República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-17080085-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 17 de Febrero de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expediente Nº 21.767 (y su acumulado N° 22.516-I); Mutual de la Asociación de Comercio Industria y Producción de Las Breñas

---

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación) para resolver el Expediente Nº 21.767 (y su acumulado N° 22.516-I) caratulado **"Mutual de la Asociación de Comercio Industria y Producción de Las Breñas s/ recurso de apelación".**

La Dra. O'Donnell dijo:

I. La Mutual de la Asociación de Comercio Industria y Producción de Las Breñas (en adelante, la Mutual) interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra las Resoluciones Nros. 243/03 y 917/03 dictadas por la Dirección Regional Resistencia de la Administración Federal de Ingresos Públicos en la que se determinó de oficio su obligación en el impuesto al valor agregado, en la primera de los períodos fiscales 12/97 a 2/01, 3/02 y 4/02, mientras que, en la segunda, por los períodos fiscales 3/01 a 2/02 y se la intimó a ingresar las sumas de $307.384,98 y $70.253,23, respectivamente, más intereses resarcitorios (art. 37, ley 11.683).

Asimismo, en dichos actos se aplicaron multas de $245.907,98 y $56.202,58, de acuerdo con el art. 45 de la misma ley (t. v.).

En su presentación ante este Tribunal, la Mutual niega que prestara servicios similares a los que brinda una entidad financiera, que es el fundamento del ajuste fiscal.

Hace hincapié en que es una entidad exenta del pago de tributos en virtud de lo dispuesto por el art. 29 de la ley 20.321 y que reúne los requisitos previstos legalmente para gozar de la exención, esto es, se encuentra matriculada en el INAES y presta el servicio de ayuda económica —que es lo cuestionado en la Resolución— el que se encuentra contemplado en su Estatuto y aprobado en su reglamentación.

Específicamente, invoca la aplicación del art. 3, inc. e), apartado 21 y art. 7, inc. h), apartado 6 de la ley del tributo, normas en las que, según dice, se consagra expresamente la exención.

Añade que fue reconocida como entidad exenta en el impuesto a las ganancias con carácter definitivo que es, según dice, la base para gozar de misma liberación frente al impuesto al valor agregado, siempre que cumpla con la condición de que

la actividad esté relacionada con el objeto para el cual fue creada.

Realiza otras consideraciones sobre la exención en el impuesto a las ganancias, reconocimiento que, señala, fue otorgado por el Fisco Nacional respecto de las mismas actividades que luego descalificó en los actos recurridos para el impuesto al valor agregado. Por ello, considera aplicable la doctrina de los “propios actos” a fin de que se las califique de ilegítimos.

Cita y ofrece como prueba una nota emitida por el Director General de la DGI dirigida al INAES, en la que contesta un planteo realizado por la Confederación Argentina de Mutualidades y otras entidades en relación a la revocación de los reconocimientos de exención en el impuesto a las ganancias a distintas mutuales.

Por lo demás, sostiene que el INAES es el organismo de aplicación y de contralor de las entidades mutualistas y que el Fisco Nacional se ha excedido notoriamente en el ejercicio de sus facultades ya que debió haber consultado a dicho organismo previo al dictado de las Resoluciones. Asegura que es el INAES el órgano competente por lo cual las determinaciones de oficio deben ser declaradas nulas, según el art. 14, inc. b) de la ley 19.549.

Niega que las personas se asocien con el exclusivo fin de obtener un préstamo de dinero y que no tenga vinculación entre sí. Expresa que para ser socio Activo y miembro del Consejo Directivo hay que ser socio de la Asociación de Comercio, Industria y Producción de la Breñas, con las cuotas al día. Agrega que la entidad posee afiliados desde hace muchos años.

Asegura que cumple con el objeto social para el que fue creada y hace hincapié en que a través de las ayudas económicas ha suplido la falta de asistencia crediticia en la zona para que comerciantes, agricultores y profesionales, entre otros, puedan mantener sus negocios. Incluso, en la gran mayoría de los casos, tales créditos se prestan sin garantía alguna. Añade que muchos asociados incluso depositan sus ahorros por la comodidad que les brinda en la gestión.

Resalta que ha colaborado con escuelas rurales, comedores de niños y de la tercera edad, hospitales, jardines de infantes, clubes deportivos. Asimismo, refiere que mensualmente dona el 5% de las utilidades, más aportes extraordinarios, para el sostén y refacción del edificio de la Asociación de Comercio, Industria y Producción de la Breñas, que es su entidad “madre”.

Aclara que la actividad similar a la de las entidades financieras que se le imputa no implica que necesariamente sea “igual”, destacando que no es ilícita en sí misma y que está contemplada por la normativa que la regula.

Específicamente cuestiona:

- la descripción que hace el Fisco Nacional del trámite ante el pedido de los socios de ayuda económica, esto es, que se emite un comprobante denominado “solicitud” donde se consigna el monto de la ayuda, la tasa mensual de interés y la forma de pago, un pagaré por el monto otorgado y un recibo donde consta el número de cheque y el importe percibido. Dice, entonces, que dicha afirmación es falsa ya que “de ninguna manera se emite un recibo donde consta un número de cheque”.

- contrariamente a lo afirmado por el Fisco Nacional, sostiene que destina el 10% de la tasa percibida por el servicio de ayuda económica a la construcción o refacción de viviendas, tal como lo establece el Reglamento de dicho servicio y que ello consta en los contratos de mutuo.

- la objeción del Fisco Nacional respecto de que todas las ayudas económicas otorgadas se encuentran sometidas a una retención en concepto de impuesto de sellos. Explica que, ante la firma de un contrato de mutuo, sólo se le retiene el impuesto al asociado porque no goza de exención.

- en cuanto al cobro de tasas de interés muy superiores a las que perciben las entidades bancarias, dice que ello depende del momento económico de cada época y “así como pueden estar más caras que en el mercado financiero en otros momentos están más bajas”.

- que la retribución que percibe su presidente sea excesiva y contraria a las normas que la regulan. Por el contrario, afirma que le corresponde porque concurre a reuniones con otras instituciones que hacen al quehacer mutual y comunitario de Las Breñas.

- que se haya tomado como base para la determinación de oficio la Comunicación A 2257 del BCRA. Entiende que es una norma de rango menor, emitida por un organismo ajeno al quehacer mutualista y al tributario, que fue descalificada por la Corte Suprema en "Federación de Entidades Mutualistas Brigadier Gral. Estanislao López" en la que, según señala, "El máximo Tribunal fue muy terminante al declarar a la Comunicación A 2257 como una intromisión impertinente, ante potestades que son muy de otro organismo del Estado Nacional".

- que se le haya negado la producción de prueba en la instancia previa administrativa.

Por último, alega la falta de configuración de los elementos objetivo y subjetivo en las sanciones aplicadas y, por ende, su improcedencia.

Ofrece prueba y, por todo lo expuesto, solicita que se dejen sin efecto las Resoluciones, con costas.

II. El Fisco Nacional contesta el traslado de los recursos y, por las razones que expone, pide que se confirmen las Resoluciones, también con costas.

En primer término, resalta que no es la procedencia de la exención en el impuesto a las ganancias lo que se discute en este Expediente, aunque indica que no consta que la Asociación gozara de dicha exención con carácter definitivo como sostiene.

Agrega que no se cuestiona que, para los servicios prestados por las entidades mutuales, cuando tales servicios se relacionen en forma directa con sus fines específicos, rige el art. 7, inc. h), apartado 6 de la ley del tributo, pero la fiscalización constató que la Asociación realizaba *exclusivamente* operaciones de intermediación habitual entre la oferta y la demanda de recursos financieros. Por ello es que gravó con el impuesto al valor agregado los servicios prestados.

Aclara que no desconoce que es el INAES el organismo competente para la aprobación de los Estatutos, para el contralor de las actividades y en todo aquello que a la actividad como mutual se refiera, pero es la Administración Tributaria la encargada de controlar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. No obstante, menciona que la Resolución N° 1418/03 del INAES, en su art. 12, establece como requisito para la aprobación del Reglamento del servicio de ayuda económica mutual que *además* de la ayuda económica la entidad preste otro servicio efectivo de modo que la misma no se transforme en finalidad única.

III. A fs. 254 se resuelve acumular el Expediente N° 22.516-I al que lleva el N° 21.767-I.

La causa se abrió a prueba -fs. 126 y 284- y se hizo lugar a la testimonial, cuyos resultados obran a fs. 140 y 145, a la pericial contable, agregada a fs. 326/329 y a la informativa, encontrándose las respuestas a fs. 294, 301, 303, 312.

A fs. 349 se clausuró Expediente y a fs. 351 se elevó a consideración de la Sala. A fs. 353 se pusieron los autos para alegar, habiendo ejercido el derecho solamente el Fisco Nacional a fs. 361/363. A fs. 365 quedó en estado de dictase la sentencia.

IV. A continuación, debe resolverse si las Resoluciones recurridas se ajustan a derecho.

De sus Considerandos y de las actuaciones administrativas que preceden su dictado, se desprende que en los períodos que importan la entidad estaba inscripta en el INAES en la Matrícula N° 82 y reconocida y autorizada a funcionar como Asociación Mutual de conformidad con la ley 20.321 y sus regl.

En el marco de una fiscalización (v. fs. 467/471 de los ant. adm.), se constató que en dichos períodos sólo brindó el "servicio de ayuda económica" a sus asociados. Representantes de la Mutual informaron, a su vez, que esa era la actividad principal y que se consideraba exenta del impuesto al valor agregado tanto por los estímulos pagados a los ahorristas como por los intereses cobrados por préstamos a los asociados (v. fs. 4 de los ant. adm.)

El juez administrativo hace una descripción de la operatoria: ante el pedido de ayuda económica la Mutual emitía un comprobante donde constaba el monto de la ayuda, la tasa mensual de interés y la forma de pago, un pagaré por el monto otorgado y un recibo con el número de cheque y el importe percibido.

De la documentación analizada por la Inspección se corroboró que algunos socios disponían de sumas de dinero, ofrecían esos fondos que "colocaban" en la Mutual para obtención de un retorno o estímulo, similar a la operatoria de un depósito a plazo fijo, sin que se demostrara que esos fondos provinieran de las cuotas sociales o de sus ingresos habituales.

Al mismo tiempo, se les descontaba un porcentaje en concepto de gastos de informes y cobranzas. Todo ello fue considerado como similar a una operación realizada por entidades bancarias o financieras.

También se constató que en algunos casos, los asociados obtenían la calidad de tal con el solo fin de obtener un préstamo de dinero ya que, una vez devuelto, cesaba el pago de las cuotas sociales. Se detectó, además, que entre el ingreso como asociado y la fecha en la cual se obtenía la ayuda económica existía un plazo muy breve.

Por otra parte, en todos los casos de ayuda económica la tasa de interés con que operaba la mutual era superior a la percibida y pagada por las entidades bancarias (según la tasa activa informada por el Banco de la Nación Argentina).

Se concluyó, entonces, en base a los resultados de la actividad de fiscalización y verificación desplegada, que la Mutual actuaba, en la realidad, como una "entidad financiera encubierta" y, por ende, que no le correspondía la exención en el impuesto al valor agregado.

1. Relatados los antecedentes del caso, cabe analizar el planteo de nulidad de las Resoluciones en razón de la incompetencia del Fisco Nacional para emitirlas que invoca la recurrente, que si bien fue introducido como un agravio más en cuanto al fondo de la cuestión, por su naturaleza, corresponde darle tratamiento en primer lugar.

En tal sentido, debe decirse que ninguna normativa imponía la intervención del INAES como un requisito previo y excluyente para que la Administración Tributaria pudiera fiscalizar y determinar de oficio las obligaciones fiscales de las entidades registradas en dicho ente. Ello porque goza de las potestades de fiscalización y verificación previstas en la ley 11.683 y es, por otra parte, el órgano de aplicación de las normas tributarias, entre ellas, la ley del impuesto al valor agregado. Tal fue el criterio de esta Sala al fallar en "Asociación Mutual de Asociados y Adherentes del Centro Juvenil Sportivo Belgrano" en la sentencia de fecha del 20 de mayo de 2024.

De ello se sigue que no media ningún vicio en la competencia de la Administración para emitir los actos recurridos.

2. Respecto de la cuestión de fondo debatida, debe decirse que del Reglamento de servicio de ayuda económica que está agregado a fs. 341/348 del cuerpo IVA de los ant. adm., aprobado por Resolución N° 2059 del entonces INACYM, surge que el servicio bajo análisis se denominaba "Servicio de ayuda mutual" y consistía en la prestación de la ayuda económica mediante la captación de fondos de parte de los asociados y con recursos propios para cubrir las necesidades especificadas en el art. 1, que incluían solventar gastos relacionados con la salud, con la educación, viajes y turismo, con la vivienda, gastos de sepelio, pago de impuestos y cualquier otro gasto o necesidad que, a juicio de las autoridades de la Mutual, fuera producto del infortunio o sirviera para la elevación del nivel social o cultural del asociado o su núcleo familiar.

Por otra parte, el art. 5 disponía que el 10% de las tasas y los estímulos, como mínimo, debían ser destinados por la Mutual a la construcción o refacción de viviendas para sus asociados.

El Reglamento define, a su vez, que se entenderá por “Ahorro mutual” a las cuotas personales y a término de los asociados en las que se acrediten los fondos que ingresen a la entidad con destino al servicio; “Estímulo de los ahorros”, a la compensación a satisfacer por la entidad en contraprestación al ahorro ingresado; “Ayuda Económica Mutual”, a los fondos que se facilitan a los asociados y “Tasa de Servicio”, al cargo que se le efectúa al asociado que recibe la ayuda económica.

Por su parte, en el Estatuto de la recurrente, acompañado a fs. 9 de este Expediente, constan en su art. 2 los siguientes fines y objetivos: a) Fomentar la ayuda recíproca entre sus miembros para satisfacer sus necesidades. b) Prestar servicios funerarios. c) Otorgar subsidios por casamiento, nacimiento, fallecimiento o cualquier otro evento que se determine. d) Otorgar préstamos a sus asociados y un beneficio que estimule la capacidad ahorrativa de los mismos, mediante constitución de prendas y/o hipotecas por parte de los socios. e) Proporcionar servicios de asistencia médica integral, farmacéutica, de proveeduría, recreación, turismo, culturales y otros compatibles con el desarrollo físico y espiritual de los asociados. l) Establecer un fondo compensatorio para la jubilación. g) Proveer de vivienda a los socios ya sea adquiriéndola, construyendo o haciéndola construir pudiendo entregarla en uso o en propiedad, según lo establezca en cada caso la reglamentación. h) Prestar cualquier otro servicio acorde con los fines de la actividad mutual.

De la lectura del Estatuto y del Reglamento de la actividad se desprende, entonces, que el servicio estaba previsto con un claro fin mutualista, en exclusivo beneficio de sus asociados y su grupo familiar.

El art. 2 del Reglamento dispone en tal sentido que “Queda prohibido al servicio de ayuda económica mutual: 2.1 avalar, dar fianzas y o garantías de cualquier naturaleza a sus asociados con respecto a terceros. 2.2. Intervenir en operaciones bursátiles que no se origen en inversiones de capital propio. 2.3 conceder ayuda económica para comprar y/o vender oro o divisas y/o realizar operaciones con fines especulativos.”

Sin embargo, en el período fiscal comprendido en las determinaciones de oficio, la fiscalización reunió elementos de cargo suficientes para sostener que la Mutual brindaba el servicio de ayuda económica como una entidad financiera, sin respetar el fin mutualista. En esta instancia, no logró rebatir dicha imputación. En efecto:

- no ofreció elementos de prueba para acreditar que el 10% de las tasas percibidas por el servicio de ayuda económica eran destinadas a la construcción o refacción de viviendas de los asociados. Ninguno de los contratos de mutuo que acompañó como prueba documental en esta instancia y de los que surgiría dicho destino, tienen fecha cierta ni sus firmas se encuentran certificadas o aclaradas por los solicitantes. Tampoco lo tienen los contratos aportados en la instancia administrativa previamente sustanciada.

- en cuanto a las excesivas sobretasas que percibía la Mutual a sus asociados por la prestación del servicio (42% al 54% anual), las que según el Fisco Nacional resultaron ser superiores a las percibidas por entidades bancarias (19% al 23 anual), la recurrente se limitó a explicar que ello se encontraba relacionado al “momento económico de cada época”. Lo que tampoco tiene fundamento, además, si se tiene en cuenta que los solicitantes debían presentar un codeudor y autorizar a la Mutual a que le descuente de sus sueldos o jornales la amortización de la ayuda recibida (v. fs. 345 de los ant. adm citados).

- otro indicio tomado en consideración fue que se estaba ante un grupo de personas no vinculadas entre sí por ninguna actividad en común, reunidas para constituir una Mutual que sólo se dedicaba a otorgar préstamos de dinero, que en principio se presume como una actividad onerosa. Ello se tuvo por comprobado al constatar que las personas se asociaban y desvinculaban de la Mutual en torno únicamente a la obtención y cancelación del préstamo. Este indicio resulta revelador de que la actividad desplegada se alejaba de los fines mutualistas previstos en el Estatuto de la Mutual. Sin embargo, no se ha aportado ningún elemento que acreditara suficientemente la habitualidad de los asociados, tales como, a modo de ejemplo, su antigüedad, los vínculos con la recurrente y entre sí, otros servicios que se les prestaran, otras actividades desarrolladas, de que comercio o industria provenían, etc.

En efecto, la prueba informativa fue producida a los fines de acreditar que la recurrente efectuaba colaboraciones gratuitas y donaciones a distintas organizaciones sociales y de la comunidad de Las Breñas, mas ello no era lo que estaba en discusión.

A fs. 301 obra la respuesta de la Asociación de Comercio Industria y Producción de la Breñas de la cual la Mutual forma parte y dijo que era "la madre" de la entidad. Allí, informa que la Mutual le dona mensualmente una parte de sus utilidades para el sostenimiento de la Asociación o, en algunos casos, le otorga préstamos sin intereses a los mismos efectos.

Por su parte, la Asociación para el Desarrollo Breñense, a fs. 294, contesta que también recibió donaciones y préstamos sin intereses por parte de la recurrente para "*desarrollar una extensión áulica de la carrera de agronomía dependiente de la UNIVERSIDAD NACIONAL DEL NORDESTE, ayuda que fue destinada a abonar viáticos de los profesores y mantenimiento administrativo de nuestra asociación, asimismo se nos ha facilitado incluso el uso de las instalaciones para reuniones sin cargo alguno. (…) Creemos que la MICIP brinda un servicio social y comunitario importante en nuestra ciudad atento a que no son muchas las instituciones que dan una rápida solución a algunas carencias de nuestra cuidad atento a que estamos a casi 300 km. de resistencia*."

La Asociación Cooperadora Amigos del Hospital 9 de Julio de Las Breñas, a fs. 303, manifestó haber recibido donaciones y préstamos que devolvió en "comodísimas cuotas". Y expresa que la mutual es una entidad importante para la comunidad, ya que brinda un servicio de ayuda económica, además del aporte a distintas entidades sin fines de lucro y la posibilidad del acceso a créditos sin muchos trámites para toda la ciudadanía.

Ahora bien, no es la actitud desplegada hacia la comunidad de Las Breñas lo que se cuestiona en este Expediente ni las objeciones del juez administrativo giraron en torno a ello.

Lo que tenía que demostrar era que respecto de sus asociados prestaba los servicios de los contemplados en el Estatuto para el cual fue creada, además de los préstamos de dinero que otorgaba, con el fin mutualista que allí se prevé. Y ello es así, porque estas organizaciones están exentas por el servicio que prestan a sus socios.

Es así como lo establece el art. 2 de la ley 20.321 cuando las define como "Son asociaciones mutuales las constituidas libremente sin fines de lucro por personas inspiradas en la solidaridad, con el objeto de brindarse ayuda recíproca frente a riesgos eventuales o de concurrir a su bienestar material y espiritual, mediante una contribución periódica."

Su art. 4 dispone que **"**Son prestaciones mutuales aquellas que, mediante la contribución o ahorro de sus asociados o cualquier otro recurso lícito, tiene por objeto *la satisfacción de necesidades de los socios* ya sea mediante asistencia médica, farmacéutica, otorgamiento de subsidios, préstamos, seguros, construcción y compraventa de viviendas, promoción cultural, educativa, deportiva y turística, prestación de servicios fúnebres, como así también cualquiera otra que tenga por objeto alcanzarles bienestar material y espiritual. Los ahorros de los asociados pueden gozar de un beneficio que estimule la capacidad ahorrativa de los mismos."

Los testimonios producidos como prueba a fs. 140 y 145 tampoco alcanzan para rebatir el criterio fiscal.

Al Sr. Ricardo Omar Fernández lo comprenden las generales de la ley porque fue Presidente de la Mutual en los períodos comprendidos en la determinación y, eventualmente, podría estar involucrada su responsabilidad solidaria; por su parte, el Sr. Marcelo Fabián Fiz, único testigo ofrecido para acreditar que recibió "mutuos" para refacción de la vivienda, compras y gastos en general de la vivienda, no aportó ningún dato relevante. Si bien describe las características de los préstamos y el fin que tuvieron, su testimonio no sirve para refutar el principal fundamento de la pretensión fiscal que es que la Mutual realizaba puramente una actividad de intermediación financiera, ajena como tal al fin mutual.

Además, de los todos los períodos fiscales determinados, que abarcaron operaciones en más de cuatro ejercicios comerciales, la recurrente solo pudo aportar un solo testigo de las muchas operaciones que llevó a cabo en dicho lapso de

tiempo.

Otro aspecto que se le objeta a la recurrente a fin de acreditar que no cumple con el fin solidario y de ayuda recíproca es que mediante acta N° 279, agregada a fs. 259/360 del los ant. adm., consta que resolvió establecer una tasa de interés en los plazos fijos de 1,30% para el Consejo Directivo y de 1,20% para los demás socios. Asiste razón al juez administrativo cuando alega que ello no respetó lo establecido en el art. 23, última parte del Reglamento que dispone que "Los miembros de la Comisión Directiva, Junta Fiscalizadora, Gerentes, Asesores y sus ascendientes y descendientes en primer grado, no podrán acceder a ayudas económicas distintas ni más ventajosas que las otorgadas al resto de los asociados".

En cuanto a la prueba pericial contable producida a fs. 327/329 cabe decir que tampoco aporta elementos para desvirtuar los cargos que se imputan en los actos recurridos. En el punto e) se mencionan pagos a los miembros de la Comisión de Crédito por honorarios y por auditoría interna y en algunos años pagos por honorarios al Presidente de la Mutual; que los miembros del Consejo Directivo eran socios de la Cámara de Comercio de Las Breñas, datos que tienen entidad probatoria para respaldar los agravios de la Mutual a la solución de la controversia y que se realizaban aportes a la Cámara de Comercio, lo que, como se dijo, no constituye un hecho controvertido en estas actuaciones.

Por otro lado, cabe resaltar, que no es objeto de esta litis la procedencia de la exención en el impuesto a las ganancias sino de la gravabilidad en el IVA de las operaciones financieras que realizó en los períodos alcanzados por las determinaciones de oficio.

Por último, respecto de la Comunicación A 2257 del BCRA, dictada en el año 1994 con el objeto de reglamentar la actividad financiera de las mutuales, al contrario de lo afirmado por la recurrente, debe decirse que su incumplimiento no constituye el principal motivo de la pretensión fiscal. Sí, fue mencionada por el juez Administrativo en los Considerandos de las Resoluciones, pero el principal fundamento es haberse constatado que la Mutual actuaba como intermediaria financiera en préstamos de dinero y contra esa imputación, nada probó en contrario.

En suma, de todo lo antedicho, resulta claro que la Mutual no cumplió con lo dispuesto por el art. 7, inc. h) apartado 6) de la ley del impuesto al valor agregado que exime a "Los servicios prestados por las obras sociales creadas o reconocidas por normas legales nacionales o provinciales, por instituciones, entidades y asociaciones comprendidas en los incisos f), g) y m) del artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones, por instituciones políticas sin fines de lucro y legalmente reconocidas, y por los colegios y consejos profesionales, cuando tales servicios se relacionen en forma directa con sus fines específicos."

En efecto, en el caso, la Mutual no pudo probar que el servicio de ayuda económica fue prestado teniendo en miras el fin mutualista para el que fue constituida y según el cual fue aprobado su Estatuto y Reglamento.

Por todo lo expuesto, corresponde confirmar las determinaciones de oficio, con costas.

En lo que se refiere a los intereses resarcitorios reclamados por el Fisco Nacional, en atención a que fueron liquidados conforme a lo dispuesto por el art. 37 de la ley 11.683 y que ha quedado acreditado el incumplimiento de la obligación tributaria en el plazo acordado, también deben confirmarse.

V. En cuanto a las multas de omisión aplicadas en los términos del art. 45 de la ley 11.683, en el caso no existen dudas de que se encuentran configurados los elementos objetivo y subjetivo que permiten confirmar el encuadramiento de la conducta de la recurrente en dicha figura infraccional.

Las consideraciones realizadas en relación a la actividad desplegada por la recurrente en torno a que no cumplía con el fin mutualista, sumado a la falta de prueba en contrario, fueron suficientes para establecer que no le correspondía la exención prevista en el art. 7, inc. h) apartado 6) de la ley del impuesto al valor agregado a los montos obtenidos por la prestación del servicio de ayuda económica. De esta manera, al no haber ingresado el impuesto, quedó configurado el elemento objetivo del ilícito.

En lo que respecta al elemento subjetivo, de indispensable configuración tratándose de ilícitos tributarios, conforme a la doctrina de la Corte Suprema en Fallos 271:297, era a la recurrente a quien le correspondía demostrar, pruebas mediante, la falta de la culpa o de la negligencia que exige el tipo del art. 45 de la ley (conf. CNACAF, "Velocidad Tiempo Cero S.A.", del 28/06/2007; "La Rueca Porteña S.A.", del 27/10/1998; "Italcred S.A. ", del 28/04/2016, entre otros), pero ni en esta instancia, ni en la administrativa previamente sustanciada, logró justificar su conducta, por lo que cabe tener por configurado también este elemento.

En atención a lo expuesto, las multas aplicadas deben ser confirmadas, con costas.

El Dr. Martín dijo:

Adhiero al voto de la Vocal Instructora.

La Dra. Gómez dijo:

Adhiero a la solución propiciada por la Vocal Instructora.

Por todo lo expuesto**, SE RESUELVE:**

1) Confirmar las Resoluciones Nros. 243/03 y 917/03, con costas.

2) Regular en su conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, los que quedan a cargo de la Mutual de la Asociación de Comercio Industria y Producción de Las Breñas, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio y el resultado obtenido:

a. en el Expediente N° 21.767-I:

- en la suma de $5.104, por la representación procesal y de $12.761, por el patrocinio letrado, por la actividad desarrollada en las dos primeras etapas del Expediente, conforme las pautas establecidas por la ley 21.839 modificada por la ley 24.432.

- en la suma de $14.302, equivalente a 0,23 UMA, por la representación procesal y $35.754, equivalente a 0,58 UMA, por el patrocinio letrado, por la actividad desarrollada en la última etapa procesal cumplida del Expediente, conforme lo dispuesto por la ley 27.423.

b. en el Expediente N° 22.516-I:

- en la suma de $31.391, por la representación procesal y de $76.734, por el patrocinio letrado, por la actividad desarrollada en las dos primeras etapas del Expediente, conforme las pautas establecidas por la ley 21.839 modificada por la ley 24.432.

- en la suma de $80.825, equivalente a 1,30 UMA, por la representación procesal y $202.061, equivalente a 3,26 UMA, por el patrocinio letrado, por la actividad desarrollada en la última etapa procesal cumplida del Expediente, conforme lo dispuesto por la ley 27.423.

3) Regular los honorarios del CP. Luis Alberto Cortes en la suma de $61.995, los que quedan a cargo de la Mutual de la Asociación de Comercio Industria y Producción de Las Breñas, por su actuación como perito designado a propuesta del Fisco Nacional, teniendo en consideración las pautas establecidas por el decreto-ley 16.638/57.

Las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.17 11:29:56 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.17 12:04:23 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.17 12:25:37 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.17 12:25:38 -03:00