

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

IMAGRO – AUDITORIA IMPOSITIVA



Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

● **1- DE LOS CONTRIBUYENTES DEL IMAGRO
SEGÚN LA LEY**

- El artículo 28° de la Ley N° 125/91, texto modificado, dispone cuanto sigue: Serán Contribuyentes:
- Las personas físicas.
- Las sociedades con o sin personería jurídica.
- Asociaciones, corporaciones y demás entidades privadas de cualquier naturaleza.
- Las empresas públicas, entes autárquicos, entidades descentralizadas, y sociedades de economía mixta.
- Las personas o entidades domiciliadas o constituidas en el exterior y sus sucursales, agencias o establecimientos en el país.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **El Contribuyente**: es la persona designada por la Ley para cumplir con una obligación tributaria. Esta obligación no solo consiste en el pago del impuesto (obligación principal, sino también en el cumplimiento de las demás obligaciones accesorias, tales como llevar ciertos libros contables, expedir y exigir facturas, realizar presentaciones al fisco, inscripciones y otras. Auditoria Impositiva.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **2- EL PROPIETARIO DE INMUEBLES RURALES COMO TITULAR DE LA EXPLOTACION PRINCIPAL CONTRIBUYENTE DEL IMAGRO**
- Recordemos que por una ficción, la ley considera actividad agropecuaria la tenencia, la posesión, el usufructo, el arrendamiento o la propiedad de inmuebles rurales, aun cuando en los mismos no se realiza ningún tipo de actividad.
- De esta normativa se infiere, que el principal responsable del pago del IMAGRO y a quien corresponde inscribirse como tal es el “el propietario de inmueble rural”, y por lo tanto, cualquier reclamo impositivo será dirigido al mismo.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **3- POSEEDORES, TENEDORES, ARRENDATARIOS Y USUFRUACTUARIOS DE INMUEBLES RURALES COMO CONTRIBUYENTES DE IMAGRO**
- El propietario de un inmueble es el principal responsable del pago del IMAGRO. Este debe contar con el título de propiedad debidamente inscripto en la Dirección General de Registros Públicos.
- También podrán ser responsables como contribuyente del IMAGRO, los que simplemente sean poseedores, tenedores o usufructuarios de un inmueble rural. Estas personas pueden usar y explotar el inmueble rural, sin tener la propiedad del mismo.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **4- PERSONAS FISICAS Y JURIDICAS DE ACUERDO A LAS DISPOSICIONES DEL CODIGO CIVIL.**
- **En el IMAGRO, el tratamiento del contribuyente depende del tipo de persona que, de acuerdo a lo que prescribe nuestro Código Civil, las mismas pueden ser:**
 - **Persona Física:** Es decir las personas de existencia visible real, los seres humanos, cuya capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones se encuentra dispuesta en los Artículos 28° y siguientes del Código Civil y en otras disposiciones especiales.
 - **Personas jurídicas o de existencia ideal:** Son creaciones de la propia ley y requieren un reconocimiento.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

● **Son personas jurídicas:**

- El Estado;
- Las Municipalidades y los Gobiernos Departamentales;
- La Iglesia y las confesiones religiosas;
- Los entes autárquicos, autóctonos y los de economía mixta y demás entes de Derecho Publico, que, conforme con la respectiva legislación, sean capaces de adquirir bienes y obligarse;
- Las universidades;
- Las asociaciones que tengan por objeto el bien común;
- Las asociaciones inscriptas con capacidad restringida;
- Las fundaciones;
- Las sociedades anónimas;
- Las cooperativas;
- Las demás sociedades reguladas en el Libro III de este Código; las sociedades simples;
- Las sociedades colectivas;
- Las sociedades en comandita (simple y por acciones);
- La sociedad de Responsabilidad Limitada;
- Las sociedades constituidas en el extranjero.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **5- DE LAS PERSONAS FISICAS COMO CONTRIBUYENTES DEL IMAGRO**
- Hemos expuesto anteriormente que el tratamiento tributario de las personas físicas y jurídicas es diferente en el IMAGRO por ejemplo, las personas jurídicas serán contribuyentes del IMAGRO, a partir de una SAU, mientras que las físicas, lo serán a partir de 20 hectáreas de SAU en la Región Oriental y 100 hectáreas de SAU en la Occidental.
- Sin embargo, la Resolución N° 449/05, además de crear una nueva categoría de contribuyentes, aclara que los condominios, sucesiones indivisas, los núcleos familiares y socios cooperativos, reciben el tratamiento de las personas físicas.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- En efecto, el artículo 1° de la Resolución N° 440/05 dispone que se encuentren comprendidas entre las personas físicas las siguientes:
 - Los condominios.
 - Las sucesiones indivisas.
 - Los núcleos familiares.
 - Los socios cooperativos.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **De la personas físicas como contribuyentes de acuerdo a la SAU**
- Para el caso de las personas físicas, estas serán contribuyentes, siempre que la Superficie Agrologicamente Útil total de los inmuebles rurales, que los mismos posean en carácter de propietario, arrendatario, tenedor, usufructuario o poseedor a cualquier título, sea superior a 20 hectáreas en la Región Oriental o 100 hectáreas en la Región Occidental, aun cuando dichas superficies estuviesen representadas por varias fracciones menores, no adyacentes o situadas en distintas zonas rurales.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **Los condominios, sucesiones indivisas, núcleos familiares y socios cooperativos como contribuyentes.**
- El artículo 1° de la Resolución N° 449/5 establece como nuevas categorías de contribuyentes a los **condominios**, sucesiones e indivisas, núcleos familiares, socios cooperativos, y menciona que los mismos serán contribuyentes, a partir de 20 hectáreas de Superficie Agrologicamente Util en la Región Oriental y de 100 hectáreas SAU en la Región Occidental.
- Recordemos que para que las personas jurídicas (sociedades) se establece un régimen distinto, pues la reglamentación dispone que las mismas sean contribuyentes desde una hectárea de Superficie Agrologicamente Util.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **Los condominios como contribuyentes**
- Al respecto, el Artículo 2083 del Código Civil dispone: “Hay condominio cuando dos o mas personas comparten el dominio de una misma cosa mueble o inmueble por contrato, actos de ultima voluntad o disposición de ley, sin que ninguna de ellas pueda excluir a la otra en el ejercicio del derecho real proporcional inherente a su cuota parte ideal en la cosa, ni de otro modo que el estatuido por el presente código. No es condominio la comunidad de bienes que no sean cosas”.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **Por ejemplo: Condominio A:** Es propietario de dos establecimientos rurales y esta integrado de la siguiente manera:
 - María de González: 50% Primer nombre
 - Pedro González: 25% Segundo Nombre
 - Juan González: 25% Tercer Nombre
- Se debe inscribir a nombre de María de González, pero si quien directa y efectivamente realiza la actividad agropecuaria es Pedro González realiza tal actividad, a los efectos que este pueda utilizar en Gastos personales y familiares.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **Tratamiento de las Herencia y sucesiones indivisas**
- Al fallecer el titular de un inmueble rural, se plantea la situación de quien debe hacerse cargo del pago del impuesto. Existe un periodo desde el periodo del fallecimiento del causante, hasta la declaración de herederos en donde no es posible identificar al sujeto que finalmente se adjudicara el inmueble.
- Por ello, la legislación tributaria incluye como contribuyente a las sucesiones indivisas como un sujeto particular, siendo contribuyentes de las ganancias que se obtengan desde el fallecimiento del causante hasta la fecha en que se dicte la declaratoria de herederos.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **Cambio de titularidad en caso de fallecimiento.**

Nuestra reglamentación no precisa el momento en que debe comunicarse a la Administración Tributaria el cambio de titularidad de la explotación por causa de muerte. Sin embargo, por analogía consideramos que debe hacerse dentro de los treinta primeros días, puesto que este es el plazo que rige para el cambio de titularidad en casos de transferencias. En esta situación el RUC será: Sucesores de “XXX”

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **Núcleos familiares como contribuyentes del IMAGRO**
- Una novedad de la Resolución N° 449/05 es la creación de una nueva categoría de contribuyentes denominada: “núcleo familiar”. Al respecto, el segundo párrafo del Artículo 1° de la mencionada resolución expresa: “Se entenderá por núcleo familiar a los efectos de la liquidación de este tributo, a las sociedades conyugales que no estén separadas de bienes, y las uniones de hecho establecidas en la Ley N° 1/92; incluidos los hijos menores de edad, los cuales deberán liquidar y abonar el impuesto por la totalidad de los bienes y las actividades desarrolladas, con independencia de quien los administre. En estos casos deberá inscribirse el titular del inmueble”

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **Los socios cooperativos como contribuyentes del IMAGRO**
- La nueva reglamentación N° 440/05, dispone en el Artículo 1° , la nueva categoría de contribuyentes de IMAGRO y establece que quedan comprendidos en ella, los socios cooperativos, Estos se encuentran alcanzados por el Impuesto a la Renta Agropecuaria, debiendo inscribirse como contribuyentes del mismo.
- El mismo artículo expresa en su último párrafo: “En los casos de las cooperativas que reserven para su uso parte del inmueble rural, serán contribuyentes por dicha porción, Los socios cooperativos serán contribuyentes por la parte ideal del inmueble rural de propiedad cooperativa que le corresponda a cada una de ellas.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **6- INSCRIPCION DE EXTRANJEROS EN EL IMAGRO**
- Para la inscripción en el RUC como contribuyente del IMAGRO, las personas físicas extranjeras sin radicación en el país y las personas jurídicas sin sucursal en el país y las personas jurídicas extranjeras en el país, propietarias de inmuebles rurales, deben nombrar un representante legal.
- En efecto, cuando un contribuyente extranjero no está radicado en el territorio nacional, deberá acreditar un representante residente en el país, a través de un Poder suscrito ante Escribano Público.
- En los casos arriba señalados, el apoderado o representante legal deberá contar con nacionalidad paraguaya y residir en el país.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **7- PROPIETARIOS DE GANADO SIN TIERRA COMO CONTRIBUYENTES DE ACUERDO A LA RESOLUCION N° 449/05.**
- La resolución N° 449/05, establece al respecto, sobre los propietarios de ganad sin tierra: “Las personas que no constituyan núcleos familiares y que realicen cualesquiera de las actividades agropecuarias establecidas en el artículo 27° de la ley y que para tales efectos usen, gocen o usufructúen inmuebles rurales de particulares y/o fiscales, incluidos los campos comunales, deberán tener en cuenta los siguiente indicadores, a los efectos de determinar su condición de contribuyente:
 - Si el número de ganado bovino poseído es mayor de 50 cabezas.
 - Si el número de ganado equino es mayor de 30 cabezas.
 - Si el numero de ganado ovino y caprino, conjunta o separadamente es mayor a 100 cabezas.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **Se presumirá y en consecuencia se computara que la explotación se realiza a razón de:**
- Dos hectáreas por cada cabeza en la región Oriental.
- Cuatro hectáreas por cabeza en la región Occidental, en pasturas naturales. Por consiguiente el propietario será considerado contribuyente, pudiendo optar por liquidar el impuesto únicamente por el régimen contable o simplificado”

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **8- CASOS DE PRODUCCION AGRICOLA**

- El texto de la Resolución N° 449/05 expresa: “En los casos de producción agrícola será considerado contribuyente: Quien explote una superficie igual o mayor a 20 hectáreas en la región oriental o de 100 hectáreas en la región occidental, o el productor cuando el resultado de dividir el volumen producido, según el rubro agrícola cultivado por el índice de productividad de la tierra, conforme a los indicadores del Ministerio de Agricultura y Ganadería, resulte igual o mayor a 20 o 100 hectáreas, según se trate de inmuebles ubicados en la Región Oriental u occidental, respectivamente”.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- Con ello las cifras son las siguientes:
- **Zona 3. Ganadera = 1.500 kilos por hectárea.**
 - - Región Oriental = $1.500 \times 20 = 30.000$ kilos de soja producidos
 - - Región Occidental = $1.500 \times 100 = 150.000$ kilos producido.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **9- INICIACION Y CLAUSURA DE ACTIVIDADES**

- El titular de la explotación de un inmueble rural sea propietario, arrendatario, poseedor, tenedor o usufructuario, que inicie o clausure sus operaciones durante el transcurso de un ejercicio fiscal; ya sea por motivos de arrendamiento, rescisión de contrato o de transferencia, la liquidación deberá de realizarla hasta el momento de la efectiva entrega del inmueble, el cual se presumirá; salvo prueba en contrario, que se produce en la fecha de presentación y registración en la Administración del contrato de arrendamiento, o en la fecha de inscripción en el Registro Publico de la escritura de transferencia, según sea el caso.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **10- EXONERACIONES**

- Los pequeños inmuebles rurales que sean explotados en calidad de propietarios, arrendatarios, tenedores, poseedores o usufructuarios que en su conjunto no superen una superficie agrologicamente útil total de 20 hectáreas en la región oriental o 100 hectáreas en la región occidental, se encuentran exonerados de pagar impuesto. Cabe señalar que el poder Ejecutivo tiene potestad para ir disminuyendo la cantidad de hectáreas de los pequeños inmuebles.

Lic. Alba Talavera de Vallejos

Presidenta – Colegio de Contadores del Paraguay

- **RECUERDE**

- El contribuyente es la persona designada por ley para cumplir una obligación tributaria.
- Esta obligación no solamente consiste en el pago del Impuesto (obligación principal), sino también en el cumplimiento de las demás obligaciones accesorias, tales como llevar ciertos libros contables, expedir y exigir las facturas, realizar presentaciones al fisco, inscripciones y otras.
- Los que liquiden por el régimen simplificado, deben llevar el libro de ingresos y egresos del IMAGRO.
- Todos los contribuyentes deben estar inscriptos en el Registro Único de Contribuyentes (RUC). Y ello se hace hincapié por que algunas personas expresan que son contribuyentes del IMAGRO, pero que no cuentan con RUC por que el impuesto lo pagan por el sistema de retenciones vigente anteriormente, en oportunidad de solicitar las correspondientes guías de traslados.