

JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA Y CONSULTAS IMPOSITIVAS*

IMPUESTO/TEMA	DICTAMEN Nº	PÁG. Nº
IMPUESTO A LAS GANANCIAS		
COMPENSACIÓN DE QUEBRANTOS DE ACTIVIDADES NO PROMOVIDAS CON BENEFICIOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES AMPARADAS POR REGÍMENES DE PROMOCIÓN. Condiciones para su procedencia	61/2002 (D.A.T.)	72
LOCACIÓN DE INMUEBLE POR PARTE DE UNA PERSONA FÍSICA. Imputación temporal de la renta. Percepción de alquileres por adelantado	62/2002 (D.A.T.)	74
ACTIVIDAD AGROPECUARIA DESARROLLADA POR UNA ENTIDAD DE BIEN PÚBLICO SIN FINES DE LUCRO. Carácter de la actividad. Improcedencia de ser considerada como una actividad “ <i>industrial</i> ” o “ <i>comercial</i> ” en los términos de las Leyes Nros. 25.063 y 25.239	63/2002 (D.A.T.)	80
TRABAJO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA. EXTINCIÓN DE LA RELACIÓN LABORAL POR MUTUO CONSENSO. Indemnización pactada por las partes –rubro antigüedad–. Indemnización doble establecida por el artículo 16 de la Ley Nº 25.561	72/2002 (D.A.L.)	83

(*) El doctor **Alejandro Crivella** es el responsable de la compilación, selección, síntesis conceptual y comentarios de los dictámenes y consultas incluidos en esta Sección.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Dictamen N° 63/2002 (D.A.T.)¹

ACTIVIDAD AGROPECUARIA DESARROLLADA POR UNA ENTIDAD DE BIEN PÚBLICO SIN FINES DE LUCRO. Carácter de la actividad. Improcedencia de ser considerada como una actividad “industrial” o “comercial” en los términos de las Leyes Nros. 25.063 y 25.239

BOLETÍN N° 66 (A.F.I.P./D.G.I.) – ENERO DE 2003

Se consulta a la asesoría técnica si resulta procedente encuadrar a la actividad agropecuaria desarrollada por un ente sin fines de lucro, en la exención dispuesta por el inciso f) del artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

En ese orden, se informa que la entidad fue constituida por voluntad expresa de la extinta señora Josefina ... con un propósito de bien común, definiéndose en el artículo 2° del Estatuto que el “... espíritu puesto de manifiesto por la fundadora ... está desprovisto de todo propósito de lucro ... y reviste finalidades de bien común. Su objeto está encaminado a la realización de fines benéficos y filantrópicos en sentido amplio así como los de coadyuvar, mediante el aporte de recursos, a otras entidades de bien público de la Ciudad de ...”.

Por su parte, el interesado afirma que el patrimonio del ente está formado por bienes transferidos vía testamentaria por la fundadora, formando parte de ellos el establecimiento “L.J.” ubicado en la Provincia de ..., dedicado a la explotación agropecuaria.

Aclara además que **los ingresos de la mencionada actividad son la única fuente de recursos y su producido se destina íntegramente al cumplimiento de sus fines benéficos**, agregando que con fecha 26 de julio de 1982 le fue reconocida la exención en el impuesto a las ganancias, la cual fue extendida sin límite de tiempo a partir del 27 de julio de 1984.

No obstante, la inquietud se origina en el hecho de que la Ley N° 25.063 introdujo una modificación al artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, mediante la cual se excluyeron del beneficio a las fundaciones que ejecuten actividades industriales y/o comerciales.

Los asesores inician el análisis reseñando la normativa vinculada con el supuesto examinado. En tal sentido, recuerdan que el inciso f) del artículo 20 de la ley establece que están exentas del impuesto “*las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de asistencia social, salud pública, caridad, beneficencia, educación e instrucción, científicas ..., gremiales y las de cultura física o intelectual, siempre que tales ganancias y el patrimonio social se destinen a los fines de su creación y en ningún caso se distribuyan, directa o indirectamente, entre los socios*”.

¹ Brindamos aquí sólo una síntesis de este pronunciamiento que merece ser conocido por los señores lectores.

Indican luego que la Ley N° 25.063 —modificada por su par N° 25.239— introdujo al texto legal un segundo párrafo donde se señala que *“La exención a que se refiere el primer párrafo no será de aplicación en el caso de fundaciones y asociaciones o entidades civiles de carácter gremial que desarrollen actividades industriales y/o comerciales”*.

En mérito a la citada reforma, entiende la asesoría que si bien se exceptuaron del régimen exentivo a aquellas entidades que lleven a cabo actividades de índole comercial y/o industrial, **el dispositivo en cuestión no hace alusión expresa al desempeño de actividades agropecuarias**, lo cual exige dilucidar si estas últimas han resultado afectadas por la medida adoptada por el legislador.

Sobre el particular, estima que tanto la actividad industrial como la comercial constituyen ramas en que se divide el quehacer económico de un país, persiguiendo como objetivo la producción de bienes y su acercamiento a los consumidores, respectivamente.

En cambio, se puede definir a la actividad agropecuaria como aquella consistente en el cultivo y obtención de productos de la tierra, como así también la crianza y explotación de ganado y animales de granja.

Conforme a lo expuesto, **los asesores infieren que la actividad por la cual se eleva la consulta no se encontraría incluida dentro de los términos “comercial” o “industrial”**, excepto que en virtud a sus características se verifiquen determinadas circunstancias, como podría ser la de industrializar la producción primaria.

Con igual criterio se ha expedido la propia asesoría en la Actuación N° ..., en la cual se puntualizó que *“... si bien la enajenación de la producción por parte del agricultor no comporta la realización de un acto de comercio, la actividad agropecuaria puede considerarse empresaria, vale decir, mercantil, cuando comprende la industrialización de la producción, esto es, la elaboración mediante el empleo de técnicas que implican un proceso de transformación”*.

No obstante ello, en el citado antecedente se aclaró que **“Puede interpretarse que las actividades agropecuarias, aún explotadas con un fin de lucro, serán civiles si se las realiza en forma individual y en predios propios y se comercializa el producto en su estado primario ...”**, opinión que ha sido sustentada en diversos precedentes jurisprudenciales (Cfr. fallos “Compañía Corodín S.A. c/Argorow Argentina S.A. s/Ordinario”, Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial de la Capital Federal; Sala E; Sentencia del 11/06/87 y “Fuentes José Bartolomé c/Martín Hnos. Sociedad de Hecho y otros s/Ejecución de sentencia”, Cámara de Apelaciones en lo Civil y Comercial; Pergamino, Buenos Aires; Sentencia del 13/12/94; entre otros).

Finalmente, cabe agregar que el temperamento manifestado ha sido compartido por la Dirección Nacional de Impuestos a través del Memorando N° .../2001, del 3 de abril de 2001. En ese pronunciamiento se sostuvo que **“... el texto del inciso f) impediría considerar que la expresión ‘actividades comerciales’ abarca la prestación de servicios, la obtención de productos agropecuarios para su venta y otras actividades que no tengan por objeto estrictamente la compraventa de cosas, toda vez que si dicha expresión se interpreta con criterio totalizador no habría fundamentos para explicar porque la norma se refiere además a ‘actividades industriales’”**, en virtud de lo cual concluye que *“quedarían comprendidas en el se-*

gundo párrafo del inciso f) las actividades que tengan por objeto la compraventa de bienes y las de carácter industrial”.

A partir de las apreciaciones realizadas, la asesoría concluye que, en principio, **la actividad agropecuaria es ajena a aquéllas de índole comercial o industrial, en tanto la misma sea ejecutada en forma individual por el propio productor, sin recurrir a una forma de organización empresarial.**