



***Trabajo Integrador Final Carrera Especialista en
Tributación***

COOPERATIVA DE TAMBEROS MASEROS

Alumna: Cra. Luciana Dardis
Director: Cr. Marcelo del Moro
Co-Directora: Mg. M. Alejandra Pereyra

La Plata, Diciembre 2015

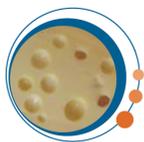
INDICE DE CONTENIDOS

INTRODUCCIÓN.....	1
CAPITULO I: Marco jurídico. Particularidades	4
Introducción al concepto de Cooperativas	4
Concepto de Cooperativa	4
Existencia legal.....	4
Miembros.....	6
Organigrama	9
Capital cooperativo	9
Financiamiento	11
Cooperativas de segundo y tercer grado	11
Transformación.....	13
Tipos de Cooperativas.....	13
Principales organismos gubernamentales competentes en materia Cooperativa.....	14
Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social. (INAES).....	14
Órganos Competentes Locales (OCL).....	15
Ley de Cooperativas. Particularidades	16
Antecedentes	16
Principales elementos de la Ley 20.337.....	16
CAPITULO II: Introducción a los quesos. Análisis de un caso de aplicación.....	18
La industria lechera en la Argentina.....	18
El comienzo de la actividad masera.....	19
El gran desarrollo de la industria quesera nacional.....	20
La actualidad del sector	21
Análisis de un caso de aplicación.....	22
CAPITULO III: Análisis de Impuestos Nacionales	24
Inscripción en la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP)	24
Impuesto a las Ganancias. Ley N° 20.628 y sus modificatorias.....	25
Antecedente.....	25
Objeto.....	26
Características.....	26

La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto a las Ganancias.	26
Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta. Ley N° 25.063.	28
Antecedente.....	28
Objeto.	28
Características.	29
La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta.	29
Impuesto a los Bienes Personales. Ley N° 23.966 y sus modificatorias.	31
Antecedente.....	31
Objeto.	31
Características.	32
La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto a los Bienes Personales.	32
Impuesto al Valor Agregado. Ley N° 23.349 y sus modificatorias.	34
Antecedente.....	34
Objeto.	35
Características.	36
La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto al Valor Agregado.	36
Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo). Ley N° 24.977 y sus modificatorias.	38
Antecedente.....	38
Objeto.	39
Características.	40
La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.	40
Régimen de Inclusión Social y Promoción del Trabajo Independiente Artículos 31 al 37 del Anexo de la Ley N° 26.565, 44 al 57 del Decreto N° 01/10 y 43 al 47 de la Resolución General N° 2746/10.	42
Antecedente.....	42
Objeto.	42
Características.....	42
La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Régimen de Inclusión Social y Promoción del Trabajo Independiente.....	44
Impuesto al Débito y Crédito Bancario. Ley 25.413. Decreto Reglamentario N°380/2001 y modificatorias. RG AFIP 2.111/2006.	46
Antecedente.....	46

Objeto.....	47
Características.....	48
La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto al Débito y Crédito Bancario...50	
Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas Ley N° 23.427 y sus modificadorias.....	52
Antecedente.....	52
Objeto.....	52
Características.....	52
La Cooperativa de Tamberos Maseros y la Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas.....	57
Régimen de Facturación.....	58
CAPITULO IV: Análisis de impuestos Provinciales.....	60
Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Ley 10.397 y modificadorias.....	60
Antecedente.....	60
Objeto.....	61
Características.....	61
La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.....	62
Convenio Multilateral. Convenio multilateral del 18/08/1977 y RG 1/2015 de la Comisión Arbitral.....	64
Antecedente.....	64
Objeto.....	64
Características.....	65
La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Convenio Multilateral.....	66
Impuesto inmobiliario Ley N° 10.397 y sus modificadorias.....	67
Objeto.....	67
Características.....	67
La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto inmobiliario.....	67
Impuesto a los automotores. Ley N° 10.397 y sus modificadorias.....	69
Objeto.....	69
Características.....	69
La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto a los Automotores.....	69
Impuesto de sellos. Ley N° 10.397 y sus modificadorias.....	70
Objeto.....	70
Características.....	70

La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto de sellos.	71
CAPITULO V: Análisis de Régimen de Retención.	72
Retención del Impuesto a las Ganancias. Resolución General AFIP N°830/2000 y modificatorias.	72
Retención del Monotributo. Resolución General 2746/2010 Anexo III.	73
Retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Disposición Normativa Serie B N° 1/04 y modificatorias -Artículos 318 a 477-	74
CAPITULO VI: Análisis de Régimen de Seguridad Social.....	75
CAPITULO VII: Análisis de Régimen de Información.....	77
Data Fiscal. Formulario 960/MN.....	77
Régimen de Información Cooperativas y Mutuales. RG 2525/08.....	77
CAPITULO VIII: Análisis de los Aspectos Formales.....	79
Código Alimentario Argentino.....	79
Habilitaciones.....	79
Prevención de la evasión. Ley 25.345 RG 1547/2003.....	80
CAPITULO IX: Conclusiones.....	81
Bibliografía básica relacionada.....	84
Referencia doctrinaria.....	85
Referencia jurisprudencial.....	85
Procedimientos administrativos.....	85
Referencia legal.....	86
Referencia de internet.....	88



INTRODUCCIÓN.

El cooperativismo es un sistema solidario dentro del cual la disposición para el intercambio de experiencias e informaciones es una permanente posición mental de sus militantes, lo que asegura apoyo y asesoramiento a los grupos que se inician.

Las primeras manifestaciones de Políticas Públicas orientadas a promover el desarrollo del cooperativismo en Argentina datan de fines del siglo XIX, cuando el surgimiento de este tipo de organizaciones de la mano del proceso de colonización requirió de su reconocimiento legal.

En los últimos cien años recorridos, se han visto avances y retrocesos. Entre los avances, el sólido reconocimiento legal de las Cooperativas, que cuentan con Ley propia desde 1926; y la existencia de un organismo nacional de registro, contralor y promoción Cooperativa, el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES), que desarrolla actividades específicas de promoción Cooperativa en forma articulada con Organismos Locales Competentes dependientes de cada gobierno provincial.

En cuanto a los productos lácteos, la Argentina exhibe una larga tradición en su consumo y un nivel de ingesta por habitante -230 litros equivalentes leche por año- comparable con el de países desarrollados. Además, la Argentina ocupa el 19º lugar en el ranking mundial de consumo per cápita de leche fluida, el 7º en consumo de leche en polvo entera y el 8º en quesos. La expansión de las ventas externas ha posicionado a nuestro país en el privilegiado grupo de los 10



Cooperativa de Tamberos Maseros

principales exportadores mundiales de leche en polvo entera, quesos y en manteca.

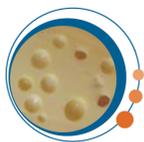
Con respecto a la imposición en la Argentina de las actividades Cooperativas, existió durante mucho tiempo la exención de impuestos a favor de las Cooperativas, luego derogada.

En la actualidad el sistema tributario argentino no brinda ventajas relevantes a las Cooperativas en su carácter de tales, más allá de algunas exenciones específicas que brindan distintas provincias respecto a los impuestos que éstas recaudan. Son alcanzadas por los distintos gravámenes nacionales y provinciales.

El objetivo del presente trabajo es describir y analizar, en el sistema tributario argentino, el tratamiento impositivo aplicable a la actividad quesera, específicamente a la realizada por una Cooperativa de Tamberos Maseros con asiento jurisdiccional en la Provincia de Buenos Aires.

Primero, se desarrollará el marco legal de la figura Cooperativa, explicando el funcionamiento de una cooperativa en general para luego introducirnos en la actividad de las Cooperativas de Tamberos Maseros como un caso de aplicación particular.

Segundo, se expondrá el marco tributario actual a nivel nacional y provincial, como así también las exigencias del Régimen de Seguridad Social que le incumben y las distintas normativas reglamentarias vigentes que obligan al productor a cumplir con determinadas presentaciones formales de información y registración. En tal sentido, se hará un repaso de los antecedentes de cada uno de los impuestos más relevantes, con una descripción de su objeto y las



Cooperativa de Tamberos Maseros

características propias de cada uno, para luego poder abordar, en todos los casos, su aplicación a la actividad desarrollada por la Cooperativa a qué nos referimos. Asimismo, se hará especial énfasis en la Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas, que se encuentra regulada por la Ley N° 23.427¹, y que es de aplicación exclusiva a las Cooperativas.

Cabe aclarar que en la operatoria de las cooperativas de trabajo se producen dos hechos imponderables distintos, habida cuenta que la prestación de servicios del asociado a la cooperativa es un hecho diferente que la operación entre la cooperativa y los terceros, situación que estará prevista a lo largo del trabajo.

Se pretende que este trabajo constituya un aporte a aquellos estudiantes y jóvenes profesionales en lo que refiere a conocimientos básicos relativos a la constitución y manejo de una Cooperativa, como así también permitirles contar con pautas precisas de liquidación, determinación de los distintos impuestos y con una referencia respecto a las cuestiones formales de la actividad Cooperativa de Tamberos Maseros.

¹ Ley N°23.427 (B.O. 03/12/1986).



CAPITULO I: Marco jurídico. Particularidades

Introducción al concepto de Cooperativas

Concepto de Cooperativa

Las Cooperativas se asemejan a las empresas ya que, como todo organismo económico, están sometidas a las reglas habituales de una gestión eficiente y eficaz. Si bien las Cooperativas no persiguen fines de lucro, tampoco son sociedades de beneficencia y deben por lo menos lograr que los gastos queden cubiertos por los ingresos.

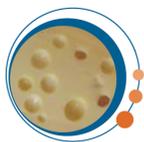
Su naturaleza no lucrativa se fundamenta en que las diferencias positivas que eventualmente arrojen sus balances, son enviadas a retornar a sus asociados, en proporción de los servicios utilizados por cada uno.

No constituyen ganancias sino que se denominan excedentes (diferencia entre precio y costo), porque surgen de un exceso en la estimación preventiva que realizó la Cooperativa del costo de sus servicios al fijar el precio de los mismos.

Por tanto, las Cooperativas son asociaciones autónomas de personas que, para cumplir sus elevados fines sociales y humanos deben organizarse como empresas en el ámbito económico. Asimismo debe contar con un capital considerable que guarde relación con la actividad que se propone desarrollar.

Existencia legal

Para conocer el momento en que una Cooperativa comienza a tener existencia legal, es necesario informarnos sobre su creación.



El primer paso para crear una Cooperativa es realizar tareas de información y promoción previa a la asamblea constitutiva. La misma puede realizarse mediante una reunión inicial o preparatoria, entrevistas personales a domicilio, cartas o circulares, constitución de grupos de discusión, conferencias o charlas informativas, mesas redondas, conferencias de prensa y/o espacios radiales o televisivos.

En la generalidad de los casos se realiza una reunión preparatoria y debe quedar constancia en actas.

Una vez que se haya obtenido la aprobación y otorgado el mandato para concretar la organización de la Cooperativa, el próximo paso es la designación de la Comisión Provisoria, quien establecerá algunas sencillas normas referida al plazo para cumplir su cometido, facultades, autorización para realizar gastos, entre otros.

Las principales funciones de la Comisión Provisoria son informar y promocionar la iniciativa, estudiar y redactar el proyecto de estatuto, comprometer la vinculación de los futuros asociados y su aporte al capital cooperativo.

En la siguiente etapa, la Comisión Provisoria debe proceder a la organización de la Asamblea Constitutiva. Este es el punto de partida de la **existencia legal de la Cooperativa**, y donde se suscriben e integran las cuotas sociales. También se eligen los miembros del Consejo de Administración y Síndicos.

A la misma asistirán miembros de la Secretaria de Acción Cooperativa y del organismo provincial competente en la materia.



Cooperativa de Tamberos Maseros

Una vez confeccionada el acta de asamblea constitutiva y firmada por todos los fundadores se inicia en la Secretaria de Acción Cooperativa el trámite de inscripción y autorización para funcionar.

Las actas del Consejo de Administración, además de contener la historia de las actividades de la entidad, constituyen el instrumento que otorga valor legal a las resoluciones que adopta el organismo.

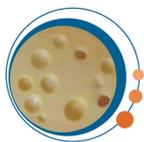
El Libro de Actas de Reuniones del Consejo de Administración, está entre los que obligatoriamente debe llevar la Cooperativa, además de los que prescribe el Código unificado Civil y Comercial. Debe ser, por tanto, encuadernado, forrado, foliado y rubricado por la autoridad de aplicación.

Miembros

Consejo de administración.

El consejo de administración es elegido por la asamblea de asociados. Tiene a su cargo la elaboración de planes y proyectos para el desarrollo de las actividades económicas y sociales de la Cooperativa, la elaboración del presupuesto de ingresos y gastos del ejercicio económico para el cual ha sido elegido, nombramiento del Gerente, Secretario, Tesorero, Contador y empleados de la Cooperativa. Asimismo debe elaborar y presentar ante la Asamblea General un informe anual sobre el desarrollo de sus funciones y de las actividades cumplidas en la Cooperativa.

Es el que convoca Asamblea General, ordinaria o extraordinaria; dicta las resoluciones y acuerdos de la Cooperativa, decide sobre el retiro y admisión de socios.



Cooperativa de Tamberos Maseros

El Consejo toma decisiones al igual que todos los organismos de la Cooperativa, en forma democrática. El quórum para deliberar y tomar decisiones válidas se logra con la presencia de la totalidad o mayoría de sus miembros, y las decisiones se toman con el voto favorable de la mayoría de los miembros asistentes.

Presidente.

El Presidente tiene el carácter de representante legal de la Cooperativa en todos sus actos. Es el que firma junto con el Secretario y el Tesorero los documentos previamente autorizados por el Consejo de Administración que importen obligación de pago o contrato que obligue a la Cooperativa, así como los cheques y demás documentación bancaria.

Gerente.

El Gerente es un funcionario de la Cooperativa, el de mayor jerarquía. Es el encargado de ejecutar las resoluciones del Consejo de Administración y de las Asambleas de asociados, además de supervisar las operaciones de la Cooperativa, organizar, dirigir y controlar la tarea del personal.

Responde por su gestión ante el Consejo y las Asambleas.

Secretario.

El Secretario trabaja en íntima colaboración con el Presidente y refrenda con su firma los documentos sociales.

Tesorero.

El Tesorero es el custodio de los fondos y bienes de la entidad y responsable de ellos ante el Consejo y las Asambleas.



Fiscalización privada.

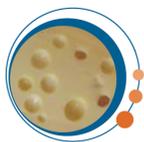
En las Cooperativas es tradicional la existencia de la sindicatura, órgano unipersonal integrado por un síndico designado por la asamblea entre los asociados, a quien se asigna el carácter de representante de la masa de asociados. Este órgano actúa con independencia del Consejo de Administración y tiene funciones internas de fiscalización y control, referidas fundamentalmente a la administración y gestión Cooperativas, al respecto de los derechos de los asociados, al cumplimiento de la Ley, el estatuto, los reglamentos y las resoluciones de las asambleas.

La Ley de Cooperativas N° 20.337² ha introducido innovaciones permitiendo la posibilidad de designar uno o más síndicos, según lo establezca el estatuto. En caso de que se previera más de un síndico, deberá actuar como un cuerpo colegiado, denominándose “comisión fiscalizadora” y la asamblea deberá fijar un número impar. La comisión fiscalizadora debe llevar un libro de actas.

Los síndicos deben ser obligatoriamente asociados de la Cooperativa. No pueden ser síndicos los inhabilitados para ser miembros del consejo de administración, ni los cónyuges y los parientes de los consejeros y gerentes, por consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado inclusive.

Además la Ley 20.337 introdujo el servicio obligatorio de auditoría externa a cargo de contador público inscripto en la matrícula respectiva, desde el momento de la constitución de la Cooperativa hasta que finalice su eventual liquidación. Cuando

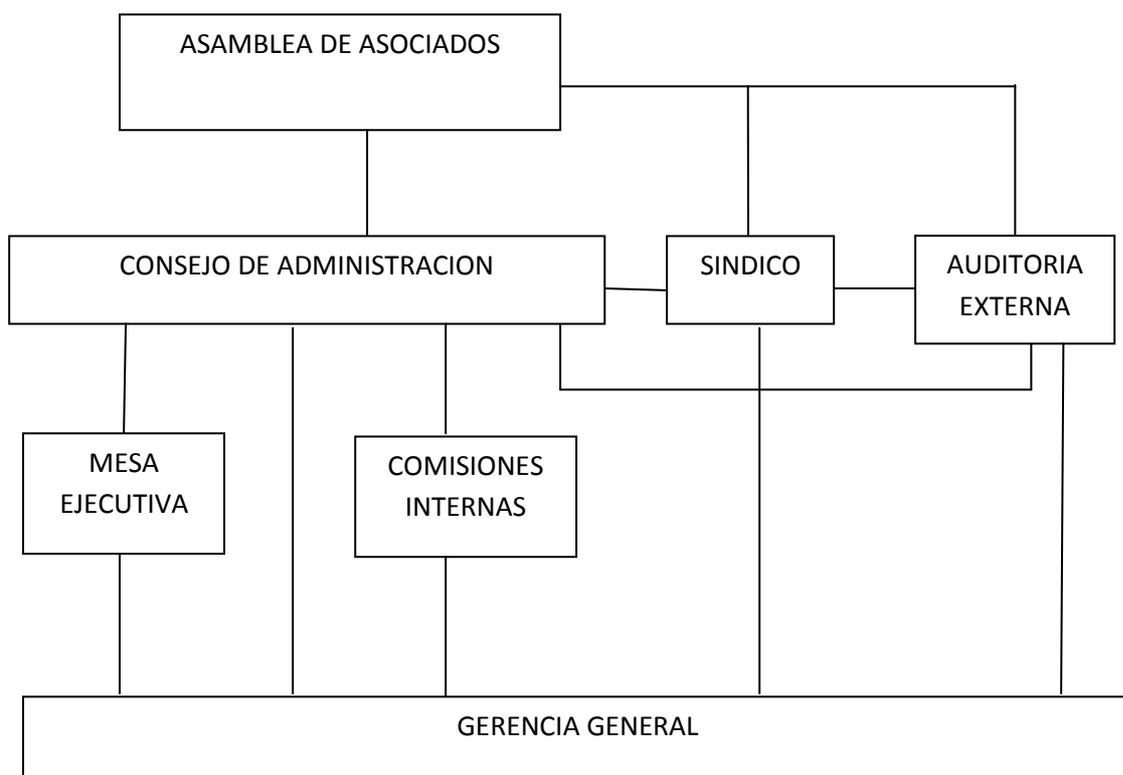
² Ley N°20.337 (B.O. 15/05/1973).



su condición económica lo justifique, la Cooperativa podrá solicitar que el órgano local competente realice la auditoría en forma gratuita.

La Auditoría externa puede ser desempeñada por el Síndico, si este fuera contador público inscripto en la matrícula respectiva.

Organigrama



Capital cooperativo

Capital propio cooperativo.

El capital propio se forma con:

1.- *Cuotas sociales:* Cada asociado debe aportar una suma de dinero, suscribiendo e integrando cuotas sociales de capital, de acuerdo con las disposiciones del estatuto. Se trata de cuotas iguales, indivisibles, transferibles,



pagaderas al contado o en cuotas, cuyo número puede establecerse en relación con el uso real o potencial de los servicios.

2.- *Las reservas:* La Ley 20.337 ha previsto en su artículo 42 el mecanismo para la formación de las reservas originadas en la distribución de excedentes. Los excedentes que pueden repartirse son solamente los originados en la diferencia entre el costo de las mercaderías o servicios y el precio cobrado por su prestación o distribución. Los excedentes que tengan otro origen no podrán distribuirse y deberán destinarse a reservas especiales.

3.- *Capitalización de los retornos e intereses:* Consiste en disponer por resolución de asambleas que la fracción de los excedentes anuales que se destinan al pago de retornos e intereses en lugar de reintegrarse en dinero en efectivo, se convierta en cuotas sociales o se acredite a cada asociado para completar cuotas pendientes de integración o nuevas suscripciones.

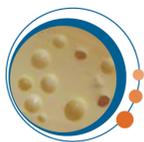
4.- *Capitalización permanente:* mediante un pequeño porcentaje que se recarga sobre todas las operaciones que realizan los asociados con la Cooperativa, acreditándose en una cuenta especial a cada uno de ellos, con cuyos saldos se van integrando nuevas cuotas sociales.

5.- *Reservas invisibles u ocultas:* se carga a los gastos de cada ejercicio un porcentaje en concepto de amortización, para cubrir el deterioro y la pérdida de valor por el uso de los bienes de uso.

Capital prestado.

Las principales fuentes proveedoras de dicho capital son:

1.- Aportes de los propios asociados: mediante bonos cooperativos



2.- Préstamos de otros organismos cooperativos

3.- Créditos bancarios

4.- Préstamos del Estado

5.- Crédito comercial

Financiamiento

Gran parte del financiamiento de las organizaciones Cooperativas proviene de la banca oficial, tanto nacional como provincial. En particular el Banco de la Nación Argentina cuenta con una Gerencia de Cooperativas, cuya función es facilitar el acceso de estas empresas a todos los productos de la entidad.

Asimismo la Secretaria de la Mediana y Pequeña Empresa (SEPyMe) otorga financiamiento a las Cooperativas como instrumentos del desarrollo Pyme, existe también financiamiento de los distintos programas del Fondo Nacional Tecnológico Argentino (FONTAR) y a través del Fondo de Capital Social (FONCAP) que desde el Ministerio de Desarrollo Social canalizan microcréditos a través de organizaciones asociativas, etc.

Cooperativas de segundo y tercer grado

Los organismos de segundo grado, federaciones o asociaciones son Cooperativas de Cooperativas, y tienen entre sus funciones asesorar y apoyar a las Cooperativas en formación, mediante los principios de ayuda mutua y de solidaridad.

Es importante recomendar a las Cooperativas que se vinculen con la Federación que corresponda al objeto específico de la entidad, para recibir asesoramiento.



Las entidades de segundo grado tienden a su vez a constituir en el orden nacional, organismos de tercer grado o confederaciones.

Las entidades de tercer grado en Argentina son:

CONINAGRO (Confederación InterCooperativa Agropecuaria Cooperativa Ltda.) que agrupa a las organizaciones de segundo grado constituidas por Cooperativas del sector agropecuario.

COOPERA (Confederación Cooperativa de la República Argentina) que reúne a las entidades de segundo grado integradas por Cooperativas de las distintas actividades no agropecuarias.

Las entidades de segundo grado asociadas a CONINAGRO son:

FEDERACION ARGENTINA DE COOPERATIVAS AGRARIAS

FEDERACION DE COOPERATIVAS AGROPECUARIAS

FEDERACION DE COOPERATIVAS ARROCERAS ARGENTINAS

FEDERACION DE COOPERATIVAS AGRICOLAS DE MISIONES

ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS

ASOCIACION DE COOPERATIVAS HORTICOLAS Y FRUTICOLAS

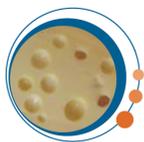
SANCOR COOPERATIVAS UNIDAS LIMITADAS

UNION DE COOPERATIVAS AGRICOLAS ALGODONERAS

FEDERACION ENTERRRIANA DE COOPERATIVAS

FEDERACION DE COOPERATIVAS VITIVINICOLAS ARGENTINAS

FRATERNIDAD AGRARIA COOPERATIVA DE COOPERATIVAS



Transformación

Se prohíbe categóricamente la transformación de las Cooperativas en otra forma social.

Tipos de Cooperativas

Aunque se hacen diversas clasificaciones de las Cooperativas, es usual atender principalmente a la actividad o fin que desempeñan.

La clasificación más general las divide en Cooperativas de trabajo y Cooperativas de servicios.

Son **Cooperativas de trabajo** las que tienen por objeto producir o transformar bienes o prestar servicios a terceros, mediante el trabajo mancomunado de sus socios y cuya retribución debe fijarse de acuerdo a la labor realizada por cada cual.

Son **Cooperativas de servicio** las que tengan por objeto distribuir los bienes y proporcionar servicios de toda índole, preferentemente a sus socios, con el propósito de mejorar sus condiciones ambientales y económicas y de satisfacer sus necesidades familiares, sociales, ocupacionales o culturales.

Sin que la enumeración siguiente sea taxativa, las Cooperativas de servicio podrán tener el carácter de escolares, de abastecimiento y distribución de energía eléctrica y de agua potable, de vivienda, de aprovisionamiento, de ahorro y crédito y también de beneficio para las actividades del hogar y de la comunidad.



Principales organismos gubernamentales competentes en materia Cooperativa.

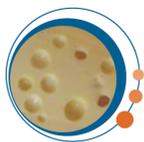
Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social. (INAES)

Es un organismo descentralizado, dependiente de la Secretaria de Políticas Sociales del Ministerio de Desarrollo Social de la Nación. Su conducción y administración está a cargo de un directorio integrado por el Presidente y seis vocales: dos representan al poder ejecutivo, dos a las asociaciones mutuales y dos a las Cooperativas. Si bien todos los integrantes son designados por el poder ejecutivo, los representantes del Movimiento Cooperativo y Mutual surgen de ternas presentadas por las confederaciones más representativas.

Su fin principal es concurrir al desarrollo y promoción de las Cooperativas. Asimismo, autoriza el funcionamiento de las Cooperativas en todo el territorio nacional, llevando el registro correspondiente; ejerce con el mismo alcance la fiscalización pública, por sí o a través de convenio con el órgano local competente; apoya económica y financieramente a las Cooperativas y a las actividades afines, por vía de préstamos de fomento o subsidios; y sostiene un servicio estadístico y de información para el movimiento cooperativo.

El INAES tiene vinculación con los Organismos Locales Competentes, que tienen a su vez diferente jerarquía y dependencia administrativa. Además, se articula con otras aéreas gubernamentales con funciones de promoción para el sector.

Las áreas gubernamentales con potestades de control sobre las Cooperativas son: Banco Central, Ministerio de Trabajo, Secretaria de Agricultura y Pesca, Entes de



Control de Servicios Públicos, Servicio Nacional de Sanidad y Calidad Agroalimentaria (Senasa).

Órganos Competentes Locales (OCL)

Cada una de las 23 provincias cuenta con un órgano competente³. Constituyen la principal base territorial para el desarrollo de las políticas de promoción y fiscalización de Cooperativa (en el marco de convenios firmados con el INAES, en carácter de autoridad de aplicación de la Ley 20.337).

Habitualmente son direcciones generales u organismos descentralizados vinculados a las áreas de producción o economía. También existen subsecretarías, como las de Río Negro y La Pampa (dependientes de los Ministerios de Producción) e incluso una secretaria de rango ministerial en el caso de la provincia de Misiones.

³ En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires el INAES cumple la función de Órgano Local Competente.



Ley de Cooperativas. Particularidades

Antecedentes

El primer antecedente legal data de 1889, cuando se incluye en el Código de Comercio un breve capítulo sobre Cooperativas, procurando dar respuesta a las primeras iniciativas asociadas al proceso de colonización. Treinta y siete años después, en 1926, se aprueba la Ley 11.388⁴, reemplazada en 1973 por la Ley 20.337, que en la actualidad sigue vigente sin modificaciones relevantes.

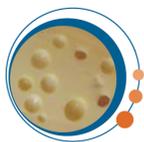
Principales elementos de la Ley 20.337

La Ley 20.337, aplicable a cualquier tipo de Cooperativas en todo el territorio nacional, contiene los siguientes aspectos relevantes:

La Ley establece que las Cooperativas “son entidades fundadas en el esfuerzo propio y la ayuda mutua para organizar y prestar servicios“. Definición esta que se complementa con una serie de caracteres vinculados a los principios cooperativos. Estos principios son recogidos en el art. 2 y luego desarrollados a lo largo de la Ley.

El art. 4 incorpora la noción de acto cooperativo, que viene a reconocer de manera expresa la peculiar naturaleza de la relación que se establece entre el asociado y la Cooperativa con motivo de la prestación de los servicios que constituyen el objetivo de esta última. A partir de la aprobación de la Ley se abrió el camino para el reconocimiento judicial de que entre la Cooperativa de consumo

⁴ Ley N°11.388 (B.O. 27/12/1926).



Cooperativa de Tamberos Maseros

y asociados no se produce una compra venta común o que la relación entre las Cooperativas de trabajo y sus asociados no existe contrato laboral, entre otros.

La Ley permitió la asociación con otras personas jurídicas, lo que significó un importante avance respecto a la legislación preexistente. De igual manera el Estado también puede asociarse, conviniendo con la Cooperativa una participación especial en la administración y fiscalización de sus actividades.

Las reservas originadas en las operaciones no derivadas del objetivo social, de resultados provenientes de servicios prestados a no asociados y del 5% de los excedentes anuales originados por la prestación de servicios a los asociados son irrepartibles.

La Ley crea una única autoridad encargada de su aplicación, incluyendo tanto las tareas de fiscalización como de promoción, cuyo nombre hoy es Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES).



CAPITULO II: Introducción a los quesos. Análisis de un caso de aplicación.

La industria lechera en la Argentina

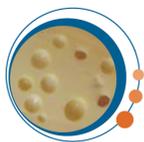
La Argentina es el segundo productor de leche de Latinoamérica y se ubica en el 11° lugar a nivel mundial. La producción de leche creció lentamente a lo largo del siglo XX pero en la última década la tasa de crecimiento alcanzó el 7,2% anual, pasando de casi 6.000 millones de litros en 1991 hasta un record de más de 10.000 millones de litros en 1999.⁵

A partir del año 2000, y como consecuencia de una severa crisis que afectó al conjunto de la cadena láctea, la producción ha disminuido en los años subsiguientes, estimándose que al año 2003, se redujo aproximadamente un 23% del pico obtenido en 1999.

Luego comenzó a incrementarse llegando a producirse en promedio 10.000 millones de litros de leche por año entre los años 2006 y 2013.

A diferencia de otras actividades económicas mucho más concentradas, la lechería argentina está muy distribuida especialmente en las provincias de Buenos Aires, Córdoba y Santa Fe, que concentran el 94,4% de la producción. Otras provincias con desarrollo lechero importante son La Pampa y Entre Ríos. Las principales cuencas lecheras están ubicadas en la región central de Santa Fe, en el centro y sudeste de Córdoba y en la zona oeste de la provincia de Buenos Aires.

⁵ Producción Argentina de leche – Serie anual. Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca.



El comienzo de la actividad masera

La elaboración del queso, junto con el pan, el vino y la cerveza, es uno de los procesos biotecnológicos más antiguos que el hombre ha realizado. Se cree que este producto tiene su origen en la costumbre de pueblos del mediterráneo de transportar la leche en odres hechos con las pieles de animales, o con estómagos o vejigas. En algún momento se utilizó un estómago fresco, con restos de enzimas coagulantes, y el resultado final, con gran sorpresa, fue el delicioso queso.

Antes de 1850 se registran escasos datos sobre la producción quesera nacional. La alimentación de la población basada en carne era la justificación de la presencia de vacunos y ovinos en la región, ambos de escasa aptitud lechera.

Se encontraron registros del año 1617 de las Cartas Anuas⁶ en donde una autoridad jesuita expresaba que "de las vacas se obtenía leche para consumo y para elaborar queso, manteca y requesón; de las cabras y ovejas, leche para quesos". Estas prácticas eran indudablemente muy rudimentarias y con el objetivo de instruir a los indígenas en el consumo de lácteos y sus derivados.

En 1788 aparece la actividad lechera como alternativa a la poca rentabilidad de los chacareros cercanos a la villa de Buenos Aires por venta de carne y cuero (actividad principal de la economía rioplatense).

⁶ La Provincia Jesuítica del Paraguay (una de las provincias de la Compañía de Jesús en Sudamérica antes de su expulsión del territorio del Imperio español entre 1767 y 1768) tenía un padre provincial quien redactaba anualmente las "Cartas Anuas de la Provincia" que remitía a Roma con los principales sucesos ocurridos ese año. El provincial tenía bajo su dependencia directa a los procuradores de Buenos Aires, Santa Fe y Asunción.



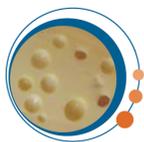
Domingo Faustino Sarmiento describe en su "Facundo" que en 1810 existía una incipiente y casera producción de quesos. Hay además referencias que mencionan a los ranchos como los lugares donde comienzan a elaborarse los primeros quesos que se vendían en las calles, casa por casa, o en algunos negocios. Precisamente fue el queso denominado "tambero" el producto fresco o sazonado que se elaboraba allí.

Durante siglos, la elaboración del queso se ha ido modificando y refinando. La fabricación de queso se mantuvo como una actividad artesanal hasta la aplicación de las bases científicas, que comenzaron a principios del siglo XX, permitiendo la fabricación a gran escala.

El gran desarrollo de la industria quesera nacional

Como se citó anteriormente, recién a partir de mediados del siglo XIX se produjo un gran desarrollo de la quesería argentina, debida probablemente a una joven tradición en la elaboración de quesos, implantada por los inmigrantes europeos que aportaron sus tecnologías principalmente italianas, españolas, suizas, etc.

Fueron ellos los propulsores que dejaron su impronta artística y de escuela para esta industria nacional que evolucionara hasta nuestros días. Fue en esa época cuando apareció el queso Carcarañá (el más antiguo de los quesos argentinos), el queso Tafí de Tucumán, el queso Chubut, el queso Goya, el queso Peregrina, el queso Chinchilla, el queso Las Peñas, el queso Oriental, el queso Mar del Plata, el queso Manantial Tandilera, el queso Neuquén fresco, el queso Pategrás, el queso Río Cuarto, el queso Lobos, el queso Lehmann y muchos otros con nombres autóctonos nacionales.



Asimismo comenzaron a elaborarse quesos con nombres alusivos a regiones europeas de donde provenían los inmigrantes.

A partir de 1886 se produjeron importantes cambios que significaron trascendentes para la expansión y mejora de la industria láctea nacional, como por ejemplo, la introducción al país de la primera desnatadora centrífuga en el año 1886 y consecuentemente la aparición de numerosos establecimientos industriales para la elaboración de manteca; la obligatoriedad de pasteurizar la leche destinada al consumo público en todo el ámbito de la ciudad de Buenos Aires en el año 1907; y la implementación del embotellado de la leche en el año 1910.

El uso de pasteurizadores, tanques de acero inoxidable, envases herméticos, innovadoras prácticas tecnológicas, implementación de sistemas de calidad e inocuidad alimentaria y los controles sobre la materia prima y los ingredientes, consolidaron una gran sofisticación y automatización en la industria quesera.

La actualidad del sector

Según las últimas estadísticas de la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentación (S.A.G.P. y A.), existen hoy en el país 14.000 tambos. El 24% de la producción de leche de esos tambos se destina a la actividad quesera, el 22% a la producción de yogur, el 17% a leche fluida, pasteurizada y esterilizada, el 13% a leche en polvo, el 6% a la producción de dulce de leche, y el 18% restante a otros subproductos.⁷

⁷ La información se refiere a datos de Abril de 2013, debido a la rescisión contractual del sistema estadístico por parte del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca del convenio MinAgri - CIL - FIEL.



Las estadísticas lácteas para el primer cuatrimestre 2013 arrojan una producción de 563.943 toneladas de quesos y un consumo de 12.44 kg/hab.⁸

En Argentina se elaboran más de 45 variedades de quesos, descriptas todas en el Código Alimentario Argentino, sin embargo, existen muchas más ya que regionalmente se fabrican distintos tipos de quesos elaborados con leche de vaca como así también leche de cabra, oveja o búfala, que se venden en mercados locales.

Análisis de un caso de aplicación

En el presente trabajo analizaremos los impuestos que recaen sobre la actividad de una **Cooperativa de Tamberos Maseros**.

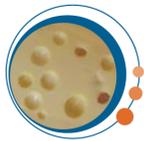
Para ello definiremos a la misma como una Cooperativa de trabajo, ya que como se dijo anteriormente tienen por objeto producir bienes (en este caso quesos), mediante el trabajo mancomunado de sus socios y cuya retribución debe fijarse de acuerdo a la labor realizada por cada cual.

Los aportes de los socios personas naturales deberán consistir necesariamente en el trabajo que se obliguen a realizar, sin perjuicio de los aportes que hagan en dinero, bienes muebles o inmuebles.

CARACTERÍSTICAS:

- Trabajadores que aportan su conocimiento y esfuerzo
- no se puede ser asociado si no se trabaja
- el excedente repartible se denomina retorno

⁸ Indicadores Lácteos. Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca.



Cooperativa de Tamberos Maseros

La cadena agroalimentaria de la leche se compone principalmente del productor lechero, cuya unidad de producción es el tambo, el transformador de la materia prima, es decir el industrial que procesa e industrializa los productos lácteos, y los distintos eslabones de la comercialización.

En el presente caso de aplicación supondremos que el destino de los quesos elaborados es su venta en el mercado interno, y su canal de distribución serán los supermercados.



CAPITULO III: Análisis de Impuestos Nacionales

Inscripción en la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP)

La AFIP, por medio de la Resolución General 10/1997⁹ y sus modificatorias, dispone el procedimiento que deberán observar las personas de existencia visible, las sociedades -incluidas las no constituidas regularmente y las de hecho-, asociaciones y demás responsables mencionados en el artículo 5° de la Ley N°11.683¹⁰, con la finalidad de solicitar la inscripción y/o altas, o informar sobre modificación de datos, como contribuyentes y/o responsables de impuestos, regímenes de retención, percepción y/o información, y Recursos de la Seguridad Social.

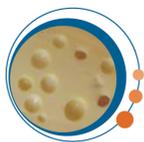
La inscripción se efectuará mediante declaración jurada utilizando el aplicativo “modulo inscripción de personas jurídicas” F. 420/J que se ejecuta a través del SiaP.

Se deberá acompañar:

- a) El formulario 420/J generado por el programa
- b) El acuse de recibo de la presentación efectuada por internet
- c) La impresión de la aceptación del trámite
- d) Fotocopia del estatuto
- e) Acta donde se fije el domicilio legal
- f) Fotocopia de la constancia de inscripción ante los respectivos órganos de contralor (INAES)

⁹ Resolución General AFIP N° 10/1997 (B.O. 25/08/1997).

¹⁰ Ley N°11.683 (B.O. 12/01/1933).



Impuesto a las Ganancias. Ley N° 20.628 y sus modificatorias.

Antecedente.

El antecedente que más se asemeja al impuesto a la renta, sucedió en Inglaterra, donde William Pitt, atento a las necesidades extraordinarias creadas en vísperas de las guerras napoleónicas, elevó al Parlamento una propuesta, a fin de que su país contara con un gravamen que le brindase un rendimiento alto de recaudación durante los años de guerra.

Fue así como se gestó un impuesto que agrupó a los contribuyentes en tres categorías: los ricos, los de clase media y los pobres. La imposición era personal y progresiva. Este instrumento no solo le permitió al Estado contar con recursos adicionales, sino también tener accesos a la información del ingreso y patrimonio de los contribuyentes.

El antecedente en la República Argentina sucedió en el año 1932, cuando ante la situación de emergencia económica declarada por el gobierno provisional surgido de un golpe de Estado, se creó por decreto el impuesto de emergencia sobre los réditos, el que luego se transformó en la Ley 11.586¹¹.

Con posterioridad se sancionó la Ley 11.682¹², cuya vigencia operó hasta el año 1973, momento en que entró en vigencia la que hoy conocemos como la *Ley de Impuesto a las Ganancias*, Ley 20.628¹³, reglamentada mediante el Decreto 1344/98¹⁴.

¹¹ Ley N°11.586 (B.O. 02/07/1932).

¹² Ley N°11.682 (B.O. 12/01/1933).

¹³ Ley N°20.628 (B.O. 31/12/1973).

¹⁴ Decreto Reglamentario Ley Impuesto a las Ganancias N°1344/1998 (B.O. 19/11/1998).



Objeto.

Su objeto está dado por la realización de actos, hechos o actividades cuya consecuencia sea la “obtención de ganancias”, entendiéndose por ganancias las rentas, rendimientos, enriquecimientos, y enajenación de bienes muebles amortizables, acciones, títulos, bonos y demás títulos valores.

Características.

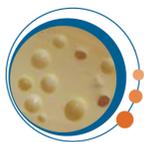
El Impuesto a las Ganancias en lo que hace al tributo personal es clasificado como **directo**, es decir, el tributo es pagado por el sujeto pasivo que determina la ley; y **progresivo** a la renta, es decir, a medida que aumenta el monto sujeto a impuesto se aplica una tasa creciente.

Por su parte, el impuesto que tributan las sociedades de capital es un gravamen real, dado que tiene una alícuota proporcional (se aplica una misma alícuota o tasa) y no contempla deducciones personales.

El impuesto se ingresa a través de una declaración jurada, Formulario 713, que se genera a través del aplicativo “Ganancias Personas Jurídicas - Sociedades”, en su versión vigente, que opera bajo el entorno Sistema Integrado de Aplicaciones (S.I.Ap.). Dicho formulario se presenta en la página web de AFIP con clave fiscal.

La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto a las Ganancias.

La Ley afirma que se encuentran exentas del Impuesto a las Ganancias las utilidades de las sociedades Cooperativas de cualquier naturaleza, exención que



Cooperativa de Tamberos Maseros

no se extiende a los ingresos que reciben los socios como retorno o interés (con excepción de las Cooperativas de consumo).¹⁵

Para que la Cooperativa goce de la exención antes descripta, deberá hacer el pedido, previa presentación de la Asamblea Constitutiva y todo otro elemento de juicio que exija la AFIP. Además no estará sujeta a la retención del gravamen.¹⁶

Constituirá ganancia de segunda categoría (de capitales), el interés accionario que distribuyan las Cooperativas, excepto las de consumo.¹⁷

Cuando se trate de Cooperativas de trabajo, se considerarán ganancias de cuarta categoría (de trabajo personal), a los servicios personales prestados por los socios que trabajen personalmente en la explotación, inclusive al retorno percibido por aquéllos.¹⁸

En caso de operaciones entre las sociedades Cooperativas y sus asociados, la AFIP, a efectos de establecer la utilidad impositiva de los asociados, podrá ajustar el precio de venta fijado, si éste resulta inferior al vigente en plaza para dicho producto.¹⁹

Miembros del Consejo de Administración.

Constituyen ganancias de cuarta categoría las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal y de los consejeros de las sociedades Cooperativas.²⁰

¹⁵ Ley N°20.628, artículo 20 inciso d).

¹⁶ Decreto Reglamentario N°1344/1998, artículo 34.

¹⁷ Ley N°20.628, artículo 45 inciso g).

¹⁸ Ley N°20.628, artículo 79 inciso e).

¹⁹ Decreto Reglamentario N°1344/1998, artículo 35.

²⁰ Ley N°20.628, artículo 79 inciso c).



Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta. Ley N° 25.063.

Antecedente.

Se trató que éste gravamen actuara como “complementario” del Impuesto a las Ganancias. Así lo determinó la Instrucción General de la DGI 9/1999 del 28/5/1999.

El Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta fue incorporado en el Título V de la Ley 25.063²¹, para mantener su vigencia, en principio, durante los diez ejercicios económicos anuales que finalicen entre el 31 de diciembre de 1998 y el 30 de diciembre de 2008, ambas fechas inclusive. No obstante, por disposición del artículo 1 de la Ley 26.426²², esa vigencia se ha visto prorrogada hasta el 30 de diciembre de 2009, inclusive; y conforme al artículo 7 de la Ley 26.545²³, hasta el 30 de diciembre de 2019, inclusive.

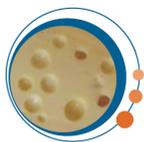
Objeto.

El objeto principal de este tributo es el de gravar los inmuebles rurales - ubicados tanto en el país como en el exterior - de personas físicas o sucesiones indivisas domiciliadas o radicadas en el país; los activos empresarios localizados en el país y/o en el exterior pertenecientes a “sujetos empresa” domiciliados o radicados en Argentina; y los activos empresarios de los denominados “establecimientos estables”, ya sea que pertenezcan a personas de existencia visible o ideal domiciliadas en el exterior, o patrimonios de afectación, explotaciones o empresas unipersonales ubicados en el exterior, o a sucesiones indivisas allí radicadas.

²¹ Ley N°25.063 (B.O. 30/12/1998).

²² Ley N°26.426 (B.O. 19/12/2008).

²³ Ley N°26.545 (B.O. 02/12/2009).



El tributo se determina sobre la base de los activos resultantes al cierre de cada ejercicio económico anual, valuados de acuerdo con las disposiciones de la ley, sin considerar los pasivos.

Características.

El Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta se incluye en la categoría de los gravámenes de tipo **real**, ya que su estructura no posee elementos que tomen en cuenta las características personales del sujeto pasivo.

Asimismo, es **directo**, ello por cuanto grava una manifestación inmediata de la capacidad contributiva, que es la tenencia de activos.

Finalmente, tiene un hecho imponible **instantáneo** que opera como una “fotografía” de la situación patrimonial del contribuyente en un momento dado que es el cierre del ejercicio o año calendario, según el sujeto de que se trate.

El impuesto se ingresa a través de una declaración jurada, Formulario 715, que se genera a través del aplicativo “Ganancia Mínima Presunta”, en su versión vigente, que opera bajo el entorno S.I.Ap. Dicho formulario se presenta en la página web de AFIP con clave fiscal.

La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta.

La Ley del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta establece que se encuentran exentos del impuesto los bienes pertenecientes a entidades reconocidas como exentas por la DGI en virtud de lo dispuesto en el inciso d) del artículo 20 del



Cooperativa de Tamberos Maseros

Impuesto a las Ganancias;²⁴ los bienes beneficiados por una exención del impuesto, en virtud de leyes nacionales o convenios internacionales aprobados, en los términos y condiciones que éstos establezcan;²⁵ y las cuotas sociales de las Cooperativas.²⁶

Al estar la Cooperativa exenta del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, tributa la “Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas”, gravamen de naturaleza patrimonial que se aplica a dichas entidades por no estar alcanzadas por el impuesto que se le determina, y que analizaremos en profundidad más adelante.

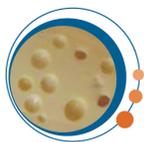
Sin embargo hay jurisprudencia que sostiene que se trata de dos especies tributarias que reconocen disímiles causas que las legitiman, que persiguen finalidades diferentes y, en fin, que se encuentran destinadas a gravar distintas manifestaciones de riqueza. El legislador intentó alcanzar con el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta a la potencialidad productora de rentas, en tanto la contribución de marras tiene una finalidad preponderantemente extrafiscal.²⁷

²⁴ Ley N°25.063, artículo 3 inciso b).

²⁵ Ley N°25.063, artículo 3 inciso c).

²⁶ Ley N°25.063, artículo 3 inciso e).

²⁷ TFN, Sala A, 05/02/2014. Río Uruguay Cooperativa de Seguros Ltda. s/recurso de apelación, Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta.



Impuesto a los Bienes Personales. Ley N° 23.966 y sus modificatorias.

Antecedente.

El Impuesto a los Bienes Personales fue incorporado con carácter de “emergencia” en el Título VI de la Ley 23.966²⁸, para mantener su vigencia, en principio, durante nueve periodos fiscales a partir del 31 de diciembre de 1991, inclusive. No obstante, esa vigencia se ha visto prorrogada sucesivamente por disposición del artículo 16 del título XIII de la Ley 25.239²⁹, hasta el 31 de diciembre de 2002; por artículo 1° de la Ley N° 25.560³⁰ hasta el 31 de diciembre de 2005; por artículo 2 del Título II de la Ley 26.072³¹ hasta 31 de diciembre de 2009. Finalmente por artículo 1° de la Ley N° 26.545, se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2019 la vigencia del Título VI de la Ley 23.966.

Objeto.

El objeto del impuesto está dado por la posesión de bienes – cualquiera fuese el momento de su ingreso al patrimonio- de las personas físicas al 31 de diciembre de cada año.

La propiedad de un patrimonio representa una reserva de poder adquisitivo para su propietario, capaz de ser empleada en cualquier momento en adición o sustitución del rédito; por esta razón se afirma que constituye un verdadero índice de capacidad contributiva.

²⁸ Ley N°23.966 (B.O. 20/08/1991).

²⁹ Ley N°25.239 (B.O. 31/12/1999).

³⁰ Ley N°25.560 (B.O. 08/01/2002).

³¹ Ley N°26.072 (B.O. 10/01/2006).



Características.

El Impuesto a los Bienes Personales se caracteriza por ser un gravamen **personal**, atento a que su instrumentación toma en cuenta consideraciones relativas al contribuyente.

A su vez es un impuesto **directo**, al gravar una manifestación inmediata de la capacidad contributiva, cual es el patrimonio de los sujetos alcanzados por el gravamen.

Finalmente se trata de un impuesto de tipo **periódico**, ya que sus obligaciones se renuevan periódicamente, debiendo determinarse y abonarse una vez por cada periodo fiscal – año calendario-, esto es, al 31 de diciembre de cada año.

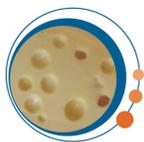
El impuesto se ingresa a través de una declaración jurada, Formulario 762/A, que se genera a través del aplicativo “Ganancias Personas Físicas – Bienes Personales”, en su versión vigente, que opera bajo el entorno S.I.Ap. Dicho formulario se presenta en la página web de AFIP con clave fiscal.

La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto a los Bienes Personales.

Las cuotas sociales de las Cooperativas están exentas en el Impuesto a los Bienes Personales.³² Esta exención tiene su fundamento en que las Cooperativas tributan la “Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas”.

Sin embargo, las personas físicas, en este caso en relación de dependencia, tributarán por los demás bienes que posean. Si las **ganancias brutas son iguales o superiores a \$ 96.000**, deberán presentar la declaración jurada (DJ) informativa de Bienes Personales a través del aplicativo unificado; por el contrario,

³² Ley N°23.966, artículo 21 inciso c).



Cooperativa de Tamberos Maseros

si las **ganancias brutas son iguales o superiores a \$ 144.000**, podrán optar por presentar la DJ del Impuesto a las Ganancias y sobre los Bienes Personales, a través del aplicativo unificado (ingresando en la pantalla "Datos Descriptivos de la Declaración Jurada", opción "DDJJ 4ta. Categoría Exclusivamente"), o presentar la DJ del Impuesto a las Ganancias por el sistema "Régimen simplificado ganancias personas físicas" y la DJ del Impuesto sobre los Bienes Personales a través del aplicativo unificado (ingresando en la pantalla "Datos Descriptivos de la Declaración Jurada", opción "DJ de Bienes Personales únicamente").



Impuesto al Valor Agregado. Ley N° 23.349 y sus modificatorias.

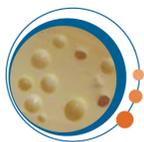
Antecedente.

Los impuestos específicos al consumo aparecen antes que los generales, tal es el caso del impuesto a la sal en la Antigua Roma o el impuesto al whisky que en el siglo XVII estableció Cromwell. En cambio, los impuestos generales al consumo surgieron en la década de 1920 en Alemania.

La política tributaria en aquel entonces consistía en escoger impuestos que fueran fáciles de administrar, o sea de recaudar y controlar, como el consumo de determinados artículos como la sal, el tabaco o el alcohol, cuya producción se concentraba en un grupo reducido de empresas.

Pero el siglo veinte se caracterizó por un continuo aumento de los gastos del sector público, los que ya no podían financiarse con gravámenes que alcanzaran a un grupo reducido de bienes, es así como surgen los impuestos generales al consumo, más precisamente en Alemania. Se trataba de un impuesto de tipo acumulativo. Si bien el objetivo perseguido fue alcanzado, en cuanto a que permitía obtener un importante nivel de recaudación, con el correr de los años los economistas pusieron más énfasis en los efectos no deseados que la acumulación de impuestos producía. En una búsqueda a la solución del problema de los impuestos plurifásicos y acumulativos se pasó primero a los impuestos monofásicos, para luego empezar a aplicar, a partir de fines de la década de 1960, un impuesto plurifásico y no acumulativo como el IVA.

El primer intento de establecer un impuesto tipo IVA fue en Japón en 1949. La propuesta, si bien fue sancionada en 1950 para ser aprobada en 1952, fue



rechazada por el Parlamento japonés no llegando a aplicarse, siendo el Estado de Michigan en Estados Unidos de Norteamérica el primero en adoptar esta forma de gravamen en 1953, con el nombre de **impuesto a las actividades**.

Mientras tanto, en Europa existía una amplia y variada gama de impuestos al consumo con bases, alícuotas y sistemas de liquidación lo suficientemente distintos como para dificultar todo intento de unificación.

El Tratado de Roma de 1957 sentó las bases para el establecimiento de la política fiscal en el mismo.

Al hablar del ámbito nacional un antecedente importante son los impuestos denominados "ajenos" durante la época colonial, que eran aplicados sobre tabacos, naipes, sal y luego sobre vinos, aguardiente y yerba. Estos eran cobrados mediante un sistema llamado "estanco" por el cual el Estado determinaba el precio de venta y el tributo. Por el 1600, se creó la denominada "sisa" que alcanzaba a productos como por ejemplo la carne, la sal y el azúcar y no solo tenían finalidades recaudadoras sino que trataba de evitar el contrabando.

En 1838, se aplicó un impuesto denominado "licencia" que era aplicado sobre la actividad de algunos comercios al por mayor, establecimientos de café, a joyeros, fabricantes de peines y a la venta de alhajas.

Objeto.

El Impuesto al Valor Agregado grava el valor que cada etapa del proceso productivo comercial agrega a los productos o servicios.

Es una imposición que incide en una manifestación de la capacidad contributiva del contribuyente, que es el consumo.



Características.

El impuesto al valor agregado es una imposición al consumo **indirecta**, es decir, grava manifestaciones mediatas de capacidad contributiva. Además se trata de una imposición **plurifásica “no acumulativa”**, por cuanto su objeto no es el valor total, sino el mayor valor que adquiere el producto en las distintas etapas de la producción y distribución, desde las materias primas hasta el producto terminado.

En estructuras tributarias de países altamente desarrollados se los consideran complementarios del impuesto personal que recae en las rentas, ya que sobre la base de admitir su traslación, cubren el objetivo de hacer contribuir a aquellos sectores que por sus escasos recursos no tributan el impuesto a los réditos.

En nuestro país, en cambio, la principal finalidad del Impuesto al Valor Agregado es la de recaudación.

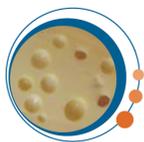
El impuesto se ingresa a través de una declaración jurada, Formulario 731, que se genera a través del aplicativo “Impuesto al Valor Agregado - I.V.A.”, en su versión vigente, que opera bajo el entorno S.I.Ap. Dicho formulario se presenta en la página web de AFIP con clave fiscal.

La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto al Valor Agregado.

La Cooperativa no tiene exención subjetiva en el Impuesto al Valor Agregado, sino que depende de la actividad que realice.

Concentrándonos en nuestro caso de aplicación, la Ley establece que se encuentran exentas las prestaciones inherentes a los cargos de miembros del Consejo de Administración³³, siempre que se acredite la efectiva prestación de

³³ Ley N°23.349, artículo 7 inciso h) punto 18).



Cooperativa de Tamberos Maseros

servicios y exista una razonable relación entre el honorario y la tarea desempeñada, en la medida que la misma responda a los objetivos de la entidad y sea compatible con las prácticas y usos del mercado. Este último requisito se incorporó para evitar que quedaran exentas de IVA las tareas técnico administrativas que desempeñan los consejeros y que exceden el marco de las funciones inherentes a dicho órgano social, debiendo quedar las mismas gravadas como cualquier servicio técnico profesional³⁴.

Asimismo, se encuentran exentos los servicios personales prestados por sus socios a las Cooperativas de trabajo³⁵. Cabe aclarar que en la operatoria de las cooperativas de trabajo se producen dos hechos imponibles distintos: la prestación de servicios del asociado a la cooperativa, que el legislador expresamente ha exonerado del tributo y la operación entre la cooperativa y los terceros, la cual constituye un hecho imponible gravado, habida cuenta que la misma actúa a nombre propio y no goza de una exención subjetiva frente al impuesto³⁶.

³⁴ Ley N°23.349, artículo 3 inciso f) punto 21).

³⁵ Ley N°23.349, artículo 7 inciso h) punto 19).

³⁶ Dictamen DAT 66/92 (BoI DGI 466, del 02/06/92, p.1147)



Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo). Ley N° 24.977 y sus modificatorias.

Antecedente.

En la República Argentina, el monotributo nació al amparo de la Ley 24.977³⁷ y reglamentada por el Decreto 885/1998, con el objeto de simplificar el pago de determinados impuestos nacionales a cargo de los pequeños contribuyentes.

Antes del establecimiento del régimen, los pequeños contribuyentes tributaban el impuesto a las ganancias y las obligaciones de Seguridad Social bajo el régimen general, mediante la presentación de declaración jurada y cumpliendo con todas las exigencias formales de los responsables de mayor envergadura.

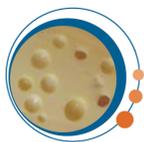
Desde su implementación, el régimen sufrió tres grandes modificaciones. La primera modificación sucedió con la Ley 25.239³⁸. A partir de ella los aportes a la Seguridad Social se destinan únicamente al régimen de reparto y no al de capitalización, el cual solo recibía los aportes voluntarios que efectuaba el contribuyente adicionalmente a la cuota obligatoria. Asimismo la ley creó el Régimen Especial de Seguridad Social para Empleados de Servicio Doméstico.

Luego, la Ley 25.865³⁹, reglamentada por el Decreto 806/2004 y aplicable desde julio de 2004, reemplazó el régimen original y entre otras cosas, fijó las categorías de los contribuyentes, atento al tipo de actividad que desarrollen o el origen de sus ingresos, modificó ciertos parámetros de categorización (por ejemplo, el del precio unitario de venta) y aumentó la frecuencia de la re categorización (de anual a cuatrimestral).

³⁷ Ley N°24.977 (B.O. 06/07/1998).

³⁸ Ley N°25.239 (B.O. 31/12/1999).

³⁹ Ley N°25.865 (B.O. 19/01/2004).



Por último, la Ley 26.565⁴⁰, reglamentada por el Decreto 1/2010 y aplicable desde enero de 2010, reemplazó el régimen modificado por el texto normativo anterior. Los principales cambios, entre otros, han sido redefinir las escalas y magnitudes físicas incorporando el monto anual de alquileres devengados; elevar el precio máximo unitario de venta; posibilitando el reingreso al régimen a aquellos sujetos que hubieran renunciado o quedado excluidos sin que hayan transcurrido 3 años desde ese hecho y estableció nuevas causales de exclusión.

La Ley 26.565 es modificada y/o complementada por la Resolución General 2746/2010⁴¹, Resolución General 3221/2011⁴², Resolución General 3328/2012⁴³, Resolución General 3334/2012⁴⁴, Resolución General 3377/2012⁴⁵, Resolución General 3490/2013⁴⁶ y Resolución General 3529/2013⁴⁷.

Objeto.

El Régimen simplificado persigue por un lado una disminución de la presión fiscal indirecta de los contribuyentes, facilitando el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y por el otro, mejoran la asignación de recursos de la Administración Tributaria, permitiendo la implementación de procesos sistemáticos de control masivo.

⁴⁰ Ley N°26.565 B.O. 21/12/2009

⁴¹ Resolución General AFIP N°2746/2010 (B.O. 06/01/2010).

⁴² Resolución General AFIP N°3221/2011 (B.O. 21/11/2011).

⁴³ Resolución General AFIP N°3328/2012 (B.O. 11/05/2012).

⁴⁴ Resolución General AFIP N°3334/2012 (B.O. 30/05/2012).

⁴⁵ Resolución General AFIP N°3377/2012 (B.O. 29/08/2012).

⁴⁶ Resolución General AFIP N°3490/2013 (B.O. 29/04/2013).

⁴⁷ Resolución General AFIP N°3529/2013 (B.O. 12/09/2013).



Características.

El Monotributo consiste en un sistema tributario **simplificado** e **integrado** destinado a aquellos sujetos que la ley define como “pequeños contribuyentes”. Es “simplificado” ya que se trata de un gravamen que se recauda a través de una cuota fija mensual; e “integrado” ya que su pago sustituye determinados tributos, a saber: para el caso de personas físicas y sucesiones indivisas: el Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado, y para el caso de personas jurídicas: el Impuesto a las Ganancias de sus integrantes, originado por las actividades desarrolladas por la entidad sujeta al régimen y el Impuesto al Valor Agregado correspondiente a la sociedad.

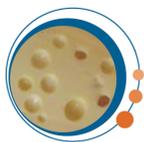
Asimismo, también sustituye el aporte mensual con destino a los recursos de la Seguridad Social, por cotizaciones previsionales fijas.

El impuesto se ingresa a través de una credencial de pago, Formulario 152, que contiene un Código Único de Revista (CUR) y se genera a través de la página de AFIP con clave fiscal.

La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.

El Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes es opción solo para las Cooperativas de trabajo, siempre que su tamaño lo justifique. También los socios de las Cooperativas de trabajo pueden optar por ser monotributistas, en cuyo caso ésta es agente de retención.⁴⁸

⁴⁸ Ley N°26.565 artículo 47.



Cooperativa de Tamberos Maseros

El contribuyente al momento de realizar la adhesión, deberá señalar su condición de "Asociado a cooperativa de trabajo" y el número de C.U.I.T. de la misma.

Los asociados cuyos ingresos brutos anuales no superen la suma \$ 48.000 sólo estarán obligados a ingresar las cotizaciones previsionales fijas (componente autónomo y obra social) y se encontrarán exentos de ingresar suma alguna por el componente impositivo. Los que lo superen deberán abonar, además de las cotizaciones previsionales, el impuesto integrado que corresponda, de acuerdo con la categoría en que deba encuadrarse, considerando solamente los ingresos brutos anuales obtenidos.⁴⁹

⁴⁹ Ley N°26.565 artículo 47 y Resolución General AFIP N° 3529/2013 artículo 3



Régimen de Inclusión Social y Promoción del Trabajo Independiente

Artículos 31 al 37 del Anexo de la Ley N° 26.565, 44 al 57 del Decreto N° 01/10 y 43 al 47 de la Resolución General N° 2746/10.

Antecedente.

El Régimen de Inclusión Social y Promoción del Trabajo Independiente se incorpora mediante la Ley 26.565 en el año 2009.

Objeto

Es de aplicación a los trabajadores independientes que necesiten de una mayor promoción de su actividad para lograr su inserción en la economía formal y el acceso a la igualdad de oportunidades.

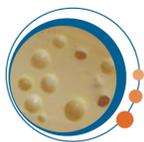
Características

El Régimen establece el pago de una "cuota de inclusión social" (importe equivalente al 5% del monto total de las operaciones facturadas durante el mes anterior), que reemplaza a la obligación mensual de ingresar la cotización previsional con destino al régimen jubilatorio. Los asociados de las cooperativas de trabajo están exceptuados de realizar dichos pagos⁵⁰.

Además, la opción de acceder a las prestaciones previstas en el sistema nacional de salud, siempre que opte por ingresar las cotizaciones correspondientes y está exento del pago del impuesto integrado.

En todos los casos, la Cooperativa de trabajo será agente de retención de los aportes y, en su caso; del impuesto integrado.

⁵⁰ Resolución General AFIP N°2746/2010, artículo 45.



La retención deberá practicarse en el momento en que la cooperativa de trabajo efectúe cada pago -total o parcial- en concepto de retorno o de adelanto de este último, a sus asociados pasibles de la retención. A tal efecto, el formulario de recibo que entregue la Cooperativa deberá tener preestablecido el rubro correspondiente a la retención que por el presente artículo se establece.

Para poder ser trabajador independiente promovido deberán cumplirse, de manera conjunta, las siguientes condiciones:

- a) Ser persona física mayor de 18 años de edad;
- b) Desarrollar exclusivamente una actividad independiente, que no sea de importación de cosas muebles y/o de servicios y no poseer local o establecimiento estable. Esta última limitación no será aplicable si la actividad es efectuada en la casa habitación del trabajador independiente, siempre que no constituya un local;
- c) Que la actividad sea la única fuente de ingresos, no pudiendo adherir quienes revistan el carácter de jubilados, pensionados, empleados en relación de dependencia o quienes obtengan o perciban otros ingresos de cualquier naturaleza, ya sean nacionales, provinciales o municipales, excepto los provenientes de planes sociales;
- d) No poseer más de 1 unidad de explotación;
- e) Cuando se trate de locación y/o prestación de servicios, no llevar a cabo en el año calendario más de 6 operaciones con un mismo sujeto, ni superar en estos casos de recurrencia, cada operación la suma de \$ 1.000;
- f) No revestir el carácter de empleador;
- g) No ser contribuyente del Impuesto sobre los Bienes Personales;

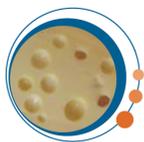


- h) No haber obtenido en los 12 meses calendarios inmediatos anteriores al momento de la adhesión, ingresos brutos superiores a \$ 24.000. Cuando durante dicho lapso se perciban ingresos correspondientes a períodos anteriores, los mismos también deberán ser computados a los efectos del referido límite;
- i) La suma de los ingresos brutos obtenidos en los últimos 12 meses inmediatos anteriores a la obtención de cada nuevo ingreso bruto - considerando al mismo- debe ser inferior o igual al importe previsto en el inciso anterior. Cuando durante ese lapso se perciban ingresos correspondientes a períodos anteriores, los mismos también deberán ser computados a los efectos del referido límite;
- j) De tratarse de un sujeto graduado universitario siempre que no se hubieran superado los 2 años contados desde la fecha de expedición del respectivo título y que el mismo se hubiera obtenido sin la obligación de pago de matrículas ni cuotas por los estudios cursados.

El impuesto se ingresa a través de una credencial de pago, Formulario 157, que se genera a través de la página de AFIP con clave fiscal.

La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Régimen de Inclusión Social y Promoción del Trabajo Independiente.

Podrán inscribirse como asociados a Cooperativas de Trabajo, aquellos sujetos cuyas modalidades de prestación de servicios y de ingresos encuadren bajo el



Cooperativa de Tamberos Maseros

Régimen de Trabajador Independiente Promovido. En este caso dichos sujetos estarán exentos de ingresar el pago de la cuota de inclusión social.⁵¹

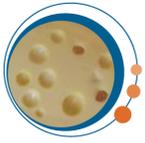
Los sujetos asociados a cooperativas de trabajo inscriptas en el Registro Nacional de Efectores de Desarrollo Local y Economía Social del Ministerio de Desarrollo Social cuyos ingresos brutos anuales no superen la suma de \$ 48.000 estarán exentos de ingresar el impuesto integrado y el aporte previsional mensual e ingresarán el componente de obra social con una disminución del cincuenta por ciento (50%).⁵²

Las Cooperativas de trabajo que inicien su actividad, en la oportunidad de solicitar su inscripción ante la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), deberán solicitar también la adhesión al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS) de cada uno de sus asociados o, en su caso, en el Régimen de Inclusión Social y Promoción del Trabajo Independiente⁵³.

⁵¹ Resolución General AFIP N° 2746/2010, artículo 45.

⁵² Ley N°26.565, artículo 47 y Resolución General AFIP N° 3529/2013, artículo 3.

⁵³ Ley N°26.565, artículo 50.



Impuesto al Débito y Crédito Bancario. Ley 25.413⁵⁴. Decreto Reglamentario N°380/2001 y modificatorias. RG AFIP 2.111/2006

Antecedente.

La bancarización obligatoria de todas las operaciones para el cómputo de créditos y deducciones impositivas, que surge en función de lo establecido por la ley antievasión 25.345⁵⁵, desemboca directamente en el impuesto.

El Impuesto al Débito y Crédito Bancario fue creado en el año 2001 con el objetivo de anticipar el cobro de los otros impuestos; considerando a los movimientos en las cuentas bancarias que realiza el contribuyente, como un indicador fiscal de la actividad económica que desarrolla.

Originalmente, la tasa del impuesto era del 0,25%, con aplicación para los hechos imponibles perfeccionados desde el 3 de abril de 2001 hasta el 2 de mayo de 2001. Luego, desde el 3 de mayo de 2001 hasta el 31 de julio de ese año la alícuota se fijó en el 0,4%. Por último, a partir del 1 de agosto de 2001 y hasta la actualidad la alícuota general se estableció en el 0,6%.

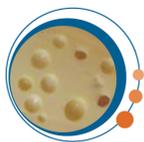
Parte del impuesto al cheque se podía computar como pago cuenta de otros impuestos y sobre las contribuciones patronales de seguridad social. Este beneficio tuvo vigencia hasta el 17 de febrero del 2002 y se restableció en el mes de mayo del año 2004 a través del Decreto 534/2004⁵⁶.

Durante el año 2005 significó el 11% del total de la recaudación del país.

⁵⁴ Ley N°25.413 (B.O. 26/03/2001).

⁵⁵ Ley N°25.345 (B.O. 17/11/2000).

⁵⁶ Decreto Reglamentario Ley de Competitividad N°534/2004 (B.O. 03/05/2004).



Objeto.

La ley 25.413 estableció el impuesto considerando los créditos y débitos efectuados en cuentas abiertas en entidades financieras; pero, también se encuentran gravados todos los movimientos o entregas de fondos -propios o de terceros- que se efectúen sin intervención de un banco; cualquiera sea el mecanismo utilizado. En este último caso, la cancelación de obligaciones con proveedores implementada mediante depósito de sumas de dinero en efectivo en las cuentas bancarias de los mismos (forma de pago aceptada por la ley antievasión 25.345), se encuentra alcanzada por el impuesto al cheque, debiendo en este caso ingresar el gravamen el contribuyente que realiza el pago.⁵⁷

En el mismo sentido, en el año 2003 la AFIP interpretó a través de una nota externa, que todos los movimientos de fondos que se efectúen -por cuenta propia o de terceros- mediante el servicio de transporte de caudales para efectuar pagos, reemplazando el uso de cuentas bancarias, también se encuentran gravadas por el tributo.⁵⁸

Por otro lado, existen determinados movimientos bancarios que se encuentran exentos en el impuesto, por ejemplo: los depósitos que se realizan en las cuentas de sueldo de los empleados en relación de dependencia (sin embargo, el empleador tiene que pagar el impuesto por el débito del importe de la nómina salarial en su cuenta bancaria), los débitos y créditos en cajas de ahorro, los créditos en cuenta corriente originados en préstamos bancarios, y los débitos y créditos de las cuentas en las que se depositen libranzas judiciales, las

⁵⁷ Dictamen DAT 15/04 (BoI DGI del 02/03/2004)

⁵⁸ Nota externa AFIP N°8/2003 (B.O. 16/07/2003).



transferencias bancarias de fondos que se efectúen por cualquier medio, excepto mediante el uso de cheques, que tengan como destino otras cuentas corrientes que pertenezcan al ordenante de los giros.

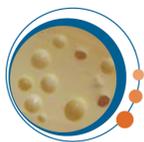
Características.

Se trata de un impuesto cuya alícuota general es del 6‰ (seis por mil) para los créditos y débitos efectuados en cuentas -cualquiera sea su naturaleza- abiertas en las entidades regidas por la ley de entidades financieras.

Además se aplicará el doble de la tasa vigente, es decir, 12‰ (doce por mil) sobre las operatorias que efectúen las entidades financieras en las que sus ordenantes o beneficiarios no utilicen las cuentas indicadas en el mismo, cualquiera sea la denominación que se otorgue a la operación, los mecanismos empleados para llevarla a cabo -incluso a través de movimiento de efectivo- y su instrumentación jurídica; y todos los movimientos de fondos, propios o de terceros, aun en efectivo, que cualquier persona, incluidas las comprendidas en la ley de entidades financieras, efectúe por cuenta propia o por cuenta y/o a nombre de otras, cualesquiera sean los mecanismos utilizados para llevarlos a cabo, las denominaciones que se les otorguen y su instrumentación jurídica, quedando comprendidos los destinados a la acreditación a favor de establecimientos adheridos a sistemas de tarjetas de crédito y/o débito.

La alícuota se reduce a 2,50‰ (dos con cincuenta centésimos por mil) y del 5‰ (cinco por mil)⁵⁹ cuando se trata de contribuyentes que se encuentran exentos o no alcanzados, en forma concurrente, por el impuesto a las ganancias y en el impuesto al valor agregado; por ejemplo el caso de los monotributistas. Éstos,

⁵⁹ Decreto Reglamentario N°380/2001 (B.O. 30/03/2001), Artículo 7.



Cooperativa de Tamberos Maseros

para poder gozar del beneficio tienen que presentar una nota al banco acreditando la condición de pequeño contribuyente.

Por otro lado hay actividades que tributan alícuotas reducidas (0,075%), por ejemplo: los corredores o comisionistas de granos y consignatarios de ganado; las droguerías y distribuidoras de especialidades medicinales; empresas que operen sistemas de transferencias electrónicas por internet, entre otras.

El impuesto se determinará sobre el importe bruto de los débitos, créditos y operaciones gravadas, sin efectuar deducción o acrecentamiento alguno por comisiones, gastos, o conceptos similares, que se indiquen por separado en forma discriminada en los respectivos comprobantes, perfeccionándose el hecho imponible en el momento de efectuarse el débito o crédito en la respectiva cuenta.

Los sujetos pasivos de los impuestos a las Ganancias y/o a la Ganancia Mínima Presunta, o de la Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas, alcanzados por la tasa general del 6‰ (seis por mil), podrán computar como crédito de los citados impuestos o, de corresponder, sus respectivos anticipos, el 34% (treinta y cuatro por ciento) de los importes liquidados y percibidos por el agente de percepción en concepto del presente gravamen, originados en las sumas acreditadas en dichas cuentas.⁶⁰

Asimismo, los sujetos alcanzados por la tasa general del 12‰ (doce por mil), podrán computar el 17% (diecisiete por ciento).

El beneficio también alcanza a los empleados en relación de dependencia, quienes a fin de año deberán presentar una nota a sus empleadores informando

⁶⁰ Resolución General AFIP N°2.111/2006, artículo 26. Decreto Reglamentario N°380/2001, artículo 13.



el crédito de impuesto que podrá descontarse en la liquidación anual del régimen de retención del impuesto a las ganancias.

Cabe aclarar que el remanente no compensado no podrá ser objeto, bajo ninguna circunstancia, de compensación con otros gravámenes a cargo del contribuyente o de solicitudes de reintegro o transferencia a favor de terceros, pudiendo trasladarse, hasta su agotamiento, a otros períodos fiscales de los citados tributos.

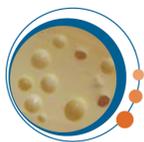
La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto al Débito y Crédito Bancario.

No existe trato diferencial en este impuesto para las Cooperativas.

Como ya hemos analizado previamente, la operación entre la cooperativa y los terceros constituye un hecho imponible gravado en el Impuesto al Valor Agregado, habida cuenta que la misma actúa a nombre propio y no goza de una exención subjetiva frente al impuesto. Por tanto, la Cooperativas De Tamberos Maseros no estará sujeta a la tasa reducida, correspondiéndole de aplicación la tasa del 6% (seis por mil).

Al ser sujeto de la Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas, alcanzados por la tasa general del 6% (seis por mil), podrá computar como crédito del citado impuesto o, de corresponder, sus respectivos anticipos, el 34% (treinta y cuatro por ciento) de los importes liquidados y percibidos por el agente de percepción en concepto del presente gravamen, originados en las sumas acreditadas en dichas cuentas.

Cuando se efectúe el cómputo sobre anticipos, deberá realizarse considerando el monto de dicho crédito pendiente de imputación, hasta el último día del mes



inmediato anterior al del vencimiento del anticipo correspondiente, efectuando para ello la correspondiente compensación.⁶¹

El crédito del Impuesto –acumulado hasta el último día del mes inmediato anterior al del vencimiento para la presentación de la declaración jurada correspondiente-, no imputada contra los anticipos de la Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas, podrá computarse en la respectiva declaración jurada anual.⁶²

De existir un remanente no imputado, podrá trasladarse hasta su agotamiento a otros ejercicios fiscales posteriores, del mencionado tributo, conforme lo autoriza el artículo 13 del anexo del Dto. 380/2001 y sus modificatorios, exclusivamente.

Idéntico tratamiento cabe otorgar a los eventuales saldos a favor del contribuyente emergentes de las declaraciones juradas de la Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas, originados en el pago de anticipos de dichos gravámenes mediante la imputación como crédito de impuesto que autoriza dicho decreto.

⁶¹ Resolución General AFIP N°2.111/2006, artículos 28 y 29

⁶² Resolución General AFIP N°2.111/2006, artículo 30



Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas Ley N° 23.427 y sus modificatorias.

Antecedente.

A través de la Ley 23.427⁶³ se creó un Fondo para Educación y Promoción Cooperativa cuyas finalidades son: promover la educación cooperativa en todos los niveles de enseñanza primaria, secundaria y terciaria; promover la creación y desarrollo de cooperativas en todos los ciclos económicos; asesorar a las personas e instituciones sobre los beneficios que otorga la forma cooperativa de asociarse; promover la creación y funcionamiento de cooperativas que tengan por objeto elevar el nivel de vida de las comunidades aborígenes.

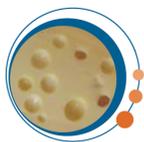
Objeto.

Los únicos sujetos de la contribución son las cooperativas regularmente constituidas y se tributa sobre el capital cooperativo al final de cada ejercicio anual (activo computable menos pasivo computable).

Características.

No se trata de un impuesto, se considera una **contribución**, ya que su fin es financiar el Fondo para la Educación y Promoción Cooperativa, el cual es administrado por la Secretaría de Acción Cooperativa. Además la Secretaría de Acción Cooperativa podrá gestionar y recibir préstamos con cargo a los ingresos del Fondo de las instituciones crediticias del sistema bancario oficial.

⁶³ Ley N°23.427 (B.O. 03/12/1986).



Mecánica de liquidación

La base imponible está integrada por el capital cooperativo que surge de la diferencia entre el activo computable y pasivo computable al fin de cada período anual.

Los bienes del **ACTIVO**, valuados de acuerdo con las normas del artículo 8 de la Ley 23.427, se dividirán en bienes computables y no computables a los efectos de la liquidación de la contribución especial.

No serán computables los bienes situados con carácter permanente en el exterior; y los bienes exentos.

A tal fin, se entenderán como **bienes situados con carácter permanente en el exterior** los bienes inmuebles situados fuera del territorio del país; los derechos reales constituidos sobre bienes situados en el exterior; las naves y aeronaves de matrícula extranjera; los automotores patentados o registrados en el exterior; los bienes muebles y los semovientes situados fuera del territorio del país. Respecto de los retirados o transferidos del país se presumirá que se encuentran con carácter permanente en el exterior cuando hayan permanecido allí por un lapso de 6 (seis) meses en forma continuada con anterioridad a la fecha de cierre del ejercicio; los títulos y acciones emitidos por entidades del exterior y las cuotas o participaciones sociales u otros títulos valores representativos del capital social de entidades constituidas o ubicadas en el exterior; los depósitos en instituciones bancarias del exterior. Cuando tales depósitos hayan tenido origen en remesas efectuadas desde el país se entenderá como radicado con carácter permanente en el exterior el saldo mínimo que arrojen las cuentas respectivas durante los 6



(seis) meses inmediatos anteriores a la fecha de cierre del ejercicio. A tales efectos se entenderá por saldo mínimo a la suma de saldos acreedores de todas las cuentas antes señaladas en el día en que dicha suma haya arrojado el menor importe; los debentures emitidos por entidades o sociedades domiciliadas en el exterior; los créditos cuyos deudores se domicilien en el extranjero, excepto los garantizados sobre bienes situados en el país. Cuando los créditos respondan a saldos de precio por la transferencia a título oneroso de bienes situados en el país al momento de la enajenación o sean consecuencia de actividades desarrolladas en el país se entenderá que se encuentran con carácter permanente en el exterior cuando hayan permanecido allí más de 6 (seis) meses computados desde la fecha en que se hubieren hecho exigibles hasta la fecha de cierre del ejercicio.

Se encuentran **exentos** los bienes situados en el Territorio Nacional de la Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur; las acciones y demás participaciones en el capital de otras entidades sujetas al impuesto sobre los capitales y las cuotas partes de fondos comunes de inversión; y las cuotas sociales de Cooperativas.

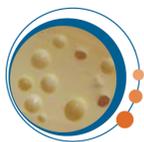
Tampoco se considerarán como activo los saldos de cuotas suscriptas pendientes de integración de los asociados.

1

Calculo de activo computable y no computable

$$\text{Activo computable} = \text{Activo total} - \text{Activo no computable}$$

El **PASIVO** cooperativo estará integrado por las deudas y las provisiones efectuadas para hacer frente a obligaciones devengadas no exigibles a la fecha



de cierre del ejercicio; las reservas técnicas de las cooperativas de seguros de capitalización y similares y los fondos de beneficios de los asegurados de vida; los importes correspondientes a beneficios percibidos por adelantado y a realizar en ejercicios futuros.

No se considerarán como pasivo las deudas originadas en contratos regidos por la ley de transferencia de tecnología, cuando las mismas no se ajusten a las previsiones de dicha ley.

El **CAPITAL IMPONIBLE** se obtendrá considerando el siguiente procedimiento:

- a) Si el activo estuviese únicamente integrado por bienes computables, el pasivo computable se deducirá íntegramente considerándose capital a la diferencia resultante.

2

Obtención del capital=Activo computable – Pasivo computable

- b) Si el activo estuviese integrado por bienes computables y no computables, el pasivo computable deberá prorratearse en función de los valores correspondientes a tales bienes.

Determinación del pasivo computable

2

Pasivo computable X activo computable

Activo total

Obtención del capital=Activo computable – Pasivo computable

Luego se deducirán del capital: las sumas que se otorguen a los miembros del consejo de administración y de la sindicatura en concepto de reembolso de gastos y remuneraciones; las habilitaciones y gratificaciones al personal que se paguen o



pongan a disposición dentro de los 5 (cinco) meses de cerrado el ejercicio social; el retorno en dinero efectivo de los excedentes repartibles que vote la asamblea que trate el balance y demás documentación correspondiente al ejercicio social que sirvió de base para la liquidación de la presente contribución especial.

La contribución especial resultante de la liquidación no es deducible a efectos de la determinación del capital cooperativo sujeto a la misma.

3

Determinación del capital imponible

Capital menos

- Sumas abonadas al consejo de administración y sindicatura (en concepto de gastos y remuneraciones)
- Habilitaciones y gratificaciones pagadas al personal
- Retorno en dinero en efectivo

La contribución especial surgirá de aplicar la alícuota del 2% (dos por ciento) sobre el capital sujeto a la misma.

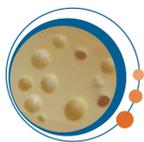
4

Capital imponible x 2%

Importe mínimo no imponible.

No corresponderá el ingreso de la contribución especial cuando su monto resulte igual o inferior a \$ 750,65.

La presentación de los formularios y el ingreso del saldo resultante, se efectuará hasta el día del quinto mes siguiente al de cierre de ejercicio anual de que se trate, según el cronograma de vencimientos que se establezca para cada año fiscal.



Cooperativa de Tamberos Maseros

La presentación del formulario de declaración jurada N° 369/A se efectuará únicamente conforme al procedimiento de transferencia electrónica de datos a través de "Internet", previsto en las Resoluciones Generales AFIP N° 1.345/02⁶⁴ y N° 2.239/07⁶⁵ y sus respectivas modificatorias y complementarias.

El impuesto se ingresa a través de una declaración jurada, Formulario 369/A, que se genera a través del aplicativo "Fondo para educación y promoción cooperativa", en su versión vigente, que opera bajo el entorno S.I.Ap. Dicho formulario se presenta en la página web de AFIP con clave fiscal, y el sistema emitirá el comprobante, Formulario 1016, como constancia de la presentación.

La Cooperativa de Tamberos Maseros y la Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas.

Las Cooperativas son los únicos sujetos de la Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas, por tanto recae sobre la Cooperativa de Tamberos Maseros.

⁶⁴ Resolución General AFIP N°1345/2002 (B.O. 01/10/2002).

⁶⁵ Resolución General AFIP N°2.239/2007 (B.O. 15/08/2007).



Régimen de Facturación

Todos los sujetos que revistan el carácter de responsables Inscriptos en el Impuesto al Valor Agregado quedan obligados a emitir los documentos electrónicos alcanzados por la RG 3749/15⁶⁶ para respaldar todas sus operaciones en el mercado interno, excepto por aquellas por las que se encuentran obligados a utilizar el equipamiento electrónico denominado "Controlador Fiscal".

Están obligados a utilizar el "Controlador Fiscal" los siguientes sujetos:

- Los responsables inscriptos que realicen operaciones masivas con consumidores finales, realicen la actividad de hipermercados, supermercados y autoservicios⁶⁷, así como también aquellos sujetos que hubieren optado por emitir tiques para respaldar sus operaciones.
- Los monotributistas encuadrados en categoría H en adelante que realicen alguna de las actividades u operaciones alcanzadas por el régimen. los pequeños contribuyentes adheridos al Régimen Simplificado (Monotributo) -excepto los pequeños contribuyentes adheridos al Régimen de Inclusión Social y Promoción del Trabajo Independiente-, cuando en cualquier momento opten por emitir tiques por sus ventas a consumidores finales.⁶⁸

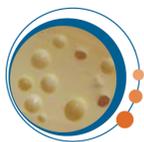
A través de la RG (AFIP) 3067⁶⁹ se estableció la obligatoriedad de utilizar factura electrónica para los monotributistas que se encuentren en las categorías "H" o

⁶⁶ Resolución General AFIP N°3749/2015 (B.O. 11/03/2015).

⁶⁷ Resolución General AFIP N°3561/2013 (B.O. 17/12/2013).

⁶⁸ Resolución General AFIP N° 3561/2013 y Resolución General AFIP N°1415/2003 (B.O. 01/04/2003).

⁶⁹ Resolución General AFIP N° 3.067/2011 (B.O. 29/03/2011).



Cooperativa de Tamberos Maseros

superiores, excepto que se trate de sujetos que efectúen operaciones con consumidores finales en las que se entregue el producto o se preste servicio en el local.

En nuestro caso de aplicación, la Cooperativa es responsable inscripto en el Impuesto al Valor Agregado, y además vende quesos a consumidores finales. Por lo tanto, si dicha venta fuera masiva, deberá facturar a través de Controlador Fiscal, en cambio si realiza pocas ventas queda obligada a emitir los documentos electrónicos. Si en cambio la Cooperativa fuese monotributista con categoría menor a H deberá realizar talonarios de facturas manuales, previa solicitud a la AFIP del CAI (Código de Autorización de Impresión).



CAPITULO IV: Análisis de impuestos Provinciales

Desde hace casi dos décadas las Cooperativas han venido luchando para que la legislación tributaria contemple el carácter no transaccional de la relación Cooperativa- asociado y en varias provincias se ha logrado reconocimientos parciales, que en algunos casos fueron derogados años después.

El resultado es una situación heterogénea, donde se reflejan criterios distintos entre jurisdicciones e incluso entre actividades de una misma jurisdicción.

Las Cooperativas tienen un tratamiento diferencial solo en cuatro de las veinticuatro jurisdicciones: Chubut, Neuquén, Rio Negro y Santa Cruz. En las tres primeras las constituciones de estas provincias otorgan exención total de impuestos a las Cooperativas. En Santa Cruz la exención existe para las Cooperativas constituidas en la provincia.

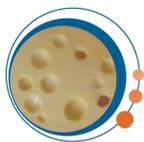
En el presente trabajo abordaremos a la Provincia de Buenos Aires.

Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Ley 10.397⁷⁰ y modificatorias

Antecedente.

El primer antecedente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos ocurre en el año 1948 cuando la Provincia de Buenos Aires crea el *Impuesto a las Actividades Lucrativas*. La base imponible de dicho tributo estaba constituida por la totalidad de los ingresos recibidos como retribución a la actividad ofrecida del año anterior (en lugar del período corriente como sucede en el tributo actual).

⁷⁰ Código Fiscal. Ley provincial N° 10397 (B.O. 11/03/2011). Título II, Artículos 182 a 227.



Objeto.

El objeto del impuesto sobre los Ingresos Brutos es el ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras y servicios, o de cualquier otra actividad a título oneroso -lucrativo o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice.

Características

El período fiscal del presente tributo es el año calendario.

El gravamen se ingresa mediante anticipos mensuales liquidados por la Autoridad de Aplicación, en el caso de la Provincia de Buenos Aires es la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).⁷¹

Los anticipos se liquidarán de acuerdo con las normas que dicte al efecto la Autoridad de Aplicación, debiendo ingresarse el anticipo dentro del mes calendario siguiente al vencimiento de aquellos.

Juntamente con el pago del último anticipo del año, deberá presentarse una declaración jurada en la que se determinará el impuesto del período fiscal anual e incluirá el resumen de la totalidad de las operaciones del período.⁷²

La Ley Impositiva fijará la alícuota general del impuesto y las alícuotas diferenciales, de acuerdo a las características de cada actividad.⁷³

⁷¹ Código Fiscal – Ley N°10.397. Artículo 209.

⁷² Código Fiscal – Ley N°10.397. Artículo 210.

⁷³ Código Fiscal – Ley N°10.397. Artículo 223.



Los contribuyentes inscriptos en el Registro Nacional de Efectores de Desarrollo Local y Economía Social del Ministerio de desarrollo Social de la Nación creado en el marco del Decreto Nacional N° 189/04, abonarán el cincuenta por ciento (50%) del importe fijado de acuerdo al régimen de anticipo que le corresponda.⁷⁴

El impuesto se ingresa a través de una declaración jurada, Formulario R-606M, que se genera en la página web de ARBA con Clave de Identificación Tributaria (CIT).

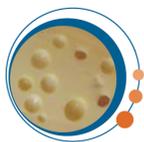
La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

No constituyen actividad gravada con este impuesto las operaciones realizadas entre las cooperativas constituidas conforme con la ley nacional 20.337 y sus asociados en el cumplimiento del objeto social y la consecución de los fines institucionales, como asimismo los respectivos retornos. Esta disposición comprenderá el aprovisionamiento de bienes o la prestación de servicios que efectúen las cooperativas a sus asociados, la entrega de su producción que los asociados de las cooperativas efectúen a las mismas y las operaciones financieras que se lleven a cabo entre las cooperativas y sus asociados.⁷⁵

Están exentos del pago de este gravamen los ingresos de los socios o accionistas de cooperativas de trabajo, provenientes de los servicios prestados en las mismas. Esta exención no alcanza a los ingresos provenientes de prestaciones o locaciones de obras o de servicios por cuenta de terceros, aun cuando dichos

⁷⁴ Código Fiscal – Ley N°10.397. Artículo 224.

⁷⁵ Código Fiscal – Ley N°10.397. Artículo 186.



Cooperativa de Tamberos Maseros

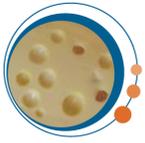
terceros sean socios o accionistas o tengan inversiones que no integren el capital societario.⁷⁶

Asimismo se encuentran exentas del impuesto las cooperativas de trabajo, en tanto las actividades que realicen se encuentren expresamente previstas en el estatuto y resulten conducentes a la realización del objeto social.⁷⁷

La exención a los ingresos de los asociados de una cooperativa de trabajo sólo será procedente en tanto se verifiquen en la práctica que los mismos se obtienen a partir del trabajo distribuido y canalizado por intermedio de la cooperativa, siendo la labor efectuada por cuenta de esta última.

⁷⁶ Código Fiscal – Ley N°10.397. Artículo 207 inciso f).

⁷⁷ Código Fiscal – Ley N°10.397. Artículo 207 inciso ñ).



Convenio Multilateral. Convenio multilateral del 18/08/1977 y RG 1/2015 de la Comisión Arbitral.

Antecedente.

El primer antecedente del Convenio Multilateral surge en el año 1949 cuando la Municipalidad de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires pretende gravar la totalidad de los ingresos con el *Impuesto a las Actividades Lucrativas*, sin considerar que muchas veces las actividades se desplegaban simultáneamente en la Provincia de Buenos Aires, donde el mismo impuesto se encontraba vigente.

Para solucionar la “doble imposición”, en el año 1953, y luego de varios intentos frustrados, ambos Gobiernos firman un Convenio Bilateral. Dicho convenio sirvió de base para que en el mismo año, se suscribiera el primer Convenio Multilateral abarcativo de todas las jurisdicciones y con vigencia a partir del 1° de enero de 1954.

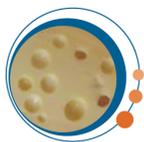
El texto original fue renovado anualmente hasta 1959. A partir de 1960 rige un nuevo texto, que a su vez será modificado en 1964.

Reformado en 1968 regirá hasta 1977, con un paréntesis en 1975, año en el cual quedo sin aplicación práctica, debido a la derogación del *Impuesto a las Actividades Lucrativas*.

Finalmente, en el año 1977 en la ciudad de Salta, con algunas modificaciones menores, se consagró el texto que actualmente está vigente.

Objeto.

Las actividades comprendidas son aquellas que se ejercen 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.

Nótese que la actividad podría ser jurídica, administrativa, organizativa, contable e incluso financieramente separable, pero no desde un punto de vista económico.⁷⁸

Vale aclarar que las actividades pueden ser ejercidas por el contribuyente por sí o por terceras personas, incluso intermediarios, comisionistas, consignatarios, etc.

Los objetivos del Convenio Multilateral es evitar la doble o múltiple imposición y acotar las potestades tributarias de cada una de las jurisdicciones a la base imponible que se genera en si ámbito.

Características

Desde un punto de vista formal, se trata de un acuerdo suscripto por los representantes de las provincias y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, ratificado luego por las leyes de esos respectivos distritos.

Los anticipos (CM03) y el pago final tendrán vencimiento dentro del mes siguiente o subsiguiente en fecha a determinar por la Comisión Plenaria prevista en el Convenio citado y que se trasladará al primer día hábil posterior cuando la fecha adoptada con carácter general recayera en un día que no lo fuera.

Los contribuyentes presentarán una declaración jurada anual (CM05), determinativa de los coeficientes de ingresos y gastos a aplicar por jurisdicción y demás requisitos que establezca la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral, en la forma y plazos que la misma disponga.

⁷⁸ Bulit Goñi, Enrique: "Convenio Multilateral". Ed. Depalma – Bs. As., 1992 – Op.cit.pág.35



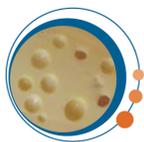
Cooperativa de Tamberos Maseros

El impuesto se ingresa a través de una declaración jurada, CM03, que se genera a través del aplicativo “Convenio Multilateral - IIBB”, en su versión vigente, que opera bajo el entorno S.I.Ap. Dicho formulario se presenta en la página web de AFIP con clave fiscal.

La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Convenio Multilateral.

Se aplicará el Código Fiscal de cada una de las jurisdicciones en que la Cooperativa sea parte. En nuestro caso de aplicación la Cooperativa de Tamberos Maseros se encuentra ubicada en la Provincia de Buenos Aires y como ya analizamos en el apartado anterior, en dicha provincia se encuentran exentas del impuesto las cooperativas de trabajo, en tanto las actividades que realicen se encuentren expresamente previstas en el estatuto y resulten conducentes a la realización del objeto social.

En el supuesto caso en que además realice operaciones en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y corresponda aplicar Convenio Multilateral, tendrán el mismo tratamiento que en provincia según consta en su Código Fiscal en el Artículo 179 incisos 5 y 31.



Impuesto inmobiliario Ley N° 10.397⁷⁹ y sus modificatorias.

Objeto.

Los titulares de dominio, los usufructuarios y los poseedores a título de dueño pagarán anualmente por los inmuebles situados en la Provincia.

Características.

La base imponible del inmobiliario básico estará constituida por la valuación fiscal de cada inmueble, multiplicada por los coeficientes anuales que para cada Partido, con carácter general, establezca la Ley Impositiva.

El impuesto deberá ser pagado anualmente, en una o varias cuotas, en las condiciones y términos que la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires establezca, mediante una boleta de pago liquidada por ARBA.

La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto inmobiliario.

La Ley N°10.397 declara exentos los inmuebles de hasta cincuenta (50) hectáreas destinados exclusivamente a la explotación tambera, siempre que el contribuyente sea propietario, usufructuario o poseedor de ese solo inmueble, realice por sí la explotación y se encuentre debidamente inscripto en el impuesto sobre los Ingresos Brutos.⁸⁰ Se entiende por explotación tambera, la producción de leche fluida, proveniente de un rodeo, cualquiera fuera la raza de ganado, su traslado, distribución y destino. Dentro del objeto se incluye como actividad anexa la cría y recría de hembras con destino a reposición o venta, el producto de las ventas de

⁷⁹ Código Fiscal. Ley provincial N° 10.397 (B.O. 11/03/2011). Título IV, Artículos 169 a 181.

⁸⁰ Código Fiscal. Ley provincial N°10.397. Artículo 177 inciso m).

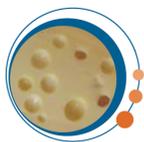


Cooperativa de Tamberos Maseros

las crías machos, reproductores que se reemplacen y los despojos de animales muertos.⁸¹

Por lo tanto si bien la actividad principal de la Cooperativa de Tamberos Maseros es láctea, no es una explotación tambera y en consecuencia no le recae la exención antes mencionada.

⁸¹ Contrato asociativo de explotación tambera Ley N°25.169 (B.O. 12/10/1999).



Impuesto a los automotores. Ley N° 10.397⁸² y sus modificatorias.

Objeto.

Los propietarios de vehículos automotores radicados en la Provincia y/o los adquirentes de los mismos que no hayan efectuado la transferencia de dominio ante el Registro Nacional de la Propiedad del Automotor y de Créditos Prendarios.

Características.

El impuesto se pagará anualmente que, según los diferentes modelo año, modelo de fabricación, tipos, categorías y/o valuaciones, se establezca en la Ley Impositiva.

Se considera radicado todo vehículo cuyo propietario y/o adquirente tenga el asiento principal de su residencia en el territorio provincial.

Para los vehículos nuevos, el nacimiento de la obligación fiscal se considerará a partir de la fecha de la factura de venta extendida por la concesionaria o fábrica.

En los casos de vehículos provenientes de otras jurisdicciones, cualquiera fuere la fecha de su radicación en la Provincia, el nacimiento de la obligación fiscal se considerará a partir del día en que se opere el cambio de radicación.

La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto a los Automotores.

El Código Fiscal no hace referencia a ninguna exención, por lo tanto la Cooperativa deberá abonar el impuesto a los automotores por cada vehículo de su propiedad.

⁸² Código Fiscal. Ley provincial N° 10.397. Título IV, Artículos 228 a 250.



Impuesto de sellos. Ley N° 10.397⁸³ y sus modificatorias.

El referido gravamen no es nacional, constituye un impuesto administrado por las distintas jurisdicciones del país.

En este impuesto se repite la heterogeneidad en las distintas jurisdicciones. Así, en algunas están exentas solo las Cooperativas de vivienda (Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Catamarca, Córdoba, Corrientes, Santiago del Estero y Tierra del Fuego), en otras solo las de trabajo (Tucumán), en otras todas las Cooperativas menos las de crédito y seguro (Entre Ríos y Misiones), en otras todas las Cooperativas (Chubut, Neuquén, Rio Negro y Santa Cruz), en otras ninguna Cooperativa (Formosa y San Luis), etc.

Objeto.

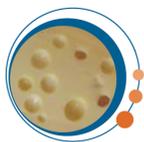
Se encuentran gravados en el presente tributo los actos, contratos y operaciones de carácter oneroso, formalizados en el territorio de la Provincia de Buenos Aires, en instrumentos públicos o privados suscriptos que exterioricen la voluntad de las partes.

Características.

El impuesto se pagará en la forma, condiciones y términos que establezca el organismo de aplicación.

En toda transmisión de dominio a título oneroso de bienes inmuebles, incluida la transmisión de la nuda propiedad, se liquidará el impuesto sobre el precio de venta; la valuación fiscal calculada sobre la base del avalúo fiscal ajustado por el

⁸³ Código Fiscal. Ley provincial N° 10.397. Título IV, Artículos 251 a 305.



coeficiente corrector que fije la Ley Impositiva, correspondiente a la fecha de la operación; o, en los casos que exista, el valor inmobiliario de referencia establecido por la Autoridad de Aplicación de conformidad con lo dispuesto en la Ley N° 10.707⁸⁴ y modificatorias, el que fuere mayor.

En los contratos de compraventa de vehículos automotores, el impuesto se liquidará sobre el precio de venta o sobre el valor asignado al mismo a efectos del cálculo del impuesto a los Automotores correspondiente al año en el cual se produzca la operación, el que fuera mayor.

Para declarar el impuesto se debe ingresar a la página web de ARBA con CIT.

La Cooperativa de Tamberos Maseros y el Impuesto de sellos.

No tributarán el impuesto de Sellos, los actos, contratos y operaciones instrumentados en la Provincia, realizados entre las cooperativas constituidas conforme con la Ley Nacional N° 20.337 y sus asociados en el cumplimiento del objeto social y la consecución de los fines institucionales.⁸⁵

Las sociedades cooperativas que realicen o intervengan en operaciones que constituyan hechos imponible deberán actuar como agentes de recaudación en el tiempo y forma que establezca el organismo de aplicación, sin perjuicio del pago de los impuestos que le correspondieren por cuenta propia.⁸⁶

Estarán exentas del impuesto de Sellos las cooperativas de consumo y trabajo por los actos de constitución de sociedades y por sus aumentos de capital.⁸⁷

⁸⁴ Catastro territorial de la Provincia de Buenos Aires.

⁸⁵ Código Fiscal. Ley N° 10.397. Artículo 256 inciso f)

⁸⁶ Código Fiscal. Ley N° 10.397. Artículo 294

⁸⁷ Código Fiscal. Ley N° 10.397. Artículo 296



CAPITULO V: Análisis de Régimen de Retención.

Retención del Impuesto a las Ganancias. Resolución General AFIP

N°830/2000⁸⁸ y modificatorias.

Deberán actuar como agentes de retención las Cooperativas, excluidas las cooperativas de trabajo conformadas exclusivamente por asociados que revistan la condición de Pequeños Contribuyentes inscriptos en el Registro Nacional de Efectores de Desarrollo Local y Economía Social.⁸⁹

Quedan sujetos al régimen de retención del Impuesto a las Ganancias los pagos que se efectúen por el interés accionario y la distribución de utilidades de Cooperativas, excepto las de consumo; en la medida que no se encuentren exentos o no alcanzados por el Impuesto a las Ganancias.⁹⁰

Además quedan exceptuados de la retención de Impuesto a las Ganancias, las sumas que perciban los socios de Cooperativas de trabajo por servicios personales, en la medida que trabajen personalmente en la explotación.⁹¹

La retención deberá ser practicada en el momento en que se efectúe el pago o la distribución,⁹² considerando el monto no sujeto a retención —de corresponder—, las alícuotas y la escala, que se establecen en el Anexo VIII de la resolución⁹³ y el procedimiento indicado en la Resolución General N°738/1999.⁹⁴

⁸⁸ Resolución General AFIP N°830/2000 (B.O. 28/04/2000).

⁸⁹ Resolución General AFIP N°830/2000, Anexo IV, inciso g).

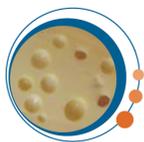
⁹⁰ Resolución General AFIP N°830/2000, Anexo II inciso d).

⁹¹ Resolución General AFIP N°830/2000, Anexo III, inciso b)

⁹² Resolución General AFIP N°830/2000, Artículo 10.

⁹³ Resolución General AFIP N°830/2000, Artículo 25.

⁹⁴ Resolución General AFIP N°738/1999 (B.O. 20/12/1999).



A fin del ingreso e información de las sumas retenidas y/o de los importes a ingresar, los agentes de retención deberán observar el procedimiento, los plazos y las condiciones dispuestas en la Resolución General N° 738 y sus modificaciones (SICORE).

Retención del Monotributo. Resolución General 2746/2010⁹⁵ Anexo III.

Las cooperativas de trabajo deben actuar como agente de retención, siempre y cuando posean asociados adheridos al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes o al Régimen de Inclusión Social y Promoción del Trabajo Independiente y los mismos no acrediten haber cancelado el capital correspondiente a sus obligaciones en concepto de cotizaciones previsionales fijas y, en su caso, de impuesto integrado sus asociados.

Dicha acreditación se realiza mediante la entrega de fotocopia —firmada en original por el titular— de las constancias de cancelación del capital correspondiente. Deberá practicarse la retención cuando la referida documentación se presente en forma incompleta.

La retención deberá practicarse en el momento en que la cooperativa de trabajo efectúe cada pago —total o parcial— en concepto de retorno o de adelanto de este último, a sus asociados pasibles de la retención.

Los importes retenidos deberán ser ingresados e informados de acuerdo con lo dispuesto por la Resolución General N° 757, sus modificatorias y complementaria.

Los agentes de retención que omitan actuar como tales serán solidariamente responsables con sus asociados, del cumplimiento de las obligaciones relativas al

⁹⁵ Resolución General AFIP N°2746/2010.



Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS) o al Régimen de Inclusión Social y Promoción del Trabajo Independiente.

Asimismo deberán solicitar el alta en el presente régimen de retención, en la forma establecida por la Resolución General N° 10, sus modificatorias y complementarias.

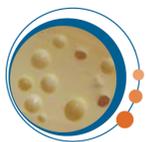
Retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Disposición Normativa

Serie B N° 1/04 y modificatorias -Artículos 318 a 477-

Se encuentran obligados a actuar como agentes de percepción y de retención en las operaciones de ventas de cosas muebles, locaciones (de obras, cosas o servicios) y prestaciones de servicios que realicen, los siguientes sujetos:

- a) Las empresas que hubieran obtenido en el año calendario inmediato anterior ingresos brutos operativos (gravados, no gravados y exentos) por un importe superior a tres millones de pesos (\$3.000.000).
- b) Los expendedores al público de combustibles líquidos derivados del petróleo que hubieran obtenido ingresos brutos operativos (gravados, no gravados y exentos) por un importe superior a siete millones de pesos (\$7.000.000).

Por lo tanto la Cooperativa de Tamberos Maseros no será agente de retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos



CAPITULO VI: Análisis de Régimen de Seguridad Social

Centrándonos en nuestro caso de aplicación, debemos remarcar, que están **obligatoriamente** comprendidas en el Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones (SIJP) las personas físicas mayores de dieciocho años de edad que en cualquier lugar del territorio del país presten en forma permanente, transitoria o eventual, servicios remunerados en relación de dependencia en la actividad privada.

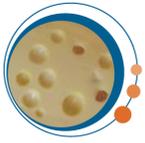
La incorporación al SIJP es **voluntaria** para las personas mayores de dieciocho años de edad que sean miembros de consejos de administración de cooperativas que no perciban retribución alguna por esas funciones.

Al contratar un empleado, previo al inicio de la prestación de tareas por parte de éste y hasta el día inmediato anterior a su incorporación, la Cooperativa deberá darse de alta como empleador, ingresando con su "Clave Fiscal" al servicio "Sistema Registral", en la opción "Registro tributario"/"F 420/T Alta de Impuestos"/Aportes Seguridad Social; o en la dependencia de AFIP en la que se encuentra inscripto a través del formulario 885.⁹⁶

Podrá darse de alta como empleador sin tener empleados. En este caso en el mes de inicio deberá presentar el formulario 931 (a través del aplicativo SiCOSS) con la leyenda "sin empleados", y no lo presentará nuevamente hasta que no cuente con los mismos.⁹⁷

⁹⁶ Resolución General AFIP N° 2988/2010 (B.O. 09/12/2010).

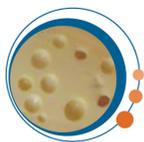
⁹⁷ Resolución General AFIP N° 712/1999 (B.O. 29/10/1999).



El Sistema de Cálculo de Obligaciones de la Seguridad Social (Si.C.O.S.S.) es el programa aplicativo que permite a los empleadores confeccionar la declaración jurada determinativa de aportes y contribuciones con destino a los distintos subsistemas de la seguridad social, de esta manera determinan e ingresan las obligaciones a su cargo.

Con este aplicativo el empleador podrán generar una Declaración Jurada única (Formulario 931), con la totalidad de los datos que identifican a la empresa y sus dependientes, remuneración total e imponibles, determinación de las distintas cotizaciones que integran la Aportes y Contribuciones al Régimen Nacional de Jubilaciones y Pensiones, Aportes y Contribuciones al Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados (INSSJP), Aportes y Contribuciones a la Administración Nacional del Seguro de Salud (ANSSAL), Contribuciones al Fondo Nacional de Empleo, Aportes y Contribuciones a Obras Sociales, Contribuciones al Régimen de Subsidios y Asignaciones Familiares, Aportes de la Ley de Riesgos de Trabajo (LRT), Aportes Sindicales según la vigencia de cada una de las obligaciones y la prima mensual del Seguro Colectivo de Vida Obligatorio (SCVO).

El archivo que genera la aplicación para su envío a través de la web de AFIP contiene los datos de identificación de la empresa, del/os trabajador/es y los importes de los aportes y contribuciones que integran la Contribución Unificada de la Seguridad Social (CUSS), estableciendo los montos de las obligaciones a pagar.



CAPITULO VII: Análisis de Régimen de Información

Data Fiscal. Formulario 960/MN

El Formulario N° 960/NM – Data Fiscal, es un formulario “interactivo” que le permite conocer el comportamiento fiscal de un comercio, al consumidor o público en general. El consumidor podrá reportar las irregularidades que detecte en los comercios, por medio de dispositivos móviles de última generación (“smartphones” o similares) con acceso a Internet.

Los contribuyentes y/o responsables que en el ejercicio de su actividad, se encuentran obligados a emitir facturas o documentos equivalentes, deberán exhibir el Formulario N° 960/NM - “Data Fiscal”, en sus locales de venta, locación o prestación de servicios —incluyendo lugares descubiertos—, salas de espera, oficinas o áreas de recepción y demás ámbitos similares.

Se obtiene accediendo al Servicio Web “Formulario 960/NM – DATA FISCAL” de la AFIP por medio de su “Clave Fiscal”.

Régimen de Información Cooperativas y Mutuales. RG 2525/08⁹⁸

Las cooperativas que se encuentren taxativamente designadas en el Anexo II de la Resolución General AFIP N°2525/08 quedan obligadas a actuar como agentes de información, respecto de las operaciones de colocación de fondos, tanto propios como de terceros.

Los sujetos obligados deberán informar:

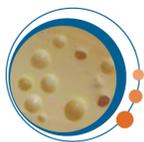
⁹⁸ Resolución General AFIP N°2525/2008 (B.O. 05/12/2008).



Cooperativa de Tamberos Maseros

- a) El monto total de los depósitos mensuales efectuados en las cuentas de titularidad de sus asociados, cualquiera sea su tipo, en moneda argentina o extranjera, cuando el mismo resulte igual o superior a DIEZ MIL PESOS.
- b) Los saldos en las distintas modalidades de cuentas existentes de titularidad de sus asociados, cualquiera sea su tipo, que al último día hábil del período mensual informado, superen en valores absolutos, los DIEZ MIL PESOS.
- c) Los saldos de las colocaciones a término o a plazo de titularidad de asociados, cualquiera sea su tipo, que en el período mensual informado, superen los DIEZ MIL PESOS.
- d) Los montos totales en concepto de préstamos y/o ayuda económica mutual y/o gestión de cobranzas, cesión de derechos y/o créditos, mandatos, así como todo otro movimiento no especificado precedentemente y que no resulte comprendido en los incisos anteriores, cuando la sumatoria mensual de los conceptos aludidos, supere los DIEZ MIL PESOS en el período a informar.

La información referida se deberá producir por cada mes calendario, mediante la utilización del programa aplicativo denominado "AFIP DGI - COOPERATIVAS Y MUTUALES. DEPOSITOS, AHORRO A TERMINO Y SALDOS" -que genera el formulario de declaración jurada N° 954.



CAPITULO VIII: Análisis de los Aspectos Formales

Código Alimentario Argentino

La calidad higiénico sanitaria de un queso está relacionada con la presencia de microorganismos patógenos o indicadores de higiene en el producto final. Para su elaboración se deben respetar las normas establecidas y ser bromatológicamente aptos de conformidad con el Código Alimentario Argentino.

Habilitaciones

La provincia de Buenos Aires tiene convenio con el Servicio Nacional de Sanidad y Calidad Agroalimentaria (Senasa) para realizar la habilitación de plantas elaboradas con mercaderías de tránsito provincial y/o federal.

El trámite se realiza a través del Ministerio de Asuntos Agrarios - Departamento Fiscalización de Industrias Lácteas y entre la documentación solicitada se exige el plano de planta, indicando dependencias y ubicación de los equipos de instalaciones, iluminación y ventilación, certificado por el profesional competente⁹⁹; constancia de inicio de trámite ante la Dirección de Desagües Industriales (Ministerio de Obras y Servicios Públicos) para autorizar el vuelco de efluentes líquidos industriales¹⁰⁰; Memoria descriptiva Edilicia (con el detalle de las características constructiva de la planta: paredes, pisos, techos, etc., de cada sector) y Operativa (detallando los procesos de elaboración de cada uno de los productos que fabrica); protocolo de Análisis Físico-Químico y Bacteriológico del

⁹⁹ Ley Provincial N° 12.490 (B.O. 26/09/2000), artículo 31° y 32°.

¹⁰⁰ Ley Provincial N°5.965 (B.O. 02/12/1958).



Agua; se deberá abonar una tasa de inscripción de establecimiento elaborador de productos lácteos; a la cuenta N° 1.134/9, Fondo Agrario Provincial Ley N°8.404 ¹⁰¹ Ministerio de Agricultura, Ganadería y Alimentación, mediante transferencia a Casa Matriz La Plata del Banco de la Provincia de Buenos Aires.

Prevención de la evasión. Ley 25.345¹⁰² RG 1547/2003¹⁰³

Los pagos totales o parciales de sumas de dinero superiores a \$ 1.000, o su equivalente en moneda extranjera, deberán realizarse por medio de depósitos en cuentas de entidades financieras, giros o transferencias bancarias, cheques o cheques cancelatorios, tarjeta de crédito, compra o débito, factura de crédito, u otros procedimientos que expresamente autorice el Poder Ejecutivo Nacional.

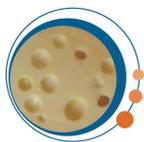
El monto a tener en cuenta comprende los tributos (Nacionales, Provinciales, Municipales y del Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires) que gravan la operación y, en su caso, las percepciones a que la misma estuviera sujeta.

Asimismo, no se computarán las retenciones de tributos que corresponda practicar, las compensaciones, afectaciones y toda otra detracción que por cualquier concepto disminuya el importe aludido en el párrafo anterior.

¹⁰¹ Ley Provincial N° 8.404 (B.O. 03/06/1975).

¹⁰² Ley N°25.345 (B.O. 17/11/2000).

¹⁰³ Resolución General AFIP N°1547/2003 (B.O. 12/08/2003).



CAPITULO IX: Conclusiones

El principal problema que enfrenta la Cooperativa de Tamberos Maseros es la comercialización, en relación con el bajo precio que percibe por kilogramo de masa elaborada. Las preocupaciones secundarias son solucionar el problema diario del transporte de leche fluida apropiándose del subproducto (el suero); y el bajo nivel de tecnología para el enfriado de la leche.

Consideramos que una posible solución a los conflictos antes enunciados sería producir su propia materia prima (leche), realizando previamente un análisis costo – beneficio ya que implicaría asumir riesgos y mayores costos, como por ejemplo una suplementación alimenticia para las vacas, ordeño a mano, contingencias climáticas que pueda hacer perder su producción, entre otros.

Además para poder afrontar todos los costos que implica llevar adelante una fábrica que cumpla con todos los niveles higiénicos y sanitarios, la Cooperativa debería posicionarse en el mercado, logrando de esta manera tener su propia cartera de clientes y consecuentemente ingresos periódicos.

Asimismo, deberán estimar fehacientemente las amortizaciones de sus maquinarias ya que si las amortizaciones son muy elevadas, los gastos se incrementan y ello incide en la formación del precio de costo y, por consecuencia, en el precio de venta o distribución de los productos. Y por el contrario, si las amortizaciones son insuficientes dificultan la renovación del material porque hacen aparecer excedentes que no son tales y si estos excedentes se reparten, en realidad lo que se está haciendo es repartir el capital.



Cooperativa de Tamberos Maseros

Desde el punto de vista tributario la Cooperativa de Tamberos Maseros no enfrenta grandes inconvenientes. Respecto al **Régimen Tributario Nacional**, los excedentes que obtenga la Cooperativa se encontrarán exentos en el Impuesto a las Ganancias y no se encontrarán sujetos a la retención de dicho gravamen.

Además, tampoco corresponde que tribute el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, ya que también se encuentra exenta en dicho tributo.

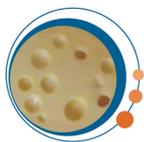
Sin embargo, cabe destacar que sustituyendo la gravabilidad en el Impuesto a las Ganancias, nos encontramos con que las Cooperativas tributan la “Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas”, tributo que alcanza con exclusividad a las Cooperativas.

En cuanto al Impuesto al Valor Agregado la prestación de servicios del asociado a la cooperativa se encuentra exenta y la operación entre la cooperativa y los terceros, perfeccionan hecho imponible en el gravamen citado.

Por otra parte, y al no existir trato diferencial, ni en lo subjetivo ni en lo objetivo en el Impuesto al Débito y Crédito Bancario, deberá ingresar el gravamen mencionado como cualquier otro contribuyente.

En cuanto a **Régimen Tributario Provincial** se encuentran exentas en el impuesto sobre los ingresos brutos y no deberán tributar impuesto de sellos por los actos de constitución de sociedades y por sus aumentos de capital.

Adicionalmente deberán tributar el impuesto inmobiliario por cada inmueble que posean, como así también tributarán el impuesto a los automotores por cada automóvil de su propiedad, sin diferenciarse del resto de los contribuyentes.



Cooperativa de Tamberos Maseros

Se concluye luego del análisis que, la elección de una organización jurídica “Cooperativa” para el desarrollo de la actividad es de vital importancia ya que incide directamente en el costo fiscal de la misma. Las exenciones tratan de compensar en cierta forma la dificultad de adaptar su sistema productivo a las exigencias tecnológicas, el contexto sectorial desfavorable de los precios y del valor de los insumos y el endeudamiento permaneciendo como desafíos de la actividad el acceso al crédito, a nuevas tecnologías y a mayor asistencia técnica.

Bibliografía básica relacionada.

- ALTHABE, M. E. y SANELLI, A. P. (2013). *“El Convenio Multilateral. Análisis teórico y aplicación práctica”*. Buenos Aires. La Ley.
- ALTHABE, M. E. (2013). *“El Impuesto sobre los Ingresos Brutos”*. Buenos Aires. La Ley.
- ATCHABAHIAN, A. y RAIMONDI, C. (2007). *“El Impuesto a las Ganancias”*. Buenos Aires. La Ley.
- BULIT GOÑI, E. (1992). *“Convenio Multilateral”*. Buenos Aires. Depalma.
- CRACOGNA, D. (1977). *“El cooperativismo en la Argentina”*. Buenos Aires. Intercoop.
- FENOCHIETTO, R. (2012). *“El impuesto al Valor Agregado”*. Buenos Aires. La Ley.
- FERNÁNDEZ, L. O. (2007). *“Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta”*. Buenos Aires. La Ley.
- FERNÁNDEZ, L. O. (2004). *“Impuesto sobre los Bienes Personales”*. Buenos Aires. La Ley.
- FONTENLA, E. H. (2008). *“Cooperativas de trabajo y empresas recuperadas”*. Buenos Aires. Intercoop.
- GIULIANI FONROUGE, C. M. (2007). *“Impuesto a las ganancias. Análisis de Doctrina y Jurisprudencia”*. Buenos Aires. LexisNexis.
- KAPLAN DE DRIMER, A. (1981). *“Las cooperativas: fundamentos – historia – doctrina”*. Buenos Aires. Intercoop.

- MARCHEVSKY, R. A. (2006) *“Impuesto al Valor Agregado Análisis Integral”*. Buenos Aires. Errepar.
- REIG, E. (2001). *“El Impuesto a las Ganancias”*. Buenos Aires. Macchi.
- REPETTO, N. (1976) *“Como nace y se desarrolla una Cooperativa”*. Buenos Aires. Intercoop.
- SAN PEDRO, J. (1987). *“Manual de Organización y gestión Cooperativa”*. Buenos Aires. Intercoop.
- VELIZ, R. R. (1959). *“La sociedad cooperativa. Su régimen legal y práctico”*. Buenos Aires. Nueva América.

Referencia doctrinaria.

- Reunión Especializada de Cooperativas del Mercosur (2007) *“Políticas públicas en materia de cooperativas”*. Buenos Aires. Intercoop.
- *“Régimen legal de las cooperativas: Ley N°20.337”* (1979). Buenos Aires. Intercoop.

Referencia jurisprudencial.

- TFN, Sala A, 05/02/2014. Río Uruguay Cooperativa de Seguros Ltda., s/recurso de apelación, Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta.

Procedimientos administrativos

- Dictamen DAT 66/92 (Bol DGI N°466 del 02/06/1992)
- Dictamen DAT 15/04 (Bol DGI del 02/03/2004)

Referencia legal

- Ley Creación del Fondo para Educación y Prevención Cooperativa N° 23.427 (B.O. 03/12/1986).
- Ley Sociedades Cooperativas. Régimen General N°11.388 (B.O. 27/12/1926).
Modificada por Ley 20.337 (B.O. 15/05/1973).
- Resolución General AFIP N° 10/1997 (B.O. 25/08/1997).
- Ley Procedimiento Fiscal N° 11.683 (B.O. 12/01/1933 t.o. Dto. N°821/1998)
- Ley Impuesto a las Ganancias N° 20.628 (B.O. 31/12/1973 t.o. Dto. N°649/1997)
- Decreto Reglamentario Ley Impuesto a las Ganancias N° 1344/1998 (B.O. 19/11/1998).
- Ley Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta N° 25.063 (B.O. 30/12/1998).
- Instrucción General DGI 9/1999.
- Ley N° 26.426 (B.O. 19/12/2008).
- Ley N° 26.545 (B.O. 02/12/2009).
- Ley Impuesto a los Bienes Personales N° 23.966 (B.O. 20/08/1991).
- Ley N° 25.239 (B.O. 31/12/1999).
- Ley N° 25.560 (B.O. 08/01/2002).
- Ley N° 26.072 (B.O. 10/01/2006).
- Ley Impuesto al Valor Agregado N° 23.349 (B.O. 25/08/1986).
- Dictamen DAT 66/92 (Bol DGI N° 466 del 02/06/1992).
- Ley Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo) N° 24.977 (B.O. 06/07/1998).
- Ley N° 25.865 (B.O. 19/01/2004).
- Ley N° 26.565 (B.O. 21/12/2009).

- Decreto Reglamentario Ley Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes N° 1/2010 (B.O. 05/01/2010).
- Ley de Cooperativas N°20.337 (B.O. 15/05/1973).
- Resolución INAES N°1810/2007 (B.O. 17/08/2007).
- Resolución INAES N°247/2009 (B.O. 18/03/2009).
- Resolución INAC N°974/1993 (B.O. 13/08/1993).
- Resolución General AFIP N°2361/2007. (B.O. 17/12/2007).
- Resolución General AFIP N°2746/2010. (B.O. 06/01/2010).
- Resolución General AFIP N°3221/2011. (B.O. 21/11/2011).
- Resolución General AFIP N°3328/2012. (B.O. 11/05/2012).
- Resolución General AFIP N°3334/2012. (B.O. 30/05/2012).
- Resolución General AFIP N°3377/2012. (B.O. 29/08/2012).
- Resolución General AFIP N°3490/2013. (B.O. 29/04/2013).
- Resolución General AFIP N°3529/2013. (B.O. 12/09/2013).
- Ley de Competitividad N°25.413 (B.O. 26/03/2001).
- Decreto Reglamentario Ley de Competitividad N°380/2001 (B.O. 30/03/2001).
- Modificatoria Decreto Reglamentario N° 534/2004 (B.O. 03/05/2004).
- Modificatoria Decreto Reglamentario N° 240/2007 (B.O. 29/03/2007).
- Nota externa AFIP N° 8/2003 (B.O.16/07/2003)
- Ley Prevención de la evasión fiscal N°25.345 (B.O. 17/11/2000).
- Dictamen DAT 15/04 (BoI DGI del 02/03/2004)
- Resolución General AFIP N° 1345/2002 (B.O. 01/10/2002).
- Resolución General AFIP N° 2239/2007 (B.O. 15/08/2007).
- Resolución General AFIP N° 3749/2015 (B.O. 11/03/2015).
- Resolución General AFIP N° 3561/2013 (B.O. 17/12/2013).

- Resolución General AFIP N° 1415/2003 (B.O. 01/04/2003).
- Resolución General AFIP N° 3067/2011 (B.O. 29/03/2011).
- Código Fiscal. Ley Provincial N° 10.397 (B.O. 11/03/2001).
- Resolución General AFIP N° 830/2000 (B.O. 28/04/2000).
- Resolución General AFIP N° 738/1999 (B.O. 20/12/1999).
- Disposición Normativa ARBA, Serie "B", N° 1/04.
- Resolución General AFIP N° 2988/2010 (B.O. 09/12/2010).
- Resolución General AFIP N° 712/1999 (B.O. 29/10/1999).
- Resolución General AFIP N° 2525/2008 (B.O. 05/12/2008).
- Ley Provincial N° 12.490 (B.O. 26/09/2000).
- Ley Provincial N° 5.965 (B.O. 02/12/1958).
- Ley Provincial N° 8.404 (B.O. 03/06/1975).
- Resolución General AFIP N° 1547/2003 (B.O. 12/08/2003).
- Contrato asociativo de explotación tambera Ley N°25.169 (B.O. 12/10/1999).

Referencia de internet

- Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca. Recuperado el 9 de diciembre de 2015, de <http://www.alimentosargentinos.gov.ar>
- Instituto Nacional de Tecnología Industrial (INTI). Recuperado el 3 de diciembre de 2015, de <http://www.quesosargentinos.gov.ar>
- Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP). Recuperado el 9 de diciembre de 2015, de <http://www.biblioteca.afip.gob.ar>