



República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
2020 - Año del General Manuel Belgrano

Resolución firma conjunta

Número:

Referencia: EX-2020-12533864-APN-MGESYA#INAES - Proyecto de Resolución Ingresos Brutos

Visto, el Expediente N° EX-2020-12533864-APN-MGESYA#INAES, y

CONSIDERANDO:

Que el régimen de coparticipación federal establecido por la Ley N.º 20221 y sus modificaciones (Ley N.º 23548) estableció los lineamientos fundamentales a los cuales debían ajustarse obligatoriamente las distintas jurisdicciones adheridas para reestructurar sus impuestos locales.

Que, en lo que a la normativa federal se refiere, el artículo 9 inciso b) punto 1 de la ley de coparticipación se ocupa de las pautas uniformes en materia de ingresos brutos.

Que las pautas uniformes son criterios que establece en forma obligatoria la ley de coparticipación y que todas las provincias deben acatar en la conformación técnica de los impuestos, tanto de sellos como de ingresos brutos.

Que respecto de los ingresos brutos dice la ley de coparticipación en su artículo 9 que tiene que recaer sobre una actividad ejercida con fin de lucro: *“La adhesión de cada provincia se efectuará mediante una ley que disponga...”* y agrega *“...En lo que respecta a los impuestos sobre los ingresos brutos, los mismos deberán ajustarse a las siguientes características básicas: Recaerán sobre los ingresos provenientes del ejercicio de actividades empresarias (incluso unipersonales) civiles o comerciales con fines de lucro, de profesiones, oficios, intermediaciones y de toda otra actividad habitual excluidas las actividades realizadas en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos.”*

Que de la normativa se desprenden tres requisitos básicos para que quede configurado este tributo: ejercicio de actividad empresarial, habitualidad y fines de lucro.

Que en razón del tercer requisito de *“fin lucrativo”* que exige la *“ley de coparticipación”* entendemos que en dicho tributo no son sujetos imposables ni las cooperativas ni mutuales, visto que poseen el carácter de entidades sin *“sin fines de lucro”*.

Que el artículo 2 de la Ley N.º 20321 define a las mutuales como asociaciones constituidas libremente sin fines de lucro por personas inspiradas en la solidaridad, con el objeto de brindarse ayuda recíproca frente a riesgos eventuales o de concurrir a su bienestar material y espiritual mediante una contribución periódica. Es claro que poseen el carácter de asociaciones y en tal sentido no pueden perseguir fin de utilidad de utilidad o ganancia.

Que ello esta reafirmado, además, en el artículo 29 de la misma ley en tanto las exime de todo impuesto, tasa o contribución de mejoras en relación a sus bienes y por sus actos y en el artículo 20 inciso g) de la Ley de Impuesto a las Ganancias. Se trata de una exención de carácter subjetivo que deriva no sólo de las previsiones de la misma ley, sino también de la inexistencia del hecho imponible, pues no existe ganancia. Es decir que toda la legislación es concordante en que se trata de entidades sin fines de lucro.

Que, por su parte, la cooperativa es una entidad sin fin de lucro y un instrumento de la denominada economía cooperativa, por ello la doctrina especializada en la materia ve en las cooperativas a verdaderas asociaciones de un tipo especial (cfr Althaus, Alfredo A. Tratado de Derecho Cooperativo, Zeus, Rosario, 1977).

Que, asimismo y tal como surge del concepto de cooperativa dado por la Alianza Cooperativa Internacional y de los principios que se expresan en la Ley N.º 20337, estas son asociaciones autónomas de personas que se unen voluntariamente para satisfacer sus necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales comunes por medio de una empresa de propiedad conjunta democráticamente gestionada.

Que el objetivo de toda cooperativa es prestar servicios a sus asociados al costo, de manera que los resultados positivos que pudieran existir son retornados a los asociados que los han generado con su operatoria (artículo 42 de la Ley N.º 20337), de modo que las cooperativas no obtienen ni persiguen ganancias, no existiendo en ellas hecho imponible que pueda dar sustento a ese tributo.

Que otra disposición legal demostrativa de la ausencia de fin de lucro de las personas jurídicas que nos ocupan es la contenida en el artículo 20 inciso d) de la Ley de Impuesto a las Ganancias, que las exime del pago de tal gravamen.

Que los actos que realizan las cooperativas con sus asociados o incluso con terceros en el cumplimiento de su objeto social y la consecución de sus fines institucionales son actos cooperativos, de naturaleza diferente a los actos comerciales, puesto que no son el reflejo de operaciones comerciales, sino que constituyen la representación de un servicio social, en función del fin cooperativo y de los principios que animan a la persona jurídica (conf. art. 4, Ley N.º 20337).

Que, asimismo, se trata de entidades capitalizadas únicamente con el aporte de sus asociados sin propósito especulativo y autogestionadas (art. 2 inciso 3° de la Ley N.° 20.337), quienes no poseen interés personal alguno respecto del patrimonio social (artículos 6°, 36, 95 y 101 de la Ley N.° 20337), y tampoco pueden transformarse en sociedades comerciales (artículo 6° de la Ley N.° 20337). Los excedentes cooperativos no están relacionados con el aporte económico del asociado sino con el uso del servicio cooperativo (artículo 2°, inciso 6°), constituyendo un exceso de previsión o un defecto de pago, que se verifica en el momento de cobrar a los asociados bienes o servicios que se les proveen, o les son liquidados a ellos por bienes que entregan a la cooperativa para su colocación en los mercados, con o sin valor agregado. El resultado de eventuales operaciones con no asociados tampoco merece el tratamiento de ganancia, porque su destino es un fondo especial de reserva no repartible (artículo 42 de la Ley N.° 20337).

Que, en definitiva, es de la esencia de la cooperativa el concepto de precio al costo o precio justo, es decir, integrado sólo por los gastos operativos y desprovisto de todo tipo de ganancia.

Que todo lo expuesto anteriormente, reafirma su carácter de entidad sin fin lucrativo.

Que la mención expresa de las cooperativas y mutuales en la definición de personas jurídicas privadas contemplada en el artículo 148 del Código Civil y Comercial de la Nación, no hace más que extender las disposiciones del citado Código a estas entidades en todo aquello que no esté contemplado en la legislación especial (Ley N.° 20321 para las mutuales y Ley N.° 20337 para las cooperativas).

Que el mencionado Código Civil y Comercial mantiene la prohibición de lucro como fin principal de la asociación civil que ya tenía el código derogado, característica que es común con las cooperativas y mutuales. Es indudablemente ese carácter el que las incorpora en la Ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el Marco de la Emergencia Pública Ley N° 27541.

Que a mayor abundamiento, cabe señalar que se ha incluido en el régimen de regularización contemplado en la Ley N° 27541 a las obligaciones derivadas del Fondo para Educación y Promoción Cooperativa establecido por la Ley 23427 y sus modificatorios; aporte que realizan sólo las cooperativas.

Que el criterio antes desarrollado, ha sido sostenido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos "Asociación Mutual Sancor c/ AFIP- DGI s/ Acción Meramente Declarativa" CSJN 78/2014 (50-A), Mutual de Socios Credivico c/ AFIP- DGI- Región 1-R. 27-X-00 s/ DGI. CSJN 2/3/2011 y Fallos 322:2173, 325:3092; por el Tribunal Fiscal de la Nación en las actuaciones "Cooperativa del Este de Servicios, Consumos y Vivienda Limitada s/ Recurso de Apelación", Sala A, 8/3/2019, como también todo lo expuesto fue sostenido en la causa "Coop. Farmacéutica de Provisión y Consumo Alberdi Ltda. C/ Provincia De Tucumán S/ Inconstitucionalidad", sentencia de fecha 15/2/2016 dictada por la Sala Iª de la Excma. Cámara

en lo Contencioso Administrativo, confirmado por la Sala en lo Laboral y Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia provincial mediante fallo del 2/3/2017.

Que, recientemente, por decisión de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) en consideración a los dichos argumentos expresados por el INAES en un petitorio, fueron admitidas mutuales y cooperativas dentro de la moratoria de la Ley N.º 27541 de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el Marco de la Emergencia Pública que establece en el artículo 8º de la citada ley, al referirse a la regularización de obligaciones tributarias, agrega, de manera expresa, que *“podrán acogerse al mismo régimen las entidades civiles sin fines de lucro”*.

Que, frente a la existencia de multiplicidad de legislaciones fiscales provinciales donde en algunas de ellas las cooperativa y mutuales son gravadas con el tributo de Ingresos Brutos, el INAES en atención al deber de colaboración y de coordinación que debe primar en las relaciones interadministrativas, considera oportuno y conveniente establecer un procedimiento que permita dar acabado cumplimiento con las misiones y funciones de este Organismo en la materia descrita en los considerandos precedentes para garantizar una más eficaz colaboración con dichas jurisdicciones provinciales y dar cumplimiento efectivo a la ley de coparticipación.

Que el servicio jurídico permanente ha tomado la intervención que le compete.

Por ello, y en uso de las facultades conferidas por las Leyes Nros. 19331, 20337 y 20321, y los Decretos Nros. 420/96, 723/96, 721/00 y 1192/02;

**EL DIRECTORIO DEL
INSTITUTO NACIONAL DE ASOCIATIVISMO Y ECONOMIA SOCIAL**

RESUELVE:

ARTICULO 1º.- Reafirmese que las cooperativas y mutuales son entidades sin fines de lucro y, por lo tanto, el tributo de ingresos brutos no les es aplicable por encontrarse excluidas en los términos del artículo 9 inciso b) punto 1 de la Ley de Coparticipación.

ARTICULO 2º.- Solicítese, por intermedio de la Dirección de Desarrollo Federal Cooperativo y Mutual, a Órganos Locales Competentes y/u Organismos Provinciales que den cuenta mediante notificación fehaciente a las autoridades de los tres poderes provinciales donde tienen asiento lo establecido en el artículo 1º de la presente resolución.

ARTÍCULO 3º.- Solicítese, por intermedio de la Dirección de Desarrollo Federal Cooperativo y Mutual, a Órganos Locales Competentes y/u Organismos Provinciales a gestionar y/o asesorar y/o brindar la mediación adecuada con el INAES ante las autoridades provinciales, a fin de

agotar todas las instancias administrativas para evitar el cobro de tributo a dichas entidades.

ARTÍCULO 4°.- La presente Resolución entrará en vigencia a partir del día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de la República Argentina.

ARTICULO 5°.- Comuníquese, publíquese, dése a la Dirección Nacional del Registro Oficial, y cumplido archívese.

