

<b>RESOLUCIÓN</b>	
<b>CV</b>	<b>046/2016</b>

**Córdoba, 24 de Noviembre de 2016.-**

**REF.: TRÁMITE C. I. N° 23130601311816.-**

**VISTO:** El trámite de referencia por medio del cual se presenta el Señor ..... en representación de la .....  
....., CUIT ....., con domicilio fiscal en calle .....  
..... de la ciudad de .....; efectuando Consulta Vinculante en los términos del Capítulo Tercero del Título Segundo del Libro Primero del Código Tributario Provincial, Ley N° 6006 T.O. 2015 y modificatoria (CTP),

**Y CONSIDERANDO:**

**I) QUE**, el contribuyente presenta Formulario F-916 (fs. 2) respecto al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, adjuntando copias certificadas del Estatuto Social, de la Resolución del Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social disponiendo la inscripción de las reformas del Estatuto y de la Resolución del Secretario de Acción Cooperativa ordenando la inscripción de la Federación en el Registro Nacional de Cooperativas, Informe del Auditor Independiente certificado por el Consejo Provincial de Ciencias Económicas, copia simple del Acta de Asamblea N° 35, Informes de Movimientos de Conceptos de los períodos 2/2016, 3/2016 y 4/2016, revista conteniendo la Memoria, Gestión y Balance General del período 2014/2015, tres impresiones de Facturas A emitidas por la Federación del mes de marzo de 2016, Nómina de Entidades Asociadas y copias simples de un Acta Acuerdo para la provisión de internet a los establecimientos escolares dependientes del Ministerio de Educación de la Provincia, de Orden de Compra N° ..... para la provisión del servicio de internet, de liquidación del Impuesto de Sellos, del Anexo I del Decreto N° ..... con el listado de los establecimientos educativos provinciales y del Acta N° 19 de Reuniones del Consejo de Administración.

Consulta sobre *“el correcto encuadre legal a considerar para nuestra entidad en relación al Impuesto sobre los Ingresos Brutos y, según corresponda la codificación de actividades a utilizar”*. Expone que es una entidad cooperativa de segundo grado regularmente constituida bajo Matrícula INAES N° ..... y que integra a cooperativas de obras y servicios públicos de la Provincia de Córdoba asociadas.

Respecto al tratamiento impositivo de la Federación, explica que se inscribió en Ingresos Brutos bajo el código de actividad 839099 previendo realizar servicios de telecomunicaciones, que desde el año 2015 viene presentando Declaraciones Juradas declarando como gravados los *“servicios derivados de la licencia de telefonía”* y como concepto no gravado los montos *“derivados de la actividad federativa propiamente dicha”* y que actualmente presta la provisión del servicio de internet, mantenimiento y control de contenido destinados a los establecimientos educativos de la Provincia de Córdoba.

Comenta que en 2010 firmó un Convenio con el Gobierno de la Provincia de Córdoba para la provisión de servicios de internet, mantenimiento y control de contenido destinado a los establecimientos educativos y que se viene renovando hasta la fecha. Refiere a que los ingresos por esta actividad generan sumas que son retenidas bancariamente *“ante la imposibilidad del banco de discriminar en tal operatoria (SIRCRES) los ingresos gravados de aquellos que no lo son por la propia actividad federativa, surgiendo así permanentes saldos a favor y la consecuente necesidad de solicitar las compensaciones pertinentes.”* Menciona que su pedido de compensación fue denegado a través de la Resolución ..... y que ello los impulsó a presentar esta consulta.

Luego, transcribe lo que dispone el Código Tributario Provincial (CTP) sobre el hecho imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, da una conceptualización de lo entiende por hecho imponible, oneroso y lucro y concluye afirmando que *“quedaría demostrado que en una entidad cooperativa de segundo grado no se configuraría el hecho imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos por no existir actividades a título oneroso más allá de la inexistencia de un fin de lucro, y por lo tanto todos aquellos montos declarados como no gravados y específicamente relacionados con nuestra actividad federativa, nos posiciona fuera del ámbito del impuesto, instituyéndonos en sujetos no alcanzados. Correspondería por lo tanto tributar sólo por la actividad declarada como gravada.”*

Por último, transcribe el art. 214 inc. 12 del CTP y concluye diciendo que *“podríamos quedar encuadrados dentro de la exención citada, ya que nuestra actividad es de características similares, más allá que la norma no nos cita específicamente como Federación de Cooperativas, pero abunda en instituciones con idénticos fines.”*

El día 23/05/2016 se notificó del requerimiento de la siguiente documentación: copia certificada de libro IVA Venta de los períodos del último año, copia certificada de comprobantes de facturación por los servicios de provisión de servicio de internet, mantenimiento y control de contenido destinado a los establecimientos educativos de gestión oficial adjudicados por Dto. .... y OC N° ..... y sus sucesivas ampliaciones y/o prórrogas y nota explicativa aclarando cuales ingresos incluye en el Estado de Recursos y Gastos del Ejercicio N° 28 como “Otros Recursos (convenio cursos, aporte opción, sostenimiento bco. de sangre, etc.). El 06/06/2016 dio cumplimiento a lo solicitado (fs. 104 y sgts.).

**II) QUE** habiendo dado cumplimiento al procedimiento de Consulta Vinculante, P-ST-AT-02 del Sistema de Gestión de Calidad que requiere se verifique que el contribuyente no se encuentre en proceso de fiscalización, o de deuda en trámite o con un Recurso interpuesto en Sede Administrativa, Contencioso Administrativa o Judicial o planteos ante Organismos interjurisdiccionales de corresponder, como así también, que no se halle sometido a juicios de ejecución fiscal respecto del gravamen que consulta. Al no haberse dado las causales de exclusión en el régimen de consulta vinculante, se declaró la admisibilidad de la misma, la cual fue notificada el 16 de junio de 2016.

**III) QUE** la consulta versa sobre cuál es el correcto encuadre legal a considerar para una entidad como la consultante (federación de cooperativas) en relación al Impuesto sobre los Ingresos Brutos y cuál es la codificación de actividades a utilizar. El consultante en su consulta plantea que solo se encontraría gravada la actividad de provisión de servicio de internet, mantenimiento y control de contenido y que el resto de las actividades realizadas, que el consultante denomina genéricamente “actos cooperativos”, no lo estarían aunque no aclara cuales son esas otras actividades de las que obtiene ingresos la Federación, y solo plantea que respecto a los aportes o cuotas de los asociados le correspondería la exención del art. 214 inc. 12 del CTP. Es por ello que en la presente consulta se responderá de manera contundente respecto a estos dos planteos (si sólo estaría gravada la actividad de provisión de internet y si le corresponde el beneficio de la exención del art. 214 inc. 12 del CTP) pero de las demás actividades se dará un planteamiento general lo que implicará que la misma dependerá de varios factores que no han sido detallados por el consultante.

El contribuyente para el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias debe comenzar con lo establecido en el artículo 177 del CTP que establece el hecho imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos *“El ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la Provincia de Córdoba, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios, o de cualquier otra actividad a título oneroso -lucrativa o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice, zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares de dominio público y privado, estará alcanzado con un impuesto sobre los Ingresos Brutos en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes y en la Ley Impositiva Anual.*

*La habitualidad deberá determinarse teniendo en cuenta especialmente la índole de las actividades, el objeto de la empresa, profesión, o locación y los usos y costumbres de la vida económica.*

*Se entenderá como ejercicio habitual de la actividad gravada el desarrollo, en el ejercicio fiscal, de hechos, actos u operaciones de la naturaleza de las gravadas por el impuesto, con prescindencia de su cantidad o monto, cuando los mismos sean efectuados por quienes hagan profesión de tales actividades.*

*La habitualidad no se pierde por el hecho de que, después de adquirida, las actividades se ejerzan en forma periódica o discontinua.”*

Teniendo presente esto, podrá el mismo observar que la norma exige que el aspecto objetivo del hecho imponible sea la realización de una actividad onerosa sin importar si la misma es o no lucrativa. Así, los actos cooperativos que dice realizar el consultante podrán no ser lucrativos pero por definición si podrían ser consideradas actividades onerosas en el sentido dado al término por el artículo 967 del Código Civil y Comercial de la Nación, que establece que es oneroso “*cuando las ventajas que procuran a una de las partes les son concedidas por una prestación que ella ha hecho o se obliga a hacer a la otra*”, es decir que para que sea considerado oneroso se requiere que las partes se procuren ventajas en forma recíproca y que estas les sean concedidas a través de una prestación que se han hecho o que se obligan a hacer.

Por lo tanto, la realización de actividades onerosas que encuadran dentro del supuesto de hecho establecido en el art. 177 del CTP están gravadas con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por ejemplo el servicio descrito en la consulta, de provisión de servicio de internet, mantenimiento y control de contenido, o los ingresos que obtiene por la prestación de cursos de capacitación, difusión, banco de sangre, gestión de convenios, exposición, ferias, jornadas, congresos, cena anual o uso de la licencia de telefonía. Y también encuadrarían en el hecho imponible las cuotas de los asociados siempre que las mismas sean la causa de las prestaciones que recibe o de las que se obliga a prestar la Federación.

Ahora bien, puede que alguno de esos ingresos encuadren dentro de aquellos que el CTP denomina “ingresos no computables” (art. 212), por ejemplo operaciones de intermediación. O también puede darse el supuesto de que, a pesar de haberse generado el hecho imponible, el contribuyente no esté obligado a ingresar el tributo por gozar de alguna de las exenciones taxativamente enumeradas en los arts. 214 y 215 del CTP.

Respecto al planteo que formula el consultante de que las Federaciones de Cooperativas (o cooperativas de segundo grado) estarían incluidas en la exención del art. 214 inc. 12, debemos afirmar que no le asiste razón al consultante ya que las exenciones son de carácter taxativo y en la descripción legal de la exención citada no están incluidas las cooperativas ni las federaciones que las agrupa, sino solo las entidades de cualquier grado que agrupan a colegios, consejos o federaciones profesionales, entidades sindicales o asociaciones profesionales con personería gremial.

En la medida que obtenga ingresos por las siguientes actividades debe confeccionar las declaraciones juradas con los siguientes códigos de actividad: provisión de servicio de internet, mantenimiento y control de contenido, Código N° 83900.99 (otros servicios prestados a las empresas no clasificados en otra parte); capacitación, difusión, exposición, ferias, jornadas, congresos, etc., banco de sangre, y cuotas o aportes de las cooperativas asociadas, Código N° 82.900.20 (servicios sociales o comunales conexos no clasificados en otra parte); telefonía, Código N° 73001.20 (telefonía fija). Además, podrá consultar el contribuyente la Ley Impositiva Anual vigente y el Anexo XV de la Resolución Normativa N° 1/2015 para verificar que códigos de actividades corresponde a aquellas actividades que realice y que no ha expuesto en esta consulta.

**POR** lo expuesto y en virtud de lo establecido por los artículos 16, 20, 23 a 27 del Código Tributario – Ley N° 6006, T.O. 2015 por Decreto N° 400/15 y modificatorias, y lo previsto en el Capítulo 12 del Título II de la Resolución Normativa N° 1/2015 y modificatorias;

**EL JUEZ ADMINISTRATIVO**  
**DE LA SUBDIRECCIÓN DE JURISDICCIÓN DE ASESORÍA**  
**R E S U E L V E:**

**ARTÍCULO 1°.- ESTABLECER** que la ..... CUIT ....., no se encuentra alcanzada por la exención prevista en el art. 214 inc. 12 del CTP y, por lo tanto, corresponde que declare como gravados y bajo los siguientes códigos de actividades los ingresos provenientes de las actividades: provisión de servicio de internet, mantenimiento y control de contenido, Código N° 83900.99 (otros servicios prestados a las empresas no clasificados en otra parte); capacitación, difusión, exposición, ferias, jornadas, congresos, etc., banco de sangre, y cuotas o aportes de las cooperativas asociadas, Código N° 82.900.20 (servicios sociales o comunales conexos no clasificados en otra parte); telefonía, Código N° 73001.20 (telefonía fija). Respecto a aquellas actividades que realice y que no ha expuesto en esta consulta, el contribuyente podrá consultar la Ley Impositiva Anual vigente y el Anexo XV de la Resolución Normativa 1/2015 para verificar que códigos de actividades corresponde.

**ARTÍCULO 2°.-** La presente Consulta y su respectiva respuesta vincularán exclusivamente al Consultante, a la Dirección General de Rentas y a la Dirección de Policía Fiscal con relación al caso consultado, implicando para la solicitante la obligación de acatar estrictamente el criterio técnico-jurídico contenido en la presente; el cual deberá aplicarse a la determinación del gravamen, correspondiente a todos los períodos fiscales vencidos y no prescriptos y a los que venzan con posterioridad; y será de aplicación obligatoria hasta la vigencia de nuevas disposiciones legales, reglamentarias o de nuevos actos administrativos de alcance general o, en su caso, hasta su revocación o modificación por un pronunciamiento distinto. Cabe señalar que contra la presente respuesta la Consultante podrá interponer Recurso de Reconsideración según las disposiciones previstas en el artículo 127 y siguientes del Código Tributario, Ley N° 6006 – T.O. 2015 y modificatoria.

**ARTÍCULO 3°.-** **PROTOCOLÍCESE, NOTIFÍQUESE** al interesado con copia de la presente resolución. Cumplido, **COMUNÍQUESE** a las **DIRECCIONES DE JURISDICCIÓN DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS** y a la **DIRECCIÓN DE POLICÍA FISCAL** para la toma de razón. **ARCHÍVESE.**

LO
AHF
SA
SP
IGM

**CRA. LAURA ONTIVERO**  
**SUBDIRECCIÓN DE JURISDICCIÓN ASESORÍA**  
**R.G. 2096/2016**