

“Año del Bicentenario, de la consolidación de nuestra Independencia y de la conmemoración de las heroicas batallas de Junín y Ayacucho”

UNIVERSIDAD PERUANA DEL CENTRO

**FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO Y CIENCIA POLÍTICA**

**UNIVERSIDAD PERUANA
DEL CENTRO**



UPeCEN

TESIS

**“LAS DEFICIENCIAS TRIBUTARIAS DEL REGLAMENTO
DE LA LEY N° 31335, APROBADO POR DECRETO
SUPREMO N° 008-2023-MIDAGRI”**

Para obtener el título profesional de:

ABOGADO

Presentado por el bachiller:

MAURICIO LIZANO, Jorge Luis

ASESOR:

ABOG. CHRISTIAN HELDRICH GAMARRA BAUTISTA

HUANCAYO – PERÚ

2024

RESOLUCIÓN DECANAL N° 029-2023-FDCA/UPeCEN

Huancayo, 16 de octubre de 2023

EL DECANO DE LA FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS

VISTO:

El expediente presentado por don Jorge Luis Mauricio Lizano, con Código de Matrícula N° 2017297013, egresado de la Escuela Profesional de Derecho y Ciencia Política de la Facultad de Derecho y Ciencias Administrativas de la Universidad Peruana del Centro – UPeCEN, quien solicita sustentar su tesis titulada: **“LAS DEFICIENCIAS TRIBUTARIAS DEL REGLAMENTO DE LA LEY N° 31335, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 008-2023-MIDAGRI”**.

CONSIDERANDO:

Que la Universidad Peruana del Centro – UPeCEN como institución de formación profesional, goza de autonomía universitaria, la cual se ejerce de conformidad con lo establecido en la Constitución Política del Perú, la Ley N° 30220 – Ley Universitaria y demás normativa aplicable; en este contexto y según lo dispuesto por el artículo 8° de la Ley N° 30220 – Ley Universitaria, la autonomía universitaria implica la potestad auto-determinativa, en los regímenes normativo, de gobierno, académico, administrativo y económico;

Que la comisión revisora designada ha emitido un dictamen favorable respecto de la Tesis titulada **“LAS DEFICIENCIAS TRIBUTARIAS DEL REGLAMENTO DE LA LEY N° 31335, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 008-2023-MIDAGRI”**, presentada por Jorge Luis Mauricio Lizano.

Que de conformidad con el Reglamento de Grados y Títulos de la Universidad Peruana del Centro – UPeCEN, aprobado mediante Resolución Rectoral N° 008-2020/R-UPeCEN, se aprecia que el expediente del visto se encuentra Expedido para la sustentación, siendo que para ello deberá observarse estrictamente lo previsto por la Resolución Rectoral N° 071-2020/R-UPeCEN, la cual aprueba de forma temporal y excepcional las sustentaciones de tesis de manera no presencial o virtual; así como por lo previsto por la Resolución Rectoral N° 095-2020/R-UPeCEN, mediante la cual se aprueba el Protocolo para la Sustentación Virtual Temporal y Excepcional para la obtención de Grados y Títulos;

SE RESUELVE:

PRIMERO.- AUTORIZAR EXCEPCIONALMENTE la sustentación de manera no presencial o virtual de la tesis titulada **“LAS DEFICIENCIAS TRIBUTARIAS DEL REGLAMENTO DE LA LEY N° 31335, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 008-2023-MIDAGRI”** presentada por Jorge Luis Mauricio Lizano con Código de Matrícula N° 2017297013, acto que se realizará en el día y hora siguientes:

Hora : **22:00 horas**
Fecha : **Lunes 30 de octubre de 2023**
Modalidad : **Virtual – Plataforma Classroom Google Meet**

SEGUNDO.- DESIGNAR a los miembros integrantes del Jurado Evaluador de la Sustentación:

Presidente : **Dra. Emilia Untiveros Peñaloza de León**
Secretario : **Abog. Christian Heldrich Gamarra Bautista**
Vocal : **Abog. Gadeon Cisinio Marcas Hidalgo**

REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y ARCHÍVESE

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS

ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO Y CIENCIA POLÍTICA

ACTA DE SUSTENTACIÓN VIRTUAL DE TESIS

En la ciudad de Huancayo, siendo las 22:00 horas del día lunes 30 de octubre de 2023, en el Aula Virtual de la plataforma Classroom (Google Meet), dominio de la Universidad Peruana del Centro – UPeCEN, estando presentes y conectados los Miembros del Jurado Evaluador conformado por:

Presidente : **Dra. Emilia Untiveros Peñaloza**
Secretario : **Abog. Christian Heldrich Gamarra Bautista**
Vocal : **Abog. Gadeon Cisinio Marcas Hidalgo**

Con la lectura de la Resolución Decanal N° 029-2023-FDCA/UPeCEN de fecha 16 de octubre de 2023, leída por el Secretario Docente, se procedió a la sustentación de la Tesis titulada: **“LAS DEFICIENCIAS TRIBUTARIAS DEL REGLAMENTO DE LA LEY N° 31335, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 008-2023-MIDAGRI”**, presentado por don Jorge Luis Mauricio Lizano con Código de Matricula N° 2017297013.

Concluida la Sustentación y luego de la correspondiente deliberación del Jurado Evaluador, se llegó al siguiente resultado

.....**APROBADO**.....

Siendo las 23:15 horas se dio por concluido el Acto de Sustentación Virtual, haciendo conocer el resultado obtenido al interesado, procediéndose conforme lo dispuesto por el Reglamento de Grados y Títulos, así como lo previsto por el Protocolo para la Sustentación Virtual Temporal y Excepcional para la obtención de Grados y Títulos, remitiéndose la documentación en la forma prevista a las áreas correspondientes según protocolo.



PRESIDENTE
DRA. EMILIA UNTIVEROS PEÑALOZA



SECRETARIO
ABOG. CHRISTIAN HELDRIC GAMARRA BAUTISTA

VOCAL
Abog. Gadeon Cisinio Marcas Hidalgo

UNIVERSIDAD PERUANA DEL CENTRO
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO Y CIENCIA POLÍTICA

UNIVERSIDAD PERUANA
DEL CENTRO



TESIS

“LAS DEFICIENCIAS TRIBUTARIAS DEL REGLAMENTO
DE LA LEY N° 31335, APROBADO POR DECRETO
SUPREMO N° 008-2023-MIDAGRI”

Para obtener el título profesional de:
ABOGADO

Presentado por:
MAURICIO LIZANO, Jorge Luis

Asesor:
ABOG. CHRISTIAN HELDRICH GAMARRA BAUTISTA

HUANCAYO - PERÚ

2023

ASESOR DE TESIS

Abog. Christian Heldrich Gamarra Bautista

Asesor

MIEMBROS DEL JURADO

Dra. Emilia Untiveros Peñaloza de León

Presidente

Abog. Christian Heldrich Gamarra Bautista

Secretario

Abog. Gadeon Cisinio Marcas Hidalgo

Vocal

DEDICATORIA

Dedico este trabajo a mi familia y seres queridos por su apoyo.

Jorge Luis

AGRADECIMIENTO

Agradezco a la Universidad Peruana del Centro –
UPeCEN, a mis maestros y compañeros de estudio.

Jorge Luis

Índice

CAPÍTULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	2
Planteamiento del problema.....	12
Formulación del problema	14
Problema General	16
Problema Específico	16
Objetivos	14
Objetivo General.....	14
Objetivo Específico.....	14
Justificación de la investigación.....	16
Limitaciones de la investigación	16
Viabilidad de la investigación.....	17
CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO	18
Antecedentes	18
SISTEMA DE HIPÓTESIS	61
Hipótesis general	61
Hipótesis específicas	61
VARIABLES	62
CAPÍTULO III	63
METODOLOGÍA.....	63
Metodología de Investigación.....	64
Tipo de Investigación	64
Nivel de la Investigación	65
Diseño de Investigación.....	65

Población y Muestra.....	65
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.	65
Técnicas de recolección de datos.	65
Instrumentos de recolección de datos.....	65
Técnicas de Procesamiento de Datos	65
CAPÍTULO IV	66
ANÁLISIS Y RESULTADO DE LA INVESTIGACIÓN	66
VERIFICACIÓN DE LA HIPÓTESIS	68
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	71
BIBLIOGRAFÍA.....	81

RESUMEN

Si bien es cierto que el 21 de julio de 2023 se publicó el Reglamento de la Ley N° 31335, Ley de Perfeccionamiento de la Asociatividad de los Productores Agrarios en Cooperativas Agrarias, aprobado mediante Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI, el mismo que tiene por objetivo impulsar actividades productivas de productores agrarios y forestales del país.

El referido Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI, también contiene reglas para promover la transformación de asociaciones civiles en cooperativas agrarias, aspecto que tiene por finalidad constituir con mayor rapidez esta forma jurídica sin fines de lucro, a través de la migración hacia un “modelo empresarial de naturaleza asociativa”, que buscará el beneficio para los socios productores agrarios.

Es importante mencionar que actualmente cerca de 200 mil personas tiene la condición de socios agrícolas, ganaderos y forestales (que representan a cerca de 150 mil familias), siendo que aproximadamente existen alrededor de 500 cooperativas agrarias y comunales que operan en cerca de 360 mil hectáreas cultivadas, respecto de los cuales se prevé que serán favorecidos con la Ley y su Reglamento, que a su vez busca integrar la articulación con el mercado y la promoción de la agroindustria cooperativa (sobre todo en las zonas rurales), atrayendo tecnología y formalización de las áreas de cultivo, pastizaje, entre otros. Lo que redundará en la formalización de las operaciones de socios productores agrícolas, ganaderos y forestales, incluyéndolos en la economía

bancaria y financiera, lo que les permitirá convertirse en actores de desarrollo socioeconómico productivo.

Respecto a los beneficios tributarios, el reglamento busca implementar una suerte de “régimen tributario especial” que inafecta del pago Impuesto a la Renta para los actos cooperativos realizados por las cooperativas agrarias de usuarios (y cooperativas comunales) así como una especie de “régimen de protección” con una tasa reducida de 0% para aquellos socios productores para los ingresos netos de hasta S/ 148,500.

Se prevé que el acompañamiento tributario que debe realizar la SUNAT a las cooperativas agrarias se computa, a partir de su inscripción en el Registro Nacional de Cooperativas Agrarias (RNCA).

Otros beneficios tributarios previstos en la Ley N° 31335 son los siguientes:

- Exoneración de Impuesto de Alcabala.
- Inafectación de Impuesto a la Renta y la inafectación al IGV a la Prima Fairtrade (entendida por bonificación o premiación).
- Las cooperativas agrarias podrán gestionar la restitución simplificada de sus derechos arancelarios – Drawback.

Con relación a los instrumentos de promoción y fomento, con el reglamento se implementará el Consejo Nacional de Cooperativas Agrarias (CONACA), órgano del más alto nivel encargado de la coordinación,

planificación, fomento e investigación de la actividad cooperativa agraria. “Será un espacio público - privado para la construcción, formulación, fase analítica evaluación de las propuestas y demás estrategias, que faciliten el desarrollo sostenible del esquema cooperativo agrario que sea inclusivo para los productores agrarios”.

Del mismo modo, dispone que las dependencias del sector agrario y riego, así como los gobiernos regionales, prioricen los mecanismos e instrumentos de promoción de las cooperativas agrarias, así como ampliar las funciones a la Dirección General de Asociatividad para la adecuada implementación de mecanismos de promoción y fomento de la asociatividad y desarrollo empresarial de los productores.

Asimismo, la norma dispone que las diferentes dependencias del sector Agrario y Riego, así como, a los gobiernos regionales, a priorizar los mecanismos e instrumentos de promoción de las cooperativas agrarias, lo que redundará en mayores ingresos para los pequeños productores.

El MIDAGRI es la entidad estatal encargada de promocionar, y dar asistencia técnica, supervisando y gestionando el sistema de información de todas las cooperativas.

Cualquier beneficio que se otorgan a las MYPES son automáticamente extensivos a las cooperativas agrarias.

Se asigna automáticamente a las cooperativas agrarias un 10% adicional en el puntaje final en los procesos de contratación de bienes y servicios con el Estado.

Para gozar de estos beneficios, las cooperativas agrarias deben encontrarse inscritas en el Registro Nacional de Cooperativas Agrarias (RNCA), no necesitas acogerse solo presentar tu constancia de Inscripción. El MIDAGRI viene apoyando en esta inscripción y redoblará esfuerzos para que más productores agrarios a través de sus organizaciones cooperativas accedan a los beneficios.

INTRODUCCIÓN

La Ley N° 31335, Ley de Perfeccionamiento de la Asociatividad de los Productores Agrarios en Cooperativas Agrarias¹ ha establecido diversos objetivos tanto en el desarrollo del marco normativo para fortalecer estas organizaciones, fomentándolas y promocionándolas, así como bregando por la consolidación de sus organismos de integración (entiéndase centrales cooperativas), brindando para este fin un esquema tributario adecuado que responda a su naturaleza, sustentada por el tipo de actos que las cooperativas realizan con sus socios.

La Ley N° 31335 señala que las cooperativas agrarias de usuarios se encuentran constituidas, con el fin de otorgar servicios relacionados con sus actividades (ya sea agrícolas, forestales o ganaderas) las mismas que son ejecutadas por sus socios, existiendo entre ambos “actos cooperativos”². Asimismo, señala que son “actos cooperativos” los ejecutados entre las cooperativas y sus socios, a razón de cumplir de su propio objeto social, caracterizándose por lo siguiente: (i) son actos internos sin ánimo de lucro, (ii) no se consideran actos de comercio, (iii) su naturaleza es la de un mandato con representación (cooperativa realiza alguna operación en el mercado para obtener bienes o servicios que necesitan sus socios o para vender los productos de sus socios en el mercado. En cualquiera de los casos se evidencia que la cooperativa ejerce la representación de sus socios en el mercado; siendo importante evidenciar que es la única

¹ En adelante Ley N° 31335.

² Sobre el particular, cabe mencionar que el artículo 7 de la Ley General de Cooperativas señala que las cooperativas primarias se organizan por su estructura social como cooperativas de trabajadores o de usuarios; siendo el objeto de estas últimas ser fuente de servicio para quienes sean o puedan ser los usuarios de éstas.

responsable ante aquellos terceros por aquellas obligaciones que asuma en cumplimiento del precitado mandato; los cuales son los siguientes:

- Mecanismos para la presentación de la declaración jurada para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de las cooperativas, elaboración de formularios para la declaración y pago de los tributos afectos.
- Creación de procesos para la devolución del IGV para su traslado o su pago en importaciones o para compra local de bienes, servicios, así como por los saldos a favor del exportador.
- Regulación para el cumplimiento de obligaciones formales relacionadas con los comprobantes de pago, así como para llevado de libros y registros contables, teniendo en consideración forma, plazo y condiciones para la utilización del Documento Acto Cooperativo (DAC) y su registro auxiliar.
- Adecuar las formas y condiciones para la subsanación de infracciones previstas en la Ley.
- Publicación de localidades exceptuados de la obligación de utilizar medios de pago, conforme a lo regulado por la Superintendencia de Banca, Seguros y AFP – SBS.

CAPÍTULO I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. Planteamiento del problema

La Ley N° 31335 señala que busca desarrollar el marco jurídico para fortalecer, fomentar y promocionar a las cooperativas y sus organismos integradores, brindando para este efecto un régimen tributario que responda a su propia naturaleza y al tipo de actos que éstas desarrollen con sus socios.

Asimismo, la Ley N° 31335 ha previsto que la cooperativa tiene la configuración de una sociedad de personas, dedicadas a la realización de actividades agrícolas, forestales o ganaderas, estas personas unidas de manera voluntaria mediante una entidad de propiedad democrática colectiva³ controlan el cumplimiento de los principios cooperativos, constituyéndose con el objetivo de brindar servicios relacionados con las actividades antes referidas y que son realizadas por los socios, practicando con ellos los denominados actos cooperativos⁴.

Vemos también, que la Ley N° 31335 brinda una definición de los actos cooperativos, los mismos que son realizados por las cooperativas y sus socios con el ánimo de cumplir objeto social, teniendo dichos actos cooperativos las

³ Conforme lo señalado en el artículo 3 del Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley General de Cooperativas, aprobado por Decreto Supremo N.° 074-90-TR, publicado el 7.1.1991 y normas modificatorias, toda organización cooperativa debe constituirse sin propósito de lucro.

⁴ Entre los servicios que puede brindar una cooperativa agraria a sus socios, pueden encontrarse actividades relacionadas con el abastecimiento (ya sea de productos y/o de servicios), servicios para la colocación y comercialización de bienes, servicios de procesamiento, transformación, servicios de producción y de postproducción general, servicios que ofrezcan valor agregado, financiación y asesorías técnicas, así como cualquier otro servicio conexo o de complemento que pueda coadyuvar a la realización de su objeto. Estos servicios pueden ser prestados de forma excepcional a favor de terceros, siendo que en estos casos si califican como actos de comercio.

características siguientes: (i) son actos internos (cooperativa - socios), sin fines lucrativos; (ii) no constituyen actos de comercio, y (iii) su esencia es la de un mandato con representación (cooperativa realiza cualquier operación en el mercado con el fin de obtener los bienes/servicios para sus socios o para vender los bienes o servicios de los socios en el mercado. Adicionalmente, se señala que no son actos cooperativos aquellos que se realizan entre la cooperativa y cualquier tercero (que sea un mandato con representación en favor de sus socios) y aquellos actos realizados por las cooperativas con sus socios.

Por otro lado, la Ley N° 31335 señala que, para el goce de los beneficios establecidos, la cooperativa tiene que estar inscrita en el Registro Nacional de Cooperativas Agrarias, el cual se encuentra administrado por el Ministerio de Desarrollo Agrario y Riego - MIDAGRI⁵.

De otro lado, la Ley N° 31335 contempla que pueden ser socios de las cooperativas: las personas naturales; sociedades conyugales o la unión de hecho y las cooperativas de cualquier tipo (comunidades campesinas, nativas y cualquier persona jurídica sin fines de lucro). De otra parte, se ha establecido que las asociaciones civiles pueden transformarse de manera libre, adoptando la modalidad de cooperativa y tipo de cooperativa (agraria, ganadera, forestal), disponiéndose que en esos casos el patrimonio de la asociación integrará la cuenta capital social y reserva cooperativa.

⁵ Inscripción que resulta obligatoria, tal como fluye de lo señalado en el primer párrafo del artículo 26 de la Ley, y que se constituye en requisito para el goce de los beneficios establecidos en la Ley, en concordancia con lo dispuesto en el inciso 1) del artículo 43 de la Ley.

Se señala que las operaciones realizadas por las cooperativas que no califiquen como actos cooperativos, y que se encuentren dentro del ámbito de aplicación del IGV, están afectas a dicho impuesto, salvo que por disposición legal exista algún beneficio tributario que resulte aplicable.

También se establece que las cooperativas son responsables por el IGV que corresponda pagar por las operaciones realizadas en beneficio de sus socios. Las cooperativas declararán y pagarán el IGV dentro de los plazos establecidos por el Código Tributario (obligaciones de carácter mensual). Las cooperativas tendrán derecho a aplicar el crédito fiscal y saldos a favor por concepto del IGV que corresponda por las operaciones realizadas en beneficio de sus socios. En lo no previsto resultarán de aplicación las disposiciones que regulan el IGV.

De otra lado, se dispone que las cooperativas gozan del derecho a solicitar la devolución del saldo a favor del exportador a que se refiere la Ley del IGV, así como la restitución simplificada de los derechos arancelarios regulados en la LGA para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, mientras que por el lado de las percepciones, retenciones y detracciones efectuadas a la cooperativa se señala que éstas pueden ser utilizadas por la cooperativa para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. La cooperativa será responsable por las operaciones que estén sujetas a los regímenes de retenciones, percepciones y detracciones que le sean encargadas por la normatividad correspondiente.

Las cooperativas pueden solicitar la devolución del IGV trasladado o pagado en operaciones de importación y/o adquisición local de bienes, servicios y contratos de construcción en la medida que no hubiera sido posible utilizar dicho

IGV como crédito fiscal o saldo a favor del exportador, como mínimo en un período de tres (3) meses consecutivos desde su traslado o pago. El reglamento establece el procedimiento a seguir para solicitar la devolución.

Las cooperativas pueden solicitar a la SUNAT la autorización para el uso del DAC, siendo que esta entidad a través de la correspondiente resolución de superintendencia establecerá la forma, plazo y condiciones para la emisión de los referidos documentos físicos. Las cooperativas tendrán que realizar el procedimiento de atribución de los ingresos a sus socios a través del referido DAC, en el mes que corresponda, estableciéndose que cuando la cooperativa venda bienes o realice la prestación de servicios a terceros por cuenta propia o representando a sus socios, tendrá la obligación de emitir el correspondiente comprobante de pago, para lo cual deberá de llevar un registro auxiliar en el que debe anotar, en el mes respectivo.

La regulación de las obligaciones a cargo de los socios dispone, que se encuentran obligados a facilitar información a la cooperativa y a la SUNAT cuando estas les requieran en todo lo referido a las operaciones por actos cooperativos, disponiéndose que los socios de las cooperativas se encuentran exceptuados de:

a) Llevar libros y registros vinculados a temas tributarios, siempre y cuando sean inafectos al IGV y al impuesto a la renta o el pago de este último se deba efectivizar vía retención.

b) Presentación de las declaraciones juradas del impuesto a la renta, siempre y cuando se encuentren inafectos o el pago del total se haga vía retención.

Se agrega además que los socios no están obligados a inscribirse en el RUC cuando no sean generadores del impuesto a la renta y/o IGV, considerándose que no se genera impuesto a la renta cuando el socio califica como socio productor agrario, y en el transcurso de un ejercicio no supera el tramo de inafectación, o cuando se genere impuesto a la renta este se sea cubierto en su totalidad por la retención efectuada por la cooperativa y no hubiera otros ingresos distintos a los atribuidos por la cooperativa por los cuales corresponda efectuar declaración y pago.

Mientras que, en el caso de las cooperativas, estas deben distinguir los actos cooperativos de los actos no cooperativos, pues dependiendo de ello se aplica el tratamiento tributario que corresponda, además de permitir el control y fiscalización por parte de la SUNAT, debiendo las cooperativas utilizar en sus relaciones internas con sus socios, tanto el DAC como el DEC, ambos en físico.

1.2. Formulación del problema

1.2.1. Problema General

¿Por qué es necesario evidenciar las deficiencias tributarias del Reglamento de la Ley N° 31335, aprobado por el Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI?

1.3. Objetivos

1.3.1. Objetivo General

Evidenciar las deficiencias tributarias del Reglamento de la Ley N° 31335, aprobado por el Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI.

1.3.2. Objetivo Específico

Identificar las deficiencias tributarias del Reglamento de la Ley N° 31335, aprobado por el Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI

1.4. Justificación de la investigación

La presente investigación encuentra su justificante en la necesidad de evidenciar las deficiencias tributarias del Reglamento de la Ley N° 31335, aprobado por el Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI, debido al impacto que tiene en las cooperativas, sus socios y sus operaciones, tanto entre estos como con terceros, a razón de la propia dinámica de sus actividades económicas, cooperativas y comerciales.

1.5. Limitaciones de la investigación

Sin duda, se ha podido evidenciar aspectos limitantes, como los relacionados con la escases de tiempo, puesto que se ha necesitado de la revisión de diversos documentos emitidos tanto por SUNAT, el MIDAGRI y de las cooperativas, debido a que la regulación de las obligaciones tributarias por parte de las cooperativas es un aspecto que viene incidiendo con bastante frecuencia en

el aspecto legal del Perú, así vemos que estos tres entes mencionados, tienen opiniones que divergen sobre todo en la aplicación del tratamiento tributario, que no ha podido ser abordado correctamente por el Reglamento de la Ley N° 31335, aprobado mediante Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI.

1.6. Viabilidad de la investigación

- a. Empíricamente, esta investigación ha resultado viable, debido a que se posee experiencia y conocimiento suficiente para analizar correctamente la situación problemática planteada. Así también, la disponibilidad de textos normativos con los que se cuenta ha posibilitado tener acceso a información que ha sido recogida en la presente investigación, ello nos permitirá garantizar que la investigación se ha realizado apropiadamente.
- b. Como se ha mencionado, al contar con bibliografía especializada, la presente investigación resulta siendo realizable, de este modo, se nos ha permitido tener la posibilidad de acceder a textos de consulta relacionados con la temática abordada, pudiendo de esta forma, llegar a realizar las precisiones adecuadas plasmadas vinculadas al tema investigado.
- c. En lo que se refiere al aspecto económico-financiero, la investigación ha resultado siendo viable, ello debido a que se cuenta con los recursos económicos y financieros para poder conducirla planificadamente, lo cual incluye las etapas de formulación, desarrollo, ejecución y finalización.

CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes

De la revisión realizada a la Ley N° 31335, principalmente relacionados a aspectos que necesitaban ser desarrollados en el reglamento, en especial, los temas vinculados a tributos, los cuales serán abordados, evidenciando inconsistencias y vacíos que limitan la realización de una reglamentación inadecuada, más aún si se tiene en cuenta que la primera disposición complementaria final de la Ley N° 31335 ha establecido que en el reglamento se aprobarán las disposiciones necesarias para su aplicación.

2.2. Sobre el acto cooperativo

De acuerdo con la Ley N° 31335, se consideran actos cooperativos a aquellos realizados entre las cooperativas y sus socios, en pleno cumplimiento de su objetivo social, debiendo reunir las siguientes características: i) Constituyen actos internos entre los socios y la cooperativa, que están ausentes de lucro. ii) No son actos de comercio. iii) Su naturaleza es la de un mandato con representación cuando la cooperativa realiza cualquier operación en el mercado con el objeto de obtener los bienes y/o servicios que sus socios requieren o en su defecto para colocar los bienes y/o servicios de sus socios en el mercado, ejerciendo la representación de los socios en el mercado. Lo cual lleva a mencionar que las características básicas son aquellas cuya presencia es esencial para la existencia del acto cooperativo.

Cuando se analiza cada elemento del acto cooperativo se aprecia que solo 2 de ellos se encontrarían alineados a la definición legal del acto cooperativo, entendiéndose la referencia a los actos realizados entre la cooperativa y sus socios en pleno cumplimiento de su objeto social, cumpliéndose con dicha definición al referirse a los actos internos, lo que también se encuentra en consonancia con los actos de comercio, lo cual conlleva a entender que no son actos con terceros.

Sin embargo, cuando indica que una de las características básicas del acto cooperativo es que tiene naturaleza de un mandato con representación, vemos que esta característica no se encuentra alineada a la definición legal de acto cooperativo, pues los actos cooperativos implican una relación entre cooperativa y sus socios, por tanto, no pueden ser al mismo tiempo actos internos y actos con terceros, lo que sería contradictorio.

Asimismo, para identificar las normas aplicables a la figura del mandato con representación, la Ley N° 31335 ha previsto en su artículo 6 que las cooperativas y sus organizaciones se rigen supletoriamente por la Ley General de Cooperativas y por la Ley N° 29683; sin embargo, al revisar estas disposiciones no se indica cómo es que se entiende dicho concepto, cuál es el alcance o limitaciones del mismo, por lo que se opta por hacer una remisión al Código Civil, en aplicación de la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.

En el Código Civil, se establece que por el mandato, el mandatario se obliga a realizar uno o varios actos jurídicos, por cuenta e interés del mandante. En cuanto al mandato con representación el Código Civil dispone que si el

mandatario fue representante por haber recibido poder para actuar en nombre del mandante siendo que el mandatario debe actuar en nombre del mandante.

Entonces, el mandato se constituye en suerte de contrato que se origina por el acuerdo y voluntad de las partes, el cual tiene por finalidad realizar uno o varios actos jurídicos por cuenta del mandatario. No se trata pues de actuaciones materiales sino de la ejecución de actos jurídicos en nombre del mandante. En cuanto al mandato con representación, el mandante resulta siendo representado por el mandatario para la realización de los actos jurídicos que son objeto del mandato, donde las consecuencias jurídicas de los actos que el mandatario celebre con el tercero recaerían indefectiblemente en la esfera jurídica del mandante.

Sin perjuicio de lo señalado, se menciona que, sin perjuicio de la existencia de un mandato con representación, la cooperativa es la única responsable ante aquellos terceros por las obligaciones que haya asumido en cumplimiento del referido mandato. En tal sentido, cuando la cooperativa realiza los actos jurídicos en representación de los socios, los efectos jurídicos recaen directamente en estos.

Conforme se advierte, el mandato con representación generará contradicciones con la definición legal del acto cooperativo, debido principalmente a que la configuración del régimen tributario se fundamentará sobre la base de la aludida figura jurídica, situación que conlleva a que la Ley N° 31335 caiga en una secuela de inconsistencias e imprecisiones, así como en ciertos vacíos, los cuales dificultan su adecuada implementación, aunado a una

limitada reglamentación, incluyendo a las referidas a las obligaciones formales de las cooperativas.

Por otro lado, se aprecia que, en lo concerniente a la ausencia de lucro del acto cooperativo, no se logrado delimitar con cierta claridad el alcance de dicho concepto. Surgiendo diversos cuestionamientos en torno a si la ausencia del lucro, que conforme a lo dispuesto por la Ley N° 31335, resulta siendo una característica propia del acto cooperativo, que implica -por parte de la cooperativa- un cobro por el costo del servicio o en otro escenario permite que la cooperativa realice un cobro por un monto mayor, generándose consecuentemente excedentes, razón por la cual se hace necesaria una definición al respecto.

Por su parte los organismos e instancias especializadas en este tema han precisado que la ausencia de lucro que caracteriza al acto cooperativo se traduce en que en los servicios que esta presta a sus socios tiene la intención de cobrar solamente el costo que cubra el servicio, ello debido a que su objetivo no es generar una utilidad (actividad lucrativa) y al ser bastante dificultoso trasladar el costo exacto del servicio, la cooperativa cobra un monto estimado al socio, siendo que si al final lo pagado excediese el costo real del servicio, la diferencia tendría que devuelta al socio en suerte de “retorno de excedentes”, sobre la base de lo que se conoce como principio cooperativo.

Cuestión aparte corresponde al hecho que las centrales de cooperativas no realizan actos cooperativos, en este se tiene que conforme con lo dispuesto por la Ley N° 31335, que dispone que todas las menciones a las cooperativas son igualmente aplicables a las organizaciones cooperativas referidas en la propia ley,

salvo cuando se trate de una regulación expresa. Asimismo, se ha establecido que las cooperativas pueden constituir centrales cooperativas de 2° grado, para lo cual es necesario un mínimo de 2 cooperativas; así como constituir centrales cooperativas de grado superior, para lo cual se requiere un mínimo de 2 centrales de 2° grado.

Por su parte, la Ley General de Cooperativas ha señalado que las organizaciones de integración cooperativa son: centrales cooperativas; federaciones nacionales de cooperativas; y, la confederación Nacional de Cooperativas del Perú. Asimismo, dicha ley señala que las centrales cooperativas son organismos de fines económicos constituidos al servicio de las cooperativas que las conformen, de los socios de estas y/o del público, realizando actividades de suministro de máquinas, equipamiento, herramientas, insumos, materiales de construcción, entre otros bienes que puedan resultar siendo necesarios o convenientes, tanto para su uso, consumo, producción y/o distribución; comercializando preferentemente los productos de las organizaciones que las integra; realizando cualquier otra actividad económica.

Tal como se encuentra regulado, las centrales de cooperativas podrían realizar actos cooperativos con las cooperativas que las integran, consecuentemente, les resultaría siendo aplicable el régimen tributario previsto en la ley; sin embargo, la consideración del mandato con representación - característica fundamental del acto cooperativo-, supone una vinculación directa entre el socio y la cooperativa.

En ese sentido, la Ley N° 31335 ha dispuesto que tienen la naturaleza de un mandato con representación cuando la cooperativa realiza cualquier operación en el mercado con el fin de obtener ya sea bienes y/o servicios que los socios de la cooperativa requiriesen o ya sea para la colocación los bienes y/o servicios de sus socios en el mercado, razón por la cual, para que se considere como acto cooperativo, la central de cooperativa tiene que realizar la venta de la producción de sus socios (que para este supuesto son las cooperativas); sin embargo, resulta evidente que los verdaderos vendedores son los socios de las cooperativas, siendo que estas últimas a su vez se constituyen en socias de las mencionadas centrales cooperativas.

Teniendo en cuenta el mandato con representación, que implica una relación directa entre los socios y la cooperativa no se puede presentar el acto cooperativo entre centrales cooperativas de segundo grado y las cooperativas; o, entre las centrales cooperativas de grado superior y las cooperativas de segundo grado, por lo que no correspondería considerar a las centrales cooperativas como sujetos del tratamiento tributario previsto en la ley; situación distinta se daría si se eliminase la característica del mandato con representación del acto cooperativo.

2.3. Aplicación del impuesto general a las ventas.

Sobre la declaración de inafectación al IGV, es necesario tener en cuenta que de acuerdo con la Ley N° 31335, los actos cooperativos que realicen las cooperativas se encuentran inafectas del IGV por no encontrarse incluidas dentro

del ámbito de aplicación de dicho impuesto. Estos actos comprenden los siguientes:

- i) La entrega de recursos efectuados por los socios a su cooperativa, así como las entregas que la cooperativa realice a favor de los socios de los bienes y/o servicios que adquiere en el mercado.
- ii) La entrega de los bienes que efectúen los socios a su cooperativa, como la distribución de los ingresos obtenidos por esta a razón de haber realizado la colocación en el mercado de los bienes de sus socios o transformados que fueran adquiridos de sus socios.

Cuando la cooperativa vende la producción de sus socios, ejerciendo el mandato con representación, se aprecia que solo existe una operación de relevancia tributaria de compraventa (siendo proveedor el socio y adquirente un tercero). La cooperativa solamente se limita a cumplir con realizar actuaciones materiales que permitan la ejecución del contrato de compraventa, con lo cual carecería de sentido la realización de una declaratoria de inafectación.

Asimismo, tal como se ha mencionado, el mandato con representación no permite delimitar con claridad al acto cooperativo, pues este no se encuentra alineado al concepto legal previsto en la Ley N° 31335, por lo que una declaración de inafectación, tan genérica (cuando se utiliza “entre otros”) y cuya aplicación se aplica sobre el concepto del “acto cooperativo” no permite determinar la real dimensión para su ámbito de aplicación.

Solo en el caso de la prestación de servicios directos a sus socios (inciso c) sí se alude a operaciones comprendidas en el campo de aplicación del IGV, pues se refiere a los servicios prestados por las cooperativas agrarias a sus socios; razón por la cual, se trata de una inafectación legal. No obstante, en los supuestos del inciso a) y b) son una consecuencia natural derivada del mandato con representación que es parte del concepto de acto cooperativo desarrollado en la Ley por lo que no se comprende la necesidad de declarar su inafectación.

Por lo que de eliminarse la característica del mandato con representación conllevaría a realizar ajustes en estas disposiciones relacionadas a las inafectaciones.

2.4. Sobre la declaración y pago del IGV.

De conformidad con la Ley N° 31335 las cooperativas son las responsables por el IGV que corresponde pagar por las operaciones realizadas en beneficio de sus socios. Las cooperativas están obligadas a declarar y pagar el IGV dentro de los plazos previstos para las obligaciones de carácter mensual.

Asimismo, se ha establecido una responsabilidad de las cooperativas en la declaración, determinación y pago del IGV, esto es, cuando la cooperativa realiza la venta de bienes de sus socios ejerciendo el mandato con representación, donde estas se encuentran gravadas con el IGV, se ha previsto que el cumplimiento de la obligación sustancial y formal recaiga en la cooperativa.

Al respecto, no queda claro el tipo de responsabilidad que se atribuye a las cooperativas, ni respecto de qué socios corresponde su aplicación, pues puede tratarse de socios que no realizan actos cooperativos o que dejan de realizar actividades agrarias. No se ha establecido si se trata -de corresponder- de una responsabilidad solidaria, en la cual la administración tributaria puede cobrar indistintamente al contribuyente; o si se trata de suerte de responsabilidad sustituta, donde el responsable asume las obligaciones tributarias del contribuyente. Tampoco se ha modificado la condición del contribuyente ni la determinación del IGV, por lo tanto, la cooperativa no es contribuyente del IGV ni tampoco sustituye al socio como contribuyente de dicho impuesto, por lo que cuando la cooperativa realiza sus actuaciones en representación de sus socios habrá tantas operaciones como socios participen de las mismas

De acuerdo con la ley del IGV, el impuesto ser pagado se determinará de forma mensual deduciéndose del impuesto bruto de cada período el crédito fiscal respectivo, donde el impuesto bruto correspondiente al contribuyente por cada período tributario es la suma de los impuestos brutos determinados por las operaciones gravadas de un período determinado.

En efecto, la Ley del IGV prevé una determinación y una declaración mensual por cada uno de los contribuyentes y por todas las operaciones que realice, considerando para ello el crédito fiscal, así como los saldos a favor de las adquisiciones que efectúe; por tanto, la cooperativa tendrá que determinar el impuesto y presentar tantas declaraciones del IGV como socios represente, hecho que supone una indagación por las operaciones que cada socio haya realizado.

Por ello, resulta la posibilidad de que un socio no solo realice operaciones con terceros a través de la cooperativa, sino que también realice sus operaciones de manera directa. En dicha situación, en un periodo el débito fiscal de un socio estaría disperso entre las operaciones propias que este hubiere realizado más las operaciones realizadas a través de la cooperativa. De este modo, el socio puede adquirir bienes de manera directa, y no exclusivamente a través de la cooperativa.

Al respecto, si se toma en cuenta el diseño técnico del impuesto, vemos que este consiste en que la determinación del valor agregado se verificará en un periodo determinado, por lo que se debe calcular el impuesto bruto (impuesto de ventas) y el crédito fiscal (impuesto de las adquisiciones) del periodo, realizándose una diferencia entre estos dos conceptos, a efectos de calcular un impuesto por pagar o un saldo a favor. Para lo cual vemos que se cumple la condición, de que cuando el hecho imponible del IGV no es por cada operación aislada que un sujeto realice, sino el valor agregado obtenido en un periodo mensual. El sujeto del impuesto no realiza tantos hechos imponibles, ni genera tantas obligaciones tributarias como operaciones individuales ha realizado.

Bajo el esquema planteado por la Ley N° 31335, vemos que se transgrede la determinación adecuada del valor agregado al atomizarse el cálculo del débito y crédito fiscal de los socios. En efecto, en un periodo determinado el débito fiscal de un socio se compondría por la sumatoria de lo que declare la cooperativa y además de la propia determinación que el socio realice. En caso del crédito fiscal también se estructuraría de la misma manera.

Evidentemente, vemos que el dispositivo normativo pretende incorporar reglas diferentes, tanto de determinación y de pago a lo que establece la Ley del IGV, siendo que el objetivo es determinar los débitos y créditos fiscales del periodo del contribuyente a fin de gravar sobre el valor agregado, por tanto no se cumplirían las reglas, pues estas apuntan a flexibilizar las obligaciones sustanciales y formales de los socios en perjuicio de los fundamentos técnicos del impuesto, situación que representa una problemática a ser abordada.

En ese escenario, teniendo en cuenta la característica del mandato con representación, cuando la cooperativa realiza la venta de la producción de un conjunto de socios, vemos que no cuenta con reglas claras de determinación, ya que no se advierte si la cooperativa debe determinar de manera individual la obligación tributaria del IGV de cada socio o debe hacerlo de forma consolidada por todas las operaciones. Así vemos, que tampoco se resuelven las situaciones en las que el socio realiza actos cooperativos y no cooperativos. Y cuando el socio sea socio de varias cooperativas. Así mismo, vemos que se vulneran los fundamentos técnicos del impuesto por cuanto el IGV no grava operaciones aisladas sino el valor agregado obtenido de un contribuyente en un periodo determinado.

2.5. Sobre la utilización del crédito fiscal y saldo a favor.

Las cooperativas tienen derecho a aplicar el crédito fiscal y saldos a favor por concepto del IGV que corresponda por las operaciones realizadas en beneficio de sus socios; al respecto, se presentan una serie de problemáticas para la

aplicación del crédito fiscal originado en adquisiciones realizadas por la cooperativa en representación de sus socios enmarcadas en actos cooperativos; ello considerando que los socios mantienen su condición de contribuyentes del IGV por las operaciones realizadas, por lo que son ellos quienes ostentan derecho a usar crédito fiscal.

La norma genera diversas interpretaciones por cuanto el crédito fiscal de las adquisiciones realizadas por la cooperativa le corresponde ser deducidas en principio por los socios, ya que la cooperativa actúa como representante de aquéllos revelando con ello las imprecisiones que no permiten su adecuada aplicación.

Otra interpretación es que procede que la cooperativa tiene derecho a deducir como crédito fiscal el IGV que corresponda a las adquisiciones realizadas por los socios, para ello se debe definir si el crédito fiscal se va a considerar en forma separada por cada socio o si se va a realizar alguna consolidación del crédito fiscal por las adquisiciones que realiza la cooperativa a nombre de los socios. No obstante, las normas del IGV no contemplan reglas de consolidación de crédito fiscal, siendo que la Ley N° 31335 no ha regulado en forma precisa lo que pretende respecto del crédito fiscal.

Otra interpretación es que las cooperativas apliquen en sus operaciones propias el crédito fiscal de las adquisiciones realizadas en nombre de sus socios. De asumirse esta postura se estaría permitiendo a las cooperativas a deducir el IGV de adquisiciones que le corresponden a los socios sin cumplir con los requisitos sustanciales y formales del crédito fiscal dispuestas en la ley del IGV.

Una última interpretación es entender que lo que pretende la norma es que el IGV que se traslade a la cooperativa para la prestación de servicios a sus socios, no se pierde, sino que siga constituyendo crédito fiscal, en el entendido que por tratarse de operaciones inafectas no habría posibilidad de trasladar como crédito fiscal el IGV de sus adquisiciones.

La estructuración de la Ley N° 31335 no permite nos permite determinar correctamente el valor agregado al final de un periodo, por cuanto, si un socio realiza operaciones de compras en el mercado de manera directa con lo cual tendría crédito fiscal, además debe de considerarse el crédito fiscal generado a través de las adquisiciones realizadas por la cooperativa, entonces vemos que nuevamente, se transgrediría los fundamentos técnicos del IGV.

Como se ha mencionado previamente, la composición del débito fiscal y del crédito fiscal del periodo estaría compuesto por la información obtenida directamente del contribuyente (socio) y además de la que provenga de la cooperativa (si en caso el socio se encuentra en más de una cooperativa). Lo anterior se complica más cuando el socio deba realizar la prorrata del crédito fiscal al tener adquisiciones gravadas destinadas a ventas gravadas y no gravadas no pudiendo distinguir el destino exclusivo de dichas adquisiciones.

Asimismo, parecería que la normativa sugiere que se consideren como cuentas separadas el control del débito y crédito fiscal.

Para fines del control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, para determinar el IGV de un periodo se tendría que fiscalizar no solo al socio sino a la cooperativa a fin de tener la información completa del débito y crédito

fiscal. El esquema que tiene la norma no garantiza la flexibilización de las obligaciones formales de los socios y tampoco permiten un adecuado control tributario. Por el contrario, vuelven más complejo el proceso de determinación de la deuda de parte del sujeto contribuyente y dificultan de sobremanera el ejercicio de las facultades de fiscalización.

Como se ha advertido, teniendo en consideración la característica del mandato con representación, cuando la cooperativa realice la adquisición de bienes de un conjunto de socios, el IGV trasladado se entiende que le corresponde a sus socios. Sobre dicho entendimiento se ha esbozado una serie de interpretaciones sin que en ninguna sea concordante con lo dispuesto en la normativa, en consecuencia, no es posible determinar cómo aplicar el crédito fiscal y saldo a favor. Asimismo, se vuelven a vulnerar los fundamentos técnicos del IGV, pues no grava operaciones aisladas en diversas facetas, sino el valor agregado obtenido de un contribuyente en un periodo mensual y además dificulta el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los socios.

2.6. Respecto del saldo a favor del exportador y la restitución de los derechos arancelarios.

De acuerdo con la Ley N° 31335 las cooperativas tienen derecho a solicitar la devolución del saldo a favor del exportador a que se refiere la Ley del IGV, así como la restitución simplificada de los derechos arancelarios regulados en la Ley General de Aduanas para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. En la medida que se ha señalado que lo que se busca es mantener una tributación

simplificada en los socios, la ley no modifica la titularidad sobre los montos devueltos o restituidos, sino que busca evitar que los socios realicen el trámite de solicitud de devolución o restitución, es decir que la cooperativa lo realice en nombre de los socios, lo cual debería generar una obligación de reembolso de la cooperativa agraria en favor de sus socios. No obstante, no se ha señalado expresamente la obligación de reembolso ni ha restringido el ámbito de aplicación del saldo a favor del exportador o la restitución generada por socios productores agrarios.

Así pues, pareciera que la intención normativa es que el único sujeto del IGV y de los derechos arancelarios sea la cooperativa, razón por la cual expresamente se señala que lo devuelto y/o lo desembolsado se aplica contra las obligaciones tributarias de la cooperativa; sin perjuicio de ello no se condice con la característica del mandato con representación aludida en la ley, cuando la cooperativa coloca los bienes producidos por los socios en el mercado o cuando adquiere los bienes que necesitan sus socios, donde el sujeto del IGV es el socio y no la cooperativa.

2.7. Devolución del IGV

Vemos que la normativa señala que las cooperativas pueden solicitar la devolución del IGV trasladado o pagado en operaciones de importación y/o adquisición local de bienes, servicios y contratos de construcción en la medida que no hubiera sido posible utilizar dicho IGV como crédito fiscal o saldo a favor del exportador, como mínimo en un período de tres meses consecutivos desde su

traslado o su pago. Por su parte el reglamento ha establecido un procedimiento a seguir para solicitar la mencionada devolución.

Así pues y teniendo en consideración el mandato con representación, existe cierta incertidumbre respecto de cuáles son las adquisiciones sobre las que opera la devolución, toda vez que se entendería que la devolución que dispone solo aplica para las adquisiciones realizadas en representación de sus socios y en dentro del marco del acto cooperativo. Sin embargo, la literalidad de la norma no hace esa distinción; por otro lado, también surge la cuestión sobre el reembolso a los socios una vez que la cooperativa obtenga la devolución, pues no se ha restringido su aplicación respecto de socios productores agrarios, considerando que la cooperativa puede realizar adquisiciones de cualquier tipo de socio. Tampoco resulta claro cuáles son las operaciones respecto de las que operaría la devolución.

Asimismo, la Ley no establece el orden de prelación de estos procedimientos cuando un mismo socio tenga en un periodo IGV trasladado en adquisiciones no deducible como crédito fiscal y en uno posterior saldo a favor del exportador, toda vez que un socio puede en un principio realizar operaciones en el mercado interno y en un período posterior empezar a exportar. Cabe la posibilidad que el IGV que se le traslade en sus adquisiciones o pague en sus importaciones califique en un primer momento como deducible como crédito fiscal y después como generador del saldo a favor del exportador, en cuyo caso se originaría la duda acerca de cuál de los dos procedimientos de devolución que prevé la normativa resultaría siendo aplicable.

2.8. Retenciones, percepciones y detracciones.

De acuerdo con la normativa las percepciones, retenciones y detracciones efectuadas a la cooperativa podrán ser utilizadas por esta última para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. En cuanto a las percepciones, retenciones y detracciones que se le efectúen a las cooperativas agrarias por sus operaciones propias, estas ya pueden utilizarlas en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias conforme a la normativa vigente.

De tratarse de las percepciones, retenciones y detracciones que se efectúen a las operaciones que las cooperativas agrarias realizan en representación de sus socios, enmarcadas en actos cooperativos, es evidente que no ha establecido con claridad, como se debe proceder cuando se efectúen las mismas, pues no es posible identificar al momento en que se efectúa la retención o percepción al socio por el cual se realizan, estando precisado el monto de la retención o percepción que le corresponde. Si no hay tal identificación y precisión, entonces no se podría determinar lo que corresponde a cada socio.

Estos vacíos legales se generan por la concepción de la característica del mandato con representación del acto cooperativo cuando la cooperativa se relaciona con el mercado. Dado que la calificación de proveedor (en la venta de bienes) o adquirente o usuario de un bien o servicio (en la adquisición de bienes o servicios) le corresponde al socio, siendo imprescindible su adecuada identificación en las operaciones que realiza la cooperativa en representación de sus socios; sin embargo, no se ha regulado correctamente estos aspectos.

Respecto a lo establecido, en el sentido que la cooperativa es responsable por las operaciones que estén sujetas a los regímenes de retenciones, percepciones y detracciones que le sean encargadas por las normas respectivas, no queda claro a qué responsabilidad a cargo de la cooperativa se alude y qué se le encarga a la cooperativa, por tanto, cuáles son las normas que facultan la realización de dicho encargo.

2.9. Obligaciones formales de la cooperativa, relacionada con el uso del documento acto cooperativo (DAC)

De acuerdo con la Ley N° 31335, la cual regula el Documento Acto Cooperativo (DAC) que son los documentos en formato físico, a través de los cuales la cooperativa atribuye a cada socio, en el periodo mensual que corresponda los ingresos que por la actividad que realiza la cooperativa le correspondan, siendo este documento físico el sustento para todo efecto tributario, siempre que cumpla con lo dispuesto con las formas, plazos y condiciones que establezca la SUNAT. Asimismo, se señala que el DAC también puede ser utilizado para atribuir los costos y/o gastos que correspondan a los socios en caso de que estos últimos superen las 140 UIT de ingresos netos.

La Ley Marco de Comprobantes de Pago, señala que están obligados a emitir comprobantes de pago todas las personas que transfieren bienes, en propiedad o en uso, o presten servicios de cualquier naturaleza; lo cual evidencia que estos son documentos destinados a dejar constancia de las transferencias de bienes y servicios que se realicen. Dicha constancia supone, entre otros aspectos,

que en el comprobante de pago se identifique a los participantes de la operación por la cual este se emite, es decir, tanto al transferente del bien o prestador del servicio como al adquirente o usuario.

Teniendo en cuenta la característica del mandato con representación del acto cooperativo, cuando la cooperativa adquiere un bien lo hace en representación de sus socios, por lo que el proveedor debería emitir un comprobante de pago identificando a los socios pues estos son los reales adquirentes, o en todo caso emitir tantos comprobantes de pago como socios hayan participado en la operación.

En esa línea, la referencia a la atribución de costos y gastos implica tener que distribuir un monto global que corresponde a la compra que realice la cooperativa en nombre de una pluralidad de sus socios entre cada uno de ellos, ello supone que dicho monto global se encuentre consignado en un comprobante de pago emitido a nombre de la cooperativa, lo cual como se ha explicado, con el marco normativo actual, no es posible. En ese sentido, no se entiende cuál sería el objeto de la emisión del DAC para la atribución de costos y gastos, a que se refiere la Ley N° 31335.

Por su parte, en el caso de las transferencias que realice la cooperativa en representación de sus socios, la Ley N° 31335 ha dispuesto que, cuando la cooperativa venda bienes o preste servicios a terceros por cuenta propia o en representación de sus socios, tiene la obligación de emitir comprobantes de pago de acuerdo con el Reglamento de Comprobantes de Pago, lo cual habilita que sea la cooperativa, aunque no tenga la calidad de vendedor, la que emita el

comprobante de pago correspondiente. En este caso, la situación es distinta, por cuanto la Ley N° 31335 está haciendo una excepción a lo previsto en la Ley Marco de Comprobantes de Pago, pues está permitiendo que sea la cooperativa la que emita el comprobante de pago en lugar de los socios. No obstante, surge el cuestionamiento de si lo dispuesto habilita a la cooperativa a emitir un único comprobante de pago por las transferencias de bienes que realicen aun cuando esos bienes pertenezcan a sus socios o si debe emitir un comprobante de pago por cada uno socio, teniendo en cuenta que cada una de esas transferencias son operaciones independientes.

2.10. Sobre el Registro de socios.

En la Ley N° 31335 no existe ninguna regulación sobre el Registro de Socios; sin embargo, el Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI el cual aprueba el Reglamento de la Ley N° 31335, entre otras disposiciones estableció que la calidad de socio de la cooperativa se acredita con el “Registro de Socios y Socias” que, de manera obligatoria, deben llevar todas las cooperativas. Dicho Registro puede llevarse en un libro especialmente abierto para tal fin, en hojas sueltas o bajo cualquier otra forma que sea permitida. Su apertura debe ser certificada por Notario o Juez de Paz.

Asimismo, se estableció que la información mínima que debe contener el Registro de Socios y Socias es: i) Nombres y apellidos del socio o denominación. ii) DI para personas naturales o RUC para personas jurídicas. iii) Nombres y apellidos del/la cónyuge o conviviente. iv) Lengua materna y autoidentificación

étnica. v) En caso de persona jurídica sin fines de lucro, número de partida registral donde conste la inscripción en Registros Públicos y datos de l(os) representante(s) legal(es) cuyo(s) nombramiento(s) y poderes se encuentren vigentes al momento de su registro. vi) Fecha de ingreso a la cooperativa. g) Domicilio. h) Teléfono (de contar con el mismo). vii) Correo electrónico (de contar con el mismo).

En ese sentido, si bien es importante que en el reglamento se haya establecido esta obligación para la cooperativa a fin de tener un registro que permita verificar la calidad de socio, se debe advertir que al ser su llevado de manera física no coadyuva a realizar acciones de control efectivas relacionado al adecuado uso o goce de los beneficios tributarios que establece la Ley N° 31335. Asimismo, es importante establecer la consecuencia jurídica cuando el socio pierde dicha calidad.

2.11. De los socios, referidos a la excepción de la obligación de inscribirse en el RUC.

De acuerdo con lo señalado por la Ley N° 31335, los socios de la cooperativa están exceptuados de inscribirse en el RUC cuando no generen impuesto a la renta e IGV por pagar. La Ley N° 31335 solo ha establecido lo que debe entenderse por “socios que no generan impuesto a la renta por pagar”, pero no ha señalado nada respecto a lo que debe entenderse por “socios que no generen IGV por pagar”.

En este aspecto, cuando la CAU realiza la venta de la producción de los socios ejerciendo el mandato con representación, esta operación en principio se encuentra gravada con IGV, siendo el sujeto del impuesto el socio, por lo que no se comprende cómo podría entenderse el supuesto en que el socio no genere IGV por pagar.

2.12. Respecto de la excepción de llevar libros y registros vinculados a asuntos tributarios.

La Ley N° 31335 ha señalado que los socios de las cooperativas se encuentran exceptuados de llevar libros y registros vinculados a asuntos tributarios, siempre que estén inafectos al impuesto general a las ventas y adicionalmente estén inafectos al impuesto a la renta o el pago del total de este último impuesto se deba efectuar mediante retención.

Tal como se mencionó en el caso anterior, cuando la cooperativa realiza la venta de la producción de los socios ejerciendo el mandato con representación, esta operación se encuentra gravada con IGV, siendo el sujeto del impuesto el socio, por lo que no se comprende en qué casos podría darse la inafectación al IGV.

2.13. Aspectos adicionales de la Ley N° 31335 respecto de las cuales no hay claridad.

En cuanto al uso de medios de pago, se aprecia que en el marco de las disposiciones contenidas en el Texto Único Ordenado de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía - Ley N° 28194, se prevén efectos tributarios a aquellos deudores tributarios que no utilizan medios de pago, estando obligados a ello, entre otros, con la pérdida del crédito fiscal proveniente de las adquisiciones realizadas.

En esa línea, teniendo en cuenta el mandato con representación en los actos cooperativos que realiza la cooperativa cuando adquiere bienes que sus socios requieren, la Ley N° 31335 no define cómo identificar a los socios a quienes corresponde la compra realizada por la cooperativa agraria a fin de utilizar el medio de pago que establece la norma.

Asimismo, en aquellos casos en los cuales el uso del medio de pago sea parcial, surge la duda acerca de cómo identificar qué socios participantes en la compra habrían cumplido con la obligación contenida en la Ley de Bancarización para la deducción de crédito fiscal y cuáles no, aspecto no regulado en la Ley.

Respecto del factoring, para la deducción del crédito fiscal en el período en que se hubiera anotado el comprobante de pago sustentatorio, tratándose de facturas electrónicas a las que les resulte aplicable la regulación contenida en el Decreto de Urgencia N° 013-2020 – Decreto de Urgencia que promueve el financiamiento de la MIPYME, emprendimientos y startups - el adquirente debe otorgar la conformidad de la factura.

Teniendo en cuenta el mandato con representación de los actos cooperativos que realiza la cooperativa cuando adquiere bienes que sus socios

requieren, en aquellas operaciones que generen derecho a crédito fiscal para los socios en las que la cooperativa agraria participe representándolos frente a sus proveedores, son aquellos (los socios) los que deben dar la conformidad que exige el Decreto de Urgencia N° 013-2020.

En tal sentido, la Ley N° 31335 no ha definido quién debe brindar la conformidad a la factura, si es el socio o la cooperativa.

2.14. SISTEMA DE HIPÓTESIS

2.14.1. Hipótesis general

Es necesario evidenciar las deficiencias tributarias del Reglamento de la Ley N° 31335, aprobado por el Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI.

2.14.2. Hipótesis específicas

La identificación de las deficiencias tributarias del Reglamento de la Ley N° 31335, aprobado por el Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI para su correcta aplicación.

2.15. VARIABLES

Variable 1:

Evidenciar las deficiencias tributarias del Reglamento de la Ley N° 31335, aprobado por el Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI.

Variable 2:

Identificación de las deficiencias tributarias del Reglamento de la Ley N° 31335, aprobado por el Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI para su correcta aplicación

Variables intervinientes:

- a) Deficiencias normativas evidenciadas.
- b) Necesidad de mejorar la reglamentación.

CAPÍTULO III METODOLOGÍA

3.1. Metodología de Investigación

Los aspectos metodológicos aplicados, son recogidos de un grupo organizacional estructurado, relacionado a los procedimientos, los cuales se encuentran dirigidos para buscar resultados sustentados en conocimientos científicos; siendo que, en mi trabajo investigador se ha logrado identificar claramente la problemática relacionada con la reglamentación de la Ley N° 31335 a través del Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI. En este escenario, durante el desarrollo del proceso investigativo se han visto por conveniente la utilización de diversos métodos, sobre todo, del Método Científico, así como también el uso de métodos especiales, como el método deductivo, el propio método inductivo y analítico, la estadística para el procesamiento de datos relevados; y finalmente, la utilización del método de argumentación jurídica.

3.2. Tipo de Investigación

La realización de la presente investigación ha sido a nivel básico, teniendo en cuenta el enfoque cualitativo, esto ha permitido lograr un evidenciamiento y explicación del comportamiento de las variables identificadas objeto de nuestro estudio.

3.3. Nivel de la Investigación

Para el nivel de la investigación, se ha considerado un nivel analítico (básico-explicativo), debido a naturaleza de la investigación.

3.4. Diseño de Investigación

El diseño de la investigación adoptado responde al diseño descriptivo-correlacional, debido a la naturaleza de la investigación.

3.5. Población y Muestra

Población

La población estuvo conformada por 40 personas, 20 abogados del MIDAGRI y 20 abogados representantes de las cooperativas.

Muestra

Al ser el universo poblacional reducido, la muestra se constituyó por las 40 personas, 20 abogados del MIDAGRI y 20 abogados representantes de las cooperativas.

3.6. Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.

3.6.1. Técnicas de recolección de datos.

Las técnicas usadas en el desarrollo de la investigación fueron las siguientes:

- Técnica de Observación.
- Técnica de Entrevista.
- Técnica de Revisión documental.
- Técnica de Revisión
- Técnica de consulta Bibliográfica.

3.6.2. Instrumentos de recolección de datos.

- Cuestionario de preguntas.
- Análisis y procesamiento de información documental y bibliográfica.
- Fichas de análisis de contenido, fichas de revisión documental, ficheros bibliográficos (textuales y de resumen).

3.6.3. Técnicas de Procesamiento de Datos

La información ha sido recopilada y guardada, la misma que posteriormente ha servido para el análisis y procesamiento a través de la utilización de los principios estadísticos descriptivos, utilizándose tablas de frecuencia simples y de frecuencia porcentuales.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS Y RESULTADO DE LA INVESTIGACIÓN

En este apartado, se muestran las tablas de frecuencia simple y porcentual, que muestran las respuestas a las interrogantes formuladas para el tratamiento de la información relevada.

Tabla 1; ¿Ud. conoce la problemática de las cooperativas?

Categoría	Frecuencia	Porcentaje
Si	40	100
No	00	0
Total	40	100

Interpretación: En la tabla 1 se puede apreciar que el 100% de los encuestados señalan que se encuentra familiarizados con la problemática de las cooperativas.

Tabla 2: ¿Cree Ud. que la reglamentación de la Ley N° 31335, a través del Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI es insuficiente?

Categoría	Frecuencia	Porcentaje
Si	30	70

No	10	30
Total	40	100

Interpretación: Se aprecia que, la mayoría de los encuestados ha respondido que es la reglamentación de los aspectos tributarios de la Ley N° 31335 es insuficiente (70%), mientras que, en contrario, la opinión es de un 30%.

Tabla 3: ¿Cree Ud. que los beneficios tributarios de la Ley N° 31335 se encuentran correctamente recogidos en el Decreto Legislativo N° 008-2023-MIDAGRI?

Categoría	Frecuencia	Porcentaje
No	20	50
Si	20	50
Total	40	100

Interpretación: Se aprecia que las opiniones se encuentran divididas, pues el 50% de los encuestados coinciden que los beneficios tributarios a las cooperativas se encuentran correctamente recogidos en el reglamento, mientras que el otro 50% coincide en señalar que no se encuentran correctamente recogidos en el indicado reglamento.

Tabla 4: ¿Esta Ud. de acuerdo en considerar una mayor regulación de los aspectos tributarios de la Ley N° 31335?

Categoría	Frecuencia	Porcentaje
Si	30	70
No	10	30
Total	40	100

Interpretación: El resultado de la encuesta arroja que la mayoría de los encuestados coincide en que debe de realizarse una mayor regulación de los aspectos tributarios de la Ley N° 31335, mientras que el 30% restante considera que no.

Tabla 5: ¿Cree Ud. que la regulación deficiente de los aspectos tributarios de la Ley N° 31335 y del Reglamento generan incertidumbre?

Categoría	Frecuencia	Porcentaje
Si	20	50
No	20	50
Total	40	100

Interpretación: En la encuestas, se aprecia que las opiniones se encuentran divididas, pues el 50% afirma que la regulación deficiente de los aspectos tributarios de la Ley N° 31335 y del Reglamento generan incertidumbre, mientras que el otro 50% considera lo contrario.

Tabla 6: ¿Cree Ud. que las actividades de las cooperativas necesitan un marco reglamentario más específico?

Categoría	Frecuencia	Porcentaje
Si	40	100
No	0	0
Total	40	100

Interpretación: El resultado de la pregunta arroja que un 100% de las personas encuestadas ha considerado que las cooperativas requieren de un marco reglamentario más específico.

Tabla 7: ¿Los aspectos tributarios deben especificarse con mayor detenimiento tanto, para la aplicación del impuesto a la renta como del IGV?

Categoría	Frecuencia	Porcentaje
------------------	-------------------	-------------------

Si	40	100
No	0	0
Total	40	100

Interpretación: El resultado arroja que un 100% de los encuestados, ha afirmado que los aspectos tributarios deben especificarse con mayor detenimiento tanto, para la aplicación del impuesto a la renta como del IGV.

Tabla 8: ¿Considera que el reglamento de la Ley N° 31335 aprobado por Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI no logra encaminar adecuadamente las obligaciones y beneficios tributarios de las cooperativas y de sus socios?

Categoría	Frecuencia	Porcentaje
Si	30	70
No	10	30
Total	40	100

Interpretación: Del total de los encuestados, se aprecia que el 70% de los encuestados consideran que el reglamento de la Ley N° 31335 aprobado por Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI no logra encaminar adecuadamente las obligaciones y beneficios

tributarios de las cooperativas y de sus socios, mientras que un 30% considera lo contrario.

Tabla 9: ¿Considera que una modificación de la Ley N° 31335 y del Reglamento (Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI) favorecería las actividades de las cooperativas y de sus socios?

Categoría	Frecuencia	Porcentaje
No	5	10
Si	35	90
Total	40	100

Interpretación: El resultado muestra que un 90% considera que una modificación de la Ley N° 31335 y del Reglamento (Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI) favorecería las actividades de las cooperativas y de sus socios.

Tabla 10: ¿Considera que la reglamentación de la Ley N° 31335 por el Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI no ha facilitado la forma de tributar de las cooperativas y de sus socios?

Categoría	Frecuencia	Porcentaje
------------------	-------------------	-------------------

Si	100	90
No	0	10
Total	50	100

Interpretación: El resultado arroja que un 100% considera que la reglamentación de la Ley N° 31335 por el Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI no ha facilitado la forma de tributar de las cooperativas y de sus socios.

4.1 VERIFICACIÓN DE LA HIPÓTESIS

Teniendo en cuenta los resultados obtenidos, nos lleva a concluir que se tiene por aceptada la hipótesis esgrimida, pues, los encuestados mayoritariamente han mencionado que la reglamentación realizada por el Decreto Legislativo N° 008-2023-MIDAGRI resulta siendo insuficiente, en cuanto a los aspectos tributarios contenidos en la Ley N° 31335, los mismos que han sido objeto de estudio en la presente tesis.

CONCLUSIONES

- En el modelo vigente de la Ley N° 31335 y el reglamento aprobado mediante Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI, la cooperativa es la responsable de la declaración y pago del IGV por las operaciones realizadas en beneficio de sus socios, no obstante que los sujetos del impuesto son los socios cuando la cooperativa vende los bienes de estos al mercado ejerciendo el mandato con representación. Además del cumplimiento de una serie de obligaciones formales que recaen en la cooperativa.
- En el modelo vigente, la cooperativa no solo está obligada a cumplir con las obligaciones tributarias que correspondan por las operaciones que realice de manera directa con los terceros, esto es, sin ejercer el mandato con representación (por sus operaciones propias). Además de ello, debería cumplir con las obligaciones realizadas por sus socios, en su calidad de representante, esto es, cuando realice operaciones en beneficio de sus socios.
- Al evidenciarse el incumplimiento tributario de las cooperativas agrarias durante la vigencia de la Ley N° 29972 por sus operaciones propias, no existe justificación que soporte el modelo vigente que propone la Ley N° 31335 ni el reglamento aprobado mediante Decreto Supremo N° 008-2023-MIDAGRI, el cual se caracteriza por ser de una tributación simplificada para los socios, en donde la cooperativa agraria sea la que tenga que cumplir con las obligaciones sustanciales y formales vinculada al IGV por las operaciones realizadas por sus socios, razón por la cual también por este motivo es que se requieren modificaciones normativas.

RECOMENDACIONES

- Modificar la Ley N° 31335 en lo referido a los actos cooperativos, con el fin de establecer que la ausencia de lucro de los actos cooperativos a que se refiere la normativa se configura cuando la cooperativa cumple con las reglas para la distribución de remanentes previstas en la Ley General de Cooperativas. De no hacerse, se presumirá sin admitir prueba en contrario, que los actos realizados entre la cooperativa y sus socios, aunque sean actos internos no serían considerados actos cooperativos. La oportunidad de la verificación del cumplimiento de las reglas de distribución de remanentes se realizará con una periodicidad anual. De no cumplir con dicha regla, la presunción operará a partir del primero de enero del ejercicio siguiente en que se verifique el incumplimiento de dicha normativa.
- Suprimir la alusión al mandato con representación a que se refiere la Ley N° 31335 a fin de considerar que los actos que realice la cooperativa con terceros no son actos cooperativos.
- Sustituir el artículo sobre la aplicación del impuesto general a las ventas, a fin de establecer que no está gravada con el IGV los actos cooperativos realizados entre la cooperativa y sus socios, que incluya la venta de bienes muebles que los socios de la cooperativa realicen a esta, la prestación de servicios que los socios de la cooperativa realicen en favor de esta última.
- La venta de bienes muebles que la cooperativa realice a sus socios, así como la prestación de servicios que la cooperativa realice en favor de sus socios.

- La inafectación procederá siempre que dichas operaciones se encuentren relacionadas directamente a las actividades productivas a que refiere el anexo de la Ley, salvo que por disposición legal exista algún beneficio tributario aplicable.
- Se debe establecer que las referidas operaciones no se consideran como operaciones no gravadas para efecto de la prorrata del crédito fiscal a que se refiere la Ley del IGV.
- Las operaciones entre la cooperativa y la central de cooperativas, en su caso, y sus socios deben sustentarse con comprobantes de pago de acuerdo con lo que establezcan las normas sobre la materia.
- Sustituir el artículo referido a la Declaración y pago del IGV, con el fin de respetar la técnica del impuesto, proponiéndose contemplar un texto por el cual se establezca que la cooperativa realice la declaración y pago del IGV conforme a las normas que regulan el IGV.
- Sustituir el artículo referido a las obligaciones a cargo de los socios, ello con el fin de indicar que los socios de la cooperativa se encuentran exceptuados del llevado de libros y registros vinculados a asuntos tributarios, siempre que estén inafectos al IGV y adicionalmente estén inafectos al Impuesto a la renta o el pago del total de este último impuesto se deba efectuar mediante retención. Así como también, en lo referido a la presentación de las declaraciones juradas del impuesto general a las ventas, siempre que estén inafectos de dicho impuesto.

- Presentar declaraciones juradas del impuesto a la renta, siempre que estén inafectos de dicho impuesto o el pago del total del impuesto se deba efectuar mediante retención.
- Inscribirse en el RUC, cuando se encuentren inafectos al impuesto general a las ventas y al impuesto a la renta o se encuentren inafectos al impuesto general a las ventas y cuando el pago del total del impuesto a la renta se deba efectuar mediante retención, excepto cuando se encuentren sujetos a otras obligaciones tributarias.
- Modificar lo referido a la afectación del impuesto a la renta con la finalidad de incluir que, para determinar la renta neta, la cooperativa deduce los gastos y costos de acuerdo con lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta.
- Modificar los aspectos referidos a los documentos necesarios para las cooperativas, para eliminar la mención sobre el uso del documento acto cooperativo (DAC) y/o el documento entrega cooperativo (DEC).
- Derogar las disposiciones en las que se definen el Documento de Acto Cooperativo (DAC) y el Documento de Entrega Cooperativo por cuanto al eliminarse el mandato con representación del acto cooperativo, no tendría alguna utilidad ya que cada agente económico por las operaciones que realice debería emitir un comprobante de pago de acuerdo con las normas de la materia.
- Derogar lo referente a la devolución del IGV, con el fin de respetar la técnica del impuesto, que no se generen distorsiones en la aplicación del impuesto para el resto de los sectores económicos y por ser potencialmente inconstitucional al vulnerar el principio-derecho de igualdad en la ley.

- Derogar las disposiciones referidas a que la cooperativa solicita autorización a la SUNAT para el uso del DAC y que aquella debe llevar un registro auxiliar en el cual anotar los DAC así como a la autorización de la cooperativa a emitir comprobantes de pago por la venta de bienes y prestación de servicios a terceros que realice en representación de sus socios.

BIBLIOGRAFIA

- Cracogna, Dante:” Problemas Actuales del Derecho Cooperativo”. Ed. Intercoop, Buenos Aires, Argentina, 1992; págs. 171-172. Citado por el Ministerio de la Producción en el “Documento de Trabajo: Actividad cooperativa y tratamiento tributario: caso Perú, Chile y Colombia”.
- Flores, R. director responsable de Informativo Jurídico. 1991. Texto Único Ordenado de la Ley General de Cooperativas. Edición extraordinaria N° 1. Trujillo: Editorial Libertad.
- Gascón, J. y Pérez, A. 1968. Enfoques Cooperativos. La empresa cooperativa y otros temas. 2da. ed. Buenos Aires: INTERCOOP.
- Kaplan de Drimer, A. y Drimer, B. 1973. Las Cooperativas. Fundamentos-Historia-Doctrina. Buenos Aires: INTERCOOP.
- Lambert, P. 1965. La Doctrina Cooperativa. 2da. ed. Buenos Aires: INTERCOOP.
- Madau Martínez, Mario: “Reflexiones sobre el Tratamiento de la Responsabilidad y Sustitución Tributarias en el Ordenamiento Tributario Peruano”. En IX Jornadas Nacionales de Derecho Tributario del Instituto Peruano de Derecho Tributario. Noviembre 2006.
- Meza Finochetti. R. 1993. Autonomía del Derecho Cooperativo. En: Revista Jurídica Órgano Oficial del Colegio de Abogados de La Libertad. N° 131. Trujillo.

- Ministerio de la Producción: “Documento de Trabajo: Actividad cooperativa y tratamiento tributario: caso Perú, Chile y Colombia”.
- Oficina Internacional del Trabajo. 1969. Las Cooperativas. Manual de Educación Obrera. 8va. ed. Ginebra: Imprenta Journal de Genève.
- Sotelo Castañeda, Eduardo y Sevillano Chavez, Sandra: “Atrasos tributarios y litigiosidad tributaria en el Perú, algunos aspectos para reflexionar”. En Revista Derecho PUCP.
- Torres y Torres Lara, C. 1982. Comentarios a la Nueva Ley General de Cooperativas. Concordancias y antecedentes. Breña: tall. Industrial Gráfica S.A.
- Ley N° 29271, Ley que establece que el Ministerio de la Producción es el sector competente en materia de promoción y desarrollo de Cooperativas, transfiriéndosele las funciones y competencias sobre micro y pequeña empresa.
- Ley N° 29683, Ley que precisa los alcances de los artículos 2 y 66 del Decreto Legislativo 85, Ley General de Cooperativas (acto cooperativo).
- Ley N° 29972, Ley que promueve la inclusión de los productores agrarios a través de las cooperativas.
- Decreto Supremo N° 074-90-TR, Texto Único Ordenado de la Ley General de Cooperativas.
- Resolución S.B.S. N° 540-99, Reglamento de las Cooperativas de Ahorro y Crédito no autorizadas a operar con recursos del Público.

- Resolución Jefatural N° 311-2012-INEI, Autorizan ejecución del Directorio Nacional de Cooperativas 2012, a nivel nacional.
- Resolución Jefatural N° 343-2012-INEI, Autorizan la ampliación de la ejecución del Directorio Nacional de Cooperativas 2012, a nivel nacional.
- Resolución Jefatural N° 094-2014-INEI, Autorizan ejecución del Directorio Nacional de Cooperativas 2014, a nivel nacional.