

INFORME N.º 094-2020-SUNAT/7T0000

MATERIA:

¿Cuál es la tasa del Impuesto a la Renta que corresponde aplicar a las cooperativas agrarias que no se encuentran dentro de los alcances del inciso a) del artículo 9 de la Ley N.º 29972?

BASE LEGAL:

- Ley N.º 29972, Ley que promueve la inclusión de los productores agrarios a través de las cooperativas, publicada el 22.12.2012.
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, "LIR").
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, "Código Tributario").

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con el artículo 9 de la Ley N.º 29972, las cooperativas agrarias son sujetos del Impuesto a la Renta, teniendo en cuenta lo siguiente:
 - a) Cuando sus ingresos netos del ejercicio provengan principalmente de operaciones realizadas con sus socios o de las transferencias a terceros de los bienes adquiridos a sus socios, aplica la tasa de 15%. En este supuesto, a fin de determinar la cuota a que se refiere el inciso b) del primer párrafo del artículo 85 de la LIR, aplica el 0.8% a los ingresos netos obtenidos en el mes.

Se considera que se cumple lo previsto en el primer párrafo cuando tales ingresos superan el 80% del total de los ingresos netos del ejercicio.

- b) De no cumplirse lo señalado en el inciso a), se aplica la tasa de 30%.

Como se puede apreciar, el artículo establece una tasa reducida de Impuesto a la Renta para las cooperativas agrarias en tanto sus ingresos netos del ejercicio, provenientes de las operaciones realizadas con sus socios o de las transferencias a terceros de los bienes adquiridos a sus socios, superen el



80% del total de sus ingresos netos del ejercicio; estableciéndose literalmente la aplicación de la tasa de 30% en caso no se cumpla tal condición.

Por otra parte, el artículo 55 del LIR establece que el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliados en el país se determinará aplicando la tasa de 29,50% sobre su renta neta.

En tal sentido, corresponde determinar si la tasa del Impuesto a la Renta aplicable a las cooperativas agrarias que no cumplen las condiciones establecidas por el inciso a) del artículo 9 de la Ley N.º 29972, es de 29,50% o 30%.

2. Al respecto, el artículo 1 de la Ley N.º 29972 establece que esta tiene por objeto regular el marco normativo para promover la inclusión de los productores agrarios a través de las cooperativas, mejorando su capacidad de negociación y generando economías de escala, permitiéndoles insertarse competitivamente en el mercado.



Cabe destacar que en la exposición de motivos de la citada norma⁽¹⁾ se señala, respecto de los productores agrarios que “... *resulta imperativo promover la asociatividad para fomentar las sinergias de grupo, aprovechar la economía de escala, mejorar la capacidad de negociación en el mercado, potenciar sus recursos técnicos económicos y permitirles un mayor acceso a infraestructura, maquinarias, equipos, insumos y apoyo técnico*”, y que “*las cooperativas constituyen el instrumento idóneo para fomentar la asociatividad.*”

En ese sentido, agrega la citada exposición de motivos, “*se propone establecer un régimen tributario que promueva que los productores agrarios se agrupen en cooperativas de usuarios*”, planteando -según el rubro “IR de la Cooperativa Agraria”- que las cooperativas agrarias tributen el impuesto a la renta bajo las reglas del Régimen General.

Debe tenerse presente que el régimen tributario antes señalado consiste en una forma especial de determinación del impuesto en el caso de los productores agrarios, incluyendo un tramo de inafectación⁽²⁾, así como en la aprobación de tasas especiales para la determinación del impuesto a la renta y de sus pagos a cuenta en el caso de las cooperativas agrarias; siendo que,

¹ Exposición de Motivos del Proyecto de Ley N.º 1816/2012-CR que dio origen a la Ley N.º 29972.

² El artículo 6 de la Ley N.º 29972 establece que los socios de las cooperativas agrarias se encuentran inafectos al Impuesto a la Renta hasta por 20 Unidades Impositivas Tributarias (UIT) de sus ingresos netos en el ejercicio, siempre que el promedio de sus ingresos netos del ejercicio anterior y el precedente anterior no supere el monto de 140 UIT. De superar las 20 UIT en el transcurso del ejercicio, se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 7.

Asimismo, el artículo 7 de la citada ley prevé que los socios de las cooperativas agrarias a los que resulta de aplicación la inafectación a que se refiere el artículo 6, que en el transcurso del ejercicio superen las 20 UIT, están sujetos al Impuesto a la Renta por el exceso del mencionado monto, a partir del mes en que lo superen, debiendo pagar una cuota ascendente al 1.5% de sus ingresos netos mensuales. Añade el citado artículo 7 que si en un determinado mes del ejercicio, los ingresos netos superan el monto de 140 UIT, los socios de las cooperativas agrarias ingresan al Régimen General a partir del siguiente ejercicio.

a la fecha de publicación de la Ley N.º 29972, el artículo 55 de la LIR contemplaba una tasa del impuesto a la renta por rentas de tercera categoría del 30%⁽³⁾.

Respecto de la tasa reducida del impuesto a las cooperativas agrarias, la exposición de motivos en mención señala que tiene por objetivo *“brindar un incentivo a aquellas cooperativas que fundamentalmente se dedican a realizar operaciones con sus socios productores agrarios, puesto que a través de ellas se logra los beneficios de la asociatividad que plantea el Proyecto”*.

De lo anterior, fluye que la Ley N.º 29972 tuvo por objeto promover la asociatividad de los productores agrarios mediante el régimen cooperativo, brindando un régimen tributario aplicable a los socios y a las cooperativas agrarias, siempre que cumplan con las condiciones establecidas. Tal régimen resulta beneficioso para ambos tipos de contribuyentes; siendo que en el caso de las cooperativas agrarias consistía en la reducción en un 50% de la tasa del impuesto a la renta vigente en el momento en que se aprobó la precitada ley.



Por tal motivo, se puede afirmar que, bajo una interpretación sistemática e histórica⁽⁴⁾ del inciso b) del artículo 9 de la Ley N.º 29972, cuando este señala que de no cumplirse lo previsto en el inciso a) (que son las condiciones para aplicar la tasa del 15%), se aplica la tasa de 30%, dicha norma no está estableciendo una tasa distinta a la del Régimen General del Impuesto a la Renta, sino que, por el contrario, lo que hace es disponer la aplicación de la tasa de dicho régimen en caso de no cumplirse las condiciones para la aplicación de una menor tasa del impuesto.

En consecuencia, se puede concluir que la tasa del impuesto a la renta correspondiente a las cooperativas agrarias que no se encuentren en el supuesto contemplado por el inciso a) del artículo 9 de la Ley N.º 29972, es de 29.50%.

³ Cabe señalar que dicha tasa estuvo vigente hasta el 31.12.2014; pues, posteriormente, mediante la Ley N.º 30296, publicada el 31.12.2014, se estableció una tasa de 28% para los ejercicios 2015 y 2016.

⁴ En virtud del método de interpretación histórico se recurre a los contenidos que brindan los antecedentes jurídicos directamente vinculados a la norma de que se trate. Está fundado en el criterio tecnicista, que toma en cuenta, sobre todo, los antecedentes jurídicos de la norma bajo interpretación. Rubio Correa, Marcial. El Sistema Jurídico – Introducción al Derecho. Fondo Editorial Pontificia Universidad Católica del Perú. Décima edición aumentada. Segunda reimpresión. Junio 2011. Págs. 248 y 249.

Cabe indicar que el Tribunal Constitucional, en la sentencia recaída en el Expediente N.º 3283-2007-PA/TC ha insistido en la necesidad del uso de los elementos de interpretación históricos al señalar lo siguiente: “El deber de motivar debió obligar [...] no solo a realizar un mero análisis legal de las normas de carácter tributario o a darle una interpretación textual o literal, sino a sustentar su decisión de acuerdo a las normas de orden constitucional que rigen el sistema tributario nacional. Además, debió utilizar otros métodos de interpretación que tenga en cuenta los fines de la norma, el contexto histórico, sus características, elementos, etcétera (...).”

CONCLUSIÓN:

La tasa del Impuesto a la Renta correspondiente a las cooperativas agrarias que no se encuentren en el supuesto contemplado por el inciso a) del artículo 9 de la Ley N.º 29972, es de 29.50%.

Lima, 9 de octubre de 2020.



ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

amf

CT00323-2020

IMPUESTO A LA RENTA – Ley N.º 29972 – Ley que promueve la inclusión de los productores agrarios a través de las cooperativas.