

TÍTULO:	Contratos de aparcería. Su retribución en dinero
AUTOR/ES:	Cáceres, Néstor
PUBLICACIÓN:	Consultor Agropecuario
TOMO/BOLETÍN:	I
PÁGINA:	-
MES:	Agosto
AÑO:	2013
OTROS DATOS:	-

NÉSTOR CÁCERES

CONTRATOS DE APAR CERÍA. SU RETRIBUCIÓN EN DINERO

I - INTRODUCCIÓN

En relación con los contratos de aparcería, prestigiosa doctrina ha analizado su naturaleza societaria y su aplicación a partir de las disposiciones previstas en la ley 13246, así como también los efectos tributarios. En esta oportunidad, el objetivo es abordar una cuestión puntual de este tipo de contratos, referida a la alternativa de que la retribución al aparcerero dador sea cancelada en dinero.

Cabe recordar que los contratos de aparcería sustentan negocios asociativos, mediante los cuales una de las partes se obliga a conceder el uso y goce de un predio a la otra parte, quien se obliga a su vez a destinarlo a la actividad agropecuaria y cuyo objeto es distribuirse los frutos de tal explotación.

El aparcerero tomador tiene a su cargo la explotación y dirección de la actividad, así como también los gastos de explotación, salvo convención en contrario de las partes. A su vez, el dador del inmueble tiene facultades de vigilancia de las operaciones y de todas las obligaciones que tiene el aparcerero tomador por el desarrollo de la actividad.

La distribución de los frutos se efectúa mediante un porcentaje previamente convenido por las partes, prohibiéndose el establecimiento de una cantidad fija para distribuirse los frutos.

En los aspectos tributarios, se ha evaluado y concluido que el reparto de los frutos entre las partes no se encuentra alcanzado por el impuesto al valor agregado. A su vez, el aparcerero dador, a los fines de enajenar los granos, debe "optar" por incorporarse al Registro Fiscal de Operadores de Granos, en el marco de lo previsto en los artículos 20 y 21 de la resolución general 2300, con el objeto de evitar la incidencia de alícuotas de retenciones más elevadas, lograr la devolución de las retenciones sufridas del IVA y la autorización para la obtención de cartas de porte.

Como se expresó precedentemente, las inscripciones en los Registros citados serán condiciones imprescindibles en el caso de que el aparcerero dador reciba el resultado de su participación en "granos".

II - RETRIBUCIÓN EN DINERO

Alternativamente, los aparcereros podrían convenir que el resultado de la actividad productiva se reparta en dinero (en lugar de granos). Al respecto, el artículo 30 de la ley 13246 establece que "las partes podrán convenir libremente el porcentaje en la distribución de los frutos. Ninguna de las partes podrá disponer de los frutos sin haberse realizado antes la distribución de los mismos, salvo autorización expresa de la otra".

Es decir que, si el aparcerero dador autoriza al aparcerero tomador para que venda sus granos, este último podría distribuir el resultado de su participación al aparcerero dador con el importe "en dinero" originado en la venta de sus granos (menos gastos de comercialización).

Esta alternativa, prevista en el artículo 30 de la ley 13246, permite mantener la característica "asociativa" y sujeta a riesgo de los contratos de aparcería, sin desnaturalizar la esencia de este tipo de contratos.

En el caso de que el contrato de aparcería sea suscripto por aparcereros "personas físicas", de acuerdo con lo previsto en el artículo 50 de la ley del impuesto a las ganancias, el resultado se considerará distribuido al 31 de diciembre solo que, en lugar de distribuirse en granos, el aparcerero tomador deberá entregarle al aparcerero dador el importe en dinero generado por la venta de los granos, según se haya acordado en el respectivo contrato.

Si los aparcereros revisten la condición de "sujetos empresa", ambos aparcereros devengarán el respectivo ingreso y el costo, según la fecha prevista en el contrato de aparcería para la determinación del resultado.

Atento a que se trata de un mero reparto de resultados, el aparcerero dador emitirá un recibo por la percepción del importe de su participación, sin que deba facturar ningún concepto. Asimismo, el aparcerero tomador entregará el importe del resultado al aparcerero dador, sin que corresponda practicar ningún tipo de retención impositiva.

En lo que respecta a la contabilidad del aparcerero tomador, este último podrá deducir de sus resultados el importe correspondiente al aparcerero dador, registrando la pérdida con respaldo en el respectivo contrato de aparcería.

III - REGISTRO FISCAL DE OPERADORES DE GRANOS (RG 2300)

Atento a que el aparcerero dador percibirá el resultado de su participación en el contrato de aparcería "en dinero", no deberá "optar" por incorporarse al Registro Fiscal de Operadores de Granos reglamentado por la resolución general 2300, atento a que no estará afectado por mayores alícuotas de retención, ni será beneficiario de devolución de retenciones del IVA, ni necesitará utilizar cartas de porte.

Asimismo, por lo expuesto precedentemente, el aparcerero dador no estará obligado a cumplimentar las obligaciones dispuestas por los regímenes de información previstos por las resoluciones generales 2300 (inmuebles explotados y/o arrendados), 2750 (existencias de granos y hectáreas destinadas a cultivos) y 3342 (granos cosechados). En cambio, el aparcerero dador deberá cumplimentar la obligación de información del contrato de aparcería prevista por la RG 2820, relativo al Registro de Operaciones Inmobiliarias (ROI).

Por su parte, el aparcerero tomador deberá informar la totalidad de hectáreas explotadas, existencias y granos cosechados.

IV - IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS

El hecho imponible del impuesto del subtítulo se producirá al momento de la venta de los granos, razón por la cual el aparcerero tomador será el sujeto pasivo del impuesto sobre los ingresos brutos por la totalidad de la producción de granos, según la legislación vigente en la respectiva provincia. El criterio expuesto es el que ha sido adoptado por la jurisprudencia en la causa "[Fresnal SA](#)" (TFApel. Bs. As. - Sala I - 13/7/2011).

V - FLEXIBILIDAD DEL CONTRATO DE APARCERÍA CON RETRIBUCIÓN EN DINERO

En la actualidad, a partir del contexto económico de nuestro país y la volatilidad en las cotizaciones de granos, existen grandes dificultades para acordar importes *fijos* en los contratos de arrendamiento.

Asimismo, los propietarios de inmuebles rurales destinados a la producción de granos, cuya explotación pretenden sea efectuada por terceros, rechazan la alternativa del cobro de arrendamientos o resultados de aparcería en "granos", en razón de la consecuente implicancia en lo relativo a las inscripciones en el RUCA (arrendadores) y el inconstitucional Registro Fiscal de Operadores de Granos (RG 2300).

Por lo expuesto, en el marco de las previsiones del artículo 30 de la ley 13246, el contrato asociativo de aparcería con distribución del resultado en dinero, constituye para los aparcereros dadores un medio idóneo para evitar complicaciones burocráticas y financieras (acumulación de saldos a favor del IVA), permitiendo vehicular en forma flexible la explotación agropecuaria por medio de terceros.