

[La Scala de San Telmo c/ Dirección General Impositiva Agencia Nº 5](#)

**Voces:** AFIP - AFIP DGI - EXENCIONES TRIBUTARIAS - IMPUESTO A LAS GANANCIAS - ASOCIACIONES Y FUNDACIONES - ESPECTÁCULOS PÚBLICOS

**Partes:** La Scala de San Telmo c/ Dirección General Impositiva Agencia Nº 5 s/ proceso de conocimiento

**Tribunal:** Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal

**Sala/Juzgado:** II



**Fecha:** 8-mar-2005

**Cita:** MJ-JU-M-3395-AR | MJJ3395 | MJJ3395

**Sumario:**

1.-La prohibición que consagra el art. 20, inciso f) de la ley del impuesto a las ganancias no es absoluta. La adecuada interpretación de ese precepto, en lo relativo al alcance de la limitación que establece, no puede prescindir de la norma del art. 93 inc. b) de la misma ley que establece presunciones de ganancia neta en ciertos casos de pago a beneficiarios del exterior. Y esa última norma contiene un presupuesto implícito, cual es la posibilidad, por parte de las asociaciones mencionadas en el inciso f) del artículo 20 de realizar espectáculos públicos. La limitación resultante de la armónica interpretación de tales normas no puede tener otro alcance que el de impedir la obtención de recursos por ese medio cuando se desvirtúe el fin de la asociación, porque en consideración a él se otorga la exención.

2.-Las entidades enunciadas en el art. 20 inc. f) de la ley del impuesto a las ganancias se encuentran habilitadas, mientras no se desnaturalice la finalidad de su creación, a realizar actividades que semánticamente puedan estar comprendidas en la expresión espectáculos públicos para la realización de sus actividades de bien público.

3.-La demandada - AFIP - DGI - ni alegó, ni mucho menos acreditó que los espectáculos ofrecidos por la actora desnaturalizaran los fines de su creación. Al contrario, se impone concluir que teniendo en cuenta que son sus propósitos promover el arte musical en sus más variadas expresiones, la realización de los conciertos claramente se compadece con el fin indicado. Tampoco se refirió la AFIP a la cantidad ni al alcance de estos espectáculos, los que según las declaraciones testimoniales obrantes en autos, se ofrecían en una sala de no mucha capacidad, por lo cual no concurría demasiada audiencia, y de los asistentes no todos pagaban las entradas de las que derivaba, en el porcentaje acordado, un ingreso para la asociación. En síntesis, la decisión administrativa recurrida - que denegó la exención impositiva solicitada por la aquí actora- prescindió del análisis de las cuestiones señaladas, por lo que se encuentra viciada en sus elementos esenciales, causa, motivación y objeto, lo que sustenta la nulidad declarada, de conformidad con lo previsto por los arts. 7 y 14 inc. b) de la ley 19549  .

**Fallo:**

-

Buenos Aires, a los ocho días del mes de marzo de dos mil cinco, reunidos en acuerdo los Señores Jueces de la Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para conocer del recurso interpuesto en autos "La Scala de San Telmo c/ Dirección General Impositiva - Agencia Nº 5 s/ proceso de conocimiento" Expte. Nº 6.090/97, respecto de la sentencia obrante a fs. 303/305, el Tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver:

¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?

La Doctora Marta Herrera dijo:

I.- Que mediante la sentencia de fs. 303/305, la Sra. Juez de primera instancia, hizo lugar a la demanda promovida por la asociación civil La Scala de San Telmo contra la DGI - Agencia Nº 5, disponiendo la **exención** impositiva solicitada por los períodos pretendidos y declarando nulidad de la resolución Nº 491/96, dictada por la demandada, con costas a su cargo.

Para así decidir, analizó los propósitos de la entidad actora en mérito a su estatuto, tuvo por acreditado que aquélla realiza eventos públicos que no desvirtúan la naturaleza de la asociación, y en los términos de la pericia agregada en autos - en la que se descartó la distribución de ingresos entre los directivos de la actora -, tuvo por cumplidos los requisitos del precepto legal que establece la **exención**.

II.- Contra esa sentencia interpuso la demandada el recurso de apelación que obra a fs. 312, expresando sus agravios a fs. 330/335.

En primer lugar, se quejó la recurrente, sosteniendo que la Sra. Juez a quo, efectuó una escasa y superficial evaluación de la prueba en que fundó su decisión, por cuanto al entender que no hubo distribución de ingresos debido a las pérdidas que arrojaron los ejercicios correspondientes a los años 1994 y 1995, no se detuvo a reflexionar que tales resultados se compadecían con los de cualquier actividad comercial. Como segundo agravio, insistió la recurrente con la inadecuada valoración del espectro probatorio, destacando que las constancias acompañadas por la actora en su demanda, no constituían una demostración fehaciente respecto de la efectiva actividad que realiza.

Al respecto, señaló que surgen de los estados contables, gastos de honorarios y gastos operativos que no se justificaron, ni

se ha aclarado a quienes beneficiaron, lo que plasmaría un posible retiro encubierto de las ganancias de la explotación. Agregó que, más de la mitad en concepto de ingresos por el ejercicio asentado en los estados contables al 31/12/95, correspondían a alquiler de sala, que los montos adeudados a los músicos y entidades relacionadas con la música son ínfimos frente a los contabilizados como gastos de administración, mantenimiento y específicos.

Recordó lo que observó de la pericia cumplida en autos, y concluyó que la información surgida de la prueba, demostraba el carácter lucrativo, permanente y habitual de la explotación efectuada.

Asimismo, manifestó que surge del artículo 2º del Estatuto, que la entidad realiza espectáculos públicos en forma habitual y permanente, lo cual configura la causal establecida en la segunda parte del inciso f) del art. 20 de la ley sustantiva, que margina de la dispensa a las entidades que obtienen sus recursos en todo o en parte, de la explotación de espectáculos públicos.

En tercer lugar se quejó de la nulidad declarada, sosteniendo que el acto impugnado, cumplió con los recaudos establecidos por la ley 19.549 en sus artículos 7, 8 y no se encuentra incluido en las causales de su artículo 14.

Por último, se agravio de la imposición de las costas a su parte, e hizo reserva del caso federal.

III.- A fs. 337/338, la actora contestó los agravios de su contraria, solicitando se los rechace con expresa imposición de costas.IV.- Que la actora inició la presente demanda, a efectos de que se declare la nulidad de la resolución nº 491/96 del Jefe de la Dirección Jurídica "G", por la que se desestimó la solicitud relativa al pedido de reconocimiento de **exención** en los términos del art. 20, inciso f) de la ley de impuestos a las ganancias.

Que según se desprende de los considerandos de la resolución mencionada que en copia obra a fs. 146/147, el rechazo de la pretensión obedeció a que la peticionante se encuadraba en las causales de exclusión del beneficio, al obtener sus recursos en todo o en parte de la explotación de espectáculos públicos.

En esos términos también planteó sus agravios la demandada al recurrir ante esta instancia, e idéntica posición sostuvo al contestar la demanda - vid. Fs. 160/165 y 330/335 -.

En tales oportunidades, expresó que ni obstante tratarse de una asociación civil sin fines de lucro, de acuerdo a lo observado en el art. 2º del Estatuto y memoria presentada, la entidad realiza espectáculos que se entiende de carácter público, en forma permanente y habitual, de manera que los ingresos de los eventos sostienen a la entidad lo que generaría las causales descriptas en la 2da. parte del art. 20 de la ley citada.

V.- Que el art. 20, inciso f) de la ley del impuesto a las ganancias establece que las asociaciones, **fundaciones**, y entidades civiles, de asistencia social, salud pública, caridad, beneficencia, educación e instrucción, científicas y literarias, artísticas, gremiales y las de cultura física o intelectual, no podrán obtener en todo o en parte sus recursos de la explotación de espectáculos públicos.

Al respecto, cabe recordar que este Tribunal in re "Asociación Pro Ayuda a Niños Atípicos", con fecha 4/7/95, señaló que la prohibición que consagra la norma referida, no es absoluta.En efecto, en esa oportunidad, la Sala expresó que la adecuada interpretación de ese precepto, en lo relativo al alcance de la limitación que establece, no puede prescindir de la norma del art. 93 inc. b) de la misma ley que establece presunciones de ganancia neta ciertos casos de pago a beneficiarios del exterior.

Y por las consideraciones que allí se efectúan, a las que cabe remitir en mérito a la brevedad, se tuvo por demostrado que el artículo 93 inciso b) de la ley del impuesto contiene un presupuesto implícito, cual es la posibilidad, por parte de las asociaciones mencionadas en el inciso f) del artículo 20 de realizar espectáculos públicos. La limitación resultante de la armónica interpretación de tales normas no puede tener otro alcance que el de impedir la obtención de recursos por ese medio cuando se desvirtúa el fin de la asociación, porque en consideración a él se otorga la **exención**.

VI.- De conformidad con lo expuesto, cabe concluir que las entidades enunciadas en el art. 20 inc. f), de la ley referida, se encuentran habilitadas, mientras no se desnaturalice la finalidad de su creación, a realizar actividades que semánticamente puedan estar comprendidas en la expresión espectáculos públicos para la realización de sus actividades de bien público.

VII.- Que la demandada al desestimar la solicitud de la actora, no evaluó tales parámetros sino que se limitó a verificar la prohibición de la norma en mérito al estatuto y a la memoria presentado por aquélla. Por ello, la recurrente no planteó que las características de tales eventos pudieran desnaturalizar los fines de la entidad.

Por su parte, la magistrada a quo tuvo por acreditado, en mérito a los propósitos expuestos en el Estatuto de la actora, que la promoción de la música como finalidad de la entidad no se ve desvirtuada con la realización de los conciertos brindados. Que al respecto, no puede dejar de advertirse que la actora ha recibido una mención especial, otorgada por la **fundación** Konex, por su significativo aporte a la difusión de la música clásica -vid. Fs. 186 -. Asimismo, tampoco puede obviarse, que el Fondo Nacional de las Artes, dependiente de la Secretaría de Cultura, ha otorgado subsidios a la actora, en virtud de los antecedentes de la Institución y los proyectos presentados -vid. fs. 216 -, y que la Secretaría mencionada expresó su auspicio a la labor cultural que desarrolla La Scala de San Telmo -vid. fs. 62-.

VIII.- Que lo expuesto, no resulta desvirtuado con la simple afirmación de la recurrente, en relación a que "la habitualidad y permanencia en la realización de dichos eventos onerosos, llevan a la convicción de que constituyen una fuente permanente de ingresos y que se obtiene una utilidad de ellos como si fueran un negocio o una industria" -vid. fs. 333 vta.-

Ello así, toda vez que la demandada ni alegó, ni mucho menos acreditó - adviértase que no ofreció pruebas en la causa -, que los espectáculos ofrecidos por la actora desnaturalizaran los fines de su creación.

Al contrario, se impone concluir que teniendo en cuenta que son sus propósitos promover el arte musical en sus más variadas expresiones, principalmente el lírico, persiguiendo el fomento de toda expresión artística y cultural vinculada en forma directa o indirecta con la música -vid. art. 2º Acta Constitutiva fs. 1 -; la realización de los conciertos a los que se refieren los testigos en las declaraciones de fs. 206, 209 y 239, claramente se compadece con el fin indicado.Por lo demás, cabe señalar que la

demandada no se refirió a la cantidad ni al alcance de estos espectáculos, los que según las declaraciones testimoniales citadas, se ofrecían en una sala de no mucha capacidad, por lo cual no concurría demasiada audiencia, y de los asistentes no todos pagaban las entradas de las que derivaba, en el porcentaje acordado, un ingreso para la asociación.

IX.- Por último, cabe señalar que si bien en la resolución impugnada y en la contestación de la demanda se hace alusión a lo previsto en el art. 21 de la ley en cuestión, no se funda en tal previsión la denegatoria recurrida, ni ello es planteado por la demandada en esta instancia.

X.- Que, por otro lado, se agravó la recurrente de la valoración que de la prueba producida en autos efectuó la magistrada a quo. En ese sentido, sostuvo que no puede validamente descartarse la distribución de utilidades de la entidad actora.

Al respecto, corresponde señalar, tal como lo destacó la Sra. Juez, que a fs. 258/261 la Sra. perito contador designada en autos, concluyó que no existió distribución de utilidades por cuanto en los primeros períodos analizados -años 1994 y 1995 - el resultado fue negativo, y porque las utilidades que surgieron del ejercicio del año 1996, no alcanzaban a cubrir las pérdidas anteriores.

XI.- Que ese informe no fue impugnado por la demandada, que a fs. 265, se limitó a observar de los Puntos D) e I), que sólo se le exhibieron al perito contratos de los meses de Octubre, Noviembre y Diciembre de 1996, y papeles de trabajo.

Sin embargo, no se refirió a los puntos B) y C) de la pericia, donde precisamente la experta manifestó la inexistencia de utilidades a distribuir, ni planteó las argumentaciones relativas a la falta de justificación de los egresos que ahora introduce en sus agravios. Adviértase que, de haber contestado el traslado conferido a fs.179 de los puntos de pericia, o de haber formulado debidamente observaciones a aquélla, la recurrente pudo proponer que la experta se pronuncié precisamente sobre las cuestiones que ahora en sus agravios plantea, formulando hipótesis conjeturales de "un posible retiro encubierto de las ganancias de la explotación" -vid. fs. 332 vta. -, sin haber ofrecido en todo el proceso, prueba alguna que asevere sus afirmaciones.

En efecto, las manifestaciones de la recurrente en punto a los estados contables analizados por la Contadora Somoza, no sólo no resultan oportunas sino que tampoco logran desvirtuar las conclusiones a la que arribó aquélla en su informe.

Es por ello que las quejas en este aspecto, sólo traducen una discrepancia con el criterio del juzgador, sin que se demuestre que aquél incurriera en error en la aplicación de normas, inaplicabilidad de la ley o doctrina legal, como así tampoco en arbitrariedad, irrazonabilidad o indefensión. Por ello, corresponde desestimar los agravios expresados en este punto.

XII.- Por lo demás, se debe mencionar que la decisión administrativa recurrida prescindió del análisis de las cuestiones que ut supra se exponen -vid. considerando VII -, por lo que se encuentra viciada en sus elementos esenciales, causa, motivación y objeto, lo que sustenta la nulidad declarada, de conformidad con lo previsto por los arts. 7 y 14 inc. b) de la ley 19549.

XIII.- En mérito al modo en que se resuelve, no se advierten las razones que permitan apartarse del principio objetivo de la derrota establecido en el art. 68 del C.P.C.C.N.

Por lo expuesto, PROPONGO: confirmar la sentencia recurrida, con costas a la demandada vencida (art. 68 del C.P.C.C.N.).  
ASÍ VOTO.

Los Dres. M.I. Garzón de Conte Grand y Jorge Héctor Damarco adhiere al voto precedente.

En virtud del resultado que instruye el acuerdo que antecede, el Tribunal RESUELVE: confirmar la sentencia recurrida, con costas a la demandada vencida (art. 68 del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

MARTA HERRERA M.I.GARZÓN DE CONTE GRAND

JORGE HÉCTOR DAMARCO