Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2021-108030459-APN-TFN#MEC

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 8 de Noviembre de 2021

Referencia: Cámara de Agentes de Loteria. Sentencia. Exención. Gcias.

En la ciudad de Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala “A”, Dres. Laura A. Guzmán (Vocal Titular de la Segunda Nominación) y Pablo A. Porporatto (Vocal Subrogante de la Tercera Nominación), a fin de resolver el expediente N° **29.300-I**, caratulado “**CAMARA DE AGENTES DE LOTERÍA Y TÓMBOLA OFICIAL DE LA PROVINCIA DE SALTA** s/apelación”.-

La Dra. Guzmán dijo:

I.- Que a fojas 145/168 la Cámara de Agentes de Lotería y Tómbola Oficial de la Provincia de Salta, interpone recurso de apelación en los términos del artículo 76, inc. b) de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones) contra la Resolución N° 441/06 (DV RSAL) dictada por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Salta de la DGI-AFIP con fecha 27/12/2006 por medio de la cual se determinó de oficio la obligación tributaria de la recurrente por el impuesto a las ganancias, período fiscal 2000, con más sus intereses resarcitorios y se aplicó multa por considerarla incursa en la conducta que reprime el artículo 45 de la ley de rito.

Expone los fundamentos de la pretensión fiscal y los argumentos para considerarla improcedente. Explica que el 7 de Noviembre de 1997, solicitó el reconocimiento de la exención prevista en el artículo 20, inciso f), de la ley del impuesto a las ganancias, con fundamento en su carácter de entidad civil, sin fines de lucro, con utilización total de sus recursos a los fines de su creación, sin distribución de beneficios en forma directa o indirecta entre sus asociados y con destino final de su patrimonio, en caso de liquidación, a una entidad benéfica (la entidad sin fines de lucro, denominada “Casita de Belén”, artículo 44 del Estatuto Social).

Dice que con fecha 28 de Enero de 2000, el fisco nacional rechazó el reconocimiento de su exención, lo que motivo la presentación de un recurso de apelación, rechazado por la Dirección Regional de Salta con fecha 8 de enero de 2003.

Dicho acto fue recurrido ante el Juzgado Federal de Primera Instancia de Salta, donde tramita al momento de iniciarse el presente recurso.

Por ello articula en la presente causa la excepción de litispendencia prevista en el artículo 171 de la ley 11.683 ante la existencia de causas en trámite entre las mismas partes, sobre el mismo objeto y por

demanda con base en la misma causa. Solicita se haga lugar a la misma y se suspenda la tramitación de esta causa hasta tanto sea resuelta aquélla.

Expone luego los agravios que hacen a su defensa de fondo. Sobre el particular sostiene que el fisco considera que la entidad asociación civil no reúne los requisitos previstos en el artículo 20, inciso f), de la ley de impuesto a las ganancias, pese a reconocer expresamente que: "…si bien es una asociación civil sin fines de lucro con personería jurídica y no distribuye utilidades entre sus asociados…" (fs.3, primer párrafo, Resolución N° 441/06 DR SAL) y que "Su objeto social no puede ser incluido como asistencia social, salud pública, caridad, beneficencia, educación e instrucción..." (Res. 001/03- DI RSAL), haciendo especial hincapié en la inexistencia del beneficio público, propósito de beneficiar a la comunidad o de alcanzar una finalidad socialmente útil.

Cita jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que ha establecido una postura totalmente contraria a la que sostiene el fisco en el presente caso y que, pese a ello, omitió tenerla en consideración. En esa dirección recuerda que nuestro Máximo Tribunal reiteradamente sostuvo que *"resulta innecesario dilucidar el tema en torno al fin público que persigue la actora, toda vez que dicho objetivo, por sí, se encuentra implícito en la propia ley al prever la exención"* (Cámara de Propietarios de Alojamientos, CSJN, 26/11/2002) y que *"Fue abandonada la genérica referencia a entidades de "beneficio público", que había suscitado múltiples controversias, por una enunciación detallada de las asociaciones y entidades civiles beneficiadas con la dispensa del tributo según el objeto que persiguen, siempre que cumplan determinadas condiciones"* (Fundación Médica de Bahía Blanca", CSJN, 14/09/2004).

Manifiesta que el juez administrativo seleccionó del Estatuto Social de la entidad, con el objeto de negar el reconocimiento de la exención, alguno de sus fines, omitiendo otros de mayor trascendencia, en especial la agrupación para el progreso y defensa de los intereses de la propia institución como de sus asociados, fin implícito típicamente gremial y que figura expresamente en la reforma del Estatuto de mayo de 2003, la cual fue debidamente aprobada por el Ministerio de Gobierno y Justicia de la Provincia de Salta, a través de la Resolución 233.

Afirma que la entidad cumple con los requisitos exigidos para que sea reconocida la exención en el impuesto en cuestión, a saber: posee carácter de entidad civil sin fines de lucro, su patrimonio social es destinado única y exclusivamente al logro de sus fines específicos, cumple en sus normas estatutarias con la prohibición de distribuir el patrimonio o los beneficios, entre sus fines y objetivos se contempla el hecho de posibilitar los medios que pudieran encontrarse fuera del alcance del esfuerzo individual de los asociados o alcanzar una onerosidad no acorde con las concretas posibilidades económicas de los mismos, dispone que el remanente de los bienes, en caso de liquidación, será entregado a la institución benéfica "Casita de Belén" o a cualquier otra asociación civil reconocida como exenta en el impuesto a las ganancias por AFIP.

Sin lugar a dudas –agrega- la entidad cumple con los requisitos que tornan procedente la exención solicitada, pese a que no han sido tenidos en cuenta por la fiscalización y el fisco solamente se ha limitado a sostener que su objeto social no puede ser incluido como asistencia social, salud pública, caridad, beneficencia, educación o instrucción, haciendo hincapié en la inexistencia del beneficio público, propósito de beneficiar a la comunidad o de alcanzar una finalidad socialmente útil. Con sustento en sus argumentos solicita se revoque el acto apelado.-

Ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

II- Que a fojas 180/195 contesta el recurso la representación fiscal y solicita, en atención a las razones de hecho y derecho que invoca, que se rechace el recurso y se confirme la resolución apelada.

Entre las razones que esgrime para rechazar la pretensión de la recurrente destaca que las actividades no están destinadas a cumplir beneficio público sino a colaborar en el desenvolvimiento de las actividades comerciales de sus asociados. Para gozar de la franquicia –entiende- el objeto de la entidad debe necesariamente tener propósitos de beneficio a la comunidad, considerándose asociaciones de "beneficio público" las que tienen el propósito de alcanzar una "finalidad socialmente útil" es decir que el fin perseguido y las actividades efectivamente desarrolladas deben caracterizarse por una vocación fundamental de beneficiar a la comunidad, que no es el caso de autos.

A su criterio no puede concebirse que el Estado otorgue un beneficio fiscal a una entidad que coadyuva al desenvolvimiento de la actividad comercial de sus asociados, esto es, los juegos de azar que perjudican la salud de mucha gente. Considera así que no es socialmente útil ayudar a sus asociados a que ganen más dinero.

Es por ello que solicita se confirme el acto venido en recurso. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas de la causa y hace reserva del caso federal.

III.- Que a fojas 212 se declara formalmente admisible como de previo y especial pronunciamiento la excepción de litispendencia opuesta por la actora, obrando a fs. 215 el decisorio de este Tribunal que hizo lugar a la misma y ordenó la suspensión del trámite de la presente causa hasta tanto se dicte sentencia firme en la causa N° 3-310/04 que tramita ante el Juzgado Federal de 1era. Instancia N° 2 de Salta.

IV. Que como quedó dicho la resolución determinativa discutida determinó la obligación de la recurrente frente al impuesto a las ganancias con sustento en la resolución de fecha 8 de enero de 2003 que rechazó el recurso de apelación interpuesto por la recurrente contra el acto administrativo que no hizo lugar al pedido de reconocimiento de exención formulado.

Tal acto fue cuestionado mediante juicio ordinario ante la Justicia Federal de Salta que dictó sentencia con fecha 29 de Junio de 2018, confirmada por la Cámara Federal de Salta con fecha 30 de mayo de 2019, la que a su vez quedó firme por sentencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de fecha 27 de agosto de 2020.

Ello así y teniendo en consideración lo resuelto por este Tribunal en oportunidad de hacer lugar a la excepción de litispendencia, la cuestión discutida en esta instancia se encuentra estrechamente vinculada con aquella, sobre la que recayó sentencia firme, por lo que corresponde a este Tribunal abocarse a la cuestión debatida en autos.

Para ello, resulta indispensable recurrir a lo resuelto por la Cámara Federal de Salta sobre la cuestión nuclear debatida, que revocó la resolución administrativa que no hizo lugar al reconocimiento de la exención solicitada por la actora.

En efecto, en lo que aquí interesa, cabe tener presente que en dicho decisorio, la mayoría, luego de recordar el artículo 20, inciso f) de la ley del gravamen, sostuvo que: *"…se ha sostenido que para que proceda la exención, la ley requiere el cumplimiento de cuatro condiciones: a) forma social: debe tratarse exclusivamente de asociaciones, fundaciones u otro tipo de entidades civiles; b) la peticionante debe dedicarse a alguna de las actividades mencionadas por la norma; c) las ganancias y el patrimonio social deben estar*

dirigidos a cumplir los fines de su creación y en ningún caso pueden ser repartidos directa o indirectamente entre sus socios; d) no explotar juegos ni espectáculos.

"…En ese marco, cabe señalar que en autos no se encuentra controvertido que la entidad peticionante es una asociación civil sin fines de lucro, que destina el patrimonio social a los fines de su creación y que no distribuye utilidades entre sus asociados, pues así lo entendió el propio organismo fiscal en la Resolución Nº 001/03 (DI RSAL) (confr. párr. 3º y 5ºpárr. de fs. 5), recayendo en cambio la discusión sobre el objeto social.

Ahora bien, del art. 3 del Estatuto de la Cámara de Agentes de Lotería y Tómbola Oficial de la Provincia de Salta (CALTOSA) (fs.49/52) surge que su actividad se encuentra dirigida a: representar a sus asociados ante autoridades públicas y privadas, fomentar las relaciones entre sus miembros, establecer los medios para la mejor defensa de los intereses comerciales, ilustrar a los asociados en todo lo referente a su profesión, entre otros. Asimismo, de las memorias anuales de ejercicio…se desprende que concertó diferentes acuerdos como ser….Es decir, ***que a diferencia de lo manifestado por el Fisco, la actividad que desarrolla la entidad peticionante puede enrolarse como gremial, siendo alcanzada entonces por la exención prevista en el inc. f art. 20 de la ley 20.628.*** *En tal sentido, debe precisarse que el texto legal no exige como requisito para que proceda la mencionada exención que la entidad tenga personería gremial, por lo que no corresponde modificar o restringir su alcance… En ese entendimiento, resulta aplicable al caso de autos el precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación "Cámara de Propietarios de Alojamientos c/ Dirección General Impositiva", del 26/11/2002 en cuanto dispone que "si una entidad se ajusta inequívocamente a alguno de los supuestos en los que la ley prevé la exención y no se demuestran circunstancias que lo desvirtué o el incumplimiento de otras condiciones exigibles,* ***esa exención debe ser reconocida, al margen de la valoración que pueda efectuarse con respecto a si su finalidad es socialmente útil o no lo es"****. Y, si bien en aquel precedente la actora era una entidad gremial inscripta en el registro pertinente, la Corte nada dijo respecto a que tal condición sea necesaria para gozar del beneficio fiscal en cuestión, dejando sentado en cambio que "la ley federal que rige el caso comprende expresamente en la dispensa del tributo a las asociaciones gremiales y a aquellas que revisten ese carácter".* (Voto del Dr. Elías, el destacado es propio).

Por su parte, el Dr. Castellanos arribó a idéntica conclusión, compartiendo la línea discursiva del Dr. Elías, destacando que se encuentran configurados ***"los presupuestos básicos que sustentan el reconocimiento del beneficio de exención impositiva y la circunstancia de advertir que la aplicación del gravamen en la especie conduciría a una verdadera distorsión de los fines que autorizan el ejercicio de los poderes fiscales del Estado.*** *En primer lugar, es dable poner de resalto que la norma que reconoce la exención alude de manera expresa a las "asociaciones" de carácter "gremial", como la que aquí acciona, y sólo supedita el reconocimiento a que el destino de las ganancias que obtenga con su accionar se dirija "a los fines de su creación" y en ningún caso "se distribuyan, directa o indirectamente, entre los socios", sin reclamar la corroboración empírica de una utilidad social general o pública. En tal sentido, cabe destacar que la propia resolución general DGI1432/71 –que interpreta los alcances comprensivos del universo de sujetos alcanzados por la exención-, recoge en sus considerandos la jurisprudencia del Más Alto Tribunal de la República en orden a señalar que* ***resulta "indiferente" que los beneficios perseguidos por la institución de que se trate se limite a sus "asociados" o se extienda a terceros, pues basta con el primero para que se reconozca el beneficio*** *(cfr. párrafos tercero y sexto de los considerandos).Y en segundo lugar, si bien es dable admitir la existencia de precedentes en los que se ha hecho especial valoración del "beneficio público" como recaudo para el otorgamiento de la exención, ello no puede interpretarse con el alcance de exclusión del beneficio y consecuente imposición del gravamen respecto de una actividad que no puede reputarse "lucrativa", so riesgo de hacer una*

aplicación de un impuesto sobre una circunstancia que la propia ley no contempla puesto que ***la asociación aludida, a más de no desarrollar ninguna actividad productiva o fructuosa en sí misma, no procura ni percibe rentas "del suelo" –primera categoría-, "de capitales" –segunda categoría-, de una explotación "empresaria" o "comercial" –tercera categoría-,ni del "trabajo personal" –cuarta categoría-, por lo que mal puede considerársela como un sujeto alcanzado por el tributo, salvo que se pretenda agredir mediante el gravamen un hecho o actividad no contemplado, afectando el principio de legalidad tributaria…"*** (el destacado es propio).

V.- Que sentado lo que antecede, y teniendo en consideración que el acto determinativo discutido en autos reposa en la resolución administrativa que rechazó el reconocimiento de entidad exenta, hoy revocada con carácter firme, sólo cabe concluir en idéntico sentido y revocar la resolución determinativa venida en recurso, so pena de incurrir en una decisión que produzca un *"strepitus fori"* o escándalo jurídico. Fundamento este que dio sustento a la decisión de este Tribunal de hacer lugar a la defensa previa de litispendencia.

En mérito a lo expuesto, voto por revocar la resolución venida en recurso. Con costas.

El Dr. Porporatto dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Guzmán.-

Por ello, **SE RESUELVE:**

Revocar la resolución venida en recurso. Con costas.-

Se deja constancia que la presente resolución se dicta de conformidad con el art. 59, tercer párrafo, del RPTFN por encontrarse en uso de licencia el vocal de la 3era Nominación.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.11.08 17:10:06 -03:00

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.11.08 23:28:48 -03:00

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.11.08 23:28:49 -03:00