



Entidades sin fines de Lucro e IIBB

Perspectivas frente al fallo de la CSJN y
el Consenso Fiscal 2021

LUCIANO VERNETTI

Temas para analizar

→ El fallo

Cooperativa Farmacéutica de
Provisión y Consumo Alberdi
LTDA c/ Provincia del Chaco s/
amparo.



Acuerdos
Interjurisdiccionales



Ley de
Coparticipación
y
Consenso Fiscal
2021



El fallo

Cooperativa Farmacéutica de
Provisión y Consumo Alberdi
LTDA c/ Provincia del Chaco s/
amparo.

El fallo



CSJ 1490/2019/RH1

Cooperativa Farmacéutica de
Provisión y Consumo Alberdi
LTDA c/ Provincia del Chaco
s/ amparo.



CSJ 1490/2019/RH1

Cooperativa Farmacéutica de
Provisión y Consumo Alberdi
LTDA c/ Provincia del Chaco
s/ amparo.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 19 de marzo de 2024

Vistos los autos: "Recurso de hecho deducido por la parte actora en la causa Cooperativa Farmacéutica de Provisión y Consumo Alberdi LTDA c/ Provincia del Chaco s/ amparo", para decidir sobre su procedencia.

Considerando:

1º) Que Cooperativa Farmacéutica de Provisión y Consumo Alberdi Limitada (en adelante, "Cooperativa Farmacéutica") promovió una acción de amparo contra la administración tributaria de la Provincia del Chaco a fin de obtener la declaración de inconstitucionalidad del art. 116 del Código Tributario provincial -decreto ley 2.444/62, en adelante "CTP"- y la nulidad de las resoluciones administrativas que, con fundamento en dicha norma, habían determinado una deuda en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos por la actividad sin fines de lucro desarrollada por esa cooperativa en el territorio provincial.

Objeto de la acción

Conflicto normativo

Justicia Provincial

Arbitrariedad

Fin de Lucro

Objeto de la acción

Objeto de la acción

- Declaración de inconstitucionalidad del art. 116 del Código Tributario provincial -decreto ley 2.444/62.
- Nulidad de las resoluciones administrativas que habían determinado una deuda en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos por la actividad sin fines de lucro desarrollada por esa cooperativa en el territorio provincial.

Conflicto Normativo

- art. 116 del CTP:

*Por el ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la Provincia del Chaco de comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios, inversión de capital o cualquier otra actividad, civil o comercial, **lucrativa o no** cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas y las asociaciones mutualistas, y el lugar donde se realice (incluso en zonas portuarias, aeropuertos, terminales de transporte y en general edificios y lugares de dominio público y privado), se pagará un impuesto conforme a las normas que se establecen en el presente título ... "*

• art. 9 ° , inc. b), pta. I, de la ley 23.548 de coparticipación federal de impuestos que dispone que :
*Recaerán sobre los ingresos provenientes del ejercicio de actividades empresarias (incluso unipersonales) civiles o comerciales **con fines de lucro**, de profesiones, oficios, intermediaciones y de toda otra actividad habitual excluidas las actividades realizadas en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos.*

Justicia Provincial

- **Primera Instancia**

art. 9º , inc. b), pta. I, de la ley 23.548 permite gravar con el impuesto sobre los ingresos brutos a toda otra actividad habitual" sin requerir que persiga fines de lucro, de modo tal que alcanza a los ingresos brutos obtenidos por las cooperativas. Agregó que el art. 116 del CTP no contradice al mencionado art. 9º , sino que lo complementa y especifica, pues esta última norma sólo establece las características básicas del impuesto sobre los ingresos brutos.

- **Cámara**

Confirmó la sentencia de primera instancia

- **Superior Tribunal**

Confirma y agrega: el impuesto sobre los ingresos brutos no tiene en cuenta consideraciones personales del sujeto pasivo, sino que recae sobre el total de los ingresos brutos devengados originados en el ejercicio habitual de cualquier actividad comercial, industrial, de servicios, etc.

CSJN

- **Características básicas**

Del mensaje de elevación de la Ley 22.006 surge que la finalidad es establecer “características básicas” con el de que “tengan cierto grado de homogeneidad en lo que hace, fundamentalmente, a base y al hecho imponibles”,

Dichas características, entre las cuales se encuentra el requisito del propósito de lucro, subsisten inalteradas al haber sido mantenidas en la redacción del art. 9º, inc. b), pto. I, de ley 23.548.

- **Arbitrariedad**

La interpretación desvirtúa y vuelve inoperante la solución normativa prevista en la ley de coparticipación federal de impuestos actualmente vigente, lo que torna arbitraria la sentencia.

- **Características básicas es distinto a pautas mínimas**

Es un desacierto de extrema gravedad atribuir a la expresión “características básicas” el sentido de pautas mínimas para complementar y especificar el impuesto según los propios intereses locales dado que ello va en desmedro de la homogeneidad.

CSJN

- Fin de Lucro

La interpretación de la sentencia recurrida que permite gravar con el impuesto sobre los ingresos brutos a toda otra actividad habitual onerosa, aunque sea realizada sin propósito de lucro, torna superflua y carente de toda operatividad a la expresión "con fines de lucro" empleada por el art. 9º, inc. b), pto. I, de la ley 23.548.

Al atribuir a la expresión "ejercicio de toda otra actividad habitual", empleada en la parte final de la norma citada, el carácter de una cláusula residual que habilitaría a gravar con el impuesto a cualquier actividad habitual onerosa aunque carezca de propósito de lucro, el tribunal a quo ha desvirtuado y vuelto inoperante el texto expreso que exige la finalidad de Lucro.



Acuerdos Interjurisdiccionales

Tipos de acuerdos y rango

- Acuerdos interjurisdiccionales
 - Federales (Nación – Provincias – CABA)
 - Coparticipación Federal – rango constitucional
 - Otros pactos (Pactos Fiscal I y II, consensos fiscales, etc)
 - Provinciales/Locales (Provincias – CABA)
 - Convenio Multilateral
 - Norte Grande.

Vigencia - Etapas

Coparticipación Federal

- Acuerdos previos.
- Ley aprobada con mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara, y Cámara de origen el Senado.
- Adhesión jurisdicciones locales ¿Todas?
- Condiciones de vigencia

Acuerdos interjurisdiccionales - Federales

- Firma del acuerdo
- Ratificación legislativa
- Condiciones de vigencia

Acuerdos interjurisdiccionales - Locales

- Firma del acuerdo
- Ratificación Legislativa
- Condiciones de vigencia

Cláusulas de vigencia

Pacto Fiscal 2

- El presente Acuerdo producirá efectos solo en favor de las provincias **que lo firmen y desde el momento del acto de firma.**

Tratado acuerdo norte grande

- CLAUSULA XV: Queda establecido que el presente Tratado tendrá principio de vigencia **con su ratificación por Ley de un número de cinco (5) de los Estados Parte,** del NOA y del NEA, produciéndose la posterior incorporación en forma automática de aquellos que no hayan contado con ratificación a tal momento, a medida que la logren.

Ley 23.548 LCF

- **ARTICULO 15.** — La presente ley **regirá desde el 1 de enero de 1988** hasta el 31 de diciembre de 1989. Su vigencia se prorrogará automáticamente ante la inexistencia de un régimen sustitutivo del presente.
- La participación de las provincias quedaba supeditada a la adhesión.

Cláusulas de vigencia

Consensos 2017 - 2021

- El presente Consenso ... producirá efectos solo respecto de las jurisdicciones que lo aprueben por sus legislaturas y a partir de esa fecha.

Modificaciones

- ¿Qué es una modificación unilateral?
 - ¿Las denuncias son modificaciones unilaterales?
- Modificaciones multilaterales. Cuál es su implicancia. Efectos en relación con las jurisdicciones no firmantes.
- Jurisdicciones que no firman las modificaciones.

Ley de Coparticipación

- Ley 23548
 - Temporal.
 - Sustancial.
- Contenido de una nueva ley
 - Distribución y parámetros constitucionales
 - Organismo fiscal federal
 - Reglas de armonización

Consenso fiscal 2021

Jurisdicción	Consenso 2021		
	Firmó	Ley	Ratificó
NACIÓN	x	Ley 27687	x
BUENOS AIRES	x	Ley 15330	x
CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES			
CATAMARCA	x	Ley 5771	x
CHACO	x	Ley 3534-F	x
CHUBUT	x	Ley N° XXIV-101	x
CÓRDOBA	x	Ley 10798	x
CORRIENTES	x	Ley N° 6.604	x
ENTRE RÍOS	x	Ley 10949	x
FORMOSA	x		
JUJUY	x	Ley N° 6.256	x
LA PAMPA			
LA RIOJA	x	Ley 10479	x
MENDOZA	x	Ley 9398	x
MISIONES	x	Ley XXI - 71	x
NEUQUÉN	x	Ley 3.339	x
RÍO NEGRO	x	Ley 5601	x
SALTA	x	Ley 8314	x
SAN JUAN	x	Ley 2364-I	x
SAN LUIS			
SANTA CRUZ	x	Ley 3781	x
SANTA FE	x	Ley 14212	x
SANTIAGO DEL ESTERO	x	Ley 7356	x
TIERRA DEL FUEGO	x	Ley 1410	x
TUCUMÁN	x	Ley 9502	x
	22		21



Ley de
Coparticipación
y
Consenso Fiscal
2021

El hecho imponible en IIBB

Ley de Coparticipación

- En lo que respecta a los impuestos sobre los ingresos brutos, los mismos deberán ajustarse a las siguientes características básicas: Recaerán sobre los ingresos provenientes del ejercicio de actividades empresarias (incluso unipersonales) civiles o comerciales **con fines de lucro**, de profesiones, oficios, intermediaciones y de toda otra actividad habitual excluidas las actividades realizadas en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos;

Consenso Fiscal 2021

- Determinar que el hecho imponible de este impuesto alcanza al ejercicio habitual y **a título oneroso,- lucrativo o no-** en las jurisdicciones provinciales y en la CABA del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios, o de cualquier otra actividad independientemente de la naturaleza del sujeto que la preste ...

Objeciones sobre la vigencia del Consenso fiscal 2021

- **Jerarquía:** El "Consenso Fiscal" no tiene la facultad de alterar y/o adecuar la Ley Convenio.
- **Mayorías:** El "Consenso" no contó con el respaldo de las mayorías necesarias en el Congreso y,
- **Unanimidad:** Se necesita el consentimiento "unánime" de las jurisdicciones para su aplicación.

Jerarquía

- CSJN

Los pactos fiscales, como las demás creaciones legales del federalismo de concertación, configuran el derecho intrafederal y se incorporan una vez ratificados por las legislaturas al derecho público interno de cada Estado provincial, aunque con la diversa jerarquía que les otorga su condición de ser expresión de la voluntad común de los órganos superiores de nuestra organización constitucional: nación y provincias, y prueba de su categoría singular es que no es posible su derogación unilateral por cualquiera de las partes. Fallos: 338:1356 entre otros.

- Comisión Federal de Impuestos (RGI 37/2018)

Las leyes convenio que regulan los regímenes generales y especiales de coparticipación federal y los “pactos fiscales” complementarios y/o modificatorios de ellas revisten la misma jerarquía constitucional... En tal sentido, sin duda puede afirmarse que el “Consenso Fiscal” se encuadra en la categoría de los “pactos fiscales” a que hace referencia la Corte Suprema cuando expresa que “...han constituido la vía adecuada para estructurar un espacio institucional de concertación federal desde donde se flexibilizó, en un contexto de participación igualitaria, la distribución de la recaudación coparticipable, eliminando de esta manera la situación de incertidumbre jurídica generada por la falta de sanción del nuevo régimen de coparticipación conforme a las pautas fijadas en el art. 75, inc. 2°.”

Mayorías



- Senado

Sra. Presidenta (Ledesma Abdala).- Resulta aprobado con 45 votos afirmativos, 17 negativos y 1 abstención; y habiendo obviamente alcanzado la mayoría requerida por la Constitución Nacional para leyes respecto a coparticipación.



- Diputados

Sra. Presidenta (Moreau).- De acuerdo con lo establecido por el artículo 75, inciso 2° de la Constitución Nacional, se necesita la mayoría especial absoluta de la totalidad de los miembros del cuerpo para su aprobación, la cual ha sido conseguida con 136 votos afirmativos.

Unanimidad

- **Art. 75 inc. 2.**
 - **Objeto:** Coparticipar las contribuciones.
 - **Cómo:** Mediante una ley convenio.
 - **Base:** Acuerdos entre nación y provincias.
 - **Cámara de Origen:** Senado
 - **Mayoría especial:** mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara.
 - **Aprobación provincias:** La ley será aprobada por las provincias.
 - **Obligaciones accesorias:**
 - **Prohibición de analogía:** Es lógico que no puedan establecerse impuestos análogos para que no se compita.
- No habla de unanimidad el texto.
- No fue requerido en el año 2017 en donde se tomaron varias definiciones vinculadas a la distribución de recursos.