

**Asunto:**

IMPUESTO A LAS GANANCIAS, sobre los CAPITALES y AL VALOR AGREGADO. Solicitud de **reconocimiento** de exención. Entidad N.N.

**Voces:**

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO - IMPUESTO A LAS GANANCIAS - IMPUESTO SOBRE LOS CAPITALES – IVA - EXENCIONES IMPOSITIVAS: REQUISITOS - PEDIDOS DE EXENCIONES: PROCEDENCIA - SOCIEDADES DEL ESTADO

**Sumario:**

Corresponde la exención en los Impuestos a las Ganancias, sobre los Capitales y al Valor Agregado de una Sociedad del Estado provincial, cuando no existe diferenciación patrimonial con este último, y su objeto principal es el cumplimiento de funciones de existencia social, salud pública e investigación y no persigue fines de lucro; cayendo dentro de las causales de exclusión del ámbito de la Ley 22.016 y su decreto reglamentario N° 145/81.

**Texto:**

I.- Llegan las presentes actuaciones remitidas por Región..., a raíz de la nota presentada por la entidad N.N., mediante la cual solicita el reconocimiento de su exención en los Impuestos a las Ganancias, sobre los Capitales y al Valor Agregado, con fundamento en que realiza únicamente prestaciones médicas de diagnósticos por imágenes y placas, ligada al Sistema de Salud en la provincia X.X. (público, privado y de obra social).

La División Revisión y Recursos de la Región... opina que la circunstancia de regirse la peticionante por la Ley N° 19.550, según lo establece el artículo 1° de su Estatuto, permite suponer que de alguna manera se encuentra presente el ánimo de lucro en sus propósitos como así también la distribución de utilidades.

Asimismo destaca que si bien es la única entidad en la provincia X.X. que realiza servicios de tomografía computada, existe una marcada competencia con organizaciones de prestaciones similares existentes en provincias vecinas.

De igual modo señala que se advierte una clara diferenciación patrimonial con el Estado, por cuanto de su Estatuto surge que se trata de una empresa con capital propio, no subvencionada por el Estado, sino que se autofinancia realizando actividades de tipo comercial en el ámbito de la salud y que las funciones de investigación constituyen un complemento de la principal, en tanto las de capacitación se refieren expresamente a su personal.

En mérito a tales consideraciones la citada dependencia entiende que no se cumplen en el caso las condiciones de exclusión del alcance de la Ley N° 22.016, fijadas por el Decreto N° 145/81, en sus artículos 1°, inciso a) y b) y 2°, por lo que la peticionante debería tributar los impuestos respecto de los cuales solicitara el reconocimiento de exención.

A idéntica conclusión arriba la División Jurídica de la Región... a pesar de rebatir los argumentos de la preopinante. En efecto, sobre la base de los mismos elementos aportados por la entidad, el mencionado servicio jurídico estima que no hay diferenciación patrimonial con el estado X.X., que no aparece nítidamente el ánimo de lucro en tanto los conceptos de oneroso o gratuito de las prestaciones no alcanzan a tipificar a aquél y que no existe competencia con entes de prestaciones semejantes sino que el objetivo perseguido es la prestación de un servicio social mediante la asistencia médica altamente tecnificada.

Sin embargo considera que la normativa contenida en la Ley N° 22.016 y en el Decreto N° 145/81 sujeta a la sociedad de la referencia a las leyes del Impuesto a las Ganancias, sobre los Capitales y al Valor Agregado.

Por su parte, la Región... al remitir las actuaciones expresa su conformidad con las conclusiones antedichas.

II.- Del análisis de las actuaciones surge que N.N. fue creado como ente oficial, de conformidad con las leyes N° 6.261 y 20.705, mediante el Decreto N° 2.255, del 11/8/86 rigiéndose por las citadas leyes, por su estatuto social y por la Ley N° 19.550.

El quinto considerando del Decreto de creación expresa que "... el sistema de tomografía computada estará abierto a todos los sectores con capacidad de contratar sus servicios y a disposición de todas las personas imposibilitadas de cubrir el costo de las prestaciones para las cuales el Estado les asegurará el caso sin cargo alguno".

La sociedad está constituida por el Poder Ejecutivo de la Provincia X.X. y el Instituto Provincial de Seguros, quienes realizan los respectivos aportes (Cfr. artículo 7° de su Estatuto).

La dirección y administración de la sociedad se encuentra a cargo de un directorio, surgiendo uno de sus miembros de una terna que presenta el Instituto Provincial de Seguros y siendo el Presidente y directores designados y removidos por el Poder ejecutivo de la Provincia X.X.

Las prestaciones son onerosas y en su caso gratuitas para sectores carenciados y todos aquellos que no se encuentren separados por obra social o mutual alguna. (Cfr. artículo 5°, inciso c) de su Estatuto).

La atención a los pacientes se origina en Obras Sociales Públicas y Privadas cuyos servicios se facturan a las Obras Sociales a Valores INOS con bonificaciones para los beneficiarios que no puedan abonar el coseguro, porcentaje que es absorbido por la institución.

En el caso de personas carentes de recursos, por derivación del área de Salud Pública de la Provincia, su atención es sin cargo, absorbiendo dichos costos el Estado Provincial.

Igualmente deben tenerse presentes las características enumeradas en los puntos f) g) i) y j) por la División Revisión y Recursos, a los que cabe remitirse en mérito a la brevedad.

Se ha estimado necesario efectuar una reseña de los aspectos salientes de la mecánica operativa de N.N., a fin de facilitar el encuadre normativo que permita resolver adecuadamente la petición de aquél.

El estudio de tales aspectos autoriza a sostener que la entidad de que se trata es una sociedad del estado X.X. del que no existe diferenciación patrimonial.

Ello surge claramente de los artículos 1, 2 y 5 del Decreto provincial N° 2.255, y de los artículos 1, 4, 7, 9 y 10 del Estatuto Social de la empresa.

En este sentido se comparte la opinión de la División Jurídica de la Región... vertida en su dictamen.

De igual modo esta Asesoría opina que el propósito de lucro no está determinado por la circunstancia de que la sociedad se rija por la Ley N° 19.550, por cuanto ésta sólo es aplicable a algunas modalidades de administración referidas a cómputo del quorum, incompatibilidades de los miembros del directorio, asambleas y síndicos, a las que se refiere la propia Ley N° 20.705 cuyo artículo 7° remite al artículo 310 de la ley de sociedades.

Tampoco puede considerarse que existe ánimo de lucro por el carácter moroso de algunas prestaciones en la forma de que da cuenta el artículo 5° inciso c) de los Estatutos.

En efecto los servicios de alta tecnología que presta N.N. se dirigen a pacientes de obras sociales públicas y privadas pero también a aquellos carenciados que no se encuentren protegidos por ninguna de estas entidades, lo que permite

destacar el sentido social de sus actividades las que, por otra parte, son desarrolladas sólo por la peticionante en la provincia X.X., evitando así a los pacientes la obligación de trasladarse para este tipo de atención a provincias vecinas.

Esta última circunstancia excluye igualmente la presunta competencia con entes que realicen prestaciones similares.

En efecto, el mismo centro señala en su nota que otras organizaciones podrían interesarse en un emprendimiento parecido, aunque descarte que ello ocurra por el momento habida cuenta de que sus servicios se prestan entre otros, a sectores carenciados y sin obras sociales, a pesar de lo elevado de sus costos.

Vale decir que no se da en el presente caso la clásica competencia comercial empresaria, sino que N.N. desarrolla por ahora exclusivamente, aunque no con carácter excluyente, asistencia médica de alta tecnología procurando que ésta alcance a todos los habitantes de la provincia.

III.- Las consideraciones precedentes permiten abordar los alcances de la Ley N° 22.016 y su decreto reglamentario N° 145/81 en relación con el presente caso.

La primera de las normas citadas derogó las exenciones subjetivas de que gozaban los organismos del Estado Nacional, de las Provincias y de los municipios, dejanso subsistente las de naturaleza objetiva que pudieran incidir en la operatoria de tales organismos.

Por su parte el Decreto N° 145/81 excluye de lo dispuesto en el artículo 1° de la ley a todos aquellos entes y organismos del Estado, nacionales, provinciales o municipales que no posean diferenciación patrimonial respecto del Estado, salvo que su objeto principal sea la realización de actividades comerciales o industriales.

En segundo lugar, excluye a dichos entes u organismos en cuanto su función principal sea la de policía, la de regulación de la actividad económica, o financiera o bien la de educación, asistencia social, salud pública y/o investigación.

El artículo 2° del citado Decreto supedita las exclusiones detalladas más arriba al hecho de que los sujetos de que se trata "no persiguen fines de lucro con la totalidad o parte de sus actividades y siempre cuando no estén incluidas expresamente en la enunciación taxativa de la primera parte del artículo 1° de la ley". Termina el Decreto estableciendo que si la actividad con fines de lucro tuviese carácter parcial, la exclusión precederá por la parte no lucrativa.

De esta manera, el Decreto N° 145/81 crea un régimen de no gravabilidad que se determina por diferentes pautas: la no diferenciación patrimonial respecto del Estado Nacional, provincial o municipal; el objeto principal de las funciones del organismo o ente de que se trate y la inexistencia de finalidad de lucro. (Cfr. Dictamen N° 18/83, Boletín de la D.G.I. N° 355, pág. 53).

En el mismo Dictamen se dijo: "Debe entenderse para una correcta evaluación del régimen establecido por el Decreto, que si el objeto principal del ente de que se trata es "la realización de actividades de tipo empresarial, tanto comercial como industrial" (artículo 1° inciso a) in fine) no procede la exención derivada de la no existencia da diferenciación patrimonial, antes enunciada. Seguidamente, aunque exista diferenciación patrimonial, si el sujeto cumple con las funciones descriptas globalmente en el inciso b), la existencia a no de diferenciación patrimonial resulta neutral en orden a determinar si es o no pasible de soportar determinadas cargas impositivas."

**A la luz de las pautas señaladas, esta Asesoría opina que la peticionante es una sociedad del estado provincial, que no existe diferenciación patrimonial con éste último, que su objeto principal es el cumplimiento de funciones de existencia social, salud pública e investigación y que no persigue fines de lucro, de conformidad con lo expresado en el punto II del presente informe.**

En consecuencia, se estima que se dan en el caso que nos ocupa, las causales de exclusión del ámbito de la Ley N° 22.016 contemplados por los artículos 1°, incisos a) y b) y 2° del Decreto N° 145/81 por lo que cabría hacer lugar al requerimiento, reconociendo la exención en los Impuestos a las Ganancias, sobre los Capitales y al Valor Agregado, en la forma solicitada.

Para el caso que esa Dirección comparta el criterio expuesto, correspondería girar las actuaciones a Región..., a los fines señalados precedentemente.

#### **Publicacion Oficial:**

Carpeta N° 14 Página 39

#### **Referencias Normativas:**

[LEY N° 22016/1979](#)

[LEY DE SOCIEDADES COMERCIALES](#)

[LEY N° 20705/1974](#)

[DECRETO N° 145/1981](#), Artículo N° 1 al Artículo N° 2

#### **Dictamen Referenciado:**

[DICTAMEN N° 18/1983 \(DATJ\)](#)

#### **Firmantes:**

Fdo: ALFREDO LIONZO LARES

Jefe Departamento Asesoría Legal Tributaria

CONFORME: 18/11/88

Fdo: ALDO JOSE CODEVILLA

Director Dirección Asesoría Legal y Técnica Tributaria