar o perfeccionar las valuaciones y el catastro en los respectivos países a los efectos de aplicar la imposición sobre las bases aconsejadas.

A este propósito puede utilizarse un sistema que combine la labor a cargo de la administración, de determinación del rédito potencial normal de la tierra óptima de distintas regiones, y la declaración de los propietarios según las características de la propia y, en consecuencia, la fijación de la valuación y el rédito normal potencial que corresponda a la explotación individual de que se trate.

Hasta tanto sea posible establecer las valuaciones y el catastro y en regiones donde las características de las explotaciones admitan la utilización de otras bases presuntivas, es aceptable, transitoriamente, utilizar el concepto de rédito presunto que surja de su aplicación.

V — Los problemas de productividad que plantea el latifundio también pueden ser encarados eficazmente desde el punto de vista tributario por el impuesto territorial progresivo. El concepto de latifundio debe determinarse considerando además de la extensión, la naturaleza de los cultivos y los elementos técnicos y sociales que puedan incidir en la explotación económica racional de la tierra. En tal sentido, debe considerarse que no constituyen latifundios aquellos predios cuya producción alcanza la renta normal potencial a que se refiere la ponencia N° 3 de esta resolución.

VI — Para que la progresividad produzca los efectos perseguidos el impuesto territorial debe gravar a las personas físicas sobre su patrimonio inmobiliario. A tal fin, deberán arbitrarse medidas para evitar que a través de la formación de sociedades, se eluda dicho principio.

VII — Las asociaciones nacionales y miembros estudiarán y dictaminarán sobre la aplicación concreta en sus respectivos países de las recomendaciones precedentes elevando las conclusiones durante el corriente año al Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario el que a su vez, tomará las medidas para su posterior divulgación.

Buenos Aires, 18 de mayo de 1964.

BIBLIOGRAFIA SOBRE TRIBUTACION AGRICOLA

LIBROS

- Barlowe, Raleigh, **Land Resource Economics**, Cap. 18, "La tributación de la propiedad en tierras".
- Chile, Ministerio de Hacienda, Dir. General de Impuestos Internos, Oficina de Estudios Tributarios, **Tributación a la agricultura en Chile**, 1958.
- Eckstein, O. **Water-resource development; the economics of project evaluation** Harvard U. Press (1958), 300 p.
- Harvard University, Programa Internacional de Tributación, **Papers and Proceedings of the Conference in Agricultural Taxation and Economic Development**, 1954. El tomo entero es casi un tratado sobre el tema; sin embargo, se recomienda especialmente los cinco capítulos de la Parte III más el primero de la Parte IV, en cuanto a la teoría y análisis de la tributación agrícola y las formas existentes de ella. Los demás capítulos de la Parte IV son estudios por países; incluyen a México, Perú y Chile entre otros, Véase especialmente:
- Heller, Walter, "A survey of agricultural taxation and economic development", pág. 117-188.
- Papanek, Gustav, "Development problems relevant to agricultural tax policy", pág. 189-221.
- Heller, Walter, "The use of agricultural taxation for incentives purposes", pág. 222-244.
- Raup, Philip, "Agricultural taxation and land tenure reform in underdeveloped countries", pág. 245-269.
- Heller, Walter, "The adoption of income taxation to agriculture in underdeveloped countries", pág. 270-283.
- Hicks, U. K., **Development from Below** (Oxford: Clarendon, 1961), Cap. XV, pp. 321-346.
- Holzman, F. D., **Soviet Taxation**, cap. 7, "Tributación en especies". (Cambridge: Harvard University Press, 1955).
- Instituto de Economía, **Tributación Agrícola en Chile**, 1950-1958.
- Levin J. V. **The Export Economies** (Cambridge: Harvard University Press, 1960).
- N. U., **Land Reform: Defects in Agrarian Structure as Obstacles to Economic Development**, 1951, Cap. sobre Tributación.
- N. U., **Progresos en materia de Reforma Agraria**, informes de 1954 y 1957 sobre política fiscal.
- N. U., CEPAL, **La Política Tributaria y el Desarrollo Económico en Centroamérica**, cap. 5, "Impuestos sobre la propiedad", 1957.
- Rochac, A., **Manual de Avalúos Agrícolas** (México: CEMLA, 1958).
- U. S. A., Congress, **The Yearbook of Agriculture**, 1958, "How taxes affect the land and farmers" por F. D. Stocker.
- Wald, H. P., **Taxation of Agricultural Land in Underdevelopment Economies** (Cambridge: Harvard University Press, 1959). El último capítulo ha sido traducido para ESCOLATINA.

ARTICULOS DE REVISTAS Y CHARLAS

- Beneke, R., "Some Effects of Income Tax Regulations on Farm Efficiency". **Journal of Farm Economics**, (Nov. 1952), pp. 520.
- Burch Daniel W., "Las fluctuaciones del ingreso agrícola y el sistema tributario", traducción para ESCOLATINA de "Fluctuating farm income and the tax system", **Journal of Farm, Economics**, Febrero 1951.
- Chile, Cámara de Diputados, "La Cámara discute sobre la tributación agrícola", **Panorama Económico** N° 103 (Julio, 1954), pág. 423.

- Chile, Ministerio de Agricultura, "Antecedentes y estimaciones sobre la tributación agrícola", **Panorama Económico** N° 99 (Mayo, 1954), pág. 218.
- Chile, Ministerio de Hacienda, Depto. de Estudios Financieros, "Carga Tributaria sobre las actividades económicas chilenas", **Panorama Económico**, N° 196 (Oct. 1958) pág. 457.
- Chile, Sociedad Nac. de Agricultura, "Posición de la S. N. A. frente a la reforma tributaria", **Panorama Económico** N° 98 (Abril 1954), pág. 193.
- Daie, J., "Tributación Agrícola de Chile" (Chile, Ministerio de Hacienda, Depto. de Estudios Financieros). Finanzas Públicas, Vol. II (5) (Mayo-Agosto 1958), pág. 38.
- Dean, G. W. and H. O. Carter, "Some Effects of Income Taxes on Large-Scale Agriculture", **Journal of Farm Economics**, 754-768 (August 1962).
- González, Sergio, "Comentario sobre la ley 11.575", **Foro sobre tributación agrícola**, 1959. Sociedad de Economistas Agrarios (Santiago, Chile), mimeo.
- Guicciardini, F., "Two discourses on progressive taxation of Land incomes" **International Economic Papers** N° 9, p. 7.
- Instituto Interamericano de Ciencias Agrícolas de la OEA. "Informe del Seminario Internacional sobre tributación agrícola". Santiago de Chile, 11 al 30 de noviembre de 1963.
- Jacoby, Erich H., "La imposición de Contribuciones a la población agrícola en los países insuficientemente desarrollados", **Boletín mensual de Economía y Estadística Agrícolas**, FAO, Junio 1952.
- Lindholm, R. W., "Analysis of the land use and land taxation policies of non-comunist underdeveloped areas", **Economic Development and Cultural Change**, Vol VII (3) 252 (Abril 1960).
- Coment. por Fitchett, D. A., E. D. & C. C. (Enero, 1962) por Lindholm, R. W., **ibidem**.
- Nicholls, W. H., "Investment in Agriculture in Underdeveloped Countries", **The American Economic Review** N° 2 (May, 1955), pág. 58.
- N. U., ECAFE, "La tributación y el desarrollo agrícola en países subdesarrollados", **Economic Bulletin for Asia and the Far East**, Junio 1958 (Traducción para ESCOLATINA).
- Ottosen, H. W., A. R. Anndahl and L. B. Kristjason, "A method of Farm. Real Estate Valuation for Tax Assessment", **Journal of Farm Economics**, Agosto 1955, pp. 471.
- Piedrabuena, E., "Impuestos pagados por la agricultura en 1956-1957" (Chile, Ministerio de Hacienda, Dirección General de Impuestos Internos, Oficina de Estudios Tributarios) **Panorama Económico** N° 185 (Abril, 1958), pág. 110.
- Rentlinger, SC., and Seagraves, J. A., "A method of Appraising Irrigation Returns", **Journal of Farm Economics**, pp. 837-850. (Agosto 1962).
- Rulliere, Gilbert, "La tributación agrícola y el desarrollo económico", **Revista de Economía Latinoamericana** (Caracas), Abril-Junio 1961, pp. 75-108.
- Trivelli y González, "Los incentivos económicos y el desarrollo agropecuario" **Economía** N° 66 (1960).
- Wald, H. P., "El sistema impositivo en la agricultura de las economías en proceso de desarrollo", **Trimestre Económico**, N° 110, Abril-Junio, 1961, pág. 247.
- Haskell, P. Wald, "Problemas de la Tributación Agrícola para fomentar el "desarrollo en América Latina", Doc. CPF-DB 9T **Conferencia sobre Política Tributaria**, Santiago, Chile, Diciembre 5-14, 1962.
- "La Tributación de la Agricultura como Instrumento del Desarrollo", Doc. CPF-DS-3T. **Conferencia sobre Política Tributaria**, Santiago, Chile, Diciembre 5-14, 1962.