



# **UNIVERSIDAD NACIONAL DE VILLA MARÍA**



## **INSTITUTO ACADÉMICO PEDAGÓGICO DE CIENCIAS SOCIALES**

### **CARRERA DE CONTADOR PÚBLICO**

#### **TRABAJO DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL**

**TEMA: Régimen Contractual Especial de la Explotación Tambera**

**AUTOR: Dapelo, Natalia Lucia**

**TUTOR: Mgter. Licera, Gloria**

**Octubre, 2018**

## INDICE

<b>Introducción</b> .....	<b>1</b>
<b>Marco contextual de la actividad tambera</b> .....	<b>2</b>
<b>Régimen Contractual Especial de la Explotación Tambera</b> .....	<b>4</b>
<b>Tratamiento Impositivo</b> .....	<b>11</b>
<b>Impuestos Nacionales</b> .....	<b>11</b>
Impuesto al Valor Agregado.....	11
Impuesto a las Ganancias.....	16
Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta .....	21
Impuesto a los Bienes Personales.....	23
Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes .....	26
<b>Impuestos Provinciales</b> .....	<b>28</b>
Impuesto a los Ingresos Brutos.....	28
Convenio Multilateral .....	30
<b>Caso de Aplicación Practica</b> .....	<b>33</b>
<b>Anexos</b> .....	<b>69</b>
<b>Conclusión</b> .....	<b>85</b>
<b>Bibliografía</b> .....	<b>88</b>

## INTRODUCCIÓN

En el presente Trabajo de Integración Profesional abordare el Régimen Contractual Especial para la Explotación Tampera. La elección del tema surgió por mi interés en el sector agropecuario argentino, atento a que en la legislación actual no existe una normativa específica sobre los contratos agropecuarios (entre ellos el Contrato Asociativo de Explotación Tampera que se desprende del mencionado Régimen Contractual Especial), que pueda contribuir a delinear o dilucidar los puntos controvertidos de la materia. Con esta deficiencia en la legislación de fondo, la materia tributaria no ha previsto una regulación específica. A raíz de todo ello, me planteo inquietudes, tales como: ¿Cuáles son las generalidades del contrato asociativo de explotación tampera y en que situaciones resulta aplicable?; ¿Cuál es el contexto en el que se desarrolla la actividad del tambo?; y con mayor especificidad, me cuestiono: ¿Cuál es el tratamiento laboral y previsional que corresponde brindar para un adecuado asesoramiento profesional?

El propósito de la investigación es conocer la naturaleza jurídica del contrato, los sujetos, el objeto, la duración, los caracteres, las obligaciones y derechos de las partes; como así también el de analizar qué sucedería en caso de resolución o rescisión del contrato y, exponer de manera clara, ordenada y precisa, el tratamiento impositivo en los principales impuestos nacionales (Argentina) y provinciales (Córdoba), con el objetivo de disminuir algunos interrogantes de la materia, la confusión que generan las distintas interpretaciones y la inseguridad jurídica que acarrea para las partes que componen el citado contrato.

La metodología a seguir será la búsqueda, recopilación y lectura de material bibliográfico que permita la elaboración del marco teórico y el planteamiento de un caso práctico integral, en base a datos hipotéticos, que reflejen las cuestiones previstas en la teoría.

La estructura de este trabajo estará conformado por dos capítulos y una conclusión final. El capítulo I contendrá el marco contextual y marco teórico; mientras que en el capítulo II se profundizará el tema con la propuesta y resolución de un caso de aplicación práctica integral. Finalmente la conclusión estará respaldada por los resultados obtenidos, con las respuestas a los objetivos y la resolución del objeto problema.

# DESARROLLO

## CAPÍTULO I

### MARCO CONTEXTUAL

La actividad de tambo consiste en una explotación ganadera de cría cuyo objetivo principal es la producción de leche, siendo la venta de animales una actividad secundaria. En nuestro país la producción lechera tiene una larga tradición, siendo Holando Argentino la raza bovina preponderante en estos tipos de establecimientos. Las cuencas lecheras se encuentran ubicadas en la Pampa Húmeda, principalmente en las provincias de Buenos Aires, Santa Fe, Córdoba y Entre Ríos.

La producción agrícola ganadera, su tecnificación y especialmente la exigencia del mercado consumidor han generado la necesidad de ir mejorando con el correr de los años el proceso de ordeño de los animales. Los cambios en la producción de leche en los tambos se remiten a la década de los '70 y comienzos de los '80; en esos años se implementó el ordeño mecánico, siendo éste el punto de inflexión para determinar un mayor grado de productividad, como así también surgieron nuevas tareas vinculadas a la sanidad animal, la alimentación y el manejo reproductivo del rodeo. Actualmente, las tareas que realizan los tamberos comienzan desde temprano. Llevan las vacas a la sala de ordeño donde se hace el respectivo ordeño mecánico con todos los cuidados que requiere la leche (alimento balanceado a las vacas, verificación de mastitis, etc.). Una vez concluida esta fase, se procede a la limpieza de la sala de ordeño y el tanque de frío donde se guarda la leche recién ordeñada. Posteriormente se suministra alimentación tanto a las vacas en ordeño, las vacas secas y a los terneros. La planificación de las operaciones sanitarias del tambo queda a cargo del veterinario, pero el tambero se encarga de la ejecución de dichas actividades. La fuerza de trabajo necesaria en un tambo se corresponde con la cantidad de animales que tiene el rodeo. El tamaño del tambo también va a determinar la forma de contratación de la mano de obra; existe la posibilidad de que el trabajo lo efectúe el tambero y su esposa, o auxiliado por sus hijos o peones rurales.

La forma jurídica del contrato asociativo de explotación tambera está regida por Ley 25.169, sancionada con fecha 15 de septiembre de 1999 por el Congreso de

la Nación Argentina. Con la sanción de dicha ley se derogaba el Decreto Ley 3.750/46, que había denominado a la regulación de la actividad como “Estatuto del Tambero Mediero” y que rigió durante más de 50 años la producción lechera. En la actualidad, dada la sobreoferta de productos lácteos en el mercado internacional, los precios a nivel mundial se encuentran por debajo de los valores promedios históricos, lo cual dificulta la colocación de productos nacionales en el mercado internacional; esto deriva en una crisis local profundizada por el incremento en los niveles de stock de productos terminados, el aumento en los costos de producción de los productores tamberos, el desfasaje entre los precios finales y el precio que se le paga al productor; desencadenándose así en algunos casos el cierre de determinados tambos.

## MARCO TEÓRICO

### Régimen contractual especial para la explotación tambera

#### Generalidades del contrato

La explotación del tambo se organiza, a partir de la vigencia de la Ley 25.169, bajo el régimen contractual especial que se crea para tal fin, adoptando la denominación de contrato asociativo de explotación tambera. Aquí aparece el cambio donde el tambero-mediero pasa a ser tambero-asociado y sujeto autónomo frente a la legislación previsional, laboral y fiscal; no existiendo de este modo un contrato de trabajo o una relación de dependencia entre las partes.

En el contrato debe figurar: la designación de las partes; la descripción del tambo, con las características del establecimiento y su ubicación; la usina a la que le entrega la leche; las obligaciones de las partes; las condiciones de higiene en el tambo; la cantidad de personal necesario para colaborar con el tambero; seguros de accidente de trabajo; plazo del contrato; fecha cierta en que se suscribió el contrato.

#### Naturaleza jurídica

El contrato asociativo de explotación tambera es de naturaleza agraria, que configura una particular relación participativa. A todo lo no previsto en esta ley le son de aplicación las normas del Código Civil. Las dudas que se planteen entre las partes se dirimen ante el fuero civil<sup>1</sup>. Se deja en claro así que la actividad no va a regirse por el Código Laboral ni las reglas provenientes del Derecho del Trabajo, hecho que favorece a los propietarios de los tambos por las indemnizaciones.

#### Sujetos

Son sujetos<sup>2</sup> del contrato asociativo el empresario titular y el tambero asociado. El empresario-titular es la persona física o jurídica, que en calidad de propietario, poseedor, arrendatario o tenedor por cualquier título legítimo, dispone del predio rural, instalaciones, bienes o hacienda que se afecten a la explotación tambera. El

---

<sup>1</sup> Ley 25.169, BO: 15/9/1999. Art. 2º

<sup>2</sup> Ley 25.169, BO: 15/9/1999. Art. 3º

tamblero-asociado es la persona física que ejecuta las tareas necesarias destinadas a la explotación del tambo, pudiendo para tal fin contribuir con equipos, maquinarias, tecnología, enseres de su propiedad y con o sin personal a su cargo. Dicha tarea es personal e indelegable.

### Objeto y Duración

El objeto<sup>3</sup> del contrato será exclusivamente la producción de leche fluida, teniendo como actividades anexas: la cría y la re cría de hembras con destino a reposición y venta, la venta de crías machos, reproductores que se remplacen y despojos de animales muertos.

La duración<sup>4</sup> será la que estipulen las partes de mutuo acuerdo. Cuando en la misma no se estipule fecha alguna, se considerará que el contrato fue fijado por el término de dos años contados a partir de la primera venta obtenida por la intervención del tamblero asociado. Se fija además que no se admitirá la tácita reconducción del contrato a su finalización.

### Caracteres

Los caracteres del contrato son: bilateral, consensual, típico, formal, oneroso, asociativo y agropecuario.

Es bilateral<sup>5</sup> por cuanto surge de la participación y ejecución de dos partes que se obligan recíprocamente la una con la otra.

Es consensual porque se perfecciona con la sola emisión de la voluntad de las partes, independientemente de la entrega de bienes o prestación de los servicios tamberos; con este criterio, por ejemplo, el arrepentimiento del Empresario antes de entregar la propiedad rural y los animales al Tambero, le impone el deber de resarcirlo conforme las pautas del inciso b) del artículo 11º de la Ley 25.169.

Es típico<sup>6</sup> ya que esta reglado por una Ley que le reconoce tipicidad social en el campo argentino; un contrato es nominado o típico cuando la totalidad de sus cláusulas esenciales se adecuan a un tipo legal.

---

<sup>3</sup> Fernández, L.O. y Uberti, M.C. (2013). *Manual de impuestos en la actividad agraria*. Buenos Aires: Errepar, 2da Ed, P. 89

<sup>4</sup> Ley 25.169. BO: 15/9/1999. Art. 5º

<sup>5</sup> Código Civil y Comercial de la Nación (2014). Art. 966º. Infojus, 1ra Ed, P. 176

<sup>6</sup> Código Civil y Comercial de la Nación (2014). Art. 970º. Infojus, 1ra Ed, P. 177



Es formal<sup>7</sup> porque la ley exige una forma determinada para la validez del acto; la determinación en el artículo 14° de la Ley 25169 de que “El contrato asociativo de explotación tampera deberá ser homologado, a petición de cualquiera de las partes, en el tribunal civil que tenga competencia en el domicilio del lugar de celebración del mismo”, implica su inevitable instrumentación por escrito para cumplir con ese cometido y, a la par, clasifica a este pacto como formal.

Es oneroso<sup>8</sup>, por cuanto el Empresario-titular del tambo recibe la leche ordeñada de sus animales lista para la comercialización y con ello la percepción de su porcentaje del precio sin tener que erogar suma alguna por la actividad tampera de ordeño y cuidado de los animales; por su parte, el Tampero-asociado, percibirá por sus labores la participación de acuerdo al modo, forma y oportunidad que hayan pactado entre las partes.

Es asociativo, en virtud de que los sujetos partes del contrato necesitan de la complementación de sus esfuerzos para la satisfacción del objetivo común, como es la producción de la leche fluida proveniente de un rodeo. En los contratos de naturaleza asociativa, la prestación de una de las partes no es debida en función de una contraprestación correlativa de la otra, sino de una cooperación asociativa ya que existen relaciones convergentes y no contrapuestas.

Es agrario, por lo mencionado en la propia ley cuando define la naturaleza jurídica; Carrara, citado por Brebbia (Brebbia, Fernando P, Contratos agrarios, p. 3), conceptúa los contratos agrarios como: “(...) una relación jurídica encaminada al racional aprovechamiento del suelo- y de otros bienes susceptibles de fructificar- mediante la armónica vinculación entre el capital y el trabajo”<sup>9</sup>.

## Obligaciones y derechos de las partes

### *Obligaciones comunes*

En lo que respecta a las obligaciones comunes de las partes<sup>10</sup>, las mismas están obligadas a prestar diligencia en el desarrollo de la explotación aportando las

---

<sup>7</sup> Código Civil y Comercial de la Nación (2014). Art. 969°. Infojus, 1ra Ed, P. 177

<sup>8</sup> Código Civil y Comercial de la Nación (2014). Art. 967°. Infojus, 1ra Ed, Pág. 177

<sup>9</sup> Marchevsky, R.A. (2006). *Impuesto al Valor Agregado: análisis integral*. Buenos Aires: Errepar. 1ra Ed, Pág.1029

<sup>10</sup> Ley 25.169, BO: 15/9/1999. Art. 8°

iniciativas técnicas y prácticas que coadyuven a su mejor funcionamiento, y que serán solidariamente responsables del cumplimiento de las normas de sanidad animal. Se establece además la responsabilidad en forma individual por el cumplimiento de obligaciones laborales, previsionales, fiscales y de seguridad social que cada sujeto asume respecto de los trabajadores que contrate, sin que exista de esta manera solidaridad entre las partes o ante terceros. Esto último se vincula con lo establecido respecto a que a todos los efectos previsionales, fiscales y laborales, se consideran a los sujetos titulares de explotaciones independientes. Tanto el empresario titular como el tambero asociado serán considerados exclusivamente como autónomos frente a la legislación previsional, laboral y fiscal a todos sus efectos<sup>11</sup>.

#### *Empresario-titular*

El empresario-titular<sup>12</sup> es quien tendrá exclusivamente como principal responsabilidad la dirección y administración de la explotación tambera, pudiendo delegar parcialmente dichas funciones, pero no las relativas a la responsabilidad jurídica por las compraventas, créditos y movimientos de fondos.

Otra de las obligaciones que posee es la de proporcionar una vivienda, para uso exclusivo del tambero-asociado y su familia. Esta exigencia forma parte esencial del contrato dado que han elevado al rango de norma de orden público y por ende, irrenunciable. En efecto, así es estatuido concordantemente con la mención donde se establece que está obligado a proporcionarle una vivienda en condiciones normales de habitabilidad y uso funcional adecuado a las condiciones ambientales y costumbres zonales. La vivienda proporcionada será ocupada exclusivamente por el tambero-asociado y su núcleo familiar u otras personas que presten servicios en la explotación, dependientes del tambero-asociado.

Como sujeto agrario autónomo será responsable por las obligaciones emergentes de la legislación laboral, previsional, fiscal y de seguridad social por los miembros de su grupo familiar y sus dependientes.

A su vez, en la legislación aparece mencionado un derecho del tambero-asociado cual es el de prestar conformidad en la elección de la empresa donde se efectúe la venta de lo producido; con ello se debe interpretar que es obligación del

---

<sup>11</sup> Ley 25.169, BO: 15/9/1999. Art. 13º

<sup>12</sup> Ley 25.169, BO: 15/9/1999. Arts. 6º; 9º Inc. a)

empresario-titular requerir dicha conformidad, ya que en su defecto asumirá el riesgo por la falta de pago en tiempo y forma de la empresa.

Finalmente, en contraposición al contenido del artículo 12º de la ley, será también responsabilidad del empresario-titular la de distribuir la participación que le corresponda al tambero-asociado por la comercialización de los productos obtenidos conforme las pautas convenidas.

### *Tambero-asociado*

El tambero-asociado<sup>13</sup> tendrá a su cargo las tareas necesarias para la explotación; será responsable también del cuidado de todos los bienes que integren la explotación tambera. Particularmente, se le impone la obligación de observar las normas de higiene en las instalaciones del tambo, implementos de ordeño y animales y de aceptar las nuevas técnicas racionales de la explotación que se incorporen a la empresa.

El tambero-asociado como sujeto agrario autónomo será responsable por las obligaciones emergentes de la legislación laboral, previsional, fiscal y de seguridad social por los miembros de su grupo familiar y sus dependientes. Relacionado con ello e interpretado a contrario sensu de lo mencionado en la norma, se impone el deber de que el tambero-asociado requiera del empresario titular su conformidad para la incorporación del personal que estará afectado a la explotación tambera.

Otro de los deberes asumidos es el de no alterar el destino del inmueble cedido para vivienda por el empresario-titular, en forma parcial o total, gratuita u onerosa, ni cederlo ni locar su uso a terceros. La violación de esta norma será causal de rescisión de contrato. De igual modo, asume la obligación de desocupar y restituir la vivienda provista, en el plazo máximo de 15 días corridos contados desde la notificación de la rescisión y de no más de 10 días de vencido el plazo de vigencia del contrato. En cuanto a los derechos que le asisten al Tambero-asociado es el de percibir la participación que le corresponda, de acuerdo al modo, forma y oportunidad que hayan convenido entre las partes.

---

<sup>13</sup> Ley 25.169, BO: 15/9/1999. Arts. 7º, 9º y 12º.

### Resolución y Rescisión del contrato asociativo de explotación tambera

La normativa regula las hipótesis que producirán la resolución<sup>14</sup> del contrato sobre la base de acentuar la particularidad de personal e indelegable del trabajo del tambero-asociado que no se verifica en el caso del empresario-titular. En efecto, salvo estipulación expresa en contrario, el contrato queda resuelto por la muerte o incapacidad sobreviniente del tambero-asociado. En cambio; salvo estipulación expresa en contrario, la muerte de una persona física que es parte como empresario-titular o como integrante de una sociedad, que actúe como empresario-titular, no resuelve el contrato, continuando su vigencia con los causahabientes hasta su finalización.

En cuanto a las hipótesis de rescisión<sup>15</sup>, las mismas están estipuladas de manera diferencial; por un lado se estipulan las rescisiones por incumplimiento o causadas y, por otro, las rescisiones incausadas o sin expresión de causa.

En la rescisión por incumplimiento o causadas, cualquiera de las partes puede pedir la rescisión del contrato cuando la otra parte no cumpliera con las obligaciones a su cargo, violase las disposiciones de esta ley, o de normas reglamentarias a las que estuviera sujeta la actividad, o lo pactado entre ellas, en cuyo caso se considerará rescindido por culpa de la parte incumplidora.

Serán causales para rescindir el contrato:

- 1- Daños intencionales o en los que medie culpa grave o negligencia reiterada en el ejercicio de las funciones que cada una de las partes desempeñe;
- 2- Incumplimiento de las obligaciones inherentes a la explotación tambera;
- 3- Mala conducta reiterada para con la otra parte o con terceros que perjudiquen el normal desarrollo de la empresa.

En la rescisión incausada o sin expresión de causa, cualquiera de las partes podrá rescindir el contrato sin expresión de causa, debiendo la parte que así lo disponga, dar aviso fehaciente a la otra con 30 días de anticipación. Dicho plazo deberá ser reemplazado por una compensación equivalente al monto, que la parte no culpable de la rescisión dejara de percibir en dicho mes, siempre que hubiesen transcurrido más de 6 meses de ejecución del contrato y faltase más de un año para la finalización del mismo.

---

<sup>14</sup> Ley 25.169, BO: 15/9/1999. Art.10º

<sup>15</sup> Ley 25.169, BO: 15/9/1999. Art. 11º

La parte que rescinda deberá abonar a la otra una compensación equivalente al 15% de lo que la contraparte deje de percibir en el periodo no cumplido del contrato. El porcentaje a compensar se calculará sobre el producido de tambo, tomándose como base el promedio mensual de los ingresos devengados en el trimestre calendario anterior a la fecha de rescisión del contrato.

En caso de rescisión del contrato por parte del empresario-titular, el tambero-asociado entregará de inmediato a éste la hacienda, y todos los elementos provistos para el desempeño de la explotación tambera. Deberá facilitar comodidades habitacionales para el tambero sustituto si así lo solicitare.

## Tratamiento impositivo del contrato asociativo de explotación tambera

### Impuestos Nacionales

#### Impuesto al Valor Agregado

##### Hecho imponible

En términos generales el Impuesto al Valor Agregado (en adelante IVA) es un impuesto a los consumos que grava<sup>16</sup>:

1- La venta de cosas muebles situadas o colocadas en el territorio del país; considerándose venta toda transferencia a título oneroso que importe la transmisión del dominio de cosas muebles, y/o desafectación de cosas muebles de la actividad gravada con destino a uso particular o consumo particular del o los titulares de la misma.

Para el caso del tambo, sería la venta de leche fluida, de hacienda y de despojos. También el retiro de los mismos para uso o consumo de cualquiera de las partes del contrato en referencia.

2- Las obras, locaciones y prestaciones de servicios realizadas en el territorio nacional.

Al respecto, la tarea realizada por el tambero-asociado configura una prestación de servicio de las mencionadas en el artículo 3º inc. d) obtención de bienes de la naturaleza, con lo que estaría alcanzado por el presente supuesto.

3- Las importaciones definitivas de cosas muebles.

Ambos sujetos del contrato pueden llegar a quedar alcanzados por el presente supuesto ya que tienen la posibilidad de incorporar maquinarias, equipos y tecnología que podría llegar a provenir del exterior.

4- Las locaciones y prestaciones de servicios expresamente previstas en el artículo 3º inc. e) realizadas en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, cuando los prestatarios sean sujetos del impuesto por otros hechos imponibles y revistan la calidad de responsables inscriptos.

---

<sup>16</sup> Ley 23.349, BO: 25/08/1986, T.O. 1997. Art 1º y 2º.

Lo mismo cabe al presente respecto de lo mencionado en el párrafo anterior solo que aquí se trata de prestaciones de servicios. Cualquiera de las partes podría contratar técnicos que los asesoren respecto a distintos aspectos de la explotación.

En todos los casos, el requisito para que se configure el hecho imponible en IVA es que la actividad sea realizada a título oneroso; el nacimiento del hecho imponible al ser un contrato asociativo se produce con la venta de los frutos (leche o hacienda bovina) y no con la distribución de los mismos.

Marchevsky (2006) especifica el tratamiento en el IVA de los tres tipos de ingresos que tiene la actividad, a saber:

- a) El producido de la explotación del tambo: lo cual se encuentra gravado en IVA, debiendo distinguir la venta de la leche, con alícuota del 21%, de la venta de hacienda bovina, gravada al 10,5%.
- b) Ingreso que percibe el tambero-asociado: está gravado en IVA como prestación de servicio, o en su defecto con el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo).
- c) Ingreso indemnizatorio del artículo 11 inciso b) de la Ley 25.169: este ingreso no está alcanzado por el impuesto al valor agregado, dado que no surge como contraprestación de venta de bienes, obras, locación o prestación de servicio. (p. 1043)

### Alícuotas

Estarán alcanzados por una alícuota del 10,5% las ventas, las locaciones del inciso d) del artículo 3º y las importaciones definitivas de animales vivos de las especies de ganado bovinos (ya sea hacienda de cría, de invernada o de explotación tambera), sus carnes, cueros y despojos comestibles. Respecto a la reducción de alícuota por la venta de animales vivos, es importante hacer mención a un dictamen<sup>17</sup> (1999) donde AFIP plantea:

Los establecimientos de tambo están orientados a la producción de leche, no constituye la venta de ganado bovino la finalidad principal de su

---

<sup>17</sup> Dictamen n° 34/1999. Dir. Asesoría Técnica-AFIP-DGI, 14/05/1999, carpeta n°23, p. 106

actividad, aun cuando luego del ciclo productivo las vacas de refugio salen del tambo para su venta generalmente faena. Por ello, las prestaciones que adquieren dichos establecimientos vinculados al citado ganado afectado a la producción de leche no están incluidos en la reducción de alícuota.

Mientras que para el caso de la leche, que constituye el objeto principal del contrato, se dispone que la venta o importación de la misma se encuentra exenta<sup>18</sup> siempre que se cumpla lo siguiente:

- Se trate de leche fluida o en polvo, entera o descremada, sin aditivos; la exención solo comprende leche entera pasteurizada, leche entera seleccionada pasteurizada o leche entera seleccionada pasterizada, leche descremada o desnatada, leche parcialmente descremada o parcialmente desnatada, leche con crema, leche en polvo; aun cuando estén fortificados o enriquecidos con nutrientes esenciales.
- Que el comprador sea un consumidor final; el Estado Nacional, las provincias, municipalidades o la CABA u organismos centralizados o descentralizados de su dependencia; comedores escolares o universitarios; obras sociales o entidades comprendidas en los incisos e) instituciones religiosas, f) asociaciones, fundaciones y entidades sin fines de lucro, g) entidades mutualistas y m) asociaciones deportivas y de cultura física, del artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

De no cumplirse con alguno de los mencionados requisitos, la venta o importación de aquella se encontrará gravada a la alícuota general del 21%.

De acuerdo al artículo 12º de la ley 25.169, el tambero-asociado percibirá la participación que le corresponda, de acuerdo al modo, forma y oportunidad que hayan convenido entre las partes. Esto quiere decir que puede percibir su retribución en efectivo o en especie, con el producido del tambo. Si la retribución es en efectivo, estaría percibiendo ese dinero por su trabajo personal en el tambo, por su servicio prestado, el cual encuadra en el artículo 3º inc. d) de la ley de IVA y, según lo expuesto anteriormente, estaría gravado al 10,5%. Si la retribución es en especie, en el dictamen<sup>19</sup> (1992) AFIP opino que la distribución de frutos no es una venta, sino el mero reparto de la utilidad objeto del contrato. En

---

<sup>18</sup>Ley 23.349, BO: 25/08/1986, T.O. 1997. Art 7º, Inc. f); Decreto Reglamentario 692/1998. Art 29º

<sup>19</sup> Dictamen nº 81/1992, Dir. Asesoría Técnica - DGI – AFIP, 08/03/1992, carpeta nº16, p. 11



consecuencia, no es sujeto del impuesto y no se configura el hecho imponible en el IVA. Cuando los sujetos asociados realicen operaciones con terceros sobre los bienes obtenidos del reparto, nacerá para cada uno de ellos la obligación tributaria. Por ende, cuando el tambero asociado venda esa leche, estará alcanzado a la alícuota máxima o exento, de acuerdo a quien sea su comprador. En la práctica cuando el empresario-titular vende la totalidad de los frutos (litros de leche) a la usina, tributa por el total de la operación, generándose el débito fiscal respectivo (siempre que la venta no sea a consumidor final y se encuentre exenta por dicha razón); a su vez, se podrá computar como crédito el impuesto que le facturen por la compra de hacienda, maquinaria, insumos, enseres y demás útiles del tambo. El tambero-asociado le emitirá una factura al empresario-titular por la parte que le corresponda según su participación y en la medida que, el tambero revista el carácter de contribuyente inscripto en el IVA, la emisión de la factura le dará derecho al empresario a computar el crédito fiscal de la operación. No obstante ello; si el empresario-titular le pagara al tambero-asociado en especie con el producido de la actividad (leche), también el tambero-asociado podrá tomar el crédito fiscal por lo que le facturen con motivo de la explotación del tambo, siempre y cuando la venta posterior de la leche se encuentre alcanzada; y como débito fiscal lo obtenido por los litros de leche vendidos.

#### Opción de pago anual

El IVA se liquidará y abonará por mes calendario sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario oficial.

Cuando se trate de responsables cuyas operaciones correspondan exclusivamente a la actividad agropecuaria<sup>20</sup>, los mismos podrán optar por practicar la liquidación en forma mensual y el pago por ejercicio comercial si se llevan anotaciones y se practican balances comerciales anuales y por año calendario cuando no se den las citadas circunstancias. Adoptado el procedimiento dispuesto, el mismo no podrá ser variado hasta después de transcurridos 3 (tres) ejercicios fiscales, incluido aquel en que se hubiere echo la opción, cuyo ejercicio y desistimiento deberá ser comunicado a la AFIP.

---

<sup>20</sup> Ley 23.349, BO: 25/08/1986, T.O. 1997, Art 27º.

El requisito para su aplicación es el desarrollo en forma exclusiva de actividades agropecuarias. Para definir qué se entiende por “exclusividad” y precisar aún más el concepto, es interesante traer a colación el dictamen<sup>21</sup> (1994) de la DAT donde se plasma el concepto de esta actividad, el cual consiste en considerar que:

La producción agropecuaria se refiere a cría y/o invernada de ganados, aves, animales de granja y de pedigrí, animales destinados a la producción de pieles, la producción de leche, lanas, huevos y miel, el cultivo de campos, cereales, oleaginosas, forrajes, frutales, hortalizas y legumbres, flores y plantas de té, café, tabaco, yerba mate, algodón, etcétera.

Se agregan luego en ese mismo dictamen dos aclaraciones respecto de quienes no pueden ejercer la opción: “(...) no están incluidos en el régimen opcional, quienes prestan servicios comprendidos en el sector agropecuario [por ejemplo, el caso del contratista rural que le presta servicio al productor agropecuario] “. Tampoco podrán ejercer la opción “(...) aquellos que, además de realizar las actividades productivas enumeradas ejecuten otras en forma complementaria, cualquiera sea su tratamiento en el gravamen [por ejemplo, el productor agropecuario que realiza actividades referentes al agro, como por ejemplo en el caso de la actividad de producción de leche, la venta de quesos o manteca]”.

A modo de síntesis, Marchevsky (2006) señala que:

- a) Aquel que realiza actividades rurales sin ser productor agropecuario: no puede optar.
- b) Aquel productor agropecuario que realiza actividad complementaria: no puede optar.
- c) Aquel productor agropecuario que realiza exclusivamente la actividad de producción de frutos del país: si puede optar.
- d) Aquel productor agropecuario que realiza otra actividad que se encuentre no alcanzada o exenta por el IVA: si puede optar. (P. 1028)

---

<sup>21</sup> Dictamen 87/1994, Dir. Asesoría Técnica - DGI – AFIP, 06/06/1994, Carpeta nº 17, p.41.

## **Impuesto a las Ganancias**

### Hecho imponible

El Impuesto a las Ganancias (en adelante IG) es un impuesto a la renta que grava todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal. La ley agrupa las ganancias en categorías dependiendo ello de dos factores: su naturaleza económica (determinada por las rentas de los bienes o actividad de la que fluyen) y el beneficiario de las mismas. El ordenamiento contempla dos grandes grupos de sujetos perceptores de ganancias: el de las personas físicas y sucesiones indivisas por una parte y el de los “sujetos empresa”, por otra (que abarca tanto a las sociedades de capital como a las de personas, a las regulares como a las irregulares e, incluso, a las empresas unipersonales).

En función al carácter asociativo del contrato de explotación tambera, los resultados obtenidos por cada una de las partes (tambero-asociado y empresario-titular), tributarán el impuesto a las ganancias por la tercera categoría.

La Ley de Impuesto a las Ganancias (en adelante LIG) define a las rentas de tercera categoría diciendo que<sup>22</sup>: “Constituyen ganancias de tercera categoría:

- a- Las obtenidas por los responsables incluidos en el artículo 69;
- b- Todas las que deriven de cualquier otra clase de sociedades constituidas en el país o empresas unipersonales ubicadas en éste (...) “

La actividad agropecuaria cuando se lleva a cabo en forma de explotación, se encuentra alcanzada por el IG. Es decir, que ya sea una sociedad legalmente constituida, una sociedad de hecho, una explotación unipersonal, o alguna forma asociativa, la característica común es que las ganancias que estas obtengan quedan encuadradas en la teoría del balance. Manassero (2010) sostiene que: “la renta comprende todo beneficio o ingreso que pone de manifiesto un acrecentamiento de capital o un aumento de riqueza disponible para gastos de consumo, incluyendo no solo ganancias periódicas sino también eventuales” (p.15).

Ahora bien, definiendo que se entiende por explotación agropecuaria, Marchevsky (2006) sostiene que sería: “una organización de elementos materiales, entre los que se encuentran la tierra, inmateriales y personales, que tomando riesgo,

---

<sup>22</sup> Ley 20.628, BO: 06/08/1997, Art. 49º.

permite, la obtención de bienes a partir de un proceso biológico y su posterior comercialización, en igual o diferente estado, con la finalidad de lucrar” (p. 1000). Cabe aclarar respecto al ingreso indemnizatorio del artículo 11 inc. b) de la Ley 25.169 que el mismo no obedece a rentas pertenecientes a la asociación sino a la persona en sí y sin relación al desarrollo de una actividad, por lo que no estaría alcanzado por el presente impuesto.

#### Clasificación de la actividad

El tambo tiene como actividad secundaria la cría de ganado. Los establecimientos tamberos se diferencian de los de cría en que: los primeros tienen como principal objetivo la producción de leche, siendo en ellos un subproducto la producción de carne (terneros destetados), y donde generalmente recrían sus propias terneras y también reponen con animales adquiridos; mientras que en los segundos el propósito principal es la producción de carne.

Las normas de la ley de impuesto a las ganancias se refieren a los métodos de valuación de las existencias ganaderas aplicables a los establecimientos de cría y a los de invernada, sin establecer cómo valuar las existencias de hacienda de los establecimientos de tambo.

En virtud de que el objetivo de producción de leche involucra la cría de ganado necesaria para que las hembras puedan producir leche, en la clasificación de establecimientos que efectúa la ley de ganancias, las explotaciones de tambo están comprendidas dentro de los establecimientos de cría.

#### Valuación de los bienes

En cuanto a la valuación, el presente gravamen sólo será abordado respecto a las existencias de hacienda, siendo ella el activo principal de la actividad, y dado que dichos bienes presentan ciertas particularidades y métodos de valuación específicos. La existencia final queda definida por la siguiente ecuación:

$EF = EI + \text{Compras} + / - \text{Cambios de categoría} - \text{Ventas} - \text{Consumo} - \text{Mortandad}.$

#### *Carácter amortizable de la hacienda*

Es importante analizar si la hembra reproductora en un establecimiento ganadero de cría es mercadería o capital. El artículo 54 de la LIG dice que: “A los fines del impuesto se considera mercadería toda la hacienda -cualquiera sea su categoría-

de un establecimiento agropecuario. Sin embargo, a los efectos de lo dispuesto por el artículo 84, se otorgara el tratamiento de activo fijo a las adquisiciones de reproductores, incluidas las hembras, cuando fuesen de pedigrí o puros por cruza". De lo expuesto se desprende que sólo la hacienda reproductora macho, y la hacienda reproductora hembra pura por cruza o de pedigrí, que sean "adquiridos", van a ser amortizables impositivamente.

A su vez, por ser estos animales tratados como bienes de uso amortizables, en caso de venta y reemplazo, podrá optarse por imputar la ganancia obtenida de la enajenación al balance impositivo o, en su defecto al costo del nuevo bien, en cuyo caso la amortización deberá practicarse sobre el costo del nuevo bien disminuido en el importe de la ganancia afectada. Constituye esta posibilidad un incentivo a la reinversión del producido de la venta de bienes de uso. Al ejercer la opción se logra diferir en el tiempo el ingreso del impuesto derivado de la ganancia por la venta de bienes; se paga el impuesto sobre la misma ganancia pero prorrateado en años de vida útil del nuevo bien con menores amortizaciones en cada año.

#### *Valuación - Bienes de cambio*

La valuación de la hacienda en establecimientos de cría se realiza por costo estimativo por revaluación anual (CERA). Si se trata de hacienda bovina, ovina y porcina<sup>23</sup>, excepto vientres, corresponderá determinar el valor base para cada especie el cual consiste en el 60% del precio promedio ponderado de las ventas de propia producción representativas de los últimos 3 meses del ejercicio de la categoría más vendida. La condición de representatividad está dada por las ventas de los últimos 3 meses, de la categoría que supere el 10% del total de las ventas.

En la búsqueda del valor base de cada especie se pueden plantear las siguientes alternativas:

- 1- En el caso de que no hubiera ventas de propia producción o no fueran representativas, se tomara como valor base el de la categoría de hacienda adquirida en mayor cantidad en los últimos 3 meses, o sea el 60% del precio promedio ponderado. Se entiende por categoría de hacienda

---

<sup>23</sup> Manassero, C.J. Impuesto a las Ganancias, 5ta Ed, Córdoba, 2010, pp. 350-351

adquirida a las hembras destinadas a reponer o incrementar los plantales del establecimiento.

- 2- Cuando en el último trimestre no se hubieran vendido hacienda y tampoco se hubiera comprado, se determinará el valor base como el 60% del precio promedio ponderado de la categoría más vendida en el mercado que opera frecuentemente el productor. Se considera mercado en el que el ganadero acostumbra a operar aquel en el que realiza habitualmente sus operaciones, o los mercados ubicados en la zona del establecimiento, cuando los ganaderos efectúen sus propias ventas o remates de hacienda sin intermediación.

Determinado el valor base, la valuación correspondiente a las restantes categorías se calculará mediante la utilización de índices de relación establecidos por Ley 23.079, en la Planilla Anexa art 3º, según el tipo de hacienda que se trate.

#### *Valuación – Bienes de Uso*

Para la hacienda reproductora “adquirida” macho de un establecimiento de cría que se destine a funciones de reproducción y la hacienda reproductora “adquirida” hembra de pedigrí y pura por cruza, el contribuyente podrá optar para su valuación entre:

- Practicar las amortizaciones anuales sobre el valor de adquisición (precio de compra más gastos de traslado y otros necesarios para poner el bien en condiciones productivas);
- Asignarles en los inventarios el costo estimativo establecido para igual clase de hacienda de su producción, y a la diferencia entre el precio de adquisición y el costo estimativo, se lo amortizara en función de los años de vida útil que restan al productor.

En el caso de animales de “propia producción”, se aplicara un precio que represente el costo probable del semoviente.

Los procedimientos serán de aplicación independientemente para cada uno de los establecimientos de un mismo contribuyente. Queda plasmada así la posibilidad de que un mismo contribuyente aplique diversos procedimientos de valuación en cada uno de sus establecimientos. Lo que no se puede hacer es usar métodos diversos para bienes similares en similar situación.

En las explotaciones tamberas se da, un mayor costo en alimentación, un más alto valor de origen, y un menor valor residual en carne en el mercado de las vacas lecheras, en relación con las especies de cría; la hacienda sufre la doble función de producir la leche para la venta y tener que alimentar a la cría.

#### *Valuación de vientres*

La definición técnica e impositiva de vientre es “hembra en condiciones de reproducir”. Por lo que estarían comprendidas las vaquillonas en servicio (desde los 22 a 28 meses de edad, y precoz a partir de los 15), las vacas en servicio (se excluyen las vacas secas, sin ternero que se retira para descanso y recupero de tejidos mamarios; y las de descarte, regufo o rechazo, se extraen del plantel por ser vacas viejas o problemas sanitarios, reproductivos, etc.) y las terneras retenidas para futuras madres.

Son vientres los que estén destinados a cumplir dicha finalidad al cierre del ejercicio; se toma como valor de avalúo el que resulta de aplicar al valor que al inicio del ejercicio tiene la categoría a la que el vientre pertenece a su finalización, el coeficiente utilizado para el cálculo del ajuste por inflación impositivo. A los efectos de la actualización los índices a aplicar serán los mencionados en el artículo 89 de la LIG, y según el artículo 39 de la Ley 24.073 a partir del 1/4/1992 el coeficiente de actualización es 1.

La norma pone en claro que para los vientres se mantiene el valor de costo estimativo que tenía antes de entrar en esa condición, o sea, antes de ser destinados a cumplir la finalidad productora. El valor es por unidad, por lo que corresponde multiplicar la cantidad de animales en existencia por el valor acorde a la categoría.

#### *Valuación en el ejercicio de iniciación*

Toda explotación que inicie sus actividades tendrá única y forzosamente hacienda reproductora comprada, sin que ello configure un establecimiento de invernada.

Manassero (2010) señala que:

La valuación de las existencias finales de haciendas en el ejercicio de iniciación de la actividad de los establecimientos de cría se efectuara por el sistema de costo estimativo por revaluación anual, de acuerdo a las siguientes normas:

- 1- Se deberá determinar el valor base de cada especie y luego de cada categoría. Para ello se tomara como valor base de cada especie el 60% del precio promedio ponderado abonado por la categoría de hacienda adquirida en mayor cantidad durante los últimos 3 meses del primer ejercicio de actividad.
- 2- Si no se hubieran realizado adquisiciones en dicho período, se tomara como valor base el 60% del costo de la última adquisición efectuada en el ejercicio.
- 3- El valor de las restantes categorías se establecerá aplicando al valor base determinado los índices de relación contenidos en las tablas anexas a la Ley 23.079. (pp. 353-354)

### **Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta**

#### Hecho imponible

Es un impuesto patrimonial aplicable en todo el territorio de la Nación y se determina sobre la base de los activos. El Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta<sup>24</sup> (en adelante IGMP) se deberá ingresar cuando los bienes del activo gravados en el país excedan al cierre del ejercicio, la suma de \$200.000. Dicha suma se incrementará en el importe que resulte de aplicarle el porcentaje que represente el activo gravado del exterior, respecto del activo gravado total. Es un tributo complementario del Impuesto a las Ganancias (IG), puesto que se debe tributar cuando el 1% del total del activo supera el impuesto determinado del IG.

Según Manassero (2010):

El IG determinado podrá computarse como pago a cuenta del IGMP y si, de dicho cómputo surgieran excedentes no absorbidos los mismos no generaran saldo a favor del contribuyente en este impuesto, ni será susceptible de devolución o compensación alguna. Si, por el contrario, como consecuencia de resultar insuficiente el IG computable como pago a cuenta del presente gravamen ( $IG < IGMP$ ) procediera el ingreso del IGMP y se generara un saldo a favor del mismo, se admitirá que pueda computarse como pago a cuenta del IG en los ejercicios siguientes,

---

<sup>24</sup> Ley 25.063, BO: 30/12/1998



siempre que el IG > IGMP y hasta la concurrencia de dicho importe, es decir que el monto tomado como pago a cuenta no puede ser superior al monto excedente del IG respecto del IGMP determinado en el ejercicio en que se efectuó la liquidación. (pp. 634-635)

#### Tratamiento en el contrato asociativo de explotación tambera

Con la actividad del tambo, los sujetos alcanzados son tanto el empresario-titular como el tambero-asociado. Cabe destacar que las personas físicas propietarias de inmuebles rurales en los cuales se lleve a cabo una actividad, como podría ser el caso del empresario-titular, tributarán Mínima Presunta por dicho inmueble. Respecto al tambero-asociado, existe la posibilidad de que el mismo cuente con bienes propios para el desarrollo de la actividad y por ende queden alcanzados por dichos activos con su correspondencia amortización en el presente Impuesto.

#### Valuación

La valuación de los inmuebles adquiridos se realiza al costo de adquisición a la fecha de ingreso al patrimonio (actualizado hasta marzo de 1992 si fueron adquiridos con anterioridad). El importe no podrá ser inferior al de la base imponible establecida para el pago del impuesto inmobiliario. Lo particular en el IGMP es que, en el caso de inmuebles rurales, el valor determinado de acuerdo con lo indicado anteriormente se reducirá en el importe que resulte de aplicar el 25% sobre el valor fiscal asignado a la tierra libre de mejoras a los fines del pago del impuesto inmobiliario provincial, o en \$200.000, el que resulte mayor. Se entenderá que los inmuebles revisten el carácter de rurales, cuando así lo dispongan las leyes catastrales locales.

De acuerdo al Dictamen DAT 23/2008<sup>25</sup> y Dictamen DAT 32/2008<sup>26</sup>, la reducción en la valuación de inmuebles rurales es un importe único deducible por inmueble, con independencia de la cantidad de parcelas que lo conformen y prescindiendo de que las mismas hayan sido adquiridas en distintas fechas. Es decir, corresponde tomar a las parcelas que integran una única explotación como un único inmueble.

---

<sup>25</sup> Dictamen N° 23/2008, Dirección de Asesoría Técnica – AFIP, Carpeta N° 33, p. 11

<sup>26</sup> Dictamen N° 32/2008, Dirección de Asesoría Técnica – AFIP, Carpeta N° 33, p. 20

Otra particularidad de este impuesto es que considera bienes no computables, o sea, no forman parte de la base imponible del impuesto, los bienes muebles amortizables de primer uso, excepto automotores, en el ejercicio de adquisición o de inversión y en el siguiente. Manassero (2010) aclara que: “(...) también es aplicable a la adquisición de hacienda a la que deba otorgarse el tratamiento de activo fijo, de acuerdo al artículo 54 de la ley de impuesto a las ganancias, en tanto se trate de reproductores, incluidas las hembras” (p. 632). Lo señalado es importante respecto a la actividad de tambo, dado que las adquisiciones de hacienda que sean activo fijo (reproductores, incluidas las hembras) quedarían fuera de la base imponible durante sus dos primeros años.

## **Impuesto a los Bienes Personales**

### Hecho imponible

Es un impuesto patrimonial que resulta aplicable en todo el territorio de la Nación y que recaerá sobre los bienes personales<sup>27</sup> existentes al 31 de diciembre de cada año, situados en el país y en el exterior.

Son sujetos pasivos del impuesto: a) las personas físicas domiciliadas en el país y las sucesiones indivisas radicadas en el mismo, por los bienes situados en el país y en el exterior; b) las personas físicas domiciliadas en el exterior y las sucesiones indivisas radicadas en el mismo, por los bienes situados en el país.

### Tratamiento en el Contrato asociativo de explotación tambera

El empresario-titular (persona física o jurídica) es principalmente el propietario del predio rural, instalaciones, bienes o hacienda que se afecte a la explotación tambera. Dado el carácter asociativo del contrato, será sujeto pasivo por el porcentaje que del patrimonio de la explotación le pertenezca, en virtud del inc. k) del art. 19º de la ley de Impuesto a los Bienes Personales (en adelante IBP). Es decir, que deberá incorporar el fruto de la actividad (leche) dentro del activo de la explotación como bien de cambio. El inmueble formara parte de la empresa unipersonal de dicho empresario-titular. Por su parte, el tambero-asociado (persona física) puede contribuir en las tareas con equipos, maquinarias,

---

<sup>27</sup> Ley 23.966, BO: 20/8/1991.

tecnología o enseres de su propiedad. Forman el patrimonio de éste, los bienes que posea afectados a la actividad, como así también la porción de frutos obtenidos (leche) según la proporción pactada en el contrato que conforman el activo de la explotación. De esta manera, ambos sujetos pueden quedar alcanzados por el Impuesto a los Bienes Personales. No obstante ello, estarán exentos del citado impuesto los bienes gravados pertenecientes a personas físicas o sucesiones indivisas, cuando su valor en conjunto sea igual o inferior a \$305.000. Cuando el valor de dichos bienes supere la mencionada suma, quedara sujeta al gravamen la totalidad de los bienes gravados del sujeto pasivo del tributo.

La valuación que prevé la ley de IBP está establecida en el art 22º. Para los inmuebles que se encuentran ubicados en el país, coincide con la establecida por la ley del IGMP tanto para los inmuebles adquiridos, construidos o en construcción. El valor a computar para cada uno de los inmuebles, no podrá ser inferior al de la base imponible vigente al 31 de diciembre del año por el que se liquida el presente gravamen, fijada a los efectos del pago de los impuestos inmobiliarios o tributos similares, o al valor fiscal determinado a la fecha citada. Este valor se tomara asimismo en los casos en que no resulte posible determinar el costo de adquisición o el valor a la fecha de ingreso al patrimonio. Para el caso de empresas unipersonales o contribuyentes que no confeccionan balances, el Decreto Reglamentario establece que el activo se valore por las disposiciones del artículo 4 de la ley de IGMP, sin computar a dichos efectos la reducción prevista en el cuarto párrafo del inciso b), o sea el 25% de la tierra libre de mejoras o \$200.000, el mayor.

Los inmuebles rurales que se encuentran fuera del ámbito del IBP son los referidos en el artículo 2º inc. e) del IGMP; el cual dice textualmente que son sujetos pasivos de este impuesto: "Las personas físicas y sucesiones indivisas, titulares de inmuebles rurales, en relación a dichos inmuebles". La ley establece entonces que se encuentran exentos del Impuesto a los Bienes Personales aquellos inmuebles rurales cuyos titulares sean personas físicas o sucesiones indivisas, los cuales estarán alcanzados por el IGMP. Lo que hasta acá parece claro, no es lo que interpreta el organismo recaudador AFIP considerando que se encuentran alcanzados por el IBP aquellos inmuebles rurales que:

-Estén afectados al patrimonio de una Empresa Unipersonal, integrando el valor patrimonial de la explotación.

-Estén afectados al patrimonio de una Sociedad de Hecho en forma exclusiva, resultando la sociedad quien tribute el impuesto como responsable sustituto.

Según la postura de AFIP fijada en la Nota Externa 5/2006, sólo estarían exentos del Impuesto a los Bienes Personales, aquellos inmuebles rurales cuyos titulares sean personas físicas o sucesiones indivisas, que se encuentren inexplorados, arrendados, o cedidos en alquiler.

En materia de jurisprudencia y a modo de hacer aludida mención de casos donde debió fallar el Tribunal Fiscal de la Nación:

1- Camilo González, Sala "C", fallo fechado el 14-04-2009, tratándose de un inmueble rural en el patrimonio de una explotación unipersonal del contribuyente, la Sala confirma la posición de la AFIP, concluyendo que no se verifica una doble imposición, dado que su cómputo se efectúa a efectos de la determinación de gravámenes pertenecientes a distintos ámbitos de imposición, cuyos sujetos pasivos y base imponible son claramente diferenciados.

En efecto, por una parte en el impuesto a la ganancia mínima presunta, complementario del impuesto a las ganancias, el sujeto pasivo es la empresa unipersonal y, por la otra, en lo que respecta al impuesto sobre los bienes personales, el sujeto pasivo es la persona física que resulta única dueña de la explotación de cuyo capital forma parte el inmueble rural.

2- Jose Luis Molaro, Sala "A", fechado el 17-05-2012, falla en sentido contrario al anterior: "Que a nuestro juicio resulta evidente que la exención tipificada en el artículo 21, inciso f) de la ley de impuesto sobre los bienes personales, contempla la coexistencia de dos elementos inescindibles: el subjetivo (que el inmueble pertenezca a personas físicas o sucesiones indivisas) y el objetivo (que el inmueble revista la condición de "rural"), esté o no afectado a una explotación.

Así, en la medida que se verifique la sustantividad de los citados elementos, los inmuebles en cuestión solamente estarán alcanzados por el IGMP y se encontrarán exentos del IBP. Y ello, habida cuenta que la exención no hace ninguna distinción acerca del destino o a la afectación de los inmuebles".

3- Hilario José Gaviglio, TFN, Sala "C", fallo del 18-03-2013, la Sala revoca la determinación de la AFIP, concluyendo que "(...) corresponde revisar el criterio de no aplicar la exención a los inmuebles rurales en el caso de ser afectados a una

explotación unipersonal por que se estaría frente a una doble imposición, que es justamente lo que el legislador quiso evitar...”

Como puede observarse, las posturas de las Salas del Tribunal Fiscal no son uniformes sobre el tema en cuestión, pero últimamente prima el apego a la letra de la Ley y la intención del legislador, cual fue la de no gravar a los inmuebles rurales por dos impuestos rurales que gravan lo mismo.

En lo que respecta a la doctrina, se opina mayoritariamente de manera coincidente con los últimos dos fallos a los que se hace mención precedentemente, respetando el sagrado principio constitucional de legalidad.

### **Régimen Simplificado para Pequeños contribuyentes (Monotributo)**

El ingreso al Monotributo es optativo; se establece un régimen tributario integrado y simplificado, destinado a los pequeños contribuyentes. Los ingresos que deban efectuarse como consecuencia de la adhesión al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, sustituyen el pago del Impuesto a las Ganancias, Impuesto al Valor Agregado y el Régimen Previsional de autónomos.

Se consideran pequeños contribuyentes a las personas físicas que realicen venta de cosas muebles, locaciones y/o prestaciones de servicios, incluida la actividad primaria; los integrantes de cooperativas de trabajo; las sucesiones indivisas en su carácter de continuadoras de las mismas; y las sociedades de hecho con objeto civil y comercial (en la actualidad sociedades simples), en la medida que tengan un máximo de hasta tres (3) socios.

Los sujetos que pudiendo ingresar al régimen no optaran por el mismo, deberán tributar dentro del régimen general en cada uno de los impuestos y regímenes por los cuales resulte alcanzado.

En lo que respecta al contrato asociativo de explotación tambera, tanto el empresario-titular como el tambero-asociado pueden optar por adherirse al Monotributo. Las condiciones que deben verificarse concurrentemente para ser pequeño contribuyente son:

-Haber obtenido en los 12 meses calendarios inmediatos anteriores a la fecha de la adhesión, ingresos brutos provenientes de las actividades a ser incluidas en el presente régimen, inferiores o iguales a la suma de \$400.000, o de tratarse de ventas de cosas muebles que habiendo superado dicha suma y hasta los

\$600.000 cumplan el requisito de la cantidad mínima de personal previsto (1 empleado hasta \$470.000; 2 empleados hasta \$540.000; 3 empleados hasta \$600.000);

-No haber superado en el periodo indicado anteriormente, los parámetros máximos de las magnitudes físicas (superficie y energía eléctrica) y alquileres devengados;

-Que el precio máximo unitario de venta no supere el importe de \$2500-

-No haber realizado importaciones de cosas muebles y/o servicios relacionados directamente con la actividad que desarrolla el contribuyente, durante los últimos 12 meses calendarios;

-Que no realice más de tres actividades simultáneas o no posea más de tres unidades de explotación.

Las actividades primarias tendrán el tratamiento previsto para las ventas de cosas muebles y los contribuyentes que desarrollen dichas actividades se categorizarán exclusivamente por el nivel de ingresos brutos. Se consideran Ingresos Brutos a los devengados en el período que corresponda a cada situación prevista en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, netos de descuentos efectuados de acuerdo a las costumbres de plaza.

El impuesto integrado que se deberá ingresar mensualmente va desde \$39 a \$2700 dependiendo de la categoría ("B" a "L") en la que quede encuadrado el pequeño contribuyente. El pequeño contribuyente que realice actividad primaria y quede encuadrado en la categoría "B", no deberá ingresar el impuesto integrado y sólo abonará las cotizaciones mensuales fijas con destino a la seguridad social según la reglamentación que para este caso se dicte.

## **Impuestos Provinciales**

### **Impuesto sobre los Ingresos Brutos**

#### Hecho imponible

Estarán alcanzados por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos (IIB), en las condiciones que establece el Código Tributario<sup>28</sup> y la Ley impositiva<sup>29</sup>, el ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la Provincia de Córdoba, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios, o de cualquier otra actividad a título oneroso -lucrativa o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice, zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares de dominio público y privado. Se consideran también como actividades alcanzadas por este impuesto, siempre que sean realizadas dentro de la Provincia, a las explotaciones agrícolas, pecuarias, minerales, forestales e ictícolas.

La base imponible estará constituida, salvo casos especiales, por el monto total de los ingresos brutos devengados en el periodo fiscal de las actividades gravadas. En las operaciones realizadas por contribuyentes o responsables que no tengan la obligación de llevar registros contables y formular balances en forma comercial, como el caso de contribuyentes que realicen exclusivamente la actividad primaria, la base imponible será el total de los ingresos percibidos en el período. La ley impositiva anual fijara los importes que en concepto de impuesto mínimo deberán ingresar anualmente los contribuyentes en función de la actividad que desarrollen; el impuesto mínimo general a tributar será de \$4320.

#### Tratamiento en el contrato asociativo de explotación tambera

La actividad en la jurisdicción de Córdoba se encontraría encuadrada en el Anexo XV sustituido por RN N° 4/2015 (BO 30/12/2015) bajo el código 11000.26 - Cría de ganado para la producción de leche, lana y pelos - lo que incluye la producción de leche de vaca destinado al consumo directo o a la elaboración de productos lácteos y el acondicionamiento de la leche en el tambo como el enfriado u otros procesos. Lo que queda fuera del mismo es el acondicionamiento y elaboración

---

<sup>28</sup>Código Tributario L.(Cba).6006 (t.o 2015)

<sup>29</sup> Ley Impositiva, L (Cba.) 10324

de la leche en establecimientos industriales, que encuadrarían en los códigos 31000.06, 31000.11, 31000.97, según el caso. No se encuentra alcanzada la indemnización por rescisión del contrato del artículo 11 inc. b) de la ley 25169 por no tener relación con ingresos provenientes del desarrollo de la actividad gravada. De acuerdo a la Ley impositiva anual de Córdoba 10324, capítulo III, artículo 17º; la actividad está gravada a la tasa del 1%. No obstante ello, en el artículo 18º se establece que en el caso de contribuyentes cuya sumatoria de bases imponibles declaradas o determinadas por la Dirección para el ejercicio fiscal 2015, atribuibles a la totalidad de actividades desarrolladas -incluidas las que corresponderían a las exentas y/o no gravadas-, cualquiera sea la jurisdicción en que se lleven a cabo las mismas, no supere la suma de \$5.000.000, resultara aplicable la alícuota establecida del 1% reducida en un 30%, lo que quedaría una alícuota del 0,70%. Cuando el inicio de actividad tenga lugar con posterioridad al 1 de enero del año 2016, corresponderá la aplicación de la alícuota reducida a partir del primer día del cuarto mes de operaciones del contribuyente, en tanto el importe anualizado de sus ingresos brutos acumulados hasta el mes anterior no supere el límite de los \$5.000.000. A efectos de determinar el referido importe anualizado de ingresos deberá computarse el trimestre que se inicia a partir del mes en que se devengaran o percibieran- según corresponda-, los mismos.

#### Exención de la actividad en ingresos brutos

Está exento<sup>30</sup> del pago de este impuesto, la producción primaria con excepción de las operaciones con consumidores finales, entendiéndose como tales a los sujetos no inscriptos en el impuesto, excepto que dicha falta de inscripción derive como consecuencia de exenciones en la jurisdicción correspondiente. La exención resultara de aplicación en tanto la explotación en actividad se encuentre ubicada en la Provincia de Córdoba. La exención en relación a la actividad primaria de “cría, invernada y engorde de ganado”, alcanza a la totalidad de los ingresos obtenidos por el desarrollo de dicha actividad.

---

<sup>30</sup>Código Tributario Ley (Cba.) 6006 (t.o. 2015), Artículo 215 inciso 23; y Decreto Reglamentario (t.o 2015), artículo 144º



## **Convenio Multilateral**

Las actividades que quedan comprendidas en el Convenio Multilateral (CM) del 18/08/77 de acuerdo a lo dispuesto en el art. 1º son "(...) aquellas ejercidas por un mismo contribuyente en una, varias o todas sus etapas en dos o más jurisdicciones, pero cuyos ingresos brutos, por provenir de un proceso único, económicamente inseparable, deben atribuirse conjuntamente a todas ellas ya sea que la actividad las ejerza el contribuyente por sí o por terceras personas, incluyendo las efectuadas por intermediarios, corredores, comisionistas, mandatarios, viajantes o consignatarios, etc., con o sin relación de dependencia".

El objetivo es evitar la doble o múltiple imposición de ingresos brutos, a través de la creación de mecanismos que permitan distribuir la masa de ingresos brutos de aquellos contribuyentes que desarrollen actividades en 2 o más jurisdicciones y a los fines de determinar la potestad tributaria de cada jurisdicción. Si una actividad se ejerce enteramente dentro de una jurisdicción, nadie más que el poder estatal donde se localiza puede gravarla. Si en cambio se extiende entre 2 o más jurisdicciones, todas ellas podrían sujetarla a impuesto parcialmente y en ese caso sería aplicable convenio multilateral; es lo que se conoce como sustento territorial y existe cuando un sujeto desarrolla concreta y efectivamente una parte de la actividad dentro de una jurisdicción provincial.

La distribución de la materia imponible entre las distintas jurisdicciones en las que se verifica el hecho imponible, se realiza mediante distintos criterios basados en la actividad desarrollada. El principio rector consiste en aplicar a todas las actividades el régimen general, salvo casos especiales; lo cual significa que en primer lugar se debe analizar si el sujeto puede encuadrarse dentro de algún régimen especial y en caso contrario, se debe recurrir al régimen especial. Una vez distribuida la materia imponible entre las distintas jurisdicciones en las cuales desarrollo la actividad el contribuyente, cada jurisdicción aplicara sus normas impositivas sobre la proporción que se le asigno aplicando las alícuotas que surjan de la respectiva Ley Impositiva de la jurisdicción correspondiente.

En relación al Contrato Asociativo de Explotación Tambera, la discusión se plantea al momento de determinar si la actividad corresponde a un régimen especial, o no. El artículo 13º del Convenio Multilateral, en su primer párrafo, es aplicable a productos agropecuarios en bruto, semielaborados y/o elaborados, tal como es la leche, pero debe cumplir con los siguientes requisitos:

-Que se trate de industrias vitivinícolas y azucareras o productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país; en bruto, semielaborados y/o elaborados en la jurisdicción productora. Cuando los productos sean sometidos a un proceso de elaboración-parcial o total- debe ser el propio productor quien realice el proceso de industrialización y el despacho fuera de la jurisdicción, para poder seguir encuadrados en el régimen especial.

-Que los productos sean despachados por el propio productor para su venta fuera de la jurisdicción productora, sin importar si dichos productos se venden en el mismo estado en que fueron despachados o luego de ser sometidos a un proceso de elaboración. Lo cual implica un desplazamiento físico del producto fuera de la jurisdicción y que el despacho lo realice el propio productor o cualquier persona que actúe para y por cuenta de él, porque lo importante es que el productor siendo el propietario del bien al momento de despacho.

-Deben ser despachados sin facturar, o sea, la inexistencia de una venta en la jurisdicción productora, siendo la factura uno de los instrumentos que exterioriza esta operación.

Si no se cumplen algunos de estos requisitos, la actividad del productor no se podrá incluir en el régimen especial, sino que se aplicara el artículo 2º de la ley de convenio, conocido como régimen general, para la distribución de la base imponible.

Si se analiza la modalidad de operación de esta actividad, el empresario-titular suele vender la leche en el establecimiento, con lo cual no estaría cumpliendo con la inexistencia de venta en la jurisdicción de origen. Ahora bien, también podría ocurrir, que dado el volumen de litros de leche que manejan, realicen el traslado del producto, ya sea por vehículos propios o tercerizando el servicio, hasta la planta de sus clientes. Bajo ese supuesto, la actividad encuadraría en el artículo 13º, aunque resulta muy difícil que afronten un traslado a una jurisdicción distinta, dada las características perecederas del producto.

Siguiendo con el análisis del artículo 13º, el tercer párrafo abre otra posibilidad de aplicación. Aquí se grava la mera compra de estos productos. También requiere que los productos sean extraídos para su venta o elaboración fuera de la jurisdicción de origen, y que la jurisdicción de origen no grave al productor.

Respecto al tambo, la extracción de leche puede realizarse para la venta fuera de la jurisdicción de origen, pero es muy extraño que así sea, dados los requisitos de sanidad que implican el traslado del producto.

Por todo lo visto, a mi entender, el común de los contribuyentes de este tipo encuadran en el artículo 2º del régimen general, donde la base imponible se distribuye por coeficientes determinados año a año de acuerdo a los ingresos y egresos en cada jurisdicción en que se opere. En los términos de la distribución de bases imponibles por el régimen general, aun cuando la base imponible se determine de distintas formas en las diversas jurisdicciones involucradas, se deberá tomar siempre como base de distribución a los ingresos brutos totales del contribuyente.

## CAPÍTULO II

### CASO DE APLICACIÓN PRÁCTICA

Un establecimiento tambero situado en la localidad de Villa María (Provincia de Córdoba) es de propiedad del Sr. Jorge A. Gutiérrez, que posee los siguientes bienes al 31/12/2016:

- Instalaciones tambo \$1.000.000 (Fecha de compra 08/2013)
- Muebles y útiles del tambo \$300.000 (Fecha de compra 06/2015)
- Inmueble rural \$1.000.000 (Fecha de compra 02/2013)
- Instalaciones establecimiento de cría \$500.000 (Fecha de compra 03/2013). La vida útil estimada es de 10 años
- Rodados: un tractor John Deere, nuevo, de \$250.000 (Fecha de compra 01/2016)

La valuación fiscal de la tierra libre de mejoras es de \$870.000 y la Base Imponible para el Impuesto inmobiliario provincial vigente al 31/12/16 es de \$900.000.

En la siguiente tabla, se detallan las existencias finales de la composición del plantel de hacienda vacuna General Holando Argentino afectado al establecimiento:

Categoría	Cantidad	Costo Adquisición unitario	Valor de mercado unitario
Vacas	150	10.000,00	15.000,00
Vaquillonas de 2 a 3 años	25	0,00	12.000,00
Vaquillonas de 1 a 2 años	10	0,00	9.800,00
Terneritas	25	0,00	5.700,00
Toro	1	25.000,00	48.000,00

Las vacas y los toros fueron adquiridos en 03/2013.

El establecimiento comercializa los terneros machos luego del destete y las hembras se crían para ser incorporadas al plantel, a partir del tercer año.

Durante el año se generan ingresos por las siguientes operaciones:

- Venta de terneros: se vendieron 50 terneros a un precio de \$ 6.500

- Ventas de leche: se producen 25 litros diarios por vaca/vaquillona en servicio, comercializados a \$ 3,50 el litro. Todas las ventas son a Responsables inscriptos.

Los costos y gastos vinculados con la actividad representan un 60% del total de ventas.

Para el desarrollo de la actividad se contratan los servicios de un tambero asociado, con una retribución del 15% del total de la producción. El tambero contrata en relación de dependencia a un ordeñador, con fecha 01/01/2016.

El contrato asociativo tiene vigencia desde el 01/01/2016 al 31/12/2018.

El propietario del establecimiento decide la rescisión del contrato sin expresión de causa el 31/12/2016.

A continuación se presentan los datos sintetizados en los movimientos correspondientes al año 2016:

AÑO 2016													
CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
Ventas leche	459.375,00	459.375,00	459.375,00	459.375,00	459.375,00	459.375,00	459.375,00	459.375,00	459.375,00	459.375,00	459.375,00	459.375,00	5.512.500
Ventas terneros	26.000,00	26.000,00	26.000,00	26.000,00	26.000,00	26.000,00	26.000,00	32.500,00	26.000,00	26.000,00	26.000,00	32.500,00	325.000
<b>TOTAL</b>	<b>485.375,00</b>	<b>485.375,00</b>	<b>485.375,00</b>	<b>485.375,00</b>	<b>485.375,00</b>	<b>485.375,00</b>	<b>485.375,00</b>	<b>491.875,00</b>	<b>485.375,00</b>	<b>485.375,00</b>	<b>485.375,00</b>	<b>491.875,00</b>	<b>5.837.500</b>
Costos y Gastos	-291.225,00	-291.225,00	-291.225,00	-291.225,00	-291.225,00	-291.225,00	-291.225,00	-295.125,00	-291.225,00	-291.225,00	-291.225,00	-295.125,00	-3.502.500
Retrib Tambero	-68.906,25	-68.906,25	-68.906,25	-68.906,25	-68.906,25	-68.906,25	-68.906,25	-68.906,25	-68.906,25	-68.906,25	-68.906,25	-68.906,25	-826.875
<b>TOTAL</b>	<b>125.243,75</b>	<b>125.243,75</b>	<b>125.243,75</b>	<b>125.243,75</b>	<b>125.243,75</b>	<b>125.243,75</b>	<b>125.243,75</b>	<b>127.843,75</b>	<b>125.243,75</b>	<b>125.243,75</b>	<b>125.243,75</b>	<b>127.843,75</b>	<b>1.508.125</b>

Se solicita: Determinar las obligaciones laborales, previsionales y de seguridad social correspondientes al tambero-asociado y al empresario-titular para el ejercicio fiscal 2016.

## RESOLUCION CASO PRÁCTICO

### Obligaciones laborales, previsionales y de seguridad social del Empresario-Titular

#### **Obligaciones Laborales**

El contrato asociativo es celebrado por el término de tres años contados desde el 01/01/2016 al 31/12/2016. No obstante ello, el empresario-titular (dueño del tambo) decide rescindir el contrato con fecha 31/12/2016, sin expresión de causa y sin dar aviso fehaciente a la otra parte. Las compensaciones que deberá abonar el empresario-titular y a las que tiene derecho el tambero-asociado están establecidas en el artículo nº11 de la Ley 25.169.

#### Compensación 1º párrafo del art nº11, inciso b) de la ley 25.169

En el caso práctico planteado:

- No se otorgó preaviso de 30 días de anticipación;
- El tiempo de ejecución del contrato es de 12 meses (contados desde 01/01 al 31/12/2016) lo cual es mayor a 6 meses;
- El tiempo faltante para que finalizara el contrato es de 24 meses (contados desde 01/01/2017 al 31/12/2018) lo cual es mayor a 12 meses.

Con la situación prevista, el empresario-titular deberá abonar una compensación equivalente al monto que el tambero dejara de percibir en dicho mes.

Calculo = Monto total de ventas \* porcentaje de retribución del tambero  
= \$459.375 \* 15% = \$68.906,25.

#### Compensación 2º párrafo del art nº11, inciso b) de la ley 25.169

El empresario-titular, al rescindir el contrato, deberá abonar al tambero-asociado una compensación equivalente al 15% de lo que el mismo dejara de percibir en el periodo no cumplido del contrato. El porcentaje a compensar se calculara sobre el producido del tambo, tomándose como base el promedio mensual de los ingresos devengados en el trimestre calendario anterior a la fecha de rescisión (en este caso sería el trimestre julio, agosto y septiembre).

Calculo = [(((\$459.375 + \$459.375 + \$459.375) / 3) \* 15%] \* 15% \* 24 = \$248.062,50.

Finalmente, el monto total de conceptos indemnizatorios que le debe abonar al tambero-asociado es de \$316.968,75.

## Obligaciones de Seguridad Social

A todos los efectos previsionales, fiscales y laborales, se considera a los sujetos del contrato como titulares de explotaciones independientes y autónomos frente a las obligaciones mencionadas precedentemente.

El Régimen Nacional de Trabajadores Autónomos (Resolución general 2217 de SS) establece que los trabajadores autónomos, a efectos de cumplir con sus obligaciones con la seguridad social, deberán: inscribirse como tales; autodeterminándose la categoría de revista y su recategorización anual; ingresando mensualmente su aporte personal y empadronándose en el sistema previsto en el Artículo 2º del Decreto nº 1866/2006. Para titulares de empresas unipersonales, las categorías mínimas de revista serán las previstas en las tablas II o III del Anexo II del Decreto nº1866/06, de acuerdo con la actividad que realicen y sus ingresos brutos anuales.

En este caso el sujeto dueño del tambo quedara encuadrado en la Tabla III y Categoría II, debiendo abonar mensualmente por los meses de enero y febrero el importe de \$1116,50; desde marzo el importe de \$1287,88 y desde septiembre el importe de \$1470,26.

## Obligaciones Impositivas o Previsionales

### Impuesto al valor agregado

La liquidación del IVA se practica en forma mensual; a continuación se muestran las liquidaciones correspondientes de todo el ejercicio fiscal 2016.

<b>Liquidación IVA Enero 2016</b>				
<i>Libro IVA-Ventas</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal
Venta Leche RI		\$ 459.375,00	21%	\$ 96.468,75
Venta Terneros		\$ 26.000,00	10,50%	\$ 2.730,00
Total				\$ 99.198,75
<i>Libro IVA-Compras</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	CF computable
Costos y gastos		\$ 291.225,00	21,00%	\$ 61.157,25
Retribución tambero		\$ 68.906,25	21,00%	\$ 14.470,31
Total				\$ 75.627,56

<b>DDJJ Enero 2016</b>	
DF	\$ 99.198,75
CF	\$ 75.627,56
	\$ 23.571,19 ST a pagar

<b>Liquidación IVA Febrero 2016</b>				
<i>Libro IVA-Ventas</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal
Venta Leche RI		\$ 459.375,00	21%	\$ 96.468,75
Venta Terneros		\$ 26.000,00	10,50%	\$ 2.730,00
Total				\$ 99.198,75
<i>Libro IVA-Compras</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	CF computable
Costos y gastos		\$ 291.225,00	21,00%	\$ 61.157,25
Retribución tambero		\$ 68.906,25	21,00%	\$ 14.470,31
Total				\$ 75.627,56

<b>DDJJ Febrero 2016</b>		
DF	\$ 99.198,75	
CF	\$ 75.627,56	
	\$ 23.571,19	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Marzo 2016</b>				
<i>Libro IVA-Ventas</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal
Venta Leche RI		\$ 459.375,00	21%	\$ 96.468,75
Venta Terneros		\$ 26.000,00	10,50%	\$ 2.730,00
Total				\$ 99.198,75
<i>Libro IVA-Compras</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	CF computable
Costos y gastos		\$ 291.225,00	21,00%	\$ 61.157,25
Retribución tambero		\$ 68.906,25	21,00%	\$ 14.470,31
Total				\$ 75.627,56

<b>DDJJ Marzo 2016</b>		
DF	\$ 99.198,75	
CF	\$ 75.627,56	
	\$ 23.571,19	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Abril 2016</b>				
<i>Libro IVA-Ventas</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal
Venta Leche RI		\$ 459.375,00	21%	\$ 96.468,75
Venta Terneros		\$ 26.000,00	10,50%	\$ 2.730,00
Total				\$ 99.198,75
<i>Libro IVA-Compras</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	CF computable
Costos y gastos		\$ 291.225,00	21,00%	\$ 61.157,25
Retribución tambero		\$ 68.906,25	21,00%	\$ 14.470,31
Total				\$ 75.627,56



<b>DDJJ Abril 2016</b>		
DF	\$ 99.198,75	
CF	\$ 75.627,56	
	\$ 23.571,19	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Mayo 2016</b>				
<u>Libro IVA-Ventas</u>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal
Venta Leche RI		\$ 459.375,00	21%	\$ 96.468,75
Venta Terneros		\$ 26.000,00	10,50%	\$ 2.730,00
Total				\$ 99.198,75
<u>Libro IVA-Compras</u>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	CF computable
Costos y gastos		\$ 291.225,00	21,00%	\$ 61.157,25
Retribución tambero		\$ 68.906,25	21,00%	\$ 14.470,31
Total				\$ 75.627,56

<b>DDJJ Mayo 2016</b>		
DF	\$ 99.198,75	
CF	\$ 75.627,56	
	\$ 23.571,19	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Junio 2016</b>				
<u>Libro IVA-Ventas</u>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal
Venta Leche RI		\$ 459.375,00	21%	\$ 96.468,75
Venta Terneros		\$ 26.000,00	10,50%	\$ 2.730,00
Total				\$ 99.198,75
<u>Libro IVA-Compras</u>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	CF computable
Costos y gastos		\$ 291.225,00	21,00%	\$ 61.157,25
Retribución tambero		\$ 68.906,25	21,00%	\$ 14.470,31
Total				\$ 75.627,56

<b>DDJJ Junio 2016</b>		
DF	\$ 99.198,75	
CF	\$ 75.627,56	
	\$ 23.571,19	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Julio 2016</b>				
<i>Libro IVA-Ventas</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal
Venta Leche RI		\$ 459.375,00	21%	\$ 96.468,75
Venta Terneros		\$ 26.000,00	10,50%	\$ 2.730,00
Total				\$ 99.198,75
<i>Libro IVA-Compras</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	CF computable
Costos y gastos		\$ 291.225,00	21,00%	\$ 61.157,25
Retribución tambero		\$ 68.906,25	21,00%	\$ 14.470,31
Total				\$ 75.627,56

<b>DDJJ Julio 2016</b>		
DF	\$ 99.198,75	
CF	\$ 75.627,56	
	\$ 23.571,19	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Agosto 2016</b>				
<i>Libro IVA-Ventas</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal
Venta Leche RI		\$ 459.375,00	21%	\$ 96.468,75
Venta Terneros		\$ 32.500,00	10,50%	\$ 3.412,50
Total				\$ 99.881,25
<i>Libro IVA-Compras</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	CF computable
Costos y gastos		\$ 295.125,00	21,00%	\$ 61.976,25
Retribución tambero		\$ 68.906,25	21,00%	\$ 14.470,31
Total				\$ 76.446,56

<b>DDJJ Agosto 2016</b>		
DF	\$ 99.881,25	
CF	\$ 76.446,56	
	\$ 23.434,69	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Septiembre 2016</b>				
<i>Libro IVA-Ventas</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal
Venta Leche RI		\$ 459.375,00	21%	\$ 96.468,75
Venta Terneros		\$ 26.000,00	10,50%	\$ 2.730,00
Total				\$ 99.198,75
<i>Libro IVA-Compras</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	CF computable
Costos y gastos		\$ 291.225,00	21,00%	\$ 61.157,25
Retribución tambero		\$ 68.906,25	21,00%	\$ 14.470,31
Total				\$ 75.627,56

<b>DDJJ Septiembre 2016</b>			
DF	\$ 99.198,75		
CF	\$ 75.627,56		
	\$ 23.571,19	ST a pagar	

<b>Liquidación IVA Octubre 2016</b>				
<u>Libro IVA-Ventas</u>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal
Venta Leche RI		\$ 459.375,00	21%	\$ 96.468,75
Venta Terneros		\$ 26.000,00	10,50%	\$ 2.730,00
Total				\$ 99.198,75
<u>Libro IVA-Compras</u>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	CF computable
Costos y gastos		\$ 291.225,00	21,00%	\$ 61.157,25
Retribución tambero		\$ 68.906,25	21,00%	\$ 14.470,31
Total				\$ 75.627,56

<b>DDJJ Octubre 2016</b>			
DF	\$ 99.198,75		
CF	\$ 75.627,56		
	\$ 23.571,19	ST a pagar	

<b>Liquidación IVA Noviembre 2016</b>				
<u>Libro IVA-Ventas</u>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal
Venta Leche RI		\$ 459.375,00	21%	\$ 96.468,75
Venta Terneros		\$ 26.000,00	10,50%	\$ 2.730,00
Total				\$ 99.198,75
<u>Libro IVA-Compras</u>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	CF computable
Costos y gastos		\$ 291.225,00	21,00%	\$ 61.157,25
Retribución tambero		\$ 68.906,25	21,00%	\$ 14.470,31
Total				\$ 75.627,56

<b>DDJJ Noviembre 2016</b>			
DF	\$ 99.198,75		
CF	\$ 75.627,56		
	\$ 23.571,19	ST a pagar	

<b>Liquidación IVA Diciembre 2016</b>				
<i>Libro IVA-Ventas</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal
Venta Leche RI		\$ 459.375,00	21%	\$ 96.468,75
Venta Terneros		\$ 32.500,00	10,50%	\$ 3.412,50
Total				\$ 99.881,25
<i>Libro IVA-Compras</i>				
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	CF computable
Costos y gastos		\$ 295.125,00	21,00%	\$ 61.976,25
Retribución tambero		\$ 68.906,25	21,00%	\$ 14.470,31
Total				\$ 76.446,56

<b>DDJJ Diciembre 2016</b>		
DF	\$ 99.881,25	
CF	\$ 76.446,56	
	\$ 23.434,69	ST a pagar

### **Impuesto a las ganancias**

La liquidación del IG es anual. La persona física dueña del tambo tiene una empresa unipersonal; no lleva libros; la explotación tambera tiene el tratamiento de un establecimiento de cría; el inicio de actividad en dicho establecimiento data del año 2013; el cierre de ejercicio es al 31/12/2016.

<b>LIQUIDACIÓN IG 2016</b>				
<b>VALUACIÓN DE EXISTENCIAS FINALES</b>				
Se trata de vientres; valuados según Art 53, inciso c) LIG.				
Vientres	Cantidad	Indice	Precio Unit.	Total EF
Vacas	150	100	\$ 10.000,00	\$ 1.500.000,00
Vaq en serv.	25	100	\$ 10.000,00	\$ 250.000,00
Vaq sin serv.	10	70	\$ 7.000,00	\$ 70.000,00
Terneras	25	50	\$ 5.000,00	\$ 125.000,00
Total				\$ 1.945.000,00
Valor Base	10000			
Indice Base	100			
Precio unitario= [(Valor base/Indice base)* Indice categoria a determinar]				
El toro es un bien de uso que tiene el tratamiento de un "activo fijo" y se valua según Art 54 LIG.				
Amortización Toro = 25000/5 = \$5000				

### **ESTADO DE RESULTADOS al 31/12/2016**

Ventas Leche	\$ 5.512.500,00	
Ventas Terneros	\$ 325.000,00	
Total Ingresos Brutos	\$ 5.837.500,00	
CMV	-\$ 125.000,00	Cálculos auxiliares
	\$ 5.962.500,00	Cmv=1820000+0-1945000= -125000
Costos y Gastos	-\$ 3.502.500,00	Costos y gastos=60%*5837500

Amortización Toro	-\$ 5.000,00	Amort. Toro=25000/5
Amort. M y U	-\$ 60.000,00	Amort. M y U=300000/5
Amort. Tractor	-\$ 50.000,00	Amort. Tractor=250000/5
Amort. Instalaciones establecimiento de cría	-\$ 50.000,00	Amort. Instalaciones establecimiento=500000/10
Amort. Instalaciones Tambo	-\$ 100.000,00	Amort. Instalaciones tambo=1000000/10
Retribución Tambero	-\$ 826.875,00	
Compensaciones por despido abonadas al tambero	-\$ 316.968,75	
Ganancia Neta 3ra Cat.	\$ 1.051.156,25	

### **DDJJ IG EMPRESARIO-TITULAR al 31/12/2016**

Ganancia Neta 3ra Cat.	\$ 1.051.156,25
Aporte Autónomos	-\$ 22.630,58
Deducciones Personales	
MNI	-\$ 42.318,00
CF	No tiene
Deducción Especial	-\$ 42.318,00
Ganancia Neta Sujeta a Impuesto (GNSI)	\$ 943.889,67

IG (Art 90 LIG) =  $28500 + 35\% * (943.889,67 - 120000)$

IG a pagar = \$316.861,38

### **Impuesto a la ganancia mínima presunta**

La liquidación del IGMP se hace al 31/12 de cada año en base a los activos existentes a la fecha, siendo en este caso sujeto pasivo del impuesto la empresa o explotación unipersonal que tiene el empresario-titular dueño del campo donde se desarrolla la actividad de tambo.

### **LIQUIDACIÓN IGMP 2016**

#### **Activos al 31/12/2016**

#### **Inmueble Rural**

Costo de adquisición	\$ 1.000.000,00
25% valor de la TLM \$870.000	-\$ 217.500,00
Otro tope	-\$ 200.000,00
Valuación	\$ 782.500,00

Base Imponible IIP	\$ 900.000
Reducción	-\$ 217.500,00
Valuación	\$ 682.500

Valor a computar	\$ 782.500,00
------------------	---------------

Toro

VR=VO-AA

VO	\$ 25.000,00
AA=(\$25.000,00/5)*4	-\$ 20.000,00
Valor a computar	\$ 5.000,00

Tractor

No computable Art 12 inc. a)

Instalaciones Tambo

VR=VO-AA

VO	\$ 1.000.000,00
AA=(\$1.000.000,00/10)*4	-\$ 400.000,00
Valor a computar	\$ 600.000,00

Instalaciones Establecimiento de Cría

VR=VO-AA

VO	\$ 500.000,00
AA=(\$500.000,00/10)*4	-\$ 200.000,00
Valor a computar	\$ 300.000,00

Muebles y Útiles

VR=VO-AA

VO	\$ 300.000,00
AA=(\$300.000,00/5)*2	-\$ 120.000,00
Valor a computar	\$ 180.000,00

TOTAL ACTIVOS 31/12/16	\$ 1.867.500,00
IGMP	\$ 18.675,00

En el inmueble rural de los dos topes, se elige el mayor para deducir.

Como el total de activos es mayor a \$200.000, se tributa IGMP por el 1%.

IG determinado (35% de la UI)=35%*\$1.051.156,25	
IG determinado	\$ 367.904,69

Como IG>IGMP  
NO PAGA IGMP; SI PAGA IG

IGMP	\$ 18.675,00
Pago a cuenta IG	-\$ 18.675,00
IGMP a pagar	\$ 0,00

## **Impuesto a los bienes personales**

La liquidación del IBP se practica al 31/12 de cada año en función a los bienes personales existentes a la fecha, siendo en este caso sujeto pasivo del impuesto la persona física, dueño del tambo, por los bienes pertenecientes al patrimonio de la empresa o explotación unipersonal ubicada en el país.

### **LIQUIDACIÓN IBP 2016**

#### **Bienes personales 31/12/2016**

##### ACTIVOS:

##### Inmueble Rural

VO	\$ 1.000.000,00
AA	El campo no se amortiza
BI IIP	\$ 900.000,00
Valor a computar	\$ 1.000.000,00

##### Toro

VR=VO-AA	
VO	\$ 25.000,00
AA=(\$25.000,00/5)*4	<u>-\$ 20.000,00</u>
Valor a computar	\$ 5.000,00

##### Tractor

VR=VO-AA	
VO	\$ 250.000,00
AA=(\$250.000,00/5)	<u>-\$ 50.000,00</u>
Valor a computar	\$ 200.000,00

##### Instalaciones Tambo

VR=VO-AA	
VO	\$ 1.000.000,00
AA=(\$1.000.000,00/10)*4	<u>-\$ 400.000,00</u>
Valor a computar	\$ 600.000,00

##### Instalaciones Establecimiento de Cría

VR=VO-AA	
VO	\$ 500.000,00
AA=(\$500.000,00/10)*4	<u>-\$ 200.000,00</u>
Valor a computar	\$ 300.000,00

##### Muebles y Útiles

VR=VO-AA	
VO	\$ 300.000,00
AA=(\$300.000,00/5)*2	<u>-\$ 120.000,00</u>
Valor a computar	\$ 180.000,00

PASIVOS:	\$ 0,00
TOTAL BIENES PERSONALES 31/12/16 (Activos - Pasivos)	
IBP a pagar (Art 25) 1%	\$ 22.850,00

En la valuación del inmueble rural, entre el VO y el IIP, se toma el mayor.

Se grava el patrimonio neto de la empresa unipersonal por la diferencia entre el activo y el pasivo. Como el total de bienes personales de \$2.285.000 es mayor al mínimo exento de \$305.000, se tributa IBP a la alícuota del 1%.

### **Impuesto a los ingresos brutos**

El empresario-titular es productor primario; desarrolla en forma exclusiva actividad primaria debiendo declarar por lo percibido y no teniendo la obligación de llevar libros contables.

La venta de leche en estado natural se puede encuadrar en el código 11.000.26 del anexo del código de actividades de la jurisdicción de Córdoba; mientras que la venta de terneros se puede encuadrar en el código 11.000.21.

Según el Art. n° 215, inciso 23) del Código Tributario de la Prov. de Córdoba, la actividad primaria desarrollada con sujetos que no sean consumidores finales, está exenta.

### **Convenio Multilateral**

No resulta de aplicación en el caso práctico planteado debido a que el contribuyente sólo desarrolla actividades en una sola jurisdicción que es Córdoba.



**Obligaciones laborales, previsionales y de seguridad social del Tambero-Asociado**

**Obligaciones Laborales**

Para el desarrollo de la actividad, el tambero-asociado contrata en relación de dependencia a un ordeñador. De acuerdo a lo establecido en el Art n°7 inciso e) de la Ley 25.169, el tambero como sujeto agrario autónomo será responsable por las obligaciones emergentes de la legislación laboral, previsional, fiscal y de seguridad social por los miembros de su grupo familiar y sus dependientes. En consecuencia de ello, deberá liquidarle el sueldo al ordeñador según el Régimen de Trabajador Agrario vigente en la Ley n°26.727 y Resolución CNTA 68/2016.

El ordeñador es contratado como trabajador permanente continuo para el desarrollo de la actividad e inicia el 01/01/2016 junto con el tambero-asociado.

La Comisión Nacional de Trabajo Agrario (CNTA) dictó la Resolución 68/2016, mediante la cual determinó un incremento equivalente al 35%, a efectivizarse de la siguiente manera:

- 20% para Julio y Agosto/2016 en concepto de asignación no remunerativa
- A partir del 1º de Septiembre/2016, este incremento pasa a tener carácter remunerativo
- 15% restante, a partir de Octubre/2016.

Se dispone que el empleador actuara como agente de retención de la cuota de solidaridad que se les deberá descontar a los trabajadores, la cual será del 2% mensual sobre el total de las remuneraciones de dicho personal.

Los montos retenidos en tal concepto deberán ser depositados el día 15 de cada mes, en la Cuenta Especial de la UATRE 26-026/48 del Banco de la Nación Argentina.

**LIQUIDACIONES DE SUELDO DEL ORDEÑADOR 2016**

**ENERO**

**Período: 01/2016**

31/01/2016

Empleado 1	CUIL: 27-26862506-9		Ingreso: 01/01/2016			
	DNI: 26862506					
Cat: Ordeñador en explotación tampera			Ant: -			
Remuneraciones			Retenciones			
Concepto	Cant.	V. Unit	Haberes	Concepto	cant.	Descuento
Sueldo	30	8248,54	\$ 8.248,54	Jubilación	11%	\$ 907,34
Antigüedad	No tiene 1 año completo		\$ 0,00	INSSJYP	3%	\$ 247,46
				OBRA SOCIAL	2,55%	\$ 210,34
				ANSSAL	0,45%	\$ 37,12
				C.Sindical (UATRE)	2%	\$ 164,97
				Aporte RENATEA	1,50%	\$ 123,73
		Remunerativo	\$ 8.248,54			
		No remunerativo	\$ 0,00			
Total Ingresos			\$ 8.248,54	Total Descuentos		\$ 1.690,95
						<b>Neto a Percibir</b>
						<b>\$ 6.557,59</b>

**CALCULO de Aportes y Contribuciones**      Período: 01/2016      Nº empleados: 1

Haberes remunerativos	\$ 8.248,54		
Base Imp. Contrib.	\$ 8.248,54		
Haberes no remunerativos:	\$ 0,00		
Concepto	Retención	Contribución	
Jubilación	11%	12,17%	
Asig. Familiar		4,44%	
RENATEA		1,50%	
INSSJYP	3%	1,50%	
ANSSAL	0,45%	0,90%	
O.Social	2,55%	5,10%	
ART		\$ 42,42	16,23%

**A F I P**

Aportes Seg. Social		Contribuciones Seg.Social	
Jubilación	\$ 907,34	Jubilación	\$ 1.003,85
INSSJYP	\$ 247,46	Asig.Fam.	\$ 366,24
ANSSAL	\$ 37,12	FNE	\$ 0,00
		INSSJYP	\$ 123,73
		ANSSAL	\$ 74,24
A ingresar	\$ 1.191,92	A ingresar	\$ 1.568,05
Aporte RENATEA	\$ 123,73	Contribución RENATEA	\$ 123,73
Aportes Obra Social	\$ 210,34	Contribucion Obra Social	\$ 420,68
		ART	\$ 42,42
			\$ 1.338,74
		Total contribuciones	\$ 3.493,61

Aportes sindicales - Mes 1 2016

Haberes totales	\$ 8.248,54		
Concepto	Porcentaje	Aporte	Contribución
Cuota UATR	2%		\$ 164,97

**Pago a cuenta de IVA**

Remuneración imponible	\$ 8.248,54
Porcentaje aplicable	2,95% \$ 243,33

**FEBRERO**

**Período: 02/2016**

28/02/2016

Empleado 1 CUIL: 27-26862506-9 Ingreso: 01/01/2016  
DNI: 26862506

Cat: Ordeñador en explotación tambera Ant: -

Remuneraciones				Retenciones		
Concepto	Cant.	V. Unit	Haberes	Concepto	cant.	Descuento
Sueldo	30	8248,54	\$ 8.248,54	Jubilación	11%	\$ 907,34
Antigüedad	No tiene 1 año completo		\$ 0,00	INSSJYP	3%	\$ 247,46
				OBRA SOCIAL	2,55%	\$ 210,34
				ANSSAL	0,45%	\$ 37,12
				C.Sindical (UATRE)	2%	\$ 164,97
				Aporte RENATEA	1,50%	\$ 123,73
		Remunerativo	\$ 8.248,54			
		No remunerativo	\$ 0,00			
Total Ingresos			\$ 8.248,54	Total Descuentos		\$ 1.690,95
<b>Neto a Percibir</b>						<b>\$ 6.557,59</b>

**CALCULO de Aportes y Contribuciones** Período: 02/2016 Nº empleados: 1

Haberes remunerativos	\$ 8.248,54	
Base Imp. Contrib.	\$ 8.248,54	
Haberes no remunerativos:	\$ 0,00	
Concepto	Retención	Contribución
Jubilación	11%	12,17%
Asig. Familiar		4,44%
RENATEA		1,50%
INSSJYP	3%	1,50%
ANSSAL	0,45%	0,90%
O.Social	2,55%	5,10%
ART		\$ 42,42 16,23%

**A F I P**

Aportes Seg. Social		Contribuciones Seg.Social	
Jubilación	\$ 907,34	Jubilación	\$ 1.003,85
INSSJYP	\$ 247,46	Asig.Fam.	\$ 366,24
ANSSAL	\$ 37,12	FNE	\$ 0,00
		INSSJYP	\$ 123,73
		ANSSAL	\$ 74,24
A ingresar	\$ 1.191,92	A ingresar	\$ 1.568,05
Aporte RENATEA	\$ 123,73	Contribución RENATEA	\$ 123,73
Aportes Obra Social	\$ 210,34	Contribucion Obra Social	\$ 420,68
		ART	\$ 42,42
			\$ 1.338,74
		Total contribuciones	\$ 3.493,61

Aportes sindicales - Mes 2 2016

Haberes totales \$ 8.248,54

Concepto	Porcentaje	Aporte	Contribución
Cuota UATR	2%		\$ 164,97

**Pago a cuenta de IVA**

Remuneración imponible	\$ 8.248,54
Porcentaje aplicable	2,95% \$ 243,33

**MARZO**

**Período: 03/2016**

31/03/2016

Empleado 1 CUIL: 27-26862506-9 Ingreso: 01/01/2016  
DNI: 26862506

Cat: Ordeñador en explotación tambera Ant: -

Remuneraciones				Retenciones		
Concepto	Cant.	V. Unit	Haberes	Concepto	cant.	Descuento
Sueldo	30	8248,54	\$ 8.248,54	Jubilación	11%	\$ 907,34
Antigüedad	No tiene 1 año completo		\$ 0,00	INSSJYP	3%	\$ 247,46
				OBRA SOCIAL	2,55%	\$ 210,34
				ANSSAL	0,45%	\$ 37,12
				C.Sindical (UATRE)	2%	\$ 164,97
				Aporte RENATEA	1,50%	\$ 123,73
		Remunerativo	\$ 8.248,54			
		No remunerativo	\$ 0,00			
Total Ingresos			\$ 8.248,54	Total Descuentos		\$ 1.690,95
<b>Neto a Percibir</b>						<b>\$ 6.557,59</b>

**CALCULO de Aportes y Contribuciones** Período: 03/2016 Nº empleados: 1

Haberes remunerativos	\$ 8.248,54		
Base Imp. Contrib.	\$ 8.248,54		
Haberes no remunerativos:	\$ 0,00		
Concepto	Retención	Contribución	
Jubilación	11%	12,17%	
Asig. Familiar		4,44%	
RENATEA		1,50%	
INSSJYP	3%	1,50%	
ANSSAL	0,45%	0,90%	
O.Social	2,55%	5,10%	
ART		\$ 42,42	16,23%

**A F I P**

Aportes Seg. Social		Contribuciones Seg.Social	
Jubilación	\$ 907,34	Jubilación	\$ 1.003,85
INSSJYP	\$ 247,46	Asig.Fam.	\$ 366,24
ANSSAL	\$ 37,12	FNE	\$ 0,00
		INSSJYP	\$ 123,73
		ANSSAL	\$ 74,24
A ingresar	\$ 1.191,92	A ingresar	\$ 1.568,05
Aporte RENATEA	\$ 123,73	Contribución RENATEA	\$ 123,73
Aportes Obra Social	\$ 210,34	Contribucion Obra Social	\$ 420,68
		ART	\$ 42,42
			\$ 1.338,74
		Total contribuciones	\$ 3.493,61

Aportes sindicales - Mes 3 2016

Haberes totales \$ 8.248,54

Concepto	Porcentaje	Aporte	Contribución
Cuota UATR	2%		\$ 164,97

**Pago a cuenta de IVA**

Remuneración imponible	\$ 8.248,54	
Porcentaje aplicable	2,95%	\$ 243,33

**ABRIL****Período: 04/2016**

30/04/2016

Empleado 1

CUIL: 27-26862506-9

Ingreso: 01/01/2016

DNI: 26862506

Cat: Ordeñador en explotación tambera

Ant: -

Remuneraciones				Retenciones		
Concepto	Cant.	V. Unit	Haberes	Concepto	cant.	Descuento
Sueldo	30	8248,54	\$ 8.248,54	Jubilación	11%	\$ 907,34
Antigüedad	No tiene 1 año completo		\$ 0,00	INSSJYP	3%	\$ 247,46
				OBRA SOCIAL	2,55%	\$ 210,34
				ANSSAL	0,45%	\$ 37,12
				C.Sindical (UATRE)	2%	\$ 164,97
				Aporte RENATEA	1,50%	\$ 123,73
		Remunerativo	\$ 8.248,54			
No remunerativo			\$ 0,00			
Total Ingresos			\$ 8.248,54	Total Descuentos		\$ 1.690,95
<b>Neto a Percibir</b>						<b>\$ 6.557,59</b>

**CALCULO de Aportes y Contribuciones**

Período: 04/2016

Nº empleados: 1

Haberes remunerativos \$ 8.248,54

Base Imp. Contrib. \$ 8.248,54

Haberes no remunerativos: \$ 0,00

Concepto	Retención	Contribución
Jubilación	11%	12,17%
Asig. Familiar		4,44%
RENATEA		1,50%
INSSJYP	3%	1,50%
ANSSAL	0,45%	0,90%
O.Social	2,55%	5,10%
ART		\$ 42,42 16,23%

**A F I P**

Aportes Seg. Social		Contribuciones Seg.Social	
Jubilación	\$ 907,34	Jubilación	\$ 1.003,85
INSSJYP	\$ 247,46	Asig.Fam.	\$ 366,24
ANSSAL	\$ 37,12	FNE	\$ 0,00
		INSSJYP	\$ 123,73
		ANSSAL	\$ 74,24
A ingresar	\$ 1.191,92	A ingresar	\$ 1.568,05
Aporte RENATEA	\$ 123,73	Contribución RENATEA	\$ 123,73
Aportes Obra Social	\$ 210,34	Contribucion Obra Social	\$ 420,68
		ART	\$ 42,42
			\$ 1.338,74
		Total contribuciones	\$ 3.493,61

Aportes sindicales - Mes 4 2016

Haberes totales \$ 8.248,54

Concepto	Porcentaje	Aporte	Contribución
Cuota UATR	2%		\$ 164,97

**Pago a cuenta de IVA**

Remuneración imponible	\$ 8.248,54
Porcentaje aplicable	2,95% \$ 243,33

**MAYO**

**Período: 05/2016**

31/05/2016

Empleado 1

CUIL: 27-26862506-9

Ingreso: 01/01/2016

DNI: 26862506

Cat: Ordeñador en explotación tambera

Ant: -

Remuneraciones				Retenciones		
Concepto	Cant.	V. Unit	Haberes	Concepto	cant.	Descuento
Sueldo	30	8248,54	\$ 8.248,54	Jubilación	11%	\$ 907,34
Antigüedad	No tiene 1 año completo		\$ 0,00	INSSJYP	3%	\$ 247,46
				OBRA SOCIAL	2,55%	\$ 210,34
				ANSSAL	0,45%	\$ 37,12
				C.Sindical (UATRE)	2%	\$ 164,97
				Aporte RENATEA	1,50%	\$ 123,73
		Remunerativo	\$ 8.248,54			
		No remunerativo	\$ 0,00			
Total Ingresos			\$ 8.248,54	Total Descuentos		\$ 1.690,95
<b>Neto a Percibir</b>						<b>\$ 6.557,59</b>

**CALCULO de Aportes y Contribuciones**

Período: 05/2016

Nº empleados: 1

Haberes remunerativos \$ 8.248,54

Base Imp. Contrib. \$ 8.248,54

Haberes no remunerativos: \$ 0,00

Concepto	Retención	Contribución
Jubilación	11%	12,17%
Asig. Familiar		4,44%
RENATEA		1,50%
INSSJYP	3%	1,50%
ANSSAL	0,45%	0,90%
O.Social	2,55%	5,10%
ART		\$ 42,42 16,23%

**A F I P**

Aportes Seg. Social		Contribuciones Seg.Social	
Jubilación	\$ 907,34	Jubilación	\$ 1.003,85
INSSJYP	\$ 247,46	Asig.Fam.	\$ 366,24
ANSSAL	\$ 37,12	FNE	\$ 0,00
		INSSJYP	\$ 123,73
		ANSSAL	\$ 74,24
A ingresar	\$ 1.191,92	A ingresar	\$ 1.568,05
Aporte RENATEA	\$ 123,73	Contribución RENATEA	\$ 123,73
Aportes Obra Social	\$ 210,34	Contribucion Obra Social	\$ 420,68
		ART	\$ 42,42
			\$ 1.338,74
		Total contribuciones	\$ 3.493,61

Aportes sindicales - Mes 5 2016

Haberes totales \$ 8.248,54

Concepto Porcentaje Aporte Contribución

Cuota UATR 2% \$ 164,97

**Pago a cuenta de IVA**

Remuneración imponible \$ 8.248,54

Porcentaje aplicable 2,95% \$ 243,33

**JUNIO**

**Período: 06/2016**

30/06/2016

Empleado 1

CUIL: 27-26862506-9

Ingreso: 01/01/2016

DNI: 26862506

Cat: Ordeñador en explotación tambera

Ant: -

Remuneraciones				Retenciones		
Concepto	Cant.	V. Unit	Haberes	Concepto	cant.	Descuento
Sueldo	30	8248,54	\$ 8.248,54	Jubilación	11%	\$ 1.361,01
Antigüedad	No tiene 1 año completo		\$ 0,00	INSSJYP	3%	\$ 371,18
SAC 1er ser	180		\$ 4.124,27	OBRA SOCIAL	2,55%	\$ 315,51
				ANSSAL	0,45%	\$ 55,68
				C.Sindical (UATRE)	2%	\$ 247,46
				Aporte RENATEA	1,50%	\$ 185,59
		Remunerativo	\$ 12.372,81			
No remunerativo			\$ 0,00			
Total Ingresos			\$ 12.372,81	Total Descuentos		\$ 2.536,43
<b>Neto a Percibir</b>						<b>\$ 9.836,38</b>

**CALCULO de Aportes y Contribuciones**

Período: 06/2016

Nº empleados: 1

Haberes remunerativos \$ 12.372,81

Base Imp. Contrib. \$ 12.372,81

Haberes no remunerativos: \$ 0,00

Concepto	Retención	Contribución
Jubilación	11%	12,17%
Asig. Familiar		4,44%
RENATEA		1,50%
INSSJYP	3%	1,50%
ANSSAL	0,45%	0,90%
O.Social	2,55%	5,10%
ART		\$ 42,42 16,23%

**A F I P**

Aportes Seg. Social		Contribuciones Seg.Social	
Jubilación	\$ 1.361,01	Jubilación	\$ 1.505,77
INSSJYP	\$ 371,18	Asig.Fam.	\$ 549,35
ANSSAL	\$ 55,68	FNE	\$ 0,00
		INSSJYP	\$ 185,59
		ANSSAL	\$ 111,36
A ingresar	\$ 1.787,87	A ingresar	\$ 2.352,07
Aporte RENATEA	\$ 185,59	Contribución RENATEA	\$ 185,59
Aportes Obra Social	\$ 315,51	Contribucion Obra Social	\$ 631,01
		ART	\$ 42,42
			\$ 2.008,11
		Total contribuciones	\$ 5.219,20

Aportes sindicales - Mes 6 2016

Haberes totales \$ 12.372,81

Concepto Porcentaje Aporte Contribución

Cuota UATR 2% \$ 247,46

**Pago a cuenta de IVA**

Remuneración imponible \$ 12.372,81

Porcentaje aplicable 2,95% \$ 365,00

**JULIO****Período: 07/2016**

31/07/2016

Empleado 1 CUIL: 27-26862506-9 Ingreso: 01/01/2016  
DNI: 26862506

Cat: Ordeñador en explotación tambera Ant: -

Remuneraciones				Retenciones		
Concepto	Cant.	V. Unit	Haberes	Concepto	cant.	Descuento
Sueldo	30	8248,54	\$ 8.248,54	Jubilación	11%	\$ 907,34
Antigüedad	No tiene 1 año completo		\$ 0,00	INSSJYP	3%	\$ 247,46
				OBRA SOCIAL	2,55%	\$ 210,34
				ANSSAL	0,45%	\$ 37,12
				C.Sindical (UATRE)	2%	\$ 164,97
				Aporte RENATEA	1,50%	\$ 123,73
		Remunerativo	\$ 8.248,54			
No remunerativo				No remunerativo		
ANR	20%	\$ 8.248,54	\$ 1.649,71	OBRA SOCIAL	3%	\$ 49,49
		No remunerativo	\$ 1.649,71	Cuota solidaria UATRE	2%	\$ 32,99
		Total Ingresos	\$ 9.898,25	Total Descuentos		\$ 1.773,44
				<b>Neto a Percibir</b>		<b>\$ 8.124,81</b>

**CALCULO de Aportes y Contribuciones** Período: 07/2016 Nº empleados: 1

Haberes remunerativos	\$ 8.248,54	
Base Imp. Contrib.	\$ 8.248,54	
Haberes no remunerativos:	\$ 1.649,71	
Concepto	Retención	Contribución
Jubilación	11%	12,17%
Asig. Familiar		4,44%
RENATEA		1,50%
INSSJYP	3%	1,50%
ANSSAL	0,45%	0,90%
O.Social	2,55%	5,10%
ART		\$ 42,42 16,23%

**A F I P**

Aportes Seg. Social		Contribuciones Seg.Social	
Jubilación	\$ 907,34	Jubilación	\$ 1.003,85
INSSJYP	\$ 247,46	Asig.Fam.	\$ 366,24
ANSSAL	\$ 37,12	FNE	\$ 0,00
		INSSJYP	\$ 123,73
		ANSSAL	\$ 74,24
A ingresar	\$ 1.191,92	A ingresar	\$ 1.568,05
Aporte RENATEA	\$ 123,73	Contribución RENATEA	\$ 123,73
Aportes Obra Social	\$ 210,34	Contribucion Obra Social	\$ 420,68
		ART	\$ 42,42
			\$ 1.338,74
		Total contribuciones	\$ 3.493,61

Aportes sindicales - Mes 7 2016

Haberes totales \$ 8.248,54

Concepto	Porcentaje	Aporte	Contribución
Cuota UATR	2%		\$ 164,97

**Pago a cuenta de IVA**

Remuneración imponible	\$ 8.248,54
Porcentaje aplicable	2,95% \$ 243,33



**AGOSTO**

**Período: 08/2016**

31/08/2016

Empleado 1 CUIL: 27-26862506-9 Ingreso: 01/01/2016  
DNI: 26862506

Cat: Ordeñador en explotación tambera Ant: -

Remuneraciones				Retenciones		
Concepto	Cant.	V. Unit	Haberes	Concepto	cant.	Descuento
Sueldo	30	8248,54	\$ 8.248,54	Jubilación	11%	\$ 907,34
Antigüedad	No tiene 1 año completo		\$ 0,00	INSSJYP	3%	\$ 247,46
				OBRA SOCIAL	2,55%	\$ 210,34
				ANSSAL	0,45%	\$ 37,12
				C.Sindical (UATRE)	2%	\$ 164,97
				Aporte RENATEA	1,50%	\$ 123,73
		Remunerativo	\$ 8.248,54			
No remunerativo				No remunerativo		
ANR	20%	\$ 8.248,54	\$ 1.649,71	OBRA SOCIAL	3%	\$ 49,49
		No remunerativo	\$ 1.649,71	Cuota solidaria UATRE	2%	\$ 32,99
		Total Ingresos	\$ 9.898,25	Total Descuentos		\$ 1.773,44
				<b>Neto a Percibir</b>		<b>\$ 8.124,81</b>

**CALCULO de Aportes y Contribuciones** Período: 08/2016 Nº empleados: 1

Haberes remunerativos	\$ 8.248,54	
Base Imp. Contrib.	\$ 8.248,54	
Haberes no remunerativos:	\$ 1.649,71	
Concepto	Retención	Contribución
Jubilación	11%	12,17%
Asig. Familiar		4,44%
RENATEA		1,50%
INSSJYP	3%	1,50%
ANSSAL	0,45%	0,90%
O.Social	2,55%	5,10%
ART		\$ 42,42 16,23%

**A F I P**

Aportes Seg. Social		Contribuciones Seg.Social	
Jubilación	\$ 907,34	Jubilación	\$ 1.003,85
INSSJYP	\$ 247,46	Asig.Fam.	\$ 366,24
ANSSAL	\$ 37,12	FNE	\$ 0,00
		INSSJYP	\$ 123,73
		ANSSAL	\$ 74,24
A ingresar	\$ 1.191,92	A ingresar	\$ 1.568,05
Aporte RENATEA	\$ 123,73	Contribución RENATEA	\$ 123,73
Aportes Obra Social	\$ 210,34	Contribucion Obra Social	\$ 420,68
		ART	\$ 42,42
			\$ 1.338,74
		Total contribuciones	\$ 3.493,61

Aportes sindicales - Mes 8 2016

Haberes totales	\$ 8.248,54		
Concepto	Porcentaje	Aporte	Contribución
Cuota UATR	2%		\$ 164,97

Pago a cuenta de IVA		
Remuneración imponible		\$ 8.248,54
Porcentaje aplicable	2,95%	\$ 243,33

**SEPTIEMBRE**

**Período: 09/2016**

30/09/2016

Empleado 1 CUIL: 27-26862506-9 Ingreso: 01/01/2016  
DNI: 26862506

Cat: Ordeñador en explotación tambera Ant: -

Remuneraciones				Retenciones		
Concepto	Cant.	V. Unit	Haberes	Concepto	cant.	Descuento
Sueldo	30	9898,25	\$ 9.898,25	Jubilación	11%	\$ 1.088,81
Antigüedad	No tiene 1 año completo		\$ 0,00	INSSJYP	3%	\$ 296,95
				OBRA SOCIAL	2,55%	\$ 252,41
				ANSSAL	0,45%	\$ 44,54
				C.Sindical (UATRE)	2%	\$ 197,97
				Aporte RENATEA	1,50%	\$ 148,47
		Remunerativo	\$ 9.898,25			
No remunerativo			\$ 0,00			
Total Ingresos			\$ 9.898,25	Total Descuentos		\$ 2.029,14
<b>Neto a Percibir</b>						<b>\$ 7.869,11</b>

**CALCULO de Aportes y Contribuciones** Período: 09/2016 Nº empleados: 1

Haberes remunerativos	\$ 9.898,25	
Base Imp. Contrib.	\$ 9.898,25	
Haberes no remunerativos:	\$ 0,00	
Concepto	Retención	Contribución
Jubilación	11%	12,17%
Asig. Familiar		4,44%
RENATEA		1,50%
INSSJYP	3%	1,50%
ANSSAL	0,45%	0,90%
O.Social	2,55%	5,10%
ART		\$ 42,42 16,23%

**A F I P**

Aportes Seg. Social		Contribuciones Seg.Social	
Jubilación	\$ 1.088,81	Jubilación	\$ 1.204,62
INSSJYP	\$ 296,95	Asig.Fam.	\$ 439,48
ANSSAL	\$ 44,54	FNE	\$ 0,00
		INSSJYP	\$ 148,47
		ANSSAL	\$ 89,08
A ingresar	\$ 1.430,30	A ingresar	\$ 1.881,66
Aporte RENATEA	\$ 148,47	Contribución RENATEA	\$ 148,47
Aportes Obra Social	\$ 252,41	Contribucion Obra Social	\$ 504,81
		ART	\$ 42,42
		ART	\$ 1.606,49
		Total contribuciones	\$ 4.183,85

Aportes sindicales - Mes 9 2016

Haberes totales \$ 9.898,25

Concepto	Porcentaje	Aporte	Contribución
Cuota UATR	2%		\$ 197,97

**Pago a cuenta de IVA**

Remuneración imponible	\$ 9.898,25
Porcentaje aplicable	2,95% \$ 292,00

**OCTUBRE**

**Período: 10/2016**

31/10/2016

Empleado 1 CUIL: 27-26862506-9 Ingreso: 01/01/2016  
DNI: 26862506

Cat: Ordeñador en explotación tambera Ant: -

Remuneraciones				Retenciones		
Concepto	Cant.	V. Unit	Haberes	Concepto	cant.	Descuento
Sueldo	30	11135,53	\$ 11.135,53	Jubilación	11%	\$ 1.224,91
Antigüedad	No tiene 1 año completo		\$ 0,00	INSSJYP	3%	\$ 334,07
				OBRA SOCIAL	2,55%	\$ 283,96
				ANSSAL	0,45%	\$ 50,11
				C.Sindical (UATRE)	2%	\$ 222,71
				Aporte RENATEA	1,50%	\$ 167,03
		Remunerativo	\$ 11.135,53			
No remunerativo			\$ 0,00			
Total Ingresos			\$ 11.135,53	Total Descuentos		\$ 2.282,78
						<b>Neto a Percibir</b>
						<b>\$ 8.852,75</b>

**CALCULO de Aportes y Contribuciones** Período: 10/2016 Nº empleados: 1

Haberes remunerativos	\$ 11.135,53	
Base Imp. Contrib.	\$ 11.135,53	
Haberes no remunerativos:	\$ 0,00	
Concepto	Retención	Contribución
Jubilación	11%	12,17%
Asig. Familiar		4,44%
RENATEA		1,50%
INSSJYP	3%	1,50%
ANSSAL	0,45%	0,90%
O.Social	2,55%	5,10%
ART		\$ 42,42 16,23%

**A F I P**

Aportes Seg. Social		Contribuciones Seg.Social	
Jubilación	\$ 1.124,91	Jubilación	\$ 1.355,19
INSSJYP	\$ 334,07	Asig.Fam.	\$ 494,42
ANSSAL	\$ 50,11	FNE	\$ 0,00
		INSSJYP	\$ 167,03
		ANSSAL	\$ 100,22
A ingresar	\$ 1.509,09	A ingresar	\$ 2.116,86
Aporte RENATEA	\$ 167,03	Contribución RENATEA	\$ 167,03
Aportes Obra Social	\$ 283,96	Contribucion Obra Social	\$ 567,91
		ART	\$ 42,42
			\$ 1.807,30
		Total contribuciones	\$ 4.701,53

Aportes sindicales - Mes 10 2016

Haberes totales \$ 11.135,53

Concepto	Porcentaje	Aporte	Contribución
Cuota UATR	2%		\$ 222,71

**Pago a cuenta de IVA**

Remuneración imponible	\$ 11.135,53
Porcentaje aplicable	2,95% \$ 328,50

**NOVIEMBRE**

**Período: 11/2016**

30/11/2016

Empleado 1 CUIL: 27-26862506-9 Ingreso: 01/01/2016  
DNI: 26862506

Cat: Ordeñador en explotación tambera Ant: -

Remuneraciones				Retenciones		
Concepto	Cant.	V. Unit	Haberes	Concepto	cant.	Descuento
Sueldo	30	11135,53	\$ 11.135,53	Jubilación	11%	\$ 1.224,91
Antigüedad	No tiene 1 año completo		\$ 0,00	INSSJYP	3%	\$ 334,07
				OBRA SOCIAL	2,55%	\$ 283,96
				ANSSAL	0,45%	\$ 50,11
				C.Sindical (UATRE)	2%	\$ 222,71
				Aporte RENATEA	1,50%	\$ 167,03
		Remunerativo	\$ 11.135,53			
No remunerativo			\$ 0,00			
Total Ingresos			\$ 11.135,53	Total Descuentos		\$ 2.282,78
<b>Neto a Percibir</b>						<b>\$ 8.852,75</b>

**CALCULO de Aportes y Contribuciones** Período: 11/2016 Nº empleados: 1

Haberes remunerativos	\$ 11.135,53	
Base Imp. Contrib.	\$ 11.135,53	
Haberes no remunerativos:	\$ 0,00	
Concepto	Retención	Contribución
Jubilación	11%	12,17%
Asig. Familiar		4,44%
RENATEA		1,50%
INSSJYP	3%	1,50%
ANSSAL	0,45%	0,90%
O.Social	2,55%	5,10%
ART		\$ 42,42 16,23%

**A F I P**

Aportes Seg. Social		Contribuciones Seg.Social	
Jubilación	\$ 1.124,91	Jubilación	\$ 1.355,19
INSSJYP	\$ 334,07	Asig.Fam.	\$ 494,42
ANSSAL	\$ 50,11	FNE	\$ 0,00
		INSSJYP	\$ 167,03
		ANSSAL	\$ 100,22
A ingresar	\$ 1.509,09	A ingresar	\$ 2.116,86
Aporte RENATEA	\$ 167,03	Contribución RENATEA	\$ 167,03
Aportes Obra Social	\$ 283,96	Contribucion Obra Social	\$ 567,91
		ART	\$ 42,42
			\$ 1.807,30
		Total contribuciones	\$ 4.701,53

Aportes sindicales - Mes 11 2016

Haberes totales	\$ 11.135,53		
Concepto	Porcentaje	Aporte	Contribución
Cuota UATR	2%		\$ 222,71

Pago a cuenta de IVA		
Remuneración imponible		\$ 11.135,53
Porcentaje aplicable	2,95%	\$ 328,50

**DICIEMBRE****Período: 12/2016**

31/12/2016

Empleado 1 CUIL: 27-26862506-9 Ingreso: 01/01/2016  
DNI: 26862506

Cat: Ordeñador en explotación tambera Ant: -

Remuneraciones				Retenciones		
Concepto	Cant.	V. Unit	Haberes	Concepto	cant.	Descuento
Sueldo	30	11135,53	\$ 11.135,53	Jubilación	11%	\$ 1.837,36
Antigüedad	No tiene 1 año completo		\$ 0,00	INSSJYP	3%	\$ 501,10
SAC 1er ser	180		\$ 5.567,77	OBRA SOCIAL	2,55%	\$ 425,93
				ANSSAL	0,45%	\$ 75,16
				C.Sindical (UATRE)	2%	\$ 334,07
				Aporte RENATEA	1,50%	\$ 250,55
		Remunerativo	\$ 16.703,30			
No remunerativo			\$ 0,00			
Total Ingresos			\$ 16.703,30	Total Descuentos		\$ 3.424,18
<b>Neto a Percibir</b>						<b>\$ 13.279,12</b>

**CALCULO de Aportes y Contribuciones** Período: 12/2016 Nº empleados: 1

Haberes remunerativos \$ 16.703,30

Base Imp. Contrib. \$ 16.703,30

Haberes no remunerativos: \$ 0,00

Concepto	Retención	Contribución
Jubilación	11%	12,17%
Asig. Familiar		4,44%
RENATEA		1,50%
INSSJYP	3%	1,50%
ANSSAL	0,45%	0,90%
O.Social	2,55%	5,10%
ART		\$ 42,42 16,23%

**A F I P**

Aportes Seg. Social		Contribuciones Seg.Social	
Jubilación	\$ 1.837,36	Jubilación	\$ 2.032,79
INSSJYP	\$ 501,10	Asig.Fam.	\$ 741,63
ANSSAL	\$ 75,16	FNE	\$ 0,00
		INSSJYP	\$ 250,55
		ANSSAL	\$ 150,33
A ingresar	\$ 2.413,62	A ingresar	\$ 3.175,30
Aporte RENATEA	\$ 250,55	Contribución RENATEA	\$ 250,55
Aportes Obra Social	\$ 425,93	Contribucion Obra Social	\$ 851,87
		ART	\$ 42,42
			\$ 2.710,95
		Total contribuciones	\$ 7.031,08

Aportes sindicales - Mes 12 2016

Haberes totales \$ 16.703,30

Concepto	Porcentaje	Aporte	Contribución
Cuota UATR	2%		\$ 334,07

**Pago a cuenta de IVA**

Remuneración imponible	\$ 16.703,30
Porcentaje aplicable	2,95% \$ 492,75

## Obligaciones de Seguridad Social

A todos los efectos previsionales, fiscales y laborales, se considera a los sujetos del contrato como titulares de explotaciones independientes y autónomos frente a las obligaciones mencionadas precedentemente.

En este caso el tambero-asociado quedara comprendido en el Régimen Nacional de Trabajadores Autónomos y se encuadrará en la Tabla III y Categoría II, debiendo abonar mensualmente por los meses de enero y febrero el importe de \$1116,50; desde marzo el importe de \$1287,88 y desde septiembre el importe de \$1470,26.

## Obligaciones Impositivas o Previsionales

Lo primero que se debe analizar es si el tambero tributara por el Régimen General o por el Régimen simplificado para pequeños contribuyentes (monotributo).

El tambero hace actividad primaria; dicha actividad tiene el tratamiento de ventas de cosas muebles (Art 5º del Anexo de la ley 26565) y se categoriza exclusivamente por el nivel de ingresos brutos (Art 9º, 4to párrafo del Anexo). No obstante ello, de acuerdo a los datos del caso práctico planteado, los Ingresos Brutos anuales son de \$826.875,00 y superan el límite establecido de \$600.000,00; y tiene 1 empleado contratado, siendo la cantidad mínima de empleados hasta el límite precedente de 3 personas. A raíz de todo este análisis, se concluye en que el tambero-asociado debe tributar impuestos por el Régimen General.

## Impuesto al Valor Agregado

La liquidación del IVA se practica en forma mensual; a continuación se muestran las liquidaciones correspondientes de todo el ejercicio fiscal 2016.

Liquidación IVA Enero 2016						
<u>Libro IVA-Ventas</u>						
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal		
Venta Leche RI		\$ 68.906,25	21%	\$ 14.470,31		
Total				\$ 14.470,31		
<u>Libro IVA-Compras</u>						
No incurre en costos y gastos,y tampoco hace compras; NO tiene derecho a computarse CF						

<b>DDJJ Enero 2016</b>		
DF	\$ 14.470,31	
CF	\$ 0,00	
Total	\$ 14.470,31	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Febrero 2016</b>						
<u>Libro IVA-Ventas</u>						
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alicuota	Débito Fiscal		
Venta Leche RI		\$ 68.906,25	21%	\$ 14.470,31		
Total				\$ 14.470,31		
<u>Libro IVA-Compras</u>						
No incurre en costos y gastos,y tampoco hace compras; NO tiene derecho a computarse CF						

<b>DDJJ Febrero 2016</b>		
DF	\$ 14.470,31	
CF	\$ 0,00	
Total	\$ 14.470,31	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Marzo 2016</b>						
<u>Libro IVA-Ventas</u>						
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alicuota	Débito Fiscal		
Venta Leche RI		\$ 68.906,25	21%	\$ 14.470,31		
Total				\$ 14.470,31		
<u>Libro IVA-Compras</u>						
No incurre en costos y gastos,y tampoco hace compras; NO tiene derecho a computarse CF						

<b>DDJJ Marzo 2016</b>		
DF	\$ 14.470,31	
CF	\$ 0,00	
Total	\$ 14.470,31	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Abril 2016</b>						
<u>Libro IVA-Ventas</u>						
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alicuota	Débito Fiscal		
Venta Leche RI		\$ 68.906,25	21%	\$ 14.470,31		
Total				\$ 14.470,31		
<u>Libro IVA-Compras</u>						
No incurre en costos y gastos,y tampoco hace compras; NO tiene derecho a computarse CF						

<b>DDJJ Abril 2016</b>		
DF	\$ 14.470,31	
CF	\$ 0,00	
Total	\$ 14.470,31	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Mayo 2016</b>						
<u>Libro IVA-Ventas</u>						
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal		
Venta Leche RI		\$ 68.906,25	21%	\$ 14.470,31		
Total				\$ 14.470,31		
<u>Libro IVA-Compras</u>						
No incurre en costos y gastos,y tampoco hace compras; NO tiene derecho a computarse CF						

<b>DDJJ Mayo 2016</b>		
DF	\$ 14.470,31	
CF	\$ 0,00	
Total	\$ 14.470,31	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Junio 2016</b>						
<u>Libro IVA-Ventas</u>						
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal		
Venta Leche RI		\$ 68.906,25	21%	\$ 14.470,31		
Total				\$ 14.470,31		
<u>Libro IVA-Compras</u>						
No incurre en costos y gastos,y tampoco hace compras; NO tiene derecho a computarse CF						

<b>DDJJ Junio 2016</b>		
DF	\$ 14.470,31	
CF	\$ 0,00	
Total	\$ 14.470,31	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Julio 2016</b>						
<u>Libro IVA-Ventas</u>						
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal		
Venta Leche RI		\$ 68.906,25	21%	\$ 14.470,31		
Total				\$ 14.470,31		
<u>Libro IVA-Compras</u>						
No incurre en costos y gastos,y tampoco hace compras; NO tiene derecho a computarse CF						

<b>DDJJ Julio 2016</b>		
DF	\$ 14.470,31	
CF	\$ 0,00	
Total	\$ 14.470,31	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Agosto 2016</b>						
<u>Libro IVA-Ventas</u>						
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal		
Venta Leche RI		\$ 68.906,25	21%	\$ 14.470,31		
Total				\$ 14.470,31		
<u>Libro IVA-Compras</u>						
No incurre en costos y gastos,y tampoco hace compras; NO tiene derecho a computarse CF						



<b>DDJJ Agosto 2016</b>		
DF	\$ 14.470,31	
CF	\$ 0,00	
Total	\$ 14.470,31	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Septiembre 2016</b>						
<u>Libro IVA-Ventas</u>						
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alicuota	Débito Fiscal		
Venta Leche RI		\$ 68.906,25	21%	\$ 14.470,31		
Total				\$ 14.470,31		
<u>Libro IVA-Compras</u>						
No incurre en costos y gastos,y tampoco hace compras; NO tiene derecho a computarse CF						

<b>DDJJ Septiembre 2016</b>		
DF	\$ 14.470,31	
CF	\$ 0,00	
Total	\$ 14.470,31	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Octubre 2016</b>						
<u>Libro IVA-Ventas</u>						
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alicuota	Débito Fiscal		
Venta Leche RI		\$ 68.906,25	21%	\$ 14.470,31		
Total				\$ 14.470,31		
<u>Libro IVA-Compras</u>						
No incurre en costos y gastos,y tampoco hace compras; NO tiene derecho a computarse CF						

<b>DDJJ Octubre 2016</b>		
DF	\$ 14.470,31	
CF	\$ 0,00	
Total	\$ 14.470,31	ST a pagar

<b>Liquidación IVA Noviembre 2016</b>						
<u>Libro IVA-Ventas</u>						
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alicuota	Débito Fiscal		
Venta Leche RI		\$ 68.906,25	21%	\$ 14.470,31		
Total				\$ 14.470,31		
<u>Libro IVA-Compras</u>						
No incurre en costos y gastos,y tampoco hace compras; NO tiene derecho a computarse CF						

<b>DDJJ Noviembre 2016</b>		
DF	\$ 14.470,31	
CF	\$ 0,00	
Total	\$ 14.470,31	ST a pagar

Liquidación IVA Diciembre 2016					
Libro IVA-Ventas					
Concepto	E/NG	Base Imponible	Alícuota	Débito Fiscal	
Venta Leche RI		\$ 68.906,25	21%	\$ 14.470,31	
Total				\$ 14.470,31	
Libro IVA-Compras					
No incurre en costos y gastos, y tampoco hace compras; NO tiene derecho a computarse CF					

DDJJ Diciembre 2016		
DF	\$ 14.470,31	
CF	\$ 0,00	
Total	\$ 14.470,31	ST a pagar

### **Impuesto a las Ganancias**

La liquidación del IG es anual. El tambero-asociado es una persona física que desarrolla actividad primaria de explotación tambera y vende la leche que obtiene con el producido de su labor; en virtud de ello se considera que tiene una empresa unipersonal que no lleva libros y cierre ejercicio el 31/12/2016.

LIQUIDACIÓN IG 2016					
El tambero tributa IG como persona física titular independiente de una explotación unipersonal.					
<b><u>DDJJ IG TAMBERO-ASOCIADO AL 31/12/2016</u></b>					
Ventas Leche	\$ 826.875,00				
Ganancia Bruta 3ra Cat.	\$ 826.875,00				
Aporte autónomos	-\$ 22.630,58				
Costo empleado	-\$ 165.767,60	Sueldo bruto + contribuciones			
Deducciones Personales					
MNI	-\$ 42.318,00				
CF	\$ 0,00				
DE	-\$ 42.318,00				
GNSI	\$ 553.840,82				
IG (Art 90 LIG) = $28500 + 35\% * (553840,82 - 120000)$					
IG a pagar = \$180.344,29					

### **Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta**

El tambero-asociado no tributa dicho impuesto debido a que no posee activos vinculados con el desarrollo de la actividad y afectados a la explotación al 31/12/2016.

### **Impuesto a los Bienes Personales**

El tambero-asociado no tributa IBP porque no tiene bienes personales propios afectados a la explotación a la fecha 31/12/2016.

### **Impuesto a los Ingresos Brutos**

El tambero-asociado desarrolla en forma exclusiva actividad primaria debiendo declarar por lo percibido y no teniendo la obligación de llevar libros contables.

La venta de leche en estado natural se puede encuadrar en el código 11.000.26 del anexo del código de actividades de la jurisdicción de Córdoba. Según el Art. nº 215, inciso 23) del Código Tributario de la Prov. de Córdoba, la actividad primaria desarrollada con sujetos que no sean consumidores finales, está exenta.

### **Convenio Multilateral**

No resulta de aplicación en el caso práctico planteado debido a que el tambero sólo desarrolla actividades en una sola jurisdicción (Córdoba).

## **CONTRATO ASOCIATIVO DE EXPLOTACIÓN TAMBERA**

En la localidad de Villa María, departamento General San Martín, Provincia de Córdoba, a los 01 días del mes de Enero del año 2016, entre el señor Jorge Abel Gutiérrez (DNI N° 11.257.825) por una parte -en adelante el “Empresario Titular”-, y el señor Mario Alberto Sosa (DNI N° 26.862.506) por la otra -en adelante el “Tambero asociado”- se ha convenido en celebrar, de acuerdo a las disposiciones de la Ley 25.169, un Contrato Asociativo de Explotación Tambera, que se registrará por la mencionada norma legal y estará sujeta a las siguientes cláusulas y condiciones.

**PRIMERA:** El empresario titular deja constancia que el tambero ha recibido un tambo de su propiedad y la cantidad de 150 vacas para proceder a su ordeño, cuidado, alimentación y asistencia. Ha recibido también bajo su cuidado: 1) Tractor John Deere; 2) tarros tambos e implementos de ordeño; 3) muebles y útiles. Así mismo, ha recibido las siguientes instalaciones en perfecto estado: 1) sala de ordeño; 2) sala de leche; 3) galpón de raciones. El tambero asociado será responsable en todos los casos de los deterioros ocasionados a los bienes puestos bajo su custodia, que no obedezcan la uso de los mismos contrariando las reglas de la moral y las buenas costumbres.

**SEGUNDA:** En caso de que el tambero asociado aporte bienes de su propiedad para la explotación se procederá a realizar un inventario que será firmado por las partes.

**TERCERA:** El tambero asociado se obliga a prestar personalmente su trabajo para la explotación del tambo, quedando a su cargo los sueldos y jornales, como así también el cumplimiento de las leyes laborales y previsionales relativas a los peones que contrate para secundarlo en la explotación que siempre debe realizarse bajo su dirección y vigilancia.

**CUARTA:** El tambero se obliga fundamentalmente a no omitir ningún ordeño, cualquiera fuesen las situaciones y emergencias. En caso de ausencia,

enfermedad o fuerza mayor, fijara de común acuerdo con el empresario titular, el modo de suplencia o reemplazo temporario.

QUINTA: El tambero asociado se obliga a mantener en buen estado de conservación e higiene el campo, mejoras incorporadas al mismo y las instalaciones existentes, y a efectuar todas las reparaciones y tareas necesarias para el normal desenvolvimiento y explotación del tambo.

SEXTA: El empresario titular se obliga a entregar al tambero asociado una retribución en especie del quince por ciento (15%) de la producción total de la leche que se obtenga en el establecimiento con destino a la venta.

SEPTIMA: El tambero asociado se reserva el derecho de controlar el análisis, volumen, peso, valor y el tenor graso y bacteriano de la leche entregada. Por ello, procederá a sacar muestra junto con el empresario titular, y confrontarlo de manera conjunta o independiente al resultado de la empresa o entidad compradora del producto.

OCTAVA: El empresario titular proveerá una vivienda digna para uso y goce del tambero, su grupo familiar u otras personas que presten servicios en la explotación, dependientes del tambero. Por su parte, este último no podrá alterar el destino del inmueble en forma parcial o total, gratuita u onerosa, ni cederlo ni locar su uso a terceros. La violación de dicha norma será causal de rescisión.

NOVENA: En caso de fallecimiento o incapacidad del tambero asociado, el empresario titular podrá aceptar la continuación del contrato, siempre que los derechohabientes o el curador unifiquen la personería y ofrezcan garantías o satisfacción. En todos los casos, de no aceptarse la sustitución, el contrato quedará rescindido sin aplicación de penalidades por esta causa.

DÉCIMA: El presente contrato tendrá vigencia por el término de 3 años a contar desde el día 01 de enero del corriente año, venciendo por consiguiente el día 31 del mes de diciembre de 2018, en cuya fecha el tambero procederá a hacer entrega del predio con sus instalaciones, semovientes, maquinarias,

herramientas, útiles y demás enseres de labranza, y a desocupar la vivienda haciendo entrega de ella en las mismas condiciones que le fue entregada, salvo el desgaste ocasionado por su correcto y normal uso, con un plazo de no más de 10 días del vencimiento del contrato. En caso de rescisión del contrato antes del tiempo convenido, la desocupación deberá efectuarse dentro de los 15 días corridos de notificado.

ÚNDECIMA: Cualquiera de las partes puede pedir la rescisión del presente contrato cuando la otra no cumpliera con las obligaciones a su cargo, violase las normas de aplicación a las que estuviera sujeta la actividad o lo aquí pactado entre ellas, en cuyo caso se considerará rescindido por la parte incumplidora. Son causales particulares de rescisión los daños intencionales o los producidos por culpa grave o negligencia así como el incumplimiento de obligaciones inherentes al desarrollo de la actividad o a su cumplimiento desaprensivo o con negligencia reiterada. La decisión de rescindir contrato sin expresión de causa deberá ser notificada con una anticipación de por lo menos 30 días de la fecha a la que tenga lugar. Dicho plazo deberá ser reemplazado con una compensación equivalente al monto que la parte no culpable en la rescisión dejara de percibir en dicho mes, siempre que hubieran transcurrido más de 6 meses de ejecución del contrato, y faltase más de 1 año para la finalización del mismo. La parte que rescinda deberá abonar a la otra una compensación equivalente al 15% de lo que la contraparte deje de percibir en el periodo no cumplido del contrato.

DUODÉCIMA: Las partes constituyen el siguiente domicilio donde se tendrán por válidas todas las notificaciones judiciales, intimaciones y emplazamientos: el empresario titular en Santa Fe 1526 y el tambero asociado en Tucumán 1376.

DÉCIMO TERCERA: Constituyen parte integrante de este contrato: a) acta de entrega de bienes muebles de este contrato; b) acta de posesión de la vivienda; c) acta de conformidad por parte del tambero asociado con la elección del acopiador de leche.

DÉCIMO CUARTA: Para cualquier divergencia judicial, se conviene en someterse a la jurisdicción de los Tribunales de Villa María, Córdoba, con exclusión de todo otro fuero o jurisdicción.

De conformidad las partes firman 3 ejemplares del mismo tenor y a un sólo efecto en el lugar y fecha citados, recibiendo un ejemplar el tambero asociado y los restantes en poder del empresario titular.

A pedido de cualquiera de las partes, el contrato deberá ser homologado en el tribunal civil que tenga conformidad en el domicilio del lugar de celebración del mismo.

-----  
Firma del Empresario Titular

-----  
Firma del Tambero Asociado

## **ANEXOS**

En los mismos se incorporaron planillas de índices de relación de hacienda vacuna Holando Argentino; tabla de años de vida útil de las actividades agropecuarias; tablas de importes por categorías según el Régimen Nacional de Trabajadores Autónomos; planillas de sueldos de trabajadores agrarios.

También se añadió un caso de jurisprudencia; se hizo una mención de las reformas tributarias actuales y; un breve comentario del contexto actual, basado en un artículo informativo de internet.



**PLANILLA ANEXA Art. 3 Ley 23.079: HACIENDA VACUNA GENERAL**

**HOLANDO ARGENTINO**

<b>Categorías</b>	<b>Índices de relación</b>
Toros	100
Vacas	100
Vaquillonas de 2 a 3 años	100
Vaquillonas de 1 a 2 años	70
Novillos de más de 2 años	80
Novillos de 1 a 2 años	70
Toritos	50
Terneros	35
Terneras	50
Toritos de 1 a 2 años	70
Teneros y terneras hasta 12 meses	35

(\*)La planilla original abarca más razas de hacienda vacuna. En este anexo sólo se ha considerado “Holando Argentino - Hacienda Vacuna General” por ser la raza lechera por excelencia y por ser la hacienda a la que se hace referencia en el planteo del caso práctico correspondiente al presente trabajo.

**TABLA CON LOS AÑOS DE VIDA ÚTIL USUALES EN ACTIVIDADES**  
**AGROPECUARIAS**

Descripción del bien	Años de vida útil para actividad agropecuaria
Máquinas (sembradoras, rastras, etc)	10
Alambrados y tranqueras	33
Molinos y aguadas	20
Automóviles y camiones	4
Tractores	5
Herramientas y útiles (horquillas, arneses, etc)	5
Tarros tambos	5
Alfalfares	5
Galpones y silos	20
Contenedores excepto silos (toneles, tambores)	-
Cosechadoras (granos, oleaginosas, forrajes)	-
Rotoenfardadoras	-
Pulverizadoras motopropulsadas	-
Equipos y maquinarias de arrastre (sembradoras, discos, arados de reja, arados de cinceles, escardadoras, etc)	-
<b>Reproductores:</b>	
Machos:	
Toros y carneros	5
Padrillos	10
Cerdos	4
Hembras:	
Vacas	8
Ovejas	5
Yeguas	10
Cerdas	4

## RÉGIMEN NACIONAL DE TRABAJADORES AUTÓNOMOS

### Valores vigentes para los trabajadores autónomos a partir de septiembre de 2015

Categorías mínimas de revistas: aportes mensuales de los trabajadores autónomos

Categorías	Importe en pesos
I	\$ 795,50
II	\$ 1.116,50
III	\$ 1.595,02
IV	\$ 2.552,02
V	\$ 3.509,02

### Valores vigentes para los trabajadores autónomos a partir de marzo de 2016

Categorías mínimas de revistas: aportes mensuales de los trabajadores autónomos

Categorías	Importes en pesos
I	\$ 919,92
II	\$ 1.287,88
III	\$ 1.839,85
IV	\$ 2.943,76
V	\$ 4.047,66

### Valores vigentes para los trabajadores autónomos a partir de septiembre de 2016

Categorías mínimas de revistas: aportes mensuales de los trabajadores autónomos

Categorías	Importes en pesos
I	\$ 1.050,18
II	\$ 1.470,26
III	\$ 2.100,36
IV	\$ 3.360,59
V	\$ 4.620,80

**PERSONAL AGRARIO: SUELDOS JULIO 2016 A SEPTIEMBRE 2017.**

**RESOLUCION 68/2016**

Los sueldos y jornales calculados para el personal agrario son los siguientes:

Desde el 1º de julio de 2016 (sin comida y sin SAC):

Categoría laboral	Sueldo	Jornal	ANR sueldo	ANR jornal
Peones Generales	\$7.680,00	\$337,87	\$1.536,00	\$67,57
Peón único	\$7.883,28	\$346,83	\$1.576,66	\$69,37
<b>PEONES ESPECIALIZADOS</b>				
Peones especializados que trabajan en el cultivo del arroz, peones de haras, peones de cabañas (bovinos, ovinos y porcinos)	\$7.899,84	\$347,55	\$1.579,97	\$69,51
Ovejeros	\$7.965,04	\$351,53	\$1.593,01	\$70,31
Albañiles, apicultores, carniceros, carpinteros, cocineros, cunicultores, despenseros, domadores, fruticultores, herreros, inseminadores, jardineros, mecánicos (generales y molineros) panaderos, pintores, quinteros y talabarteros	\$8.194,92	\$360,56	\$1.638,98	\$72,11
Ordeñadores en explotaciones tamberas	\$8.248,54	\$362,89	\$1.649,71	\$72,58
Ordeñadores en explotaciones tamberas y que además desempeñen funciones de carreros	\$8.501,36	\$373,71	\$1.700,270	\$74,74
Conductores tractoristas, maquinista de máquinas cosechadoras y agrícolas	\$8.554,41	\$376,91	\$1.710,27	\$75,38
Mecánicos tractoristas	\$8.996,31	\$395,75	\$1.799,26	\$79,15
<b>PERSONAL JERARQUIZADO</b>				
Puestero	\$8.466,88		\$1.693,38	
Capataces	\$9.339,80		\$1.867,96	
Encargados	\$9.852,39		\$1.970,48	

Desde el 1º de septiembre de 2016 (sin comida y sin SAC):

Categoría laboral	Sueldo	Jornal
Peones Generales	\$9.216,00	\$405,44
Peón único	\$9.459,94	\$416,20
<b>PEONES ESPECIALIZADOS</b>		
Peones especializados que trabajan en el		

cultivo del arroz, peones de haras, peones de cabañas (bovinos, ovinos y porcinos)	\$9.479,94	\$417,06
Ovejeros	\$9.558,05	\$421,84
Albañiles, apicultores, carniceros, carpinteros, cocineros, cunicultores, despenseros, domadores, fruticultores, herreros, inseminadores, jardineros, mecánicos (generales y molineros) panaderos, pintores, quinteros y talabarteros	\$9.833,90	\$432,07
Ordeñadores en explotaciones tamberas	\$9.898,25	\$435,27
Ordeñadores en explotaciones tamberas y que además desempeñen funciones de carreros	\$10.201,63	\$448,45
Conductores tractoristas, maquinista de máquinas cosechadoras y agrícolas	\$10.265,29	\$452,29
Mecánicos tractoristas	\$10.795,57	\$474,90
PERSONAL JERARQUIZADO		
Puestero	\$10.160,26	
Capataces	\$11.207,76	
Encargados	\$11.822,87	

Desde el 1º de octubre de 2016 (sin comida y sin SAC):

Categoría laboral	Sueldo	Jornal
Peones Generales	\$10.368,00	\$456,12
Peón único	\$10.642,23	\$468,22
PEONES ESPECIALIZADOS		
Peones especializados que trabajan en el cultivo del arroz, peones de haras, peones de cabañas (bovinos, ovinos y porcinos)	\$10.664,78	\$469,19
Ovejeros	\$10.752,80	\$474,57
Albañiles, apicultores, carniceros, carpinteros, cocineros, cunicultores, despenseros, domadores, fruticultores, herreros, inseminadores, jardineros, mecánicos (generales y molineros) panaderos, pintores, quinteros y talabarteros	\$11.063,14	\$486,76
Ordeñadores en explotaciones tamberas	\$11.135,53	\$489,90
Ordeñadores en explotaciones tamberas y que además desempeñen funciones de carreros	\$11.476,84	\$504,51
Conductores tractoristas, maquinista de máquinas cosechadoras y agrícolas	\$11.548,45	\$508,83
Mecánicos tractoristas	\$12.145,02	\$534,26
PERSONAL JERARQUIZADO		
Puestero	\$11.430,29	
Capataces	\$12.608,73	
Encargados	\$13.300,73	

## CASO DE JURISPRUDENCIA

Expte. Nº 41921 GARCIA MARCELO FABIAN C/ AZURMENDI CARLOS A. S/  
Indemnización por Rescisión de Contrato

Nro. de Orden : 72.-

Libro de Sentencias: 48

/NIN, a los 22 días del mes de Marzo del año dos mil siete, reunidos en Acuerdo Ordinario los señores Jueces de la Excma. Cámara de Apelación en lo Civil y Comercial de Junín Doctores JUAN J. GUARDIOLA Y PATRICIO G. ROSAS, en causa Nº 41921 caratulada: "GARCIA MARCELO FABIAN C/ AZURMENDI CARLOS A. S/ Indemnización por Rescisión de Contrato", a fin de dictar sentencia, en el siguiente orden de votación, Doctores: Guardiola y Rosas.-

La Cámara planteó las siguientes cuestiones:

1a.- ¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?

2a.- ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?

A LA PRIMERA CUESTION, el Sr. Juez Dr. Guardiola dijo:

I.- A fs. 168/175vta. se dicta sentencia haciendo lugar a la demanda por daños y perjuicios entablada por Marcelo Fabián García como consecuencia de la rescisión del contrato asociativo de explotación tampera que lo uniera con el demandado Carlos Alberto Azurmendi. En consecuencia se condena al accionado al pago de la suma de \$ 5.859,72, con más intereses que fija a la tasa pasiva. Impone las costas al demandado y difiere la regulación de honorarios profesionales.

Apelado el pronunciamiento por ambas partes (fs. 182 y 183), las críticas se centran obviamente en sentido inverso en la base del cálculo de la compensación prevista por el art. 11 inciso "b" de la ley 25.169. Por un lado el actor objeta que se haya tomado como promedio mensual de producción la suma de pesos \$ 3.320 como resultado de computar exclusivamente la entrega de leche al establecimiento El centinela conforme documentación de fs. 36/41, cuando según testimonios rendidos que analiza ese era tan solo uno de los lugares a los que proveía el Tambo Azurmendi, siendo que el promedio mensual

rondaba los 48.000 litros de leche, muy por encima de las cantidades - del orden de los 20.000 lts. - de esas liquidaciones. Se agravia también de que no se meritó el porcentaje de ganancia del actor, que era del veintidós (22 %). Por su parte, el demandado cuestiona que el porcentaje del 15% se haya aplicado sobre el valor promedio mensual y no sobre lo que la contraparte hubiera dejado de percibir en el período no cumplido del contrato como establece el precepto. En razón de ello, señala que debió determinarse sobre \$800 que era el piso o el 10% de lo producido por el empresario titular. El otro aspecto del fallo que viene a revisión, en este caso por el planteo del accionante, es el rechazo decidido del daño moral pretendido (ver memorias 189/195 y 197/198).

Con las recíprocas réplicas de fs. 202/203 y 204/206 resistiendo las impugnaciones y firme el llamado de autos para sentencia de fs. 208, las actuaciones se encuentran en condiciones de ser resueltas (art. 263 del CPCC).

II.- En esa tarea he de comenzar por señalar que llega firme a esta instancia el tratamiento dado por el sentenciante de grado a la rescisión como sin causa, con el consiguiente régimen contemplado por el inciso "b" del art. 11 de la ley de la materia al igual que el período contractual incumplido que fue establecido en 11 meses y 23 días.

Aclarado ello y prescindiendo de las críticas que desde ángulos opuestos se han formulado a la norma en cuanto a la compensación que fija (ver Brebbia- Malanos " Contrato Asociativo de Explotación tambera" en ED to. 188 año 2000 p. 971 y Giletta Francisco "Comentario a la ley 25.169 de Contrato Asociativo de explotación tambera" en La Ley Córdoba año 2000 p. 489), lo cierto es que en su segundo párrafo dispone: "La parte que rescinda deberá abonar a la otra una compensación equivalente al 15% de lo que la contraparte deje de percibir en el período no cumplido del contrato. El porcentaje a compensar se calculará sobre el producido del tambo, tomándose como base el promedio mensual de los ingresos devengados en el trimestre calendario anterior a la fecha de rescisión del contrato".- (el resaltado me pertenece).

Bajo tal premisa y considerando que la carga de la prueba de acreditar los reales ingresos de la explotación durante el trimestre anterior pesaba sobre el actor (art. 375 del CPCC), tarea que no resultaba muy dificultosa (vgr. liquidaciones anteriores, pericial contable, informativa a Mastellone u otros establecimientos a los que se proveía); que al absolver posiciones (acta de fs. 147

resp. 7ª posición) contrariamente al alcance que recursivamente se le pretende asignar, expresó que la producción del tambo era "entre 25.000 y 30.000 litros mensuales" (art. 421 del CPCC); que los testimonios de Ibarra y Daveau ( fs. 103 y 105) a los que se aferra, analizados según las reglas de la sana crítica, no allegan convicción suficiente sobre una cuestión tan específica como la que está en debate (art. 456 del CPCC) y que como es un dato notorio en el período invernal, al que corresponde el trimestre en cuestión y las liquidaciones aportadas defensivamente, la producción lechera disminuye (ver reconocimiento de actor a fs. 7vta), juzgo lógico que se haya efectuado el cálculo tomando el promedio mensual sobre la única base contable aportada como se hizo en sentencia de \$3.320,43, representativo de algo más de 20.000 lt/ mensuales.(art. 384 del CPCC).-

Cierto es que el a-quo ha omitido considerar el porcentaje de utilidad - o lucro cesante - del actor, y en este sentido tal como apunta el demandado ha incurrido en un error al efectuar la liquidación aplicando directamente el 15% sobre los ingresos del establecimiento durante el período contractual pendiente, cuando debía efectuarse sobre aquel( v. Pastorino, Leonardo F. "Actualidad en Derecho Agrario y de los Recursos Naturales Renovables" LNBA 2006-6-720; C. Civ. Com. y Cont. Adm. San Francisco, 21/04/2003 Lexis N° 70007102 y ejemplo de liquidación que nos trae Giletta en el artículo citado)

No existe acuerdo entre las partes en relación a ese porcentaje: el actor postuló que era del 22% y el demandado del 10%, proyectándose también esa divergencia en cuanto al piso remunerativo: para García era de \$ 6.500 y para Asurmendi de \$ 800 (ver libelos introductorios y sendos recursos) - art. 12 de la ley-.

Tratándose en la especie de un contrato verbal y considerando lo que es el porcentaje habitual o de práctica en la actividad (art. 5º título preliminar y 218 inc. 6 CCom., 16,17, 1627 CCivil, 144 LS y conc.), corroborado a través de los dichos de los testigos Rivas (resp. cuarta pregunta fs. 153) e Ibarra (resp. octava ampliación fs. 103vta.) entiendo que debe reputarse como establecido en el 20%.

Ahora bien, el 20% de \$ 3320,43 (el promedio mensual computable) arroja la suma de \$ 664,08, debajo del que admite como piso o base el empleado; por lo cual estimo que debemos atenernos a este último importe (\$



800). Descarto el propuesto por el actor, toda vez que resultaría ilógico que su parte absorbiera la totalidad de los ingresos sin utilidad para el empresario titular que continuaría además endeudado con el asociado.

En función de ello, aplicando el 15% a dicha utilidad mensual multiplicada por los 11 meses y 23 días faltantes arribo al mismo número de \$ 1.412 (pesos mil cuatrocientos doce) indicado por el demandado en su expresión de agravios como importe procedente de condena.

Por último en lo que hace al daño moral pretendido, coincido con el sentenciante en cuanto a su rechazo toda vez que el demandado no ha hecho más que el legítimo ejercicio del derecho legal de rescindir anticipadamente el vínculo contractual que de acuerdo a su actual regulación es ajeno a todo linaje laboral siendo de naturaleza asociativa (v. Sardegna, Paula "El despido sin justa causa en los estatutos especiales" LNL 2004-18-1279). En consecuencia, no existiendo un agravio ilícito a intereses o bienes de naturaleza espiritual tutelados y no conllevando afectación alguna de esa índole los términos de las misivas rescisorias por el sólo hecho de invocar causales no probadas, es que también he de proponer el rechazo de este aspecto de la impugnación actoral (arts. 522 y 1078 del CPCC).

Resumiendo, propicio se rechace el recurso del actor y se haga lugar al del demandado, con costas de Alzada íntegramente a aquel dada su calidad de vencido (art. 68 del CPCC).

ASI LO VOTO

El Señor Juez Dr. Rosas, aduciendo análogas razones dio su voto en igual sentido.-

A LA SEGUNDA CUESTION, el Señor Juez Dr. Guardiola, dijo:

Atento el resultado arribado al tratar la cuestión anterior, preceptos legales citados y en cuanto ha sido materia de recurso -artículos 168 de la Constitución Provincial y 272 del CPCC-, Corresponde:

I.- RECHAZAR el recurso del actor y HACER LUGAR al del demandado. En consecuencia modificase la sentencia apelada reduciendo el importe fijado en concepto de indemnización - compensación- a abonarse a la suma de pesos mil cuatrocientos doce (\$ 1.412) y confirmar el rechazo del daño moral pretendido. Costas de Alzada al actor vencido (art. 68 del CPCC). Difiérase la

regulación de honorarios profesionales para su oportunidad (arts. 31 y 51 de la ley 8904).

ASI LO VOTO.-

El Señor Juez Dr. Rosas, aduciendo análogas razones dio su voto en igual sentido.-

Con lo que se dio por finalizado el presente acuerdo que firman los Señores Jueces por ante mí: FDO.: DRES. JUAN J. GUARDIOLA Y PATRICIO G. ROSAS, Ante mí, DRA. MARIA V. ZUZA (Secretaria).-

//NIN,(Bs.As), 22 de Marzo de 2.007.-

AUTOS Y VISTO:

Por los fundamentos consignados en el acuerdo que antecede, preceptos legales citados y en cuanto ha sido materia de recurso -artículos 168 de la Constitución Provincial y 272 del CPCC-, SE RESUELVE:

I.- RECHAZAR el recurso del actor y HACER LUGAR al del demandado. En consecuencia modifícase la sentencia apelada reduciendo el importe fijado en concepto de indemnización - compensación- a abonarse a la suma de pesos mil cuatrocientos doce (\$ 1.412) y confirmar el rechazo del daño moral pretendido. Costas de Alzada al actor vencido (art. 68 del CPCC). Difiérase la regulación de honorarios profesionales para su oportunidad (arts. 31 y 51 de la ley 8904).

Regístrese, notifíquese y oportunamente reemítanse al Juzgado de origen.- FDO.: DRES. JUAN J. GUARDIOLA Y PATRICIO G. ROSAS, Ante mí, DRA. MARIA V. ZUZA (Secretaria).-

### **Comentario del caso de jurisprudencia**

El caso fue resuelto con fecha 22/03/2007 siendo el actor García, Marcelo y el demandado Azurmendi, Carlos. García interpone demanda por daños y perjuicios, como consecuencia de la rescisión del contrato asociativo de explotación tampera que lo unía con Carlos, y sostiene que el accionado debe pagar la suma de \$5859,72 ( $3320 * 15\% * 11,7666667 = 5859,72$ ). El actor objeta que se haya tomado como promedio mensual de producción la suma de \$3320 (tomando como base 20000 litros de leche mensuales aprox. por ser periodo invernal el trimestre en cuestión de las liquidaciones). La rescisión es sin causa y el periodo contractual

no cumplido fue establecido en 11 meses y 23 días. Se ha omitido considerar el porcentaje de utilidad o lucro cesante del actor no existiendo acuerdo entre las partes ya que el actor postulo que era del 22% y el demandado del 10%, proyectándose también esa divergencia en cuanto al piso remunerativo: para García de \$6500 y para Azurmendi de \$800. El demandado por su parte objeta que se ha incurrido en un error al efectuar la liquidación aplicándose directamente el 15% sobre el valor promedio mensual y no sobre el periodo contractual pendiente. Tratándose en la especie de un contrato verbal y considerando lo que es el porcentaje habitual o de práctica del 20%, si se aplica el mismo sobre los \$3320 (promedio mensual computable) arroja la suma de \$664,08, debajo del que admite como piso o base el emplazado; con lo cual se estimó atenerse al importe de \$800 y se descartó el propuesto por el actor. En función de ello, aplicándose el 15% a dicha utilidad mensual multiplicada por los 11 meses y 23 días faltantes se arribó al mismo número de \$1412 ( $800 \cdot 15\% + 11,7666667 = 1412$ ) indicando por el demandado en su expresión de agravios como importe procedente de condena. Por ultimo en lo que hace al daño moral pretendido, este fue rechazado por considerarse que el demandado no ha hecho más que el legítimo ejercicio del derecho legal de rescindir anticipadamente el vínculo contractual. Lo resuelto consistió en rechazar el recurso del actor y hacer lugar al del demandado; en consecuencia se modifica la sentencia apelada reduciendo el importe fijado en concepto de indemnizaciones o compensación a abonarse en la suma de \$1412 y se confirma el rechazo del daño moral pretendido.

## **REFORMA TRIBUTARIA Y LABORAL EN ARGENTINA**

### Contribuciones Patronales

Con la nueva reforma tributaria sancionada en el 2017 se produjeron ciertos cambios en lo que respecta a seguridad social. Uno de ellos es la creación de un MNI para las contribuciones patronales; ese mínimo empieza desde \$2400 desde el corriente año 2018 y va a subir progresivamente hasta los \$12000 (importe que se actualizara sobre la base de las variaciones de índices de precios al consumidor IPC que suministre el INDEC) en 2022. Los empleadores pagaran contribuciones sobre el excedente de este mínimo no imponible y en forma proporcional a los días y horas trabajadas.

Otro de los cambios es la gradual unificación de las alícuotas de las cargas sociales que los empleadores ingresen a la AFIP en concepto de contribuciones patronales con destino a seguridad social, las cuales quedaran hacia 2022 en 19,5% del salario bruto sin importar el tipo de actividad que desarrolle el empleador.

El propósito de ese MNI es el de reducir los costos laborales de contratación de trabajadores para los empleadores y promover la formalización del empleo en relación de dependencia. Dicho beneficio alcanza a todas las modalidades de contratación de la Ley de Contrato de Trabajo y del Régimen Nacional del Trabajo Agrario. A pesar de ello y como contraposición, esto viene generando un impacto negativo para las Pymes que comenzaran a pagar más contribuciones (del 17 al 19,5%) y las grandes empresas menos (del 21% al 19,5%) y para los previsionaristas por la preocupación de la deficiencia por la pérdida de recursos que ello le implica al SSS.

Así mismo se elimina desde el 2019 la posibilidad de computar determinados porcentajes de contribuciones patronales como crédito fiscal del IVA; lo que ocasionaría incremento de los costos laborales para las MIPyMES y para las economías regionales.

### Monotributo

Con la nueva reforma tributaria, no se exige para los últimos tres niveles de categorías tener que poseer una cantidad mínima de empleados en relación de dependencia; se eleva el precio máximo unitario de venta (de \$2500 a \$15000); la

importación de bienes y/o servicios solamente será limitante si tiene como finalidad su comercialización posterior; la recategorización comenzara a ser semestral (en vez de cuatrimestral) a la finalización de cada semestre calendario (julio y enero); los importes previstos en la ley, inclusive el del precio máximo unitario de venta, se actualizarán en el mes de enero de cada año; las sociedades ya no podrán ser monotributistas, solamente personas humanas y sucesiones indivisas.

### Impuesto a las ganancias

Conforme a la reforma tributaria se creó una nueva deducción especial para trabajadores autónomos que tengan ganancias netas del art 49 LIG que resultara de incrementar el MNI (hoy de \$66.917,91) en una vez con lo cual el monto de la DE será equivalente a \$133.835,82. Esta modificación implicara un beneficio en cuanto a que se conseguirá una reducción de la carga impositiva del IG que correspondiera pagar.

Además otra modificación fue en las tablas escalas del art 90, tal como se señala a continuación:

Ganancia neta imponible acumulada		Pagaran	Más el %	Sobre el excedente de \$
Más de \$	A \$			
0	25.754	0	5	0
25.754	51.508	1.287,70	9	25.754
51.508	77.262	3.605,56	12	51.508
77.262	103.016	6.696,04	15	77.262
103.016	154.524	10.559,14	19	103.016
154.524	206.032	20.345,66	23	154.524
206.032	309.048	32.192,50	27	206.032
309.048	412.064	60.006,82	31	309.048
412.064	en adelante	91.941,78	35	412.064

Los montos previstos en dicha tabla se ajustaran anualmente, a partir del año fiscal 2018, inclusive, por el coeficiente que surja de la variación anual de la Remuneración Imponible Promedio de los Trabajadores Estables (RIPTE).

### Impuesto a la ganancia mínima presunta

Es importante también remarcar que, conforme a la reforma tributaria, este impuesto quedara derogado desde el ejercicio fiscal 2019 (para ejercicios cerrados desde 01/01/2019). La norma tiene por finalidad no generar una carga económica financiera a los contribuyentes y/o responsables con motivo de la

obligación de efectuar adelantos del impuesto, en virtud de pronunciamientos de inconstitucionalidad. El planteo doctrinario sostiene que se trata de un impuesto complementario al IG que parte de la base que los activos de las empresas poseen la capacidad de generación de ganancias, ya que fueron concebidos en el negocio para ello y toda vez que la empresa no tenga que pagar impuesto a las ganancias, deberá pagar este impuesto complementario, en una suerte de ganancia presunta. No obstante, es lógico pensar que la utilización de activos en un negocio puede arrojar ganancias y pérdidas, con lo cual este impuesto lesiona la real capacidad de contribución del sujeto, uno de los preceptos básicos del derecho tributario para que el impuesto sea válido. Por su parte, la CSJN se pronunció sobre la inconstitucionalidad del impuesto, por considerar que de la norma surgía una presunción de renta fundada en la existencia de activos en poder del contribuyente, existiendo una desconexión entre hecho imponible y base imponible. La CSJN considera que, de demostrarse que la renta presunta no existe, no existe la capacidad de contribución y tampoco puede existir impuesto; aclarando también, que la aplicación de presunciones no es objetable pero que por la naturaleza del derecho tributario, la aplicación de las mismas debe reservarse para aquellos casos que lo justifiquen.

#### Impuesto a los bienes personales

Conforme a las modificaciones del IBP, que fueron introducidos en el año 2016 con la ley 27.260, en el periodo fiscal 2017 habrá que pagar si los bienes gravados superan el MNI de \$950.000 y el impuesto se calculará sobre el monto que resulte como excedente a una alícuota del 0,5%. A partir del periodo fiscal 2018 y siguientes, la tasa bajará a un 0,25% mientras que el MNI subirá a \$1.050.000.

Una novedad del correspondiente año 2018 es que cuando en la declaración jurada el saldo de “cero” porque el valor de la totalidad de los bienes gravados no superen el MNI previsto en el art 24° de la ley, los sujetos no se encontrarán obligados a la presentación de la declaración jurada determinativa correspondiente al periodo fiscal inmediato siguiente, siempre que hasta el 31/12 de este último periodo fiscal soliciten la cancelación de la inscripción en el impuesto.

### Contexto actual<sup>31</sup>

En la actualidad existe una profunda preocupación por la falta de voluntad política para abordar las estructurales asimetrías manifiestas en el sector lechero. Es la *industria* quien fija precios y plazo; quien además define e informa al productor, la calidad higiénica sanitaria y composicional de su producto, no existiendo posibilidad legal de contrastarlo en una instancia arbitral, siendo *el productor de leche cruda el más vulnerable de los eslabones de la cadena*, ya que su producto es perecedero y no puede retenerlo ni estoquearlo, y se ve obligado a aceptar. En ese sentido es que dentro de la cadena existen “asimetrías” que se ven acentuadas hoy por el contexto económico, en el que sobresale la devaluación y en el que las tasas de interés tornan imposible financiar el capital de trabajo necesario para encarar siembras y compra de insumos. El Estado ejerce una presión impositiva que en promedio supera el 40% en el producto final que adquiere el consumidor, el comercio y la industria ajustan precios de compra y venta según necesiten, y el tamero sólo recibe unos pocos pesos de lo pagado en góndola. Por todo ello es necesario que el gobierno nacional analice la importancia de la lechería en la producción del país y que propicie medidas concretas que conlleven a construir un mercado internacionalizado de leche cruda que cuente con estandarización, diferenciación del producto y avance a un precio de referencia en base a sólidos que eviten detener el cierre de tambos.

---

<sup>31</sup> Fuente: infocampo.com.ar a la fecha 24/09/2018

## CONCLUSIÓN

A través de este trabajo final se espera haber podido brindar un mayor conocimiento sobre los aspectos relevantes del contrato asociativo de explotación tampera y de la celebración del mismo con aquellas cuestiones, cuya indeterminación puede ser gravosa si se generan conflictos entre las partes, tales como: el acogimiento a la nueva ley debido a que se puede pretender interpretar que la relación se rige por un contrato bajo estatuto del tampero mediero, pasando a ser materia de conflicto la legislación a aplicar (civil o laboral); el plazo de vigencia del contrato, en virtud de que la ley establece que la indemnización por la rescisión anticipada del contrato será equivalente al 15% de lo que la contraparte dejara de percibir en el periodo no cumplido del contrato, siendo así importante que este bien determinado el momento en que finaliza; el personal del tambo debido a la independencia y autonomía de las obligaciones laborales, previsionales e impositivas y, los familiares del tampero asociado que se encuentren bajo su dependencia.

La entrada en vigencia de la ley 25.169 establece que el contrato asociativo de explotación tampera es de naturaleza agraria y configura una particular relación participativa. A su vez, dispone que a todos los efectos previsionales, fiscales y laborales, se considerará a los sujetos del contrato como titulares de explotaciones independientes y autónomos a dichos efectos. En este contrato intervienen el empresario titular y el tampero asociado. El objeto es la producción de leche; como actividad anexa se incluye la cría y recría de hembras con destino a reposición o venta, y el producto de las ventas de crías machos, reproductores que se reemplacen y despojos de animales muertos. En lo atinente a la participación que le corresponde a cada una de las partes en el producido de la explotación, rige el principio de la autonomía de la voluntad quedando a merced de lo que las mismas hayan convenido. El plazo de duración será por el término que de común acuerdo se convenga, cuando no se estipule plazo se considerará que el mismo fue fijado por el término de 2 años, contados desde la primera venta realizada con la intervención del tampero asociado. No se ha llegado a comprender cómo la ley luego de establecer el carácter asociativo del contrato dispone que el empresario titular tiene exclusivamente a su cargo la dirección y administración de la explotación tampera, cuando uno de los caracteres más



distintivo de los contratos de tipo asociativo es la dirección compartida de la empresa agraria entre las partes. En torno a la rescisión del contrato, se dispone que cualquiera de las partes puede rescindir el mismo sin expresión de causa o, con expresión de causa cuando la otra no cumpla con sus obligaciones, viole las disposiciones legales o reglamentarias o lo pactado entre ellas.

En lo que respecta al tratamiento impositivo, tal como resulta del desarrollo efectuado, en los contratos asociativos la generación del hecho imponible de los impuestos al consumo y a la renta se genera con la venta a terceros de los productos obtenidos por la distribución efectuada; salvo aquellos impuestos patrimoniales que recaen sobre la totalidad o parte del patrimonio del contribuyente, o sobre algunos de sus bienes en particular. En el Impuesto al Valor Agregado, el titular del predio y hacienda (empresario titular) declara como crédito fiscal la compra de hacienda, insumos, etc., y como débito fiscal la venta de leche; por su parte, el tambero asociado declara como crédito fiscal todos los gastos relacionados con la explotación tambera y, como débito fiscal la proporción de la leche vendida que le corresponde. En Impuesto a las Ganancias, tanto el tambero asociado como el empresario titular obtendrán rentas gravadas de la tercera categoría, encuadrados como sujetos independientes de empresas o explotaciones unipersonales. En Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, cada sujeto será o no contribuyente de superar su activo o no, el mínimo exento del gravamen. En Impuesto a los Bienes Personales, cada sujeto será o no contribuyente de superar su patrimonio o no, el mínimo no imponible del gravamen; se advierte que se está bajo los supuestos de que ambas partes son personas físicas, ya que de adoptar otra forma jurídica no serían sujetos de este impuesto. En Impuesto sobre los Ingresos Brutos, la producción primaria está exenta en tanto la explotación de la actividad se encuentre ubicada en la provincia de Córdoba y las operaciones no sean con consumidores finales.

Por lo expuesto y debido a la insuficiente normativa del tratamiento impositivo del contrato asociativo, se entiende que es necesaria la implementación de un cuerpo sistematizado que comprenda a todas las figuras contractuales agrarias existentes, incluso aquellas que no se encuentran aún tipificadas legalmente. Se concluye en la imperiosa necesidad de adecuar la legislación vigente para disminuir interrogantes de la materia, la confusión que generan las distintas interpretaciones y la inseguridad jurídica que acarrearán las partes con el

consecuente impacto en las planificaciones fiscales y estructuras de costos, para en definitiva poder gozar de un sistema tributario más equitativo, progresivo y confiable.

## **BIBLIOGRAFÍA**

### **Libros**

- Althable, Mario Enrique y Sanelli, Alejandra – Convenio Multilateral – Editorial La Ley.
- Fernández, Luis Omar y Uberti, Mario – Manual de impuestos en la actividad agropecuaria – Editorial Errepar.
- Gebhard, Jorge – Impuesto a los Bienes Personales – Editorial Errepar.
- Manassero, Carlos.J. – Impuesto a las Ganancias e Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta – Facultad de Ciencias Económicas de la UNC, 5ta edición.
- Marchevsky, Rubén Alberto – Impuesto al Valor Agregado: análisis integral – Editorial Errepar.
- Rodriguez, Marcelo – El nuevo Monotributo – Editorial Errepar.

### **Legislación**

- Ley 25.169 – Contrato Asociativo de Explotación Tambera – 15/09/1999.
- Ley 20.631 – Impuesto al Valor Agregado – 14/07/1997.
- Ley 20.628 – Impuesto a las Ganancias – 06/08/1997.
- Ley 25.063 – Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta – 30/12/1998.
- Ley 23.966 – Impuesto a los Bienes Personales – 20/08/1991.
- Ley 26.565 (Anexo) – Régimen simplificado para pequeños contribuyentes – 21/12/2009.
- Ley Impositiva de la Provincia de Córdoba 10.324.
- Ley 26.727 – Trabajo Agrario – 27/12/2011.
- Convenio Multilateral – 18/08/1977.
- Código Tributario de la Provincia de Córdoba 6006/2015.
- Código Civil y Comercial de la Nación 07/10/2014.
- Decreto Reglamentario 692/1998 – Impuesto al Valor Agregado.
- Decreto Reglamentario 1344/1998 – Impuesto a las Ganancias.
- Decreto Reglamentario 1533/1998 – Impuesto a la ganancia mínima presunta.
- Decreto 127/1996 – Impuesto a los Bienes Personales.

- Decreto 1/2010- Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.
- Decreto 1866/2010 – Régimen Nacional de Trabajadores Autónomos.
- Resolución General de Seguridad Social 2217/2006 – Regimen Nacional de Trabajadores Autónomos – 21/02/2007.
- Resolución de la Comisión Nacional de Trabajador Agrario (CNTA) 68/2016.
- Nota externa AFIP 5/2006.
- Dictamen DAT 34/1999 AFIP-DGI.
- Dictamen DAT 81/1992 DGI.
- Dictamen DAT 87/1994- DGI-AFIP.
- Dictamen DAT 23/2008-AFIP.
- Dictamen DAT 32/2008-AFIP.

### **Jurisprudencia**

- Fallo Molaro, José Luis s/ recurso de apelación TFN 17/05/2012.
- Fallo González, Camilo TFN 14/04/2009.
- Fallo Hilario, José Gaviglio TFN 18/03/2013.
- Caso de jurisprudencia: “García Marcelo Fabian c/ Azurmendi Carlos A. S/ Indemnización por rescisión de contrato”.

### **Páginas web**

- [www.cronista.com/fiscal/contrato-asociativo-de-explotacion-tambera](http://www.cronista.com/fiscal/contrato-asociativo-de-explotacion-tambera).
- [www.lanación.com.ar/el-tambero-un-sujeto-de-buena-ley](http://www.lanación.com.ar/el-tambero-un-sujeto-de-buena-ley).
- [www.producción-animal.com.ar/legales/contrato-tambo](http://www.producción-animal.com.ar/legales/contrato-tambo).
- [www.infoleg.gob.ar](http://www.infoleg.gob.ar).
- [Infocampo.com.ar](http://Infocampo.com.ar)