

[Inicio](#)[MM CC Rosario](#)[AFIP](#)[API Santa Fe](#)[Consejos Profesionales](#)[Sitios de Interés](#)[Entes Recaudadores](#)[¿ Quiénes Somos ?](#)[Misión y Visión](#)[Servicios](#)[Doctrina Tributaria](#)[Contáctenos](#)[Publicitar en Fiscalex](#)[Recomendar](#)[Página de Inicio](#)[Agregar a Favoritos](#)[Cursos](#)**Artículos y
Publicaciones****Novedades
Impositivas****Solicitar
Cotización**

Doctrina Tributaria

Consultar los artículos ordenados **por Tema**

♦ REFLEXIONES SOBRE ALGUNAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO Y EL I.V.A

Reflexiones sobre algunas entidades sin fines de lucro y el Impuesto al Valor Agregado[1]

Por **C.P. Ana María Grecchi****C.P. José María Vitta**

El artículo 7 enumera los bienes y prestaciones exentos y en el inciso h) dice: " las prestaciones y locaciones comprendidas en el apartado 21 del inciso e) del artículo 3º que se indican a continuación " y el apartado 6 "Los servicios prestados...por instituciones, entidades y asociaciones comprendidas en los incisos f), g) y m) del art. 20 del impuesto a las ganancias....cuando tales servicios se relacionen en forma directa con sus fines específicos."

De una primera lectura de esta disposición se puede interpretar que lo único que estaría exento es la prestación de servicios enumeradas en el artículo 3º inciso e) desde el apartado 21 en adelante, luego no estarían incluidos los enumerados en los apartados 1 a 20 ni la venta de bienes muebles.

El artículo a continuación del artículo 7 determina que respecto de los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica y de los espectáculos y reuniones de carácter artístico, científico, cultural, de canto, de danza, circenses, deportivos y cinematográficos no serán de aplicación las exenciones previstas en el punto 6 del inciso h) excepto para determinadas instituciones (obras sociales, colegios y consejos profesionales, etc.)

Este mismo artículo continúa diciendo que " en ningún caso serán de aplicación respecto del impuesto de esta ley, las exenciones genéricas de impuestos, en cuanto no lo incluyan taxativamente."

La vigencia de leyes genéricas que otorgaron sucesivas exenciones o tratamientos especiales al las operaciones o actividades llevadas a cabo por las entidades que nos ocupan, ha dado lugar a controversias entre el fisco y los contribuyentes.

Como último capítulo, pero quizás no el definitivo, en setiembre de 2004 se incorporó un párrafo que dejó a salvo las exenciones emergentes de leyes específicas , al disponer que la mencionada limitación no sería aplicable cuando la exención referida a todo impuesto nacional se encuentre prevista en leyes vigentes a la fecha (09/09/2004) de entrada en vigencia de la ley 25920, incluida la dispuesta por el artículo 3, inciso d) de ley 16656, que fuera incorporada como inciso s) del Artículo 19 de la Ley 11682 (t.o. en 1972 y sus modificaciones).

La Ley 16656 (B.O. 31/12/1964) incorpora a través del Art. 3 inc. d) el siguiente inciso al Art. 19 de la Ley 11682: "*Quedan exentas del pago del impuesto a los réditos y de todo otro impuesto nacional las entidades civiles sin fines de lucro con personería jurídica dedicadas a la educación, a la asistencia social y a la salud pública y los inmuebles de su propiedad utilizados para el desarrollo de sus actividades o para la promoción de recursos destinados al cumplimiento de sus fines.*"

Esta modificación otorgó beneficios adicionales a esas entidades, dado que no se las eximía tan solo del impuesto a la Renta sino también del resto de los tributos nacionales.

Al suplantarse, en su oportunidad, el impuesto a los Réditos por el impuesto a las Ganancias no se previó en el nuevo texto legal el párrafo incorporado oportunamente por la Ley 16656, lo que dio lugar a dos interpretaciones:

- La no aplicación de la Ley 16656, pues ésta era modificatoria del impuesto a los Réditos y su sucesora no la consideró.
- La Ley 16656 seguía vigente por ser una ley especial que no fue derogada.

 [Registrarse](#) [Iniciar Sesión](#)

Normativa Vigente

[» Constituciones](#)[» Códigos](#)[» Leyes](#)[» Comisión Arbitral](#)[» Códigos Fiscales Prov.](#)[» Provincia de Santa Fe](#)[» Municipalidad de Rosario](#)

Mercado Cambiario

Dolar\$	COMPRA	VENTA
	27,34	28,43
	32,77	34,28
	6,71	7,34
	0,88	0,97
21/07/2018 15:00		

Con el dictado de la Ley 25920, esta última posición queda consolidada.

En este mismo sentido la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "Club 20 de Febrero c/Estado Nacional y/o AFIP s/acción meramente declarativa – Medida cautelar" el 26/09/2006, expresó:

"Que la ley 16.656 en su art. 3º inc. d, estableció que quedaban exentas del pago del impuesto a los réditos y de todo otro impuesto nacional las entidades civiles sin fines de lucro con personería jurídica dedicadas a la educación, a la asistencia social y a la salud pública.

Que la ley 25.920 es clara en cuanto a que la exención establecida por el art. 3º, inc. d, de la ley 16.656 es aplicable al IVA. El texto de la norma traduce inequívocamente la voluntad del legislador en tal sentido, sin que pueda presumirse su inconsecuencia o falta de previsión (Fallos: 310:195; 312:132 y 1149, entre muchos otros). Asimismo, se encuentra fuera de discusión que el Club 20 de Febrero es una entidad civil sin fines de lucro, con personería jurídica, dedicada a la asistencia social. Al ser ello así, cabe concluir que la mencionada entidad se encuentra exenta de tributar dicho gravamen por servicios de bar, restaurante, cantina, salón de té, confitería prestados en su sede social, así como por la locación de salones."

En resumen, a menos que se trate de bienes específicamente exentos por el tributo, incisos a) a g) o por leyes específicas (por ejemplo cría de caballos para deporte, trabajo o fines militares), o comercializados por entidades que gocen de una exención subjetiva emanada de leyes específicas anteriores al 09/09/2004, la única exención del IVA, válida para asociaciones civiles sin fines de lucro y fundaciones, serían las que provienen de la prestación de servicios incluidos en el inciso e) del artículo 21, con excepción de lo ya descrito, respecto del primer párrafo del artículo a continuación del artículo 7.

Esto resultaría avalado por el organismo fiscal, pues de la lectura del Acta del 13/10/2004 correspondiente al encuentro del GRUPO DE ENLACE AFIP-DGI/CPCECABA del 13/10/2004 surge la siguiente pregunta, con su respuesta:

"El mantenimiento de las exenciones en el IVA, según lo previsto por el nuevo cuarto párrafo del artículo 7.1 de la ley del tributo, rige no sólo para el hecho imponible "prestaciones y locaciones de servicios", sino también para la venta de cosas muebles e importación de bienes, entre otros. ¿Se coincide con tal criterio?

R.: Sí, por tratarse de exenciones subjetivas"

También podríamos arribar a la misma conclusión respecto de las prestaciones enunciadas el artículo 3º inciso e) apartados 1 a 20.

Luego, si nos referimos particularmente a las asociaciones deportivas sin fines de lucro veremos que respecto de:

a) El cobro de cuotas sociales relacionadas con sus fines estarían comprendidos en la exención del artículo 7 inc) h) numeral 6,

Por las entradas que se cobren por acceso a los espectáculos deportivos de carácter amateur, estarían exentas por el artículo 7 inc. h) numeral 11.

La reglamentación estableció que se debía entender por deporte amateur, aquel en que los protagonistas sean deportistas aficionados o amateurs, entendiéndose por tales aquellas personas físicas que no perciben retribución por practicar un deporte.[\[2\]](#)

En sentido contrario, las entradas de acceso a espectáculos donde los protagonistas sean profesionales, están alcanzadas por el tributo.

La doctrina señala que quedarían encuadrados como deportistas amateurs, aún aquellos que reciben una beca deportiva, tanto las previstas por la ley 20655 (Ley del Deporte), como otras, siempre que como señalan las Resoluciones 129/93 y 170/95 de la Secretaría de Deporte de la Nación, tengan como destino específico la capacitación, adiestramiento y preparación del deportista. Esto sería así, ya que dichas becas no remuneran la actividad deportista como tal.[\[3\]](#)

b) Otra exención subjetiva proveniente de leyes anteriores a la Ley 25920, es la establecida por el Art. 1, apartado 4 de la Ley 12965 (B.O. 16/4/1947) que refiriéndose a asociaciones deportivas y de cultura física, incorporó al Art. 19 de la Ley 11682 el siguiente inciso:

"Quedan exentas del pago del impuesto a los réditos y de todo otro impuesto nacional las asociaciones deportivas y de cultura física y los inmuebles de su propiedad en que funcionen sus campos de deportes, instalaciones inherentes a sus fines y sedes administrativas y/o sociales, siempre que las mismas no persigan fines de lucro, exploten o autoricen juegos de azar y/o cuyas actividades de mero carácter social priven sobre las deportivas, conforme a la reglamentación que dicte el Poder Ejecutivo"

Sobre el particular, de la lectura del Acta 13/10/2004 correspondiente al encuentro del GRUPO DE ENLACE AFIP-DGI/CPCECABA del 13/10/2004 surge la siguiente pregunta, con su respuesta:

La ley 25920 incluye de la limitación del primer párrafo (incorporado como tercero) en el artículo 19 de la ley 11682 (t.o. 1972 y modif.) Lo mismo ocurre

con el artículo 1., apartado 4, de la ley 12965 de entidades deportivas. Se coincide con tal criterio?

R.: Sí, se coincide.

c) Dentro de las exenciones subjetivas contempladas en leyes anteriores a la ley 25920, encontramos también a la ley 16774 B.O. 21/03/1966, mediante la cual se eximió al Club Atlético Boca Juniors de todos los impuestos y tasas nacionales que le correspondiera abonar con motivo de las construcciones que realice sobre la superficie que le fuera cedida por ley 16575.

Igual tratamiento se le otorgó a aquellos clubes deportivos que a la fecha de sanción de la ley, o en el futuro, efectúen obras de construcción, refacción o ampliación de estadios o instalaciones deportivas.

Tal dispensa fiscal, respecto del IVA, implica la exención del impuesto a los contratistas, locadores de obra, locadores y prestadores de servicios y proveedores de materiales en la medida que tengan por objeto las construcciones deportivas citadas.

Esta disposición legal consagra una exención de características únicas en nuestro régimen de IVA, dado que rige también respecto de las adquisiciones, puesto que en el resto de las exenciones, la dispensa sólo se aplica respecto de las prestaciones que realice el sujeto exento.

Sobre la vigencia de esta ley el organismo recaudador se expidió con fecha 23/11/1991 ante el pedido de emisión de una constancia de exención respecto del impuesto al valor agregado para ser entregada a la empresa adjudicataria de la construcción de un gimnasio cubierto de una entidad deportiva, reafirmando dicha vigencia.

[1] El presente trabajo forma parte del Proyecto de Investigación del Instituto de Investigaciones de Contabilidad radicado en la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística – UNR “ Las repercusiones de la tributación y la información contable en la gestión de las asociaciones civiles deportivas”

[2] Decreto reglamentario de la ley de IVA. Art. 33

[3] MARCHEVSKY, Rubén. *IVA. Análisis Integral*. Ediciones Macchi. Buenos Aires, 2002. Página 327/328

Autores: GRECCHI, ANA MARIA; VITTA, JOSE MARIA