

[Instituto de Apoyo a la A C de la Manz de las Luces c/ DGI](#)

Voces: AFIP DGI - TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN - IMPUESTO A LAS GANANCIAS - EXENCIONES TRIBUTARIAS - SEGURIDAD JURÍDICA - ASOCIACIONES - CULTURA - PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA - INTERPRETACIÓN DE LA LEY

Partes: Instituto de Apoyo a la A C de la Manz de las Luces c/ DGI s/

Tribunal: Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal

Sala/Juzgado: V

Fecha: 17-abr-2007


Cita: MJ-JU-M-11565-AR | MJJ11565 | MJJ11565

Fallo:

Buenos Aires, 17 de abril de 2007.

Y VISTOS, "Instituto de Apoyo a la A C de la Manz de las Luces c/ DGI", CONSIDERANDO:

I. Que a fs. 152/157 el Tribunal Fiscal de la Nación, decidió revocar la resolución dictada por el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Región Nº 10 de la AFIP Dirección General Impositiva, que determinó de oficio la obligación fiscal del Instituto de Apoyo a la Actividad Cultural de la Manzana de las Luces, en el impuesto al valor agregado por los períodos fiscales de octubre de 1996 a septiembre de 1997, con más intereses resarcitorios y multa equivalente a tres tantos del impuesto omitido.

Para así decidir, tuvo por verificados los requisitos para considerar exenta de IVA a la institución, a saber, que sus servicios se encontrarán entre los gravados por el art. 3º inc. c) de la ley de ese impuesto, que aquéllos se relacionen en forma directa con los fines específicos del ente y que éste se encuentre comprendido en alguno de los incisos f), g) o m) del art. 20 de la ley del impuesto a las ganancias .


A esos efectos, analizó la normativa relativa a la Comisión Nacional de la Manzana de las Luces, al propio Instituto actor y su estatuto social, para concluir que es una asociación civil sin fines de lucro que actúa como entidad intermedia dependiente de la Comisión mencionada, a la que se le dio la administración del predio central de la denominada Manzana de las Luces para ser explotado como playa de estacionamiento. Agregó que, lo producido de dicha actividad debe destinarse para el financiamiento de los fines y propósitos establecidos en el acto de creación del Instituto y, aclaró que no se ha demostrado que lo recaudado se destinara a fines distintos de los descriptos en el estatuto social.

Finalmente, tuvo por acreditado el tercer requisito indicado, ya que por resolución Nº 23/87 la Dirección General Impositiva reconoció al Instituto la **exención** en el Impuesto a las ganancias establecida en el art. 20 inc. f) de la ley del gravamen y correlativo anterior, desde el 11 de febrero de 1982, fecha de constitución de la asociación civil.

Por lo demás, destacó que al desconocer el organismo recaudador la validez de las **exenciones** oportunamente otorgadas, incluso las emitidas por la propia DGI en relación al IVA conforme la constancia de 12 de junio de 1993, que fueron concedidas sin que mediara ningún ocultamiento de datos o de un proceder malicioso, contradice la eficacia de los actos propios restando seguridad jurídica a las decisiones administrativas a que debe sujetarse el accionar posterior de los contribuyentes, enfrentados así al cambio impredecible e intempestivo de los criterios fiscales con efecto retroactivo, lo que resulta incompatible, con la vigencia del estado de derecho.

Las costas las impuso a la vencida.

II. Contra esa decisión, interpuso el Fisco Nacional, el recurso de apelación que obra a fs. 161 y que fundó a fs. 162/169.

Se quejó sosteniendo que en los términos del art. 7 inc.h) y del punto 16) inciso e) del artículo 3º de la ley de IVA , la actividad de la actora excede el marco en el que funciona la liberalidad para las actividades culturales, sin que tampoco pueda incluirse en la **exención** referida a los estacionamientos en la vía pública, por no encontrarse la explotación comercial de la actora allí ubicada.

Agregó que, ello no se altera por el destino de los fondos que recauda en su giro comercial por cuanto la playa de estacionamiento funciona comercialmente como cualquier otra similar que no pertenezca a una entidad civil.

Destacó el carácter restrictivo con que deben interpretarse las **exenciones** tributarias, la imposibilidad de aplicar la analogía por el principio de legalidad impositiva y citó doctrina y jurisprudencia al respecto.

Concluyó que el caso no encuadra en el artículo 7º inciso h) punto 6 de la ley del Impuesto al Valor Agregado por lo que no corresponde considerarlo exento del tributo en cuestión.

Por lo expuesto, solicitó se deje sin efecto el pronunciamiento recurrido, con expresa imposición de costas en ambas instancias a su contraparte.

III. La actora contestó los agravios del Fisco Nacional a fs. 174/177, solicitando se los rechace con condena de accesorios.

IV. Que, conviene precisar, no se controvertió en autos el carácter de Asociación Civil sin fines de lucro del Instituto de Apoyo a la Actividad Cultural de la Manzana de las Luces, sino que, el Fisco Nacional cuestionó que se considere exenta del impuesto al valor agregado la actividad de explotación de la playa de estacionamiento cuya administración tiene a su cargo la referida institución.

Y ello por cuanto en su criterio, no está comprendido en el art. 7 inc. h) punto 6) de la ley del gravamen, al no tener esa actividad vinculación directa con sus fines específicos.

En consecuencia, cabe tener por verificado que el caso está parcialmente incluido en el punto 6º del citado inciso del art.7º de la ley de IVA, por cuanto la actora está comprendida entre las instituciones previstas en el inciso f) del art. 20 de la ley del impuesto a las ganancias, debiendo precisarse si sus servicios se relacionan en forma directa con sus fines específicos.

V. A esos efectos, en sentido contrario al sostenido por el Fisco Nacional el destino de los fondos recaudados por la actividad desarrollada adquiere particular relevancia para decidir la cuestión, toda vez que de allí puede resultar su vinculación con los mentados fines.


En efecto, teniendo en cuenta que el producido de la actividad debe ser para el financiamiento de los fines y propósitos establecidos en el acto de creación del Instituto, sin que se hubiera cuestionado su cumplimiento, no puede desconocerse la vinculación directa de ese servicio con los objetivos del estatuto social.

De tal modo, acreditado el carácter de asociación civil sin fines de lucro de la actora y la circunstancia que la actividad que desarrolla se vincula directamente con los fines para su creación, no en cuanto a su práctica ya que la explotación de un estacionamiento no es un acto cultural, sino como medio para cumplir con aquéllos fines culturales, el encuadre del caso en la **exención** referida resulta ajustada a derecho.

Cabe recordar que, del mismo modo que el principio de legalidad que rige en la materia impide que se exija un tributo en supuestos que no estén contemplados por la ley, también veda la posibilidad de que se excluyan de la norma que concede una **exención** situaciones que tienen cabida en ella, con arreglo a los términos del respectivo precepto (Fallos: 316:1115).

VI. Por otro lado, no puede obviarse que la propia Dirección General Impositiva al emitir la constancia de inscripción que obra a fs. 95 del expte.administrativo que se tiene a la vista, consignó la **exención** del impuesto por el que luego hizo la determinación.

A lo que cabe agregar, que la interpretación expuesta es la que se corresponde de manera adecuada con la inveterada doctrina del más alto Tribunal que sostiene la necesidad de que el Estado prescriba claramente los gravámenes y **exenciones**, para que los contribuyentes puedan fácilmente ajustar sus conductas respectivas en materia tributaria (Fallos: 253:332; 3 12:912; 3 15:820; 316:1115, entre otros) (del Dictamen del Procurador General, Ricardo O. Bausset, 18 de marzo de 2004, al que adhirió la Corte suprema de Justicia de la Nación, in re "**Fundación** Médica de Bahía Blanca c/ Fisco Nacional (D.G.I.) s/ impugnación acto administrativo", 14 de septiembre de 2004).

VII. En mérito a lo argumentado el Tribunal Resuelve: Desestimar la apelación interpuesta por el Fisco Nacional, con costas a la vencida (art. 68  del C.P.C.C.N.) ASÍ SE DECIDE.-

Regístrese, notifíquese y devuélvase.