



# Universidad Abierta Interamericana

---

Título de Trabajo Final:

“¿Cómo llevar la contabilidad de las organizaciones sin fines de lucro y como funciona ante el tributo de los impuestos?”

Facultad de Ciencias empresariales:

Carrera: Contador Publico

Sede: Centro

Título a Obtener: Contador Público

Alumna: Villalba Eliana Ayelen

Fecha: Marzo de 2018

## Agradecimientos

Quiero agradecerles primeramente a mis padres, ya que sin ellos no hubiese podido llegar a donde estoy hoy, fueron mi apoyo incondicional durante todo mi camino en esta carrera que elegí seguir y que me va a acompañar toda la vida.

A mis hermanas, que siempre estuvieron dándome ese abrazo que necesitaba y soportando mis estados de ánimo muchas veces, para que pueda progresar.

A toda mi familia en general, ellos saben quiénes son, y cada uno sabe qué lugar ocupa en mi corazón, mis amistades y compañeros de estudio, compañeros de trabajo, cada persona que estuvo a mi lado y nunca dejaron que me rinda.

A todos los profesores y directivos, que me instruyeron y me guiaron para poder ser una buena profesional hoy en día y el día de mañana. Cada uno con sus enseñanzas y sus valores marcaron algo en mi vida, me formaron, lo cual les estoy muy agradecida.

A la Universidad Abierta Interamericana, por brindarme su atención y toda la información necesaria para poder afrontar el ámbito profesional. Por poder brindar las comodidades, los planes de estudios, y por hacer que cada alumno al momento de finalizar su carrera pueda sentirse agradecido con ella, ya que cumplió con todo lo planteado desde un comienzo.

A cada uno, Muchas Gracias.

## Índice

Resumen.....	3
Introducción.....	4
Capitulo I: Las Organizaciones sin fines de lucro .....	5
Definición.....	5
Aspectos Generales.....	5
Capitulo II: La Contabilidad:.....	8
Definición de Contabilidad.....	8
Evolución de la Contabilidad y sus principales aportes.....	9
Capitulo III: Organizaciones sin fines de lucro y su contabilización.....	10
Su Contabilidad según la rt 11.....	12
Estados contables básicos.....	13
Estado de situación patrimonial o balance.....	14
Estado de Evolución de Patrimonio neto.....	16
Aporte de los asociados.....	16
Criterios deValuación.....	17
Capitulo IV: Tributación de estas organizaciones	
Según la Ley de Impuesto a las ganancias. Ley20628.....	18
-Régimen de donaciones contemplado en la ley.....	22
Según la Ley de Impuesto al Valor agregado. Ley23349.....	23
-Tratamiento de las donaciones recibidas.....	25
Capítulo V: Conclusión	

## RESUMEN

El propósito de este trabajo consiste en dar a conocer los aspectos de las organizaciones sin fines de lucro y la importancia de la contabilidad en este tipo de organizaciones, así como también como estas influyen en la tributación de los impuestos.

Para lograr los objetivos del presente proyecto, se estructuró cada uno de los capítulos de la siguiente manera:

El CAPITULO I se enfoca en los aspectos generales de las organizaciones sin fines de lucro. Las características que estas presentan.

El CAPITULO II habla de cómo surgió la Contabilidad, y la importancia de ella en este tipo de organizaciones.

El CAPITULO III describe cómo se lleva a cabo la contabilidad.

El CAPITULO IV describe como es la tributación de estas organizaciones teniendo en cuenta:

- Ley 20628 “Ley de Impuesto a las ganancias”
- Ley 23349 “Ley de Impuesto al valor agregado”

El CAPITULO V nos dejara una conclusión acerca de estas organizaciones.

## **INTRODUCCION**

La contabilidad de una Organización sin fines de lucro, es decir, una Organización no gubernamental (ONG) difiere comparativamente con la contabilidad de una empresa comercial, ya que las estas organizaciones suponen una finalidad no lucrativa y reciben recursos en calidad de donaciones, los cuales para el ente representan sus ingresos, esto debe ser conocido y autorizado por las autoridades hacendarias. Los montos transferidos a las ONG pueden ser deducidos de la base imponible para el pago de impuestos del donante, siempre que el ente cumpla con las condiciones de haber sido declarado de interés público; no basta entonces, haber sido creada como Fundación

Es necesario dar a conocer que las organizaciones sin fines de lucro también infieren en cuanto a los tributos de los impuestos y dejar bien en claro que es lo que tributa.

Las entidades sin fines de lucro, lo cual desde el punto de vista tributario las hace interesantes de analizar por la manera en que obtienen sus recursos para cumplir con dicho fin.

## **CAPITULO I**

### **ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO**

Las Organizaciones No Gubernamentales (ONG) son organizaciones que ejecutan acciones de apoyo al desarrollo nacional y/o ejecutan proyectos de interés social, es decir, afectan permanentemente su patrimonio a la realización de actividades para cubrir necesidades sociales demandadas por la comunidad.

Las organizaciones sin fines de lucro son aquellas que no tienen una meta económica o lucrativa. Generalmente son organizaciones que poseen fines comunitarios o de ayuda de algún tipo.

Este tipo de ayuda puede ser de origen religioso, de beneficencia, con propósitos educativos, investigativos, o de protección del medio ambiente. Sin embargo, y aunque estas empresas no tengan como meta la ganancia económica, sí necesitan de fondos monetarios para la elaboración de dicha organización. Estas organizaciones aceptan inversiones de entidades estatales o privadas.

En estas organizaciones, generalmente sus integrantes no perciben una remuneración respecto del tiempo que desempeñen sus funciones para la organización.

Por otra parte, se suele eximir de impuestos a estas empresas con el objetivo de colaborar económicamente con la causa que lleven adelante.

El Código Civil es la norma que regula a las personas jurídicas sin fines de lucro (asociaciones y fundaciones). Asimismo, reconoce como sujetos de derecho a la asociación, fundación y comité no inscritos, otorgándoles capacidad para celebrar actos y contratos y comparecer en juicio.

A continuación pasaremos a desarrollar brevemente las Personas Jurídicas Privadas sin fines de lucro reguladas en el Código Civil:

- La Asociación.- El Código Civil la define como una organización estable de personas naturales o jurídicas, o de ambas, que a través de una actividad común persigue un fin no lucrativo.
- La Fundación.- Se caracteriza por ser una persona jurídica constituida mediante la afectación (por parte de uno o varios fundadores) de uno o más bienes para la realización de objetivos exclusivamente de carácter religioso, asistencial, cultural u otros de interés social.

## ASPECTOS GENERALES

Las organizaciones sin fines de lucro:

(1) Son privadas (no gubernamentales).

(2) No tienen ánimo de perseguir beneficios monetarios salvo como medio a reinvertir en sí mismas.

(3) Poseen autonomía para normarse y dirigirse.

(4) Son de formación y participación voluntaria.

- Son organizaciones:

Esto significa que como organización tienen características similares tales como el cumplimiento de objetivos, jerarquías, límites al interior y al exterior de la organización y también poseen un estatuto legal.

- Son privadas

Esto quiere decir que estas instituciones deben estar en manos de organismos privados y no deben estar al servicio de ningún gobierno ni pueden ser utilizadas como instrumento gubernamental.

- Autonomía

Esto hace referencia a que las organizaciones de este tipo son independientes respecto de otras organizaciones privadas o estatales y controlan ellas mismas sus propias actividades.

- Personal voluntario

Tanto las donaciones como el tiempo que los miembros invierten en la organización son de tipo voluntario y no deben estar estipulados en el marco de ninguna ley.

- Necesitan fondos y personal

Estas instituciones pueden recibir en forma periódica o esporádica aportes económicos de origen público o privado. Asimismo la colaboración de sus miembros no se realiza con el objetivo de percibir un salario o un ingreso para cada uno de estos sino que los miembros ejercen sus funciones. Estos aportes se conocen como *donaciones*.

- Administración de las donaciones

Esta área debe ser controlada de manera cautelosa y de forma minuciosa no sólo para cumplir con las metas de la organización sino también para conocer cuándo deben solicitar mayor cantidad de fondos o bien si pueden hacer frente a un determinado asunto comunitario dependiendo de la cantidad de fondos con los que dispongan.

- Falta de distribución de los ingresos de la compañía

Tal como se comentó en apartados anteriores estas organizaciones no distribuyen sus ganancias entre sus miembros ni entre sus fundadores. Todas las ganancias o donaciones son destinadas al cumplimiento de el/los objetivo/s

- Metas

Son organizaciones cuya meta está establecida en el corto, mediano y largo plazo. Generalmente las **organizaciones no lucrativas** se basan en las mejoras en algún aspecto para determinado grupo o grupos de la sociedad.

Sin embargo y aunque este es un objetivo o meta en el corto plazo (inmediato) también tiene como finalidad perdurar en el tiempo y poder dar solución frente a imprevistos que se puedan presentar dentro de la sociedad (por ejemplo tras una catástrofe natural).

- Liderazgo comunitario

Generalmente es elegido por una junta o por todos sus miembros. Debe tener como características generales el conocimiento de los objetivos de la organización pero también debe poseer características de liderazgo y empatía para la obtención de bienes económicos que favorezcan la permanencia de la institución en la sociedad.

## CAPITULO II

### LA CONTABILIDAD

La contabilidad es la ciencia y técnica que sirve para clasificar y registrar todas las transacciones y operaciones mercantiles como financieras de una empresa, compañía negocio o personal, para proporcionar reportes e informes que demuestren la situación económica a una fecha determinada para tomar las decisiones adecuadas, por ende, existen distintos significados pero donde todos tienen algo en común. **(1)**

A continuación se detallan diferentes significados definidos por varios autores de la profesión contable:

Fowler Newton (1999), “la contabilidad es una disciplina técnica que a partir del procesamiento de datos sobre la composición y evolución del patrimonio de un ente, los bienes de propiedad de terceros en su poder y ciertas contingencias, produce información para la toma de decisiones de administradores y terceros interesados y para la vigencia sobre los recursos y obligaciones del ente”. **(2)**

Biondi (1999), “La contabilidad es una disciplina o rama del conocimiento que permite controlar las operaciones del ente, también suministra datos útiles para todos los interesados en los informes que produce la contabilidad y además facilita una larga lista de actividades vinculadas con el ente”. **(3)**

McGraw-Hill conceptualiza, “La contabilidad como un sistema de información, cuya finalidad es ofrecer a los interesados información económica sobre una entidad. En el proceso de comunicación participan los que preparan la información y los que la utilizan”

Según Terán Gandarillas Gonzalo J, precisa al Concepto de Contabilidad, de la siguiente manera, “La contabilidad es un instrumento de comunicación de hechos económicos, financieros y sociales suscitados en una empresa, sujeto a medición, registración e interpretación para la toma de decisiones empresariales”. **(4)**

La contabilidad es la técnica que se encarga de estudiar, medir y analizar el patrimonio, situación económica y financiera de una empresa u organización, con el fin de facilitar la toma de decisiones en el seno de la misma y el control externo, presentando la información, previamente registrada, de manera sistemática y útil para las distintas partes interesadas.**(5)**

La ley 24.156 de AFIP, dice que El sistema de contabilidad tiene por objeto:

- a) registrar sistemáticamente todas las transacciones que se produzcan y afecten la situación económico-financiera de las jurisdicciones y entes;
- b) procesar y producir información económico-financiera para la toma de decisiones por parte de los responsables de la gestión, como así también para terceros interesados en la misma;

c) exponer la información contable y presentar la documentación de soporte ordenadas de forma tal que faciliten las tareas de control por parte de los órganos correspondientes y d) permitir que la información que se procese y produzca sobre el sector público se integre al sistema de cuentas nacionales. (6)

### **Evolución de la Contabilidad y sus principales aportes**

Esta ciencia se remonta desde tiempos muy antiguos, cuando las civilizaciones tuvieron la necesidad de llevar un registro y control sobre sus propiedades, para tiempos posteriores. Hoy en día existen escuelas especializadas en la contabilidad.

La memoria del ser humano es limitada. Desde que tuvo la invención de los primitivos sistemas de escritura, el hombre los ha utilizado para llevar a cabo el registro de aquellos datos de la vida económica que le era preciso recordar.

Las primeras civilizaciones que surgieron sobre la tierra tuvieron que hallar la manera de dejar constancia de determinados hechos con proyección aritmética, que se producían con demasiada frecuencia y era demasiado complejo para poder ser conservados en la memoria. Reyes y sacerdotes necesitaban calcular la repartición de tributos, y registrar su cobro por uno u otro medio. La organización de los ejércitos también requería un cálculo cuidadoso de las armas, pagas y raciones alimenticias, así como de altas y bajas en sus filas.

Algunas sociedades que carecían de escritura en sentido escrito utilizaron, sin embargo, registros contables; es el caso de los Incas, que empleaba los quipus, agrupaciones de nudos de distintas formas y colores ordenados a lo largo de un cordel, y cuya finalidad, aún no desvelada totalmente era, sin duda, la de efectuar algún tipo de registro numérico.

## **CAPITULO III**

### **ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO Y SU CONTABILIZACION**

El sistema de Contabilidad tiene un producto final en la información financiera, es decir, en el conjunto de datos debidamente ordenados y que vienen a ser datos representativos del valor que, en un momento dado, tienen los distintos componentes de la situación patrimonial de la ONG. Entre los documentos informativos más importantes para determinar la marcha y la situación económica y financiera de la ONG figuran los Balances (Situación y Resultados).

Por medio de los Balances se comprueba si han sido trasladados al libro mayor todos los asientos de diario y si en este están todas las anotaciones de los libros auxiliares, ya que así se conoce si la situación financiera de la ONG es buen o mala, y por tanto, si está en capacidad de desarrollar los proyectos y programas en forma normal o con dificultades.

Para elaborar los informes mensuales, es necesario saber primero que es un presupuesto, el mismo que debe ser elaborado y sometido a un detenido y minucioso estudio, para que no existan complicaciones conforme se vayan realizando los objetivos y metas trazadas por la ONG.

"El presupuesto es un plan que permite valorar en términos monetarios y en forma anticipada las operaciones de la institución, con el fin de poder controlar, y posteriormente evaluar la eficiencia en el manejo de los recursos", pero no solamente debe limitarse a la evaluación de los objetivos, sino que comprende además la medición de lo realizado versus las previsiones y las diferencias entre ambos, y como consecuencia de ello el desencadenamiento de acciones correctivas con miras a establecer el equilibrio entre lo real y lo presupuestado, entonces, presupuestar consiste en poner bajo control las actividades de una ONG, habiendo sido dicha actividad objeto de una previsión.

El presupuesto se elabora en base al plan de trabajo de los proyectos o programas que va a desarrollar la institución en un período determinado; de conformidad con el Plan de Cuentas institucional, se proveen para cada partida o subpartida presupuestaria, todos los gastos en los que se incurrirá para ejecutar las actividades.

Si se tiene en consideración que el presupuesto es el elemento básico para la buena marcha de las ONG's y también de la aplicación correcta de la contabilidad

y de la administración financiera, quedará justificado el criterio de que el presupuesto como instrumento de control debe ser fruto de un estudio detenido.

Las organizaciones sin fines de lucro gastan solo lo que reciben porque no tienen nada más. Si no pueden cubrir los gastos operativos, su situación es aún más grave. Sus opciones serían: terminar la actividad que realizan, intentar obtener donativos rápidamente para cubrir la diferencia, despedir empleados, rogarle al banco el otorgamiento de un préstamo que posiblemente no consigan o que no puedan pagar, en el caso de que lo obtengan.

### ***ASU 2016-14 ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO (TEMA 958): PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS DE ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO***

El 18 de Agosto del 2016, FASB publicó una actualización de las normas de contabilidad para información financiera de las entidades sin fines de lucro ONG, la actualización tiene como objetivo mejorar la clasificación de los activos y proporciona información adecuada en sus estados financieros sobre su desempeño financiero, flujo de efectivo y liquidez.

Los principales cambios se refieren a la clasificación de las tres clases de activos netos que tenemos ahora, que son restringidos, restringidos temporalmente y restringido de forma permanente, relacionados a la FASB 116 y 177. Ahora tenemos dos clasificaciones: ilimitado y es donaciones con restricciones. Que espera hacer las cosas más evidentes y eliminar parte de la confusión que existe en la actualidad.

La actualización de las normas de contabilidad también cambia el tratamiento de los fondos restringidos por donantes, también aumentará la información cualitativa en cuanto a cómo se gestiona su liquidez y la disponibilidad de activos financieros una organización sin fines de lucro.

En relación a las fechas de los balances revela las necesidades de efectivo para el siguiente año, se requiere de una reconciliación que muestra los límites que fueron impuestas por los donantes o por la ley, así como los límites internos.

La nueva norma también exige ahora estados financieros para sin fines de lucro que proporcionen un análisis de los gastos por la naturaleza y su función, así como también demostrar los métodos utilizados para asignar los costos entre las diversas funciones.

Se estandariza la presentación de los rendimientos de las inversiones y qué gastos deben deducirse en dichos rendimientos. Finalmente, permite a una organización sin fines de lucro para el método de flujo de efectivo directo sin

imponer en él la necesidad de tener una reconciliación que actualmente se requiere.

La actualización de entidades sin fines de lucro permitirá a los contadores mejorar la presentación e información a proporcionar que sea más relevante sobre sus recursos (y los cambios en los recursos) a donantes, otorgantes, acreedores y otros usuarios.

VIGENCIA: Los cambios en la norma son aplicables a los estados financieros emitidos para los años fiscales que comiencen después del 15 de diciembre de 2017, y por períodos intermedios dentro de los ejercicios fiscales que comiencen después del 15 de diciembre de 2018.

## **SU CONTABILIDAD SEGÚN LA RT N°11**

### **NORMAS PARTICULARES DE EXPOSICIÓN CONTABLE PARA ENTES SIN FINES DE LUCRO**

Las normas particulares complementan las normas generales y regulan, en conjunto con éstas, la presentación de estados contables correspondientes a los entes cuya actividad sea la indicada. Esto significa que las normas generales y las particulares deben complementarse y combinarse armónicamente.

Estas normas particulares son aplicables a las asociaciones civiles sin fines de lucro, a las fundaciones y a los organismos paraestatales creados por ley para el cumplimiento de fines especiales.

Una nómina no taxativa de este tipo de entes, según sean sus objetivos, es la siguiente:

- instituciones deportivas (clubes, asociaciones de clubes, federaciones, etc.);
- mutuales y Cámaras empresariales
- entes no lucrativos de salud, como ser las obras sociales;
- clubes sociales;
- sindicatos;
- asociaciones de profesionales;
- entes educativos y universidades;
- asociaciones vecinales;
- organizaciones religiosas;
- entidades benéficas;
- consejos profesionales;

## **Estados contables básicos**

La norma general (Res. Técnica F.A.C.P.C.E. 8/87) enuncia que los estados contables básicos son:

- Estado de situación patrimonial o balance general.
- Estado de recursos y gastos.
- Estado de evolución del patrimonio neto.
- Estado de origen y aplicación de fondos.

Sin embargo, es necesario explicitar dos consideraciones previas con respecto a la información contenida en ellos:

### **1. Estados contables combinados:**

En el Cap. V se prevé la posibilidad del uso de la combinación de dos o más estados basado en lo explicitado en el pto. C del presente capítulo.

### **2. Grado de importancia prevaeciente en el orden de los estados:**

La Res. Técnica F.A.C.P.C.E. 8/87 enuncia, en general, cuatro variantes para la exposición del estado de origen y aplicación de fondos (fondos líquidos o capital corriente y exposición directa o indirecta de las causas de la variación de los fondos). Considerando la modalidad operativa habitual de los entes sin fines de lucro y basados en la necesidad de proporcionar información contable útil a un distinto número de asociados que se diferencian tanto por su formación profesional de origen como por su cultura empresarial, es admisible únicamente la utilización de las alternativas de fondos, considerando como tales solamente a las disponibilidades en caja y Bancos y a las inversiones transitorias en títulos valores, depósitos a plazo y otras colocaciones y utilizando la exposición directa de las causas de la variación de los fondos. Asimismo, se considera necesaria una redacción simple, que evite el uso de términos cargados de tecnicismos que puedan dificultar la comprensión del objeto principal del estado: las actividades de financiación y de inversión del ente. En función de lo explicitado y por la importancia de la información contenida puede considerarse que el estado de origen y aplicación de fondos constituye el estado básico más relevante de la gestión de los entes sin fines de lucro, por lo que debe ser presentado en todos los casos.

## **ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL O BALANCE GENERAL**

### **Caja y Bancos:**

Incluye el dinero en efectivo en caja y Bancos del país y del exterior y otros valores de poder cancelatorio y liquidez similar.

### **Inversiones:**

Son las realizadas con el ánimo de obtener una renta u otro beneficio, explícito o implícito. Incluyen, entre otras: títulos valores, depósitos a plazo fijo en entidades financieras, inmuebles y otras propiedades.

### **Créditos:**

Son derechos que el ente posee contra terceros y asociados para percibir sumas de dinero u otros bienes o servicios (siempre que no respondan a las características de otro rubro del activo), incluyendo compromisos de subsidios por parte de autoridades nacionales, provinciales o municipales.

Deben discriminarse entre cuentas por cobrar a asociados o entes afiliados por servicios prestados y por sus correspondientes compromisos (cuotas sociales, financiaciones de aranceles especiales, derechos de ingreso, promesas de donación, compromisos de aportes, etc.), cuentas por cobrar a terceros y derechos a recibir servicios. Las cuentas por cobrar a terceros deberán clasificarse entre las vinculadas con las actividades principales del ente y las que no tengan ese origen (publicidades por cobrar, subsidios, donaciones, depósitos en garantía, etcétera).

Son ejemplos de cuentas que se deben incluir en el capítulo créditos las siguientes:

#### **En clubes deportivos:**

- Cuotas sociales a cobrar.
- Cuotas a cobrar por facilidades.
- Aranceles a percibir.

#### **En instituciones educativas:**

- Deudores por servicios de enseñanza.
- Matrículas a cobrar.
- Cuotas a cobrar de biblioteca.

#### **En sindicatos:**

- Aportes empresarios a percibir.

- Cuotas mensuales a cobrar.

- Subsidios a recibir

En entes de salud:

- Cuentas a cobrar a pacientes.

- Deudores por cuotas de medicina mensual.

- Prestaciones a obras sociales a percibir.

Bienes para consumo o comercialización:

Son los bienes destinados a la venta o al consumo en el curso habitual de la actividad del ente, así como los anticipos a proveedores por las compras de estos bienes.

Se deberá prever la distinción de sus componentes en:

a) existencias de bienes para consumo interno;

b) existencias de bienes de cambio para su comercialización.

Son ejemplos de cuentas a incluir en este rubro las siguientes:

En clubes deportivos:

I. Consumo:

- Pelotas y balones.

- Implementos deportivos.

- Redes.

II. Comercialización:

- Vestimentas y artículos deportivos.

- Artículos para prácticas.

- Pelotas de tenis.

En instituciones educativas:

I. Consumo:

- Papelería.

- Elementos didácticos.

- Artículos de limpieza.

II. Comercialización:

- Artículos de librería.

- Libros.

- Apuntes.

En sindicatos:

I. Consumo:

- Papelería.

- Artículos de funcionamiento.

- Combustibles.

## II. Comercialización:

- Artículos para el hogar.
- Proveeduría de consumo.
- Artículos de farmacia.

En entes de salud:

### I. Consumo:

- Drogas y medicinas.
- Elementos esterilizados.
- Plasmas y sueros.

### II. Comercialización:

- Prótesis y ortopedia.
- Material descartable.
- Artículos de farmacia.

## **ESTADO DE EVOLUCIÓN DEL PATRIMONIO NETO**

Las partidas integrantes de este estado deben clasificarse y resumirse, de acuerdo con su origen, en aportes de los asociados y en superávit o déficit acumulado.

## **APORTES DE LOS ASOCIADOS**

### **Capital**

Este rubro está compuesto por el capital original, los aportes específicos efectuados por los asociados, una vez cumplimentado su propósito, y por los superávits producidos y asignados al capital. El capital, es tal aunque los asociados no tengan un derecho a su titularidad, situación esta que habitualmente es prevista en los estatutos de las organizaciones, al establecer que en el caso de disolución del ente, el remanente del activo una vez liquidado el pasivo es legado a otra asociación sin fines de lucro o al patrimonio estatal. El capital se expone discriminando su valor nominal de su ajuste para reflejar el efecto del cambio en el poder adquisitivo de la moneda, cuando así lo requieran normas del derecho positivo aplicable a este tipo de ente

## **CRITERIOS DE VALUACIÓN**

Se exponen los criterios contables aplicados, tales como los siguientes, considerando el concepto de significación:

- La valuación de las inversiones, indicando el método de amortización, si correspondiera y su destino contable.
- La valuación de existencia de bienes para el consumo interno y para su comercialización.
- La valuación de los bienes de uso, indicando el método seguido para su depreciación y la imputación contable de ésta.
- La valuación de los activos intangibles, indicando los métodos de amortización y su destino contable.
- La constitución de las provisiones, incluidas las que se restaren en el activo, detallando las bases utilizadas para su estimación.

## **CAPITULO IV**

### **TRIBUTACION DE ESTAS ORGANIZACIONES**

#### **LEY DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS. Ley 20628**

Nuestra ley (Ley 20.628) define el concepto de ganancia en su artículo 2, determinando las características generales que hacen que un ingreso proveniente de una actividad económica sea considerado ganancia. Así, el referido artículo reza: “A los efectos de esta ley son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aún cuando no se indiquen en ella:

- 1- Los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación.
- 2- Los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no con las condiciones del apartado anterior, obtenidos por los responsables incluidos en el artículo 69 y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales, salvo que, no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el artículo 69, se desarrollaran actividades indicadas en los incisos f) y g) del artículo 79 y las mismas no se complementaran con una explotación comercial, en cuyo caso será de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.
- 3- Los beneficios obtenidos por la enajenación de bienes muebles amortizables, cualquiera fuera el sujeto que los obtenga”.

De este modo, y teniendo en cuenta el marco en el cual se inserta el artículo mencionado, resulta que el impuesto al cual nos venimos refiriendo, es personal, global y progresivo en tanto y en cuanto afecta a las rentas netas de las personas físicas y sucesiones indivisas; es un gravamen real y proporcional sobre las ganancias de las empresas; es un impuesto sobre las ganancias obtenidas por beneficiarios del exterior; y finalmente, un impuesto real sobre las salidas no documentadas. A los fines de una adecuada demarcación del ámbito que comprende la obtención de las rentas que nos interesa (la de las entidades sin fines de lucro), cabe tener presente, que el apartado 2 de la norma que se acaba de transcribir reconoce como presupuesto objetivo de la imposición el carácter empresarial de la actividad productora del beneficio, y sin perjuicio de su atribución subjetiva (sociedad o socios), es aquella objetivación lo que la excluye de la definición genérica adoptada por el inciso 1. De esta manera, podríamos decir, que a los efectos de una definición de rentas, la ley establece características diferentes según el sujeto que la obtenga, pudiendo clasificarse estos últimos, en términos generales como sujetos empresa y sujetos no empresa. Dentro de los sujetos empresas podemos considerar (artículo 49 de la ley del gravamen):

- a- Sociedades comerciales constituidas en el país: anónimas; en comandita simple y por acciones; de responsabilidad limitada; de economía mixta;
- b- Entidades y organismos nacionales, provinciales o municipales, aludidos por el art.1 de la ley 22.016 (empresas con participación estatal, que vendan bienes o presten servicios a terceros a título oneroso);

- c- Asociaciones civiles y fundaciones constituidas en el país;
- d- Establecimientos ubicados en el país, organizados en forma de empresa estable, pertenecientes a personas físicas residentes en el exterior o a personas jurídicas constituidas en el extranjero (se trata de las llamadas sucursales de empresas extranjeras, no constituidas en el país como sociedades, tal como surge del art.102 del reglamento);
- e- Fideicomisos y fondos comunes de inversión constituidos en el país;
- f- Sociedades comerciales no incluidas en el punto a, constituidas en el país (colectivas, de capital e industria, en participación, de hecho o irregulares), las cooperativas y sociedades civiles; se excluyen las que desempeñen tareas enumeradas en los incisos f y g del art.79 de la ley, en tanto no se complementen con una actividad comercial;
- g- Toda empresa unipersonal o explotación radicada en el país perteneciente a una persona física domiciliada en él, excepto cuando tales empresas unipersonales se dediquen, sin complementarlas con una actividad o explotación comercial, al ejercicio de las actividades enumeradas en el art.79 inc.f y g de la ley. Nótese que jurídicamente no contempla a muchas otras ESFL.

Para esta clase de sujetos tanto las ganancias ordinarias como las de capital se encuentran alcanzadas por el impuesto, a excepción, claro está, de los hechos imposables que caen dentro del ámbito de los otros gravámenes complementarios, y los expresamente exentos por el art. 20.

El análisis de la norma puede llevar a la conclusión de que se ha receptado la teoría de la empresa-fuente, emparentada conceptualmente con la doctrina del rédito producto. Ello no carece de sentido lógico si se busca el postulado orgánico que acuerde homogeneidad a la imposición de las ganancias de capital dentro de la estructura de un impuesto integrado.

En forma genérica, puede decirse que, para aquella teoría, el carácter lucrativo de la propia organización constituye la fuente misma- productiva y durable- de la renta, cualquiera sea su naturaleza, remplazando las notas típicamente definitorias del crédito comercial o industrial por toda nueva riqueza material vinculada o no con la actividad empresarial normal.

La ley del impuesto a las ganancias menciona a las OSFL en diferentes incisos. Así el inciso e) del artículo 20 menciona a “Las ganancias de las instituciones religiosas”; el inciso f) a “Las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de asistencia social, salud pública, caridad, beneficencia, educación e instrucción, científicas, literarias, artísticas, gremiales y las de cultura física o intelectual.... La exención a que se refiere el primer párrafo no será de aplicación en el caso de fundaciones, asociaciones o entidades civiles de carácter gremial que desarrollen actividades industriales y/o comerciales.”; el inciso g) a “Las ganancias de las entidades mutualistas que cumplan las exigencias de las normas legales y reglamentarias pertinentes y los beneficios que éstas proporcionen a sus asociados”; el inciso m) “Las ganancias de las asociaciones deportivas y de cultura física.... La exención establecida precedentemente se extenderá a las asociaciones del exterior, mediante reciprocidad”; el inciso r) “Las ganancias de las instituciones internacionales sin

finés de lucro, con personería jurídica, con sede central establecida en la República Argentina. Asimismo se consideran comprendidas en este inciso las ganancias de las instituciones sin fines de lucro a que se refiere el párrafo anterior, que hayan sido declaradas de interés nacional, aun cuando no acrediten personería jurídica otorgada en el país ni sede central en la República Argentina”

Sin embargo hay que ponderar también nuevas formas operativas para las OSFL que pueden llegar a “confundir” cuando analizamos la posibilidad de considerarlas exentas. En la actualidad existen una gran variedad de acuerdos, entre este tipo de entidades y las empresas, mediante los cuales estas entidades ofrecen servicios a través de las mismas, venden bienes, etc.; en otros casos la actividad que se desarrolla no tiene conexión alguna con el fin de la entidad y en otros existen acuerdos donde las empresas se comprometen a “donar” un porcentaje de sus ventas incrementales generadas por el proyecto (es lo que se conoce como marketing filantrópico o de la solidaridad). En este último caso está claro que el objetivo de la empresa es aumentar sus ingresos y que las entidades de bien público no están recibiendo una donación sino una contraprestación por el uso de su nombre e imagen. La delimitación de las características empresarias de estas entidades pasará también por los montos involucrados en dichas “donaciones”, cantidad de adherentes a la causa de la OSFL, y otras pautas concretas que puedan asimilarla en su modus operandi a empresas con fines de lucro. Esto implica que para considerar a una entidad encuadrada dentro del beneficio, la misma debe carecer de fines de lucro (lo que implica exclusión de actividades comerciales), como también deben reputarse tales aquellas formas especiales de comunidad en que, por la naturaleza misma de la entidad y del vínculo que liga a quienes la forman, hacen de la solidaridad social y de la asistencia, la esencia de su finalidad.

Tras la publicación de las Leyes N°s. 20.780 y N° 20.899, que modificaron los regímenes de tributación vigentes las organizaciones sin fines de lucro no estarían afectas a ninguno de los nuevos regímenes generales de tributación, sino que simplemente estarán afectas al Impuesto de Primera Categoría, determinado mediante contabilidad completa, con la tasa señalada en el artículo 20 de la LIR. Sin embargo, la mencionada Circular se limita a señalar la tasa de Impuesto de Primera Categoría aplicable, pero nada dice sobre la obligación de llevar los registros establecidos en la ley y explicados en la página 23 de la citada Circular. Por otra parte, indica que además de los regímenes generales de tributación, la nueva legislación establece un tercer régimen en la letra A.- del artículo 14 ter de la LIR, el cual consiste en un régimen de tributación simplificado especial para micro, pequeñas y medianas empresas, teniendo por ello una serie de beneficios y facilidades para este tipo de entidades. Agrega que, el inciso final del artículo 68 de la LIR, dispone que los demás contribuyentes no descritos en dicho artículo, entre los que se encuentran las organizaciones sin fines de lucro, estarán obligados a determinar su renta

imponible mediante contabilidad completa. Sin embargo, el mismo artículo 68, en su inciso cuarto, letra a) establece:

"Los siguientes contribuyentes estarán facultados para llevar contabilidad simplificada:

1. Los contribuyentes de Primera Categoría del Título II que, a juicio exclusivo de la Dirección Regional, tengan un escaso movimiento, capitales pequeños en relación al giro de que se trate, poca instrucción o se encuentren en cualquier otra circunstancia excepcional. A estos contribuyentes la Dirección Regional podrá exigirles una planilla con detalle cronológico de las entradas y un detalle aceptable de gastos. La Dirección Regional podrá cambiar el sistema aplicable a estos contribuyentes, pero dicha modificación regirá a contar del año calendario o comercial siguiente."

Las organizaciones se encuentran obligadas a confeccionar el registro, pero aun cuando cuenten con utilidades acumuladas en tal registro, estas no son susceptibles de ser repartidas o distribuidas a propietarios, comunero, socios o accionistas.

Por lo tanto, en mérito de lo antes expuesto, y conforme a lo establecido en los artículos 14, 14 ter, 65 al 69 todos de la LIR, y artículo 6° Letra A.- del Código Tributario, solicita los siguientes pronunciamientos:

1. Si es posible que las organizaciones sin fines de lucro, se acojan a un sistema con obligaciones tributarias simplificadas, que contemple las mismas obligaciones dispuestas para el régimen regulado en la letra A.- del artículo 14 Ter, de la LIR, y en caso de ser factible, cuál sería el procedimiento para solicitar tal pronunciamiento de este Servicio.
2. Alternativamente, si lo anterior no fuese procedente, solicita la opción de que las organizaciones sin fines de lucro puedan acogerse a lo dispuesto en el artículo 68 inciso cuarto, letra a) de la LIR.
3. En el evento que se trate de organizaciones que no reúnen los requisitos para acogerse a los artículos 14 ter y/o artículo 68 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, solicita un pronunciamiento en relación a los registros tributarios establecidos por el referido artículo 14 con vigencia a contar del 1° de enero del 2017.
4. Si las organizaciones asociadas se encuentran o no obligadas a presentar las declaraciones juradas obligatorias para los años 2017 y anteriores, considerando que las utilidades acumuladas en sus registros, no son susceptibles de ser repartidas o distribuidas a propietarios, comuneros, socios o accionistas.

Si este tipo de organizaciones en la medida que desarrolle actividades de primera categoría, se afectaran con impuestos, y se encontraran al mismo marco tributario que el resto de los contribuyentes, especialmente en relación a los Impuestos a las Renta y el Impuesto al valor agregado.

En consecuencia, en la medida que este tipo de organizaciones, ejecute actos, operaciones o actividades que le generen una utilidad que se encuentre comprendida en el concepto de renta definido para los efectos tributarios. Se encuentra afectada en el art. 20 de la LIR, en la 1ra Categoría. Con la tasa general vigente 25%, aplicada sobre la base imponible que resulte de deducir de los ingresos brutos obtenidos todos los costos y gastos necesarios para producir o generar dichos ingresos, conforme al mecanismo de los arts. 29 al 33 de la citada ley.

### **El régimen de donaciones contemplado en la ley**

El régimen tributario en el impuesto a las ganancias es menos oneroso que el contemplado para las empresas en general (contiene beneficios si la entidad tiene la constancia respectiva), aunque excesivamente limitado, no solo por la falta de previsión de las situaciones mencionadas sino también por los límites que el propio legislador a través de presunciones ha impuesto a éstas. Consideramos que las entidades sin fines de lucro pueden ser utilizadas como un importante brazo que cumpla con fines extrafiscales, para lo cual necesitaríamos, por supuesto, de definiciones claras con respecto a prioridades en el gasto público. Hacemos hincapié en el gasto público porque estas entidades ayudan a solventarlo o mejor dicho, reemplazan al Estado al efectuar en su nombre determinado tipo de erogaciones para prestar servicios o vender bienes, de modo que también cabría preguntarse acerca del ahorro y el aprovechamiento que del mismo (de este gasto) hace el Estado.

Las entidades sin fines de lucro existen como sujetos de derecho y como tales poseen un patrimonio propio y generan rentas, las cuales, tal como hemos venido expresando a lo largo de este trabajo, en principio están exentas del Impuesto a las Ganancias pero la A.F.I.P. puede reclamármelas como gravadas, para estas consideraciones nos remitimos a lo ya dicho. Estas circunstancias (patrimonio propio y rentas, aunque consumo) constituyen índices claros de que estamos en presencia de una capacidad económica, que si la exteriorización de la misma reuniera los presupuestos del hecho imponible del impuesto a las ganancias constituiría capacidad contributiva cierta a los efectos de tributarios, debiendo este tipo de entidades tributar el impuesto referido.

Por otra parte, observando el fenómeno financiero como una unidad, podemos ver que el Estado articula su financiación en función de los gastos presupuestarios de modo que el hecho de que las entidades sin fines de lucro realicen actividades que incidirían en principio en los gastos presupuestarios tiene que tener alguna

consecuencia. Además el no tener capacidad contributiva implica una no obligación de financiar gastos públicos, lo cual nos llevaría a afirmar la existencia de una exención subjetiva y a propiciar, una vez más, un régimen tributario especial para este tipo de entidades.

## **LEY DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Ley 23349**

En referencia al I.V.A. consideramos que nada tiene que ver la exención en el impuesto a las ganancias con la concesión de la exención en este impuesto. Las diferentes características del impuesto (es real, es indirecto, y grava los consumos) hacen que las características subjetivas de quien efectúa operaciones no tenga relación, a nuestro modo de ver, con lo que el impuesto pretende gravar (los consumos).

Por otra parte, la exención en este impuesto no opera de manera directa como en el impuesto a las ganancias, por lo que si quisiéramos eximir a estas entidades deberíamos darle un trato similar al de los exportadores (a tasa cero), lo cual no nos parece conveniente. En términos generales los efectos de una exención a estas entidades (tal como está contemplado en el artículo 7 inc.h punto 6, por las locaciones o prestaciones de servicios), dependerá del lugar, en la cadena de comercialización o producción, en que se encuentre la entidad sin fines de lucro para que la misma opere los efectos deseados y no constituya subvenciones o subsidios para otros en la cadena. Esto último puede convertirse en claro factor discriminante de la forma jurídica a asumir por parte de las distintas entidades a los efectos de implementar un negocio, lo cual atentaría principalmente contra el principio de neutralidad tributaria.

Las organizaciones que no persigan fines de lucro son contribuyentes del IVA por las operaciones que efectúen y los servicios que presten, gravados con ese tributo, resultando irrelevante para los efectos de su aplicación la naturaleza jurídica de tales instituciones, o fines con que se constituyan, el cual no es condición para efectos tributarios.

Cualquier persona jurídica, inclusive las que no persigan fines de lucro, pueden tener la calidad de contribuyente del impuesto a las ventas y servicios, en la medida que realice operaciones y prestaciones gravadas con dicho tributo.

Entonces para la aplicación del IVA, resulta irrelevante que la actividad desarrollada por el contribuyente tenga el carácter o no de mercantil, pudiendo ser sujetos del impuesto cualquier organización que se dedique habitualmente a la venta de bienes corporales muebles o que ejecute prestaciones definidas en el

referido texto legal como servicios, sea en forma habitual o esporádica, aunque por disposición de la Ley o de sus estatutos no persigan fines de lucro.

Por lo tanto, las organizaciones sin fines de lucro, deberán cumplir con todas las obligaciones y deberes tributarios que recaen sobre los contribuyentes del IVA, en la medida que realicen hechos gravados con ese impuesto.

Desde nuestro punto de vista, la exención otorgada en el Impuesto al Valor Agregado es un poco más compleja y no es amplia, ya que no abarca la totalidad de las actividades desarrolladas por el ente sin fines de lucro. En efecto, el art. 7 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado establece:

"Estarán exentas del impuesto establecido por la presente ley, las ventas, las locaciones indicadas en el inciso c) del art. 3 y las importaciones definitivas que tengan por objeto las cosas muebles en este artículo y las locaciones y prestaciones comprendidas en el mismo, que se indican a continuación:

h) Las prestaciones y locaciones comprendidas en el apartado 21 inc. e) del art. 3, que se indican a continuación:

6) Los servicios prestados...por instituciones, entidades y asociaciones comprendidas en los incisos f), g) y m) del artículo 20 de la Ley de IG, cuando tales servicios se relacionen en forma directa con sus fines específicos". De la lectura surge que:

a) Para gozar de la exención en el Impuesto al Valor Agregado la entidad debe contar con el reconocimiento de exención en el Impuesto a las Ganancias. Y, tal como se ha indicado anteriormente, al entender el Fisco que la exención se otorga "para adelante", exige que el interesado demuestre que "para atrás", ha cumplido con sus obligaciones frente al IVA. (art. 3 RG 2681/09).

b) La exención no es amplia, sino limitada a las denominadas "resto de locaciones y prestaciones", que son las incluidas en el apartado 21 del inciso e) del art. 3 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Vale decir, no alcanza a los hechos imponible "importación", ni "elaboración por encargo" ni "venta de cosa mueble". Debe complementarse el análisis con la consideración de dos normas: • El artículo 3 inc.

c) de la Ley 1665637, que textualmente expresa: "Quedan exentas del pago del impuesto a los réditos y de todo otro impuesto nacional las entidades civiles sin fines de lucro con personería jurídica dedicadas a la educación, a la asistencia social y a la salud pública..."

- El artículo incorporado a continuación del art. 7 de la Ley de IVA, que acotó la aplicación de exenciones genéricas establecidas en leyes especiales, ya que exige que la norma eximente indique de manera taxativa que se refiere al Impuesto al Valor Agregado.

No obstante, el 1º párrafo del art. incorporado a continuación del art. 7 de la Ley de IVA excluye de la exención determinadas prestaciones por más que sean desarrolladas por entes sin fines de lucro exentos por norma especial (ya sea Ley 16656 o Ley de Mutuales 20321). La ley se refiere a los ingresos obtenidos de la actividad desarrollada por las entidades dedicadas a la salud pública o los ingresos provenientes de reuniones y espectáculos artísticos, culturales, científicos y deportivos, los cuales deberán tributar el Impuesto al Valor Agregado.

### **El tratamiento de las donaciones recibidas**

Las donaciones recibidas: ¿están alcanzadas por el Impuesto al Valor Agregado? Este tema tiene directa vinculación con el cumplimiento de las obligaciones frente a este impuesto desde la constitución del ente sin fines de lucro hasta el momento en que se solicita el reconocimiento de exención en el Impuesto a las Ganancias, más aun teniendo en cuenta que el art. 3 de la RG 2681/09 establece, entre otros requisitos, el de "haber cumplido –de corresponder– con la presentación de las ddjj del IVA".

–¿Qué es una donación? De acuerdo al Art. 1.789 del Código Civil, "Habría donación, cuando una persona por un acto entre vivos transfiera de su libre voluntad gratuitamente a otra, la propiedad de una cosa".

Quiere decir que es un acto voluntario por parte de un sujeto, que entrega algo a otro sujeto, sin ningún tipo de contraprestación a cambio.

Bajo ese concepto, entendemos que la recepción de donaciones no se encuentra incluido dentro de los hechos imposables previstos en el art. 1 de la Ley de IVA, ya sea que se trate de recepción de efectivo como de distintos tipos de bienes.

Por lo tanto, un ente sin fines de lucro cuyos ingresos se conformen con donaciones y que no tenga ningún tipo de ingreso por los servicios que presta o bienes que entrega, no será sujeto del Impuesto al Valor Agregado, con lo cual, no se encuentra obligado a inscribirse en el impuesto, salvo la necesidad de acreditar ante terceros su condición fiscal. (en cuyo caso, se deberá categorizar como "no responsable").

Y referido al Impuesto a las Ganancias, y por el período anterior a la presentación del reconocimiento como entidad exenta, las donaciones recibidas gozan de la exención del tributo pero en función de lo previsto en el art. 20 inc. u) de la Ley

20628. En este caso, como el ente sin fines de lucro perfecciona el hecho imponible, deberá solicitar la inscripción en el impuesto y presentar sus declaraciones juradas, pero considerará a dichos ingresos como no alcanzados por obligación fiscal alguna.

## CAPITULO V

### CONCLUSION

Las entidades sin fines de lucro se asientan en dos pilares fundamentales: la persecución del bien común, como objetivo explícito estatutario, y la inexistencia de lucro en su accionar particular. La dificultad reside en analizar, con parámetros justos y razonables, la extensión y alcance de los objetivos propios de cada entidad. En términos generales, las entidades sin fines de lucro no obtienen lo que bajo la ley del impuesto a las ganancias se denomina “ganancia”, dado que no reúnen requisitos para llegar a configurar empresa. Esto implica, que la exención no sería técnicamente hablando, una exención en sí, sino que los beneficios obtenidos por este tipo de entidades, estarían excluidos del objeto del impuesto, habiendo el legislador incluido a los mismos en virtud de supuestos de evasión o elusión tributaria.

La norma tal como está redactada no confiere seguridad jurídica alguna, en cuanto al alcance y límite de la exención, ya que se mezclan parámetros subjetivos (el hecho de que estemos frente a una fundación, asociación, etc.) con parámetros objetivos (que es el tipo de actividad desarrollada por el ente al cual nos estamos refiriendo, el destino de los fondos, etc.); dejando librada la apreciación acerca de la existencia o no de la exención al órgano administrativo recaudador de impuestos.

Debiera distinguirse entre los distintos tipos de entidades sin fines de lucro y los objetivos, ya no estatutarios, sino finales, que como entidad poseen, lo cual nos llevaría a decir que en principio el legislador debiera distinguir al establecer las exenciones entre fundaciones, asociaciones y otro tipo de entidades sin fines de lucro (en virtud de las diferencias que los propios códigos de fondo establecen para las distintas figuras); y luego discernir acerca del distinto destino que las mismas pueden darle a los fondos que obtienen.

En cuanto a los distintos tipos de entidades mencionadas en el artículo 20, considero que la exención de las mismas tiene y tuvo en cuenta, al momento de ser concebida, cuál es el objetivo final de éstas, el bien común, tal como lo menciona el artículo 33 del Código Civil al definir a las personas jurídicas de derecho privado. Nada tiene que ver la finalidad última para la cual han sido concebidas, con la manera en que obtienen sus recursos; por lo menos no en forma limitativa desconociendo la realidad circundante.

Entendemos razonable que estas entidades puedan obtener recursos no solo de donaciones o pedidos de, o hacia particulares, sino que se impone la necesidad de lograr alguna clase de autofinanciamiento. Lo que sí habrá que analizar en el

caso tributario particular, es que la obtención de estos beneficios sean canalizados hacia la consecución de los objetivos de la entidad sin producir beneficios particulares directos para quienes las integran. Dadas las distintas aplicaciones que de los mismos pueden hacerse, sería conveniente también efectuar alguna clase de tratamiento distintivo según sea el destino al cual se afecten.

Cabe recordar que es función de la Inspección de Justicia controlar la constitución y funcionamiento de este tipo de entidades; y que es la AFIP la encargada de controlar ese destino de fondos del cual venimos hablando. Dado que el organismo fiscal posee amplias facultades de verificación y fiscalización, será facultad de la misma el corroborar el destino de los fondos obtenidos.

Siempre que no se desnaturalice su finalidad (la de la entidad sin fines de lucro), el ejercicio de cualquier actividad importaría, a nuestro criterio, la permanencia de la exención. Vale decir, que mientras que la actividad explotada no resulte caracterizada como empresa ni interfiera en el sector de mercado, al cual la actividad pertenece, produciendo una situación de evidente competencia desleal es, a nuestro modo de ver, lícito ejercer la misma para la obtención de fondos.

Tal vez, la creación de un fondo para este tipo de entidades (hablamos en forma concreta de fundaciones, ya que su objetivo es la comunidad y no de asociaciones que buscan el beneficio de sus asociados, en principio), a partir de quienes obtienen determinados superávits, que ayude a subvencionar a aquellas otras entidades sin fines de lucro que pueda interesar que continúen en la esfera social aunque no posean por sí mismas recursos suficientes, pueda ser un seguro sobre el cumplimiento de su último fin: el bien común. La entidad administradora de tales fondos debiera no solo administrarlos en ese sentido (de redistribución) sino que además debiera conocer a fondo la situación de todas las entidades de este tipo intercambiando información con el órgano de contralor (I.P.J.) y con el órgano tributario (A.F.I.P.) a efectos de proponer fiscalizaciones, reabsorciones o liquidación de este tipo de entidades en los distintos sectores.

En cuanto a la onerosidad del régimen tributario de las entidades sin fines de lucro con respecto al de las empresas en general, el mismo contiene ventajas. No obstante a través de las últimas modificaciones se pretende disminuirlas.

Además, la distinta envergadura de las entidades sin fines de lucro será condición a los efectos de determinar qué tipo de desembolsos (cantidad y calidad) pueden realizar y si los mismos son contestes a sus objetivos.

Con respecto al destino de los fondos, nuestra legislación no contempla si el gasto, la reinversión o cualquiera fuera el destino, se vuelca hacia cosas o actividades que puedan redundar en beneficio de la propia entidad y hacerla más

eficaz en su accionar. El presupuesto público no solo prevé recursos sino también gastos, y es bajo esta óptica que el destino de los fondos mencionados debiera ser visto, ya que como dijéramos habría que evaluar el ahorro que el estado realiza si se tiene en cuenta que otros, en vez de pagar impuestos, realizan directamente los gastos por él. Es evidente que esta última situación no ha sido tenida en cuenta. Se aprecia una total falta de visión con respecto al papel que las entidades sin fines de lucro pueden tener en la vida económico- social del país. Incluso, insistimos en que debiera contemplarse adecuadamente el tema previsional, dado que muchas personas aportan sus esfuerzos para que estos emprendimientos continúen adelante y a través de la actual regulación lo único que se consigue es dificultar aún más el accionar de estas entidades.

## **BIBLIOGRAFIA:**

**-Batista, Maximiliano. "Tributación de Entidades sin fines de lucro", 1º Edición.**

**– Fallos y Dictámenes publicados por las Editoriales Errepar y La Ley**

**– Fenochietto, Ricardo. "El Impuesto al Valor Agregado". 2º Edición. Editorial La Ley, 2017.**

**– Fernandez, Luis Omar. "Impuesto a las Ganancias. Teoría, técnica y práctica." Editorial La Ley, 2017.**

**Ley de Impuesto a las Ganancias. Ley 20628**

**Ley de Impuesto al Valor agregado. Ley 23349**

**(1) Página Actualidad-24.com, (2011). Desde, [http://www.actualidad-](http://www.actualidad-24.com/2011/08/concepto-y-definicion-de-contabilidad.html)**

**24.com/2011/08/concepto-y-definicion-de-contabilidad.html**

**(2) Fowler Newton, Enrique. Cuestiones Contables Fundamentales. Ed. Macchi. Bs.**

**As. 1999.**

**(3) Biondi, Mario. Teoría de la Contabilidad. Ed. Macchi. 1999.**

**(4) Sydney, Davidson & Roman, L. Weil. BIBLIOTECA MCGRAW-HILL DE CONTABILIDAD. Tomo I; Edición 3º; Editorial MCGRAW-HILL; Pág. 1-3.**

**(5) TEMAS DE CONTABILIDAD BASICA E INTERMEDIA; Terán Gandarillas Gonzalo J.; 4ta Edición; Editorial Educación y Cultura; Pág 4.**