

X Congreso de Administración del Centro de la República. VI Congreso de Ciencias Económicas del Centro de la República. VII Encuentro Internacional de Administración del Centro de la República. Instituto Académico Pedagógico de Ciencias Sociales | Escuela de Ciencias Económicas | Secretaría de Internacionalización UNVM, Villa María, 2021.

Análisis impositivo de las Cooperativas como sujetos de la Economía Social y Solidaria.

Adriana Mabel Schulz, Stefanía D'Iorio y Antonella D'Iorio.

Cita:

Adriana Mabel Schulz, Stefanía D'Iorio y Antonella D'Iorio (2021). *Análisis impositivo de las Cooperativas como sujetos de la Economía Social y Solidaria. X Congreso de Administración del Centro de la República. VI Congreso de Ciencias Económicas del Centro de la República. VII Encuentro Internacional de Administración del Centro de la República. Instituto Académico Pedagógico de Ciencias Sociales | Escuela de Ciencias Económicas | Secretaría de Internacionalización UNVM, Villa María.*

Dirección estable:

<https://www.aacademica.org/xcongresodeadministraciondelcentrodelarepublica/59>

ARK: <https://n2t.net/ark:/13683/enkY/ooB>



Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons.

Para ver una copia de esta licencia, visite

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/deed.es>.

Acta Académica es un proyecto académico sin fines de lucro enmarcado en la iniciativa de acceso abierto. Acta Académica fue creado para facilitar a investigadores de todo el mundo el compartir su producción académica. Para crear un perfil gratuitamente o acceder a otros trabajos visite: <https://www.aacademica.org>.

Título: Análisis impositivo de las Cooperativas como sujetos de la Economía Social y Solidaria.

Eje temático 16: Otras propuestas e investigaciones de las disciplinas económicas.

Schulz, Adriana Mabel. Facultad de Ciencias Económicas-Universidad Nacional de Entre Ríos, Urquiza 552, Paraná, Entre Ríos, adriana.schulz@uner.edu.ar

D'Iorio, Stefanía. Facultad de Ciencias Económicas-Universidad Nacional de Entre Ríos, Urquiza 552, Paraná, Entre Ríos, stefania.diorio@uner.edu.ar

D'Iorio, Antonella. Facultad de Ciencias Económicas-Universidad Nacional de Entre Ríos, Urquiza 552, Paraná, Entre Ríos, antonella.diorio@uner.edu.ar

Palabras Clave: Economía Social y Solidaria, Cooperativas, Normas Impositivas

RESUMEN

Las Cooperativas, como actores de la Economía Social y Solidaria, de la cual han sido sujetos pioneros, se caracterizan por sus fortalezas de solidaridad y gestión democrática, y por estar sustentadas en valores y principios que les otorgan un carácter identitario. En la provincia de Entre Ríos, que junto con Córdoba y Santa Fe, conforman el núcleo fuerte del cooperativismo y el mutualismo del país, actualmente existen 844 cooperativas matriculadas, al tiempo que se estima que hay más en funcionamiento en proceso de regularizar sus inscripciones.

Las cooperativas se distinguen de las demás empresas en tanto su finalidad última no es la mera consecución de fines de lucro, sino la de satisfacción de las necesidades de sus asociados y de la comunidad en general. Así, sus ingresos se dirigen de forma específica a la producción de bienes y servicios para el bien común de la comunidad en la que están insertas.

De su participación en el entramado productivo deviene su inclusión en los regímenes impositivos, y su reconocimiento como empresas generadoras de base imponible de impuestos, por lo cual son receptadas por los sistemas impositivos, nacional y provincial, a través de las leyes y normativas que los regulan.

El presente artículo ha tenido como objetivo estudiar el tratamiento impositivo de las cooperativas entrerrianas a nivel nacional y provincial, para lo cual se utilizó una metodología cualitativa, mediante la estrategia de análisis documental o uso de documentación, en el marco de un diseño exploratorio-descriptivo. La fuente de datos estuvo compuesta por el *corpus* normativo del sistema impositivo bajo estudio. Se pudo concluir, preliminarmente, que el tratamiento dispensado a las cooperativas las asimila, en la mayoría de los casos, a las empresas de capital, lo que no estaría reconociendo que su objetivo principal es social antes que económico.

INTRODUCCIÓN

Las cooperativas, como actores de la Economía Social y Solidaria, de la cual han sido sujetos pioneros, se caracterizan por las fortalezas de solidaridad y gestión democrática, y por estar sustentadas en valores y principios que le otorgan un carácter identitario.

Estas entidades tienen una doble función, la económica, que facilita las operaciones comerciales de sus miembros, direccionando sus esfuerzos de forma tal de que sean productivos, y la social, contribuyendo a la satisfacción de las necesidades de sus asociados y a su vez a una sociedad con igualdad de oportunidades.

Las cooperativas se distinguen de las demás empresas en tanto su finalidad última no es la mera consecución de fines de lucro, sino la de satisfacción de las necesidades de sus asociados y de la comunidad en general. Así, sus ingresos se dirigen de forma específica a la producción de bienes y servicios para el bien común de la comunidad en la que están insertas.

De la función económica de las cooperativas, cristalizada en su participación en el entramado productivo, deviene su inclusión en los regímenes impositivos, y su reconocimiento como empresas generadoras de base imponible de impuestos. Así, las entidades cooperativas son receptadas por los sistemas impositivos nacional y provincial a través de las leyes y normativas que los regulan.

En la provincia de Entre Ríos, que junto con Córdoba y Santa Fe, conforman el núcleo fuerte del cooperativismo y el mutualismo del país, actualmente existen 844 cooperativas matriculadas, al tiempo que se estima que hay más en funcionamiento en proceso de regularizar sus inscripciones. Son sujetos económicos trascendentales para el desarrollo de los pueblos, siendo la provincia de Entre Ríos “una de las provincias pioneras en este tipo de propuestas solidarias de cooperación y esfuerzo mancomunado” (AIM, 2019), y en donde se constituyó la primera organización cooperativa de segundo grado en el país, la Federación de Cooperativas de Entre Ríos.

Este trabajo presenta los avances realizados en el marco del Proyecto de Investigación y Desarrollo (PID) N° 4082, denominado "Las cooperativas entrerrianas, sujetos de la Economía Social y Solidaria en la Argentina actual. Aspectos generales de su tratamiento legal, contable e impositivo", financiado por la Universidad Nacional de Entre Ríos, que tiene por objetivo general estudiar a las cooperativas entrerrianas, en tanto sujetos de la Economía Social y Solidaria.

Específicamente, en este trabajo el objetivo es estudiar el tratamiento impositivo de las cooperativas entrerrianas a nivel nacional y provincial. Bajo un diseño exploratorio-descriptivo, para el cumplimiento de este objetivo se utilizó una metodología cualitativa, mediante la estrategia de análisis documental o uso de documentación (Valles, 1999). El conjunto de normativas que regulan impositivamente a las cooperativas entrerrianas, tanto a nivel nacional como a nivel provincial, se reunió en un *corpus*, que constituyó la fuente de datos.

En el siguiente apartado se exponen algunas consideraciones generales en relación a las cooperativas y a los aspectos impositivos, para luego abordar brevemente las regulaciones impositivas del corpus bajo análisis. Finalmente se incluyen las conclusiones.

LAS COOPERATIVAS Y LOS ASPECTOS IMPOSITIVOS

Las cooperativas tienen una doble naturaleza. Son, al mismo tiempo, empresa y comunidad de personas. Al decir de Galofré Terrasa (1975), son “una asociación de personas que se juntan y forman una empresa común, cooperando voluntariamente en ella, cuya administración tiene un carácter democrático” (Galofré Terrasa, 1975, p. 15), y que realiza actividades económicas para el logro de sus objetivos sociales.

Caracterizadas por la solidaridad y sustentadas en principios y valores cooperativos potenciales generadores de capital social (Marcuello Servo y Saz Gil, 2008), son empresas privadas cuyo núcleo organizacional y principal activo intangible son sus asociados (Rosembuj, 2005), que forman parte del sector productivo en tanto producen bienes y servicios que comercializan en el mercado.

Este tipo de empresas tienen entre sus características identitarias su estructura asociativa y de control, la forma de su propiedad, y la manera en la que distribuyen sus excedentes (Vuotto (2014), que las diferencian de las demás empresas privadas del entramado productivo.

Como refiere Michelsen en Coque Martínez (2008), en las cooperativas se integran dos lógicas: una económica y una de asociación y, en consecuencia, tienen una doble función

La función económica facilita las operaciones comerciales de sus miembros, direccionando sus esfuerzos de forma tal de que sean productivos, mientras que la función social refiere a su contribución para la satisfacción de las necesidades de sus asociados, que es su propósito principal (Vuotto, 2014), y a su vez, a una sociedad con igualdad de oportunidades.

De la función económica de las cooperativas deviene su inclusión en los regímenes impositivos y su reconocimiento como empresas generadoras de base imponible de impuestos, aunque su finalidad última sea la de satisfacción de las necesidades de sus asociados y de la comunidad en general y no la consecución de lucro.

“El régimen fiscal no constituye materia propia de la legislación cooperativa pero el régimen tributario incide de manera preponderante en el desarrollo de las cooperativas y a veces se encuentra tratado en la propia ley de cooperativas” (Cracogna, 2015, p. 28). Y, si bien las regulaciones argentinas en materia impositiva no contemplan de manera específica a los entes cooperativos, los consideran como potenciales sujetos pasivos frente a los tributos.

Lo cierto es que los principios y valores cooperativos, así como las reglas de funcionamiento de las cooperativas, hacen que el modelo de tributación general creado para las sociedades de capital sea difícil de aplicar. Consecuentemente, se puede plantear la necesidad de un régimen fiscal diferenciado (Alonso en Rada, 2016), reconociéndolas por su identidad frente al resto de formas empresarias privadas, como sujetos integrantes de la economía social y solidaria.

La condición de sujeto pasivo ante los tributos nace a partir de la manifestación de capacidad contributiva y ésta puede basarse en la posesión de bienes, la obtención de rentas y la realización de consumos. Pero cabe recordar que en las cooperativas no hay intermediación sino una acción común de los asociados cooperativamente organizados, lo cual es un acto interno, y que “la cooperativa es el brazo extendido de sus propios miembros” (García Müller, 2015, p. 232).

También debe considerarse que el patrimonio cooperativo es de propiedad conjunta de los asociados, que en el momento de liquidación de la cooperativa el remanente residual no se distribuye entre los mismos, y que los aportes de los asociados son una condición para obtener los servicios brindados por la cooperativa, más no una inversión para obtener rendimientos.

En este estado de situación, resulta de interés estudiar las normas impositivas que inciden en el desarrollo de las cooperativas entrerrianas. Este análisis se presenta seguidamente.

ANÁLISIS DE LAS REGULACIONES IMPOSITIVAS

Las regulaciones impositivas que inciden en el desarrollo de las cooperativas entrerrianas son: Ley de Impuesto a las Ganancias N° 20.628 y su Decreto Reglamentario, Ley de Impuesto al Valor Agregado N° 23.349, Ley del Impuesto a los Bienes Personales N° 23.966, y Ley N° 23.427: Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas y Fondo para Educación y Promoción Cooperativa, a nivel nacional, y Código Fiscal - Ley Impositiva de la Provincia de Entre Ríos T.O. 2018, a nivel provincial.

Para el análisis propuesto, se estudiaron cada una de estas normas desde el reconocimiento de las cooperativas como sujetos pioneros de la Economía Social y Solidaria y, por tanto, con notas distintivas en relación a sus principios y valores.

Dentro de este marco normativo, los impuestos que alcanzan a las cooperativas son los que se exponen en el diagrama a continuación:

Diagrama N° 1: Impuestos que alcanzan a las cooperativas entrerrianas



Fuente: elaboración propia.

Impuestos a Nivel Nacional

Las cooperativas son sujetos del **Impuesto a las Ganancias** conforme se encuentra regulado en el Art. 73 de la Ley N° 20.628, en el inc. a) punto 3, al igual que las sociedades de capital, en tanto la ley no le dispense otro tratamiento según corresponda. No obstante, en virtud de este tratamiento diferente, las cooperativas están exentas, y en el artículo 20) la ley las enumera entre las exenciones considerando bajo esta dispensa a: “d) Las utilidades de las sociedades cooperativas de cualquier naturaleza y las que bajo cualquier denominación (retorno, interés accionario, etc.), distribuyen las cooperativas de consumo entre sus socios”. Esta exención se otorgará a pedido de los interesados, quienes deberán solicitarla ante la Administración Federal de Ingresos Públicos.

Los asociados a cooperativas que no sean de consumo tributan el impuesto a las ganancias, como renta de segunda categoría, (art. 45 inc. g) por las utilidades percibidas. Además, entre las rentas de cuarta categoría, los consejeros de las cooperativas tributan por la contraprestación que perciban (art. 79 inc. c), y los asociados a las cooperativas de trabajo por los servicios personales prestados (art. 79 inc. e).

En el **Impuesto al Valor Agregado** las cooperativas son sujetos obligados en tanto realizan operaciones gravadas por este tributo, esto es, ventas de bienes muebles, prestación y locación de servicios e importaciones definitivas. En la ley N° 23.349 no se establece ninguna exención subjetiva respecto a las cooperativas, por lo que para encuadrar a las mismas en este gravamen es necesario analizar la actividad que realizan y las exenciones objetivas que establece la ley.

En este sentido, en el inciso h) del artículo 7 se establecen exenciones objetivas entre las que se incluyen específicamente a las cooperativas. Las mismas se refieren a:

- los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica, que brinden o contraten las cooperativas cuando correspondan a servicios derivados por las obras sociales,
- los servicios funerarios, de sepelio y cementerio retribuidos mediante cuotas solidarias,
- los intereses abonados a los asociados por cooperativas constituidas en forma legal,
- las prestaciones inherentes a los cargos de administradores y miembros de consejos de administración de las cooperativas,
- los servicios personales prestados por sus asociados, en el caso de las cooperativas de trabajo.

En el **Impuesto a los Bienes Personales**, las cooperativas no se encuentran comprendidas como responsables sustitutos del impuesto, en tanto la ley N° 23.966 se refiere

a las sociedades regidas por la Ley General de Sociedades. Además, en el art. 21 indica a las cuotas sociales de las cooperativas entre las exenciones, y en el art. 26 establece que el gravamen sobre las cuotas sociales de propiedad de sujetos del exterior son excluidos del pago único y definitivo que realizan éstos por los bienes que poseen en el país.

La Ley N° 23.427/86 ha creado un **Fondo para Educación y Promoción Cooperativa** cuyas finalidades son promover la educación cooperativa en todos los niveles de enseñanza, la creación y desarrollo de cooperativas, asesorar a personas sobre los beneficios que otorgan las cooperativas fomentando la asociación a las mismas, promover cooperativas que tengan por objetivo elevar el nivel de vida de las comunidades de pueblos primitivos.

Las cooperativas inscriptas en el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social aportan a este fondo una contribución especial sobre su capital, establecida en el art. 6 de la mencionada ley, denominado comúnmente como Impuesto al Capital Cooperativo. Asimismo, el art. 9 de la ley regula las exenciones, y dentro de las mismas se incluyen las cuotas sociales de las cooperativas, por lo que quedan exentas del pago del impuesto.

De lo brevemente expuesto ut supra surge que las cooperativas son sujetos pasivos frente al Impuesto a las Ganancias, y al Valor Agregado, en el primer caso taxativamente indicadas y en el segundo caso al quedar comprendidas dentro del objeto del impuesto. Frente al Impuesto a las Ganancias se consideran alcanzadas y luego exceptuadas.

Los intereses sobre las cuotas sociales, excepto en las cooperativas de consumo, y los ingresos del trabajo de los asociados que prestan servicios en las cooperativas de trabajo quedan gravados en el Impuesto a las Ganancias. En consecuencia, en ambos casos se los puede asimilar a las demás rentas gravadas de segunda y cuarta categoría respectivamente, en tanto las mismas se refieren a ingresos de los asociados. Los retornos que distribuye la cooperativa, que resultan de la diferencia entre los aportes y los costos de los bienes y/o servicios prestados por la cooperativa, se encuentran gravados, excepto en las cooperativas de consumo.

Por su parte, las exenciones previstas en la ley del Impuesto al Valor Agregado refieren a cierto tipo de actividades que puedan llevar adelante las cooperativas y sus asociados, pero no son exenciones que impliquen un reconocimiento de su naturaleza como sujeto distinto a las demás sociedades comerciales.

En el Impuesto a los Bienes Personales sí se observa un reconocimiento diferencial a las cooperativas, que no sólo las excluye como responsables sustitutos del impuesto, sino que establece como exentas a las cuotas sociales. Finalmente, si bien el Impuesto sobre el Capital

Cooperativo es específico para estas entidades, se destaca aquí que las cuotas sociales se encuentran exentas de esta contribución especial.

Impuestos a Nivel Provincial

El **Impuesto Inmobiliario** es un impuesto anual que se debe abonar por cada inmueble ubicado en el territorio de la provincia de Entre Ríos. En el art. 150° del Código Fiscal de la provincia de Entre Ríos establece que están exentos del impuesto: “h) *Los inmuebles de propiedad de las sociedades cooperativas y de las asociaciones mutualistas con personería jurídica, siempre que los mismos fueren ocupados y destinados exclusivamente a sus fines específicos. Quedan excluidas las cooperativas y mutuales que operen como bancos, entidades aseguradoras o en la intermediación en el crédito;*”

En el caso del **Impuesto Automotor** provincial, el mismo debe abonarse en forma anual por cada vehículo automotor radicado o cuya efectiva guarda habitual se encuentre en la provincia de Entre Ríos, y por los vehículos remolcados y las embarcaciones afectadas a actividades deportivas o de recreación propulsadas principal o accesoriamente por motor que tengan su fondeadero, amarre o guardería habitual en la provincia.

Se encuentran exentos de este impuesto los vehículos de propiedad de las Cooperativas comprendidas en la Ley N° 3.430, sólo respecto de las ambulancias y vehículos para transporte de carga y vehículos para prestación del servicio fúnebre, afectados al servicio de la totalidad de los asociados. Esta exención no opera de pleno derecho, sino que se debe presentar una solicitud ante la Administradora Tributaria de Entre Ríos, organismo encargado de la administración y fiscalización de los fondos públicos provinciales.

De acuerdo con el art. 151 del Código Fiscal de Entre Ríos, el **Impuesto a los Ingresos Brutos** grava el ejercicio habitual y a título oneroso en la provincia de Entre Ríos de toda actividad económica, cualquiera sea el resultado económico obtenido y la naturaleza del sujeto que la desarrolle, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice la misma. Este gravamen se determina sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada.

De acuerdo con el art. 156 del referido código no conforman la base imponible del impuesto: “l) *Los importes que correspondan al productor asociado por la entrega de su producción, en las cooperativas que comercialicen producción agrícola únicamente, y el retorno respectivo.*” , y “m) *En las cooperativas de grado superior, los importes que correspondan a las cooperativas agrícolas asociadas de grado inferior, por la entrega de su producción agrícola y el retorno respectivo;*”.

Lo normado en el inciso l) no se aplica para las cooperativas que actúen como consignatarias de hacienda, y el mismo artículo al final indica cómo pueden considerarse estos conceptos a los efectos de la liquidación del gravamen.

Entre las exenciones al impuesto reguladas en el art. 194 del Código, se encuentran los ingresos de los asociados de las cooperativas de trabajo por los servicios que prestan a la misma (inc. n)), y *“Las cooperativas de trabajo y también aquellas cooperativas cuya facturación anual no supere la suma de Pesos que a tal efecto establezca la Ley Impositiva, siempre que posean su sede o sucursal en la Provincia, en un cincuenta por ciento (50%) del impuesto que hubiere correspondido en el ejercicio fiscal. Este beneficio no alcanza a las actividades que desarrollen como supermercados, entidades bancarias, financieras no bancarias, aseguradoras y transporte de pasajeros por cualquier medio y forma”* (inc. c’).

Las cooperativas son contribuyentes pasibles del **Impuesto a los Sellos**, que se abona por todo acto, contrato y operaciones onerosas instrumentadas (art. 208 del Código Fiscal). Sin embargo, en el art. 245 inc. c) del mismo código se prevé como excepción a las cooperativas de la Ley 3430, *“[...] quedando excluidos los bancos, las actividades aseguradoras y financieras, salvo cuando los destinatarios sean los comprendidos en el Artículo 247° inciso u).”*

En relación a las **Tasas Retributivas de Servicios**, que gravan los servicios tanto administrativos como judiciales que presta el estado provincial de Entre Ríos, las cooperativas se encuentran exentas en las tasas retributivas, de acuerdo con el art. 262 inc. 5). Aquí también quedan excluidas de esta exención las cooperativas que lleven adelante actividades financieras, aseguradoras o de intermediación en el crédito.

En el Impuesto Inmobiliario, el Impuesto de Sellos y las Tasas Retributivas de Servicios, las cooperativas se encuentran exentas, excepto aquellas que realicen actividades financieras, aseguradoras o de intermediación en el crédito, reflejándose así un trato diferencial de estas últimas en relación a su actividad y no a su naturaleza cooperativa.

La exención prevista en el Impuesto Automotor provincial sólo aplica sobre los vehículos afectados al servicio de la totalidad de los asociados en casos específicos -ambulancias y vehículos para transporte de carga y vehículos para prestación del servicio fúnebre-, evidenciándose aquí también un tratamiento diferencial relativo a la actividad de la cooperativa.

En el Impuesto a los Ingresos Brutos las sociedades cooperativas son sujetos pasivos de forma específica al enunciar el objeto del impuesto, como cualquier sociedad comercial, previéndose únicamente dos situaciones en las cuales determinados conceptos no conforman

la base imponible en cooperativas agrícolas, y dos exenciones relacionadas con cooperativas de trabajo. En relación a este impuesto, cabe realizar apreciaciones adicionales en virtud de la Resolución 477/2020 del Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES).

Esta Resolución dispone que las cooperativas y mutuales son entidades sin fines de lucro, por lo que no les es aplicable el Impuesto a los Ingresos Brutos, al estar excluidas de la ley de coparticipación, comprometiéndose el INAES a mediar entre las entidades y autoridades para evitar el cobro del tributo.

El Régimen de Coparticipación Federal Ley N° 20.221 y modificatoria Ley N° 23.548, en su artículo 9 inciso b) punto 1, señala que el impuesto a los ingresos brutos deberá recaer sobre una actividad realizada con fin de lucro, y para el INAES “la cooperativa es una entidad sin fin de lucro y un instrumento de la denominada economía cooperativa”, y por ello la doctrina especializada en la materia considera que las cooperativas son verdaderas asociaciones de un tipo especial, tal como las define Althaus (1977).

Si bien esta resolución es no vinculante en materia tributaria, trasunta el ejercicio de las funciones del Estado en cuanto a la promoción, fomento y control sobre las acciones de las cooperativas. Asimismo representa una posición al respecto, permitiendo una vez más visibilizar el carácter de no gravables de los actos cooperativos, reconociendo la naturaleza jurídica especial de las cooperativas, y frente a lo cual hubiera sido deseable que se expidiera la Comisión Federal de Impuestos, de acuerdo con Folco (2020).

En concordancia con Folco (2020) “es claro e inopinable” que el impuesto a los ingresos brutos no alcance a las cooperativas porque son entidades sin fines de lucro, resultando toda interpretación en contrario “inconstitucional e ilegítima” en términos de la Ley N° 20.337 y las disposiciones de la Ley de Coparticipación Federal de impuestos, y verificándose una “exclusión de objeto” o “supuesto de no sujeción”, debido a que la ausencia del lucro sitúa a las cooperativas fuera del ámbito del impuesto.

CONCLUSIONES

De acuerdo con el análisis presentado en este trabajo, en las relaciones impositivas nacionales y provinciales estudiadas se observa que las cooperativas son incluidas como sujetos pasivos potenciales frente a los impuestos, equiparándolas en la mayoría de los casos a las sociedades de capital.

En concordancia con lo expuesto, en el Impuesto a las Ganancias, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a los Ingresos Brutos, el tratamiento otorgado a las entidades

cooperativas no refleja un reconocimiento a su naturaleza como sujeto de la Economía Social y Solidaria, incluso a pesar de las exenciones reguladas. Esto adquiere suma relevancia al considerar que los tres impuestos mencionadas, que son los más importantes en cuanto su capacidad para incidir en los flujos de ingresos de la cooperativa, son los que más asemejan a las cooperativas a las empresas de capital lucrativo.

En relación al Impuesto a los Ingresos Brutos, se coincide con Folco (2020) y con el propio INAES, cuando sostienen que al ser las cooperativas entidades sin fines de lucro no deberían tributar este impuesto como una empresa privada lucrativa, debiendo los organismos impositivos provinciales respetar las normas del régimen de coparticipación federal.

En los restantes impuestos provinciales -Impuesto Inmobiliario, Tasas Retributivas e Impuesto de Sellos-, las cooperativas no deben tributar, salvo cuando realicen actividades financieras, aseguradoras o de intermediación en el crédito, mientras que en el Impuesto Automotor la única exención está relacionada con ciertas actividades que pueda llevar adelante la cooperativa. Igualmente, debe tenerse en cuenta que la incidencia del Impuesto Automotor en los flujos de efectivo de la cooperativa, en relación a los tres primeros impuestos mencionados, es largamente inferior.

Es destacable el tratamiento dispensado a las cooperativas en la ley de Impuesto a los Bienes Personales, en donde se las excluye en cuanto sujetos responsables sustitutos, así como como a las cuotas sociales, diferenciándose claramente este tratamiento del dispensado a las sociedades comerciales.

Tal y como sostiene Cracogna (2015), se entiende necesario “que se le otorgue a las cooperativas el tratamiento fiscal que corresponde a su naturaleza” (p. 28), reconociendo que su propósito principal no es la obtención de lucro sino la satisfacción de las necesidades de sus asociados y la contribución para el desarrollo de la comunidad, más no se reclama un tratamiento preferencial.

BIBLIOGRAFÍA

Agencia de Informaciones Mercosur (6 de julio de 2019). Entre Ríos, cuna del cooperativismo argentino. *AIM Digital*. [Entre Ríos, cuna del cooperativismo argentino - Política | AIM Digital](#)

Althaus, A. (1977). *Tratado de Derecho Cooperativo*. Rosario: Editorial Zeus.

Coque Martínez, J. (2008). Puntos fuertes y débiles de las cooperativas desde un concepto amplio de gobierno empresarial. *REVESCO. Revista de Estudios Cooperativos*, (95), 65-93.

Cracogna, D. (2015). La legislación cooperativa latinoamericana en el marco del plan para una década cooperativa de la Alianza Cooperativa Internacional. *REVESCO. Revista de Estudios Cooperativos*, (117), 12-33.

Galofré Terrasa, E. (1975) Aspectos organizacionales de la empresa cooperativa. Centro de Estudios Cooperativos, Universidad Católica de Chile. *Revista Trabajo Social*, 15-22

García Müller, A (2015). El acto cooperativo, construcción latinoamericana. En Mutuberría, V. (2015). *La Economía Social y Solidaria en la historia de América| Latina y el Caribe Cooperativismo, desarrollo comunitario y Estado* (p. 227- 239). Ciudad Autónoma de Buenos Aires: IDELCOOP-Instituto de la cooperación - Fundación de educación, investigación y asistencia técnica.

Folco, C. M. (2020). *Ingresos Brutos. Las cooperativas y mutuales frente al impuesto desde el prisma constitucional*. Boletín Doctrina Tributaria ERREPAR (DTE).

Marcuello Servós, C., y Saz Gil, M. I. S. (2008). Los principios cooperativos facilitadores de la innovación: un modelo teórico. *REVESCO. Revista de Estudios Cooperativos*, (94), 59-79.

Moreno, H. E. (2012). *Las cooperativas y el régimen impositivo actual* (Doctoral dissertation, Universidad Nacional de Cuyo. Facultad de Ciencias Económicas).

Rada, A. A. (2016). La identidad cooperativa como justificación de un tratamiento fiscal diferenciado. Boletín de la Asociación Internacional de Derecho Cooperativo. International Association of Cooperative Law Journal, (50), 285-307.

Rosembuj, T. (2002). El valor del socio en la cultura cooperativa. Boletín de la Asociación Internacional de Derecho Cooperativo. Journal International Association of Cooperative Law, (36), 15-24.

Valles, M. S. (1999). Técnicas Cualitativas de Investigación Social. Reflexión Metodológica y Práctica Profesional. Madrid: Editorial Síntesis.

Vuotto, M. (2014). La economía social y las cooperativas en la Argentina. Voces en el Fénix, 38, 46-53.