



## GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2024 - Año del 75° Aniversario de la gratuidad universitaria en la República Argentina

### Sentencia TFABA

**Número:**

**Referencia:** “CLUB ATLÉTICO DE SAN ISIDRO” - 2360-0558451/22

---

**AUTOS Y VISTOS:** el expediente número 2360-0558451 del año 2022, caratulado: “CLUB ATLÉTICO DE SAN ISIDRO”.

**Y RESULTANDO:** Que arriban las presentes actuaciones a esta Alzada con motivo del recurso de apelación interpuesto a fojas 114/128, por el Dr. Guillermo O. LASALA, en carácter de letrado apoderado del “Club Atlético San Isidro” (en adelante CASI), con el patrocinio letrado del Dr. Pablo Daniel CIRILLI, contra la Disposición Delegada SEATYS SCA N° 66, dictada por el Departamento de Coordinación Ciudad Autónoma de Buenos Aires de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha de marzo de 2023.

Mediante el citado acto, agregado a fojas 96/100, el Fisco denegó el beneficio de exención de pago en el Impuesto Inmobiliario solicitado por la Entidad referenciada (CUIT 33-53195546-9), respecto del bien identificado con la Partida Inmobiliaria 057-128578-9, en el marco de lo dispuesto por el artículo 177 inciso i) apartado 5 del Código Fiscal (Ley No 10.397, t.o. 2011, y sus modificatorias).

A foja 199 se elevan los actuados a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal) y a foja 209 se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de la 8va. Nominación, haciéndose saber que conocerá en la misma la Sala III.

A foja 216, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se da traslado del Recurso de Apelación articulado a la Representación Fiscal, para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal),

obrando su respuesta a fs. 222/227.

A foja 237, en mérito a lo dispuesto en los artículos 15 y 20 inciso a) de la Ley Orgánica de este Tribunal N° 7603, se ordena medida para mejor proveer, requiriéndose documentación al apelante y la producción de una inspección ocular en el inmueble involucrado en autos.

A foja 464, se tiene por cumplida la medida para mejor proveer dispuesta y se fija audiencia para que la perito designada acepte el cargo y reciba instrucciones.

A foja 471 se tiene por agregado el Informe Técnico presentado por la arquitecta designada por la Autoridad de Aplicación y se da traslado a la partes.

A fojas 484 se tienen por agregados los escritos y documentación presentados por el abogado del contribuyente, y se hace saber que la Sala ha quedado definitivamente integrada con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y el Dr. Miguel Héctor Eduardo Oroz en carácter de Conjuez (conforme Ac. Ord. N° 65/24). Asimismo, se provee el ofrecimiento probatorio propuesto por el apelante, teniendo por agregada la documental acompañada, y respecto a la documental en poder del Fisco Provincial, consistiendo en las presentes actuaciones, se tiene por satisfecho su objeto. Se llaman autos para sentencia, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta (artículos 124, 125, 126 y 127 del Código Fiscal).

**Y CONSIDERANDO:** I.- Que el apelante comienza su exposición realizando una breve descripción de los antecedentes de la causa, señalando que las empresas “Urbanizadora del Tigre S.A.” y “Eidico S.A.”, oportunamente suscribieron un contrato de fideicomiso en el cual quedó establecido como condición esencial, la adjudicación al “Club Atlético de San Isidro” (a título gratuito y en carácter de beneficiario), del dominio de determinadas parcelas de tierra, con una superficie aproximada de 50 hectáreas, sobre las cuales funcionaría un complejo deportivo, incluyendo una cancha de golf y las obras edilicias que al efecto resultaren necesarias.

Agrega, que dicha designación fue aceptada con fecha 13 de abril de 1999 mediante convenio firmado con “Urbanizadora del Tigre S.A.” y que el 21 de octubre de 2002 se celebró el acta de entrega de posesión labrada al efecto. Paralelamente el Club, a través de sus autoridades, aceptó y tomó efectiva posesión del inmueble, con destino a la construcción de una cancha de golf, que actualmente se encuentra en funcionamiento.

Explica que si bien EIDICO S.A. y el CASI, han realizado las gestiones pertinentes para suscribir la escritura traslativa de dominio de dichas parcelas identificadas con la **partida inmobiliaria 057-128578-9**, ello no fue posible como consecuencia de la

deuda que en concepto de impuesto inmobiliario presentaba dicha partida.

En tal sentido, informa que EIDICO S.A. inició un trámite por ante la Agencia (nro. 20220302210, bajo nro de gestión interna N° 202200901) solicitando su desvinculación de la mencionada partida inmobiliaria y que durante el mismo se encontraron con la imposibilidad de cumplir con los requerimientos de la Autoridad de Aplicación, en la medida que surgía deuda y el sistema on line de la página web rechazaba el trámite, tal como acredita mediante la certificación notarial realizada con fecha 26/12/2022, que adjunta al recurso. Da cuenta que el CASI se presentó también en dicho trámite, siendo parte interesada en ello.

Ahora bien, sin perjuicio de lo acontecido hasta el dictado del acto administrativo apelado, alega una serie de consideraciones, peticionando se revoque el mismo y se conceda la exención peticionada.

En primer lugar, manifiesta que se encuentra claramente acreditado que “Club Atlético San Isidro” (en adelante CASI) en cumplimiento de su objeto social, desarrolla actividades deportivas en sus distintas sedes sociales y que en función de lo dispuesto por el artículo 177 inc. i), punto 5) del Código Fiscal, permite que se encuentre exento del pago del referido impuesto, tal como aconteció con otros inmuebles que informa y da cuenta como antecedentes.

Describe el caso y su situación como círculo vicioso, en tanto la Agencia le deniega el beneficio por no resultar titular ni estar vinculado impositivamente a la partida inmobiliaria 057-128578-9, encontrándose claramente demostrado en autos y durante el procedimiento, que la desvinculación de la partida a su favor, no pudo ser obtenida por una deuda que no le consta y que jamás pudo ser contraída por el CASI.

De todas maneras, argumenta que el cumplimiento del CASI a los requisitos establecidos por la norma referenciada, no se encuentra controvertido por ARBA, no encontrándose tampoco en discusión la calidad de “poseedor a título de dueño” y contribuyente en los términos previstos en el artículo 169 del Código Fiscal, por lo que no comprende la justificación aportada por el juez administrativo para denegar el beneficio, toda vez que la titularidad registral del inmueble, no resulta ser un requisito previsto en el ordenamiento legal.

Agrega y transcribe parte del artículo 169 del Código Fiscal, que establece que serán contribuyentes del impuesto inmobiliario *“los titulares de dominio, los superficiarios, los usufructuarios y los poseedores a título de dueño”*, dice que de allí surge que se equiparan con el mismo rango a propietarios y poseedores. Asimismo, transcribe parte del artículo 1909 del Código Civil y Comercial, donde dispone que

*“hay posesión cuando una persona por sí o por medio de otra ejerce un poder de hecho sobre una cosa, comportándose como titular de un derecho real, lo sea o no”.*

Es por lo dicho, que sostiene que el razonamiento del Fisco es contrario a derecho. Entiende que, tal como se acreditó en autos, el CASI es el titular actual de dicho inmueble y tiene derecho a que se le reconozca y se le otorgue la exención requerida, ya que dicha entidad cumple con todos los requisitos legales para recibirla.

Consecuentemente, peticiona se produzca la desvinculación de la partida a su favor.

Considera nula, de nulidad absoluta la mentada resolución, por cuanto carece de una debida motivación y fundamentación, como así también de la exposición de criterios técnico- jurídicos, indispensable para la validez de todo acto administrativo.

Resalta que del acto apelado no surgen los elementos y criterios que justifiquen la denegatoria dispuesta, advirtiendo que el juez administrativo se ha limitado a transcribir jurisprudencia que no resulta aplicable al caso en estudio. Cita doctrina y jurisprudencia.

En atención a la controversia, solicita a este Cuerpo la citación de tercero, en los términos de los artículos 90 y 91 del CPCC, a la firma “EIDICO S.A.”, toda vez que la misma ha participado activamente en la desvinculación de la partida en cuestión y tiene un interés legítimo particular y común en la discusión que por las presentes se analiza.

**II.-** A su turno, la Representación Fiscal comienza con el tratamiento, dejando asentado en relación a los diferentes planteos de inconstitucionalidad efectuados, que debe estarse a la expresa prohibición de su dictado en esta instancia, de conformidad a lo dispuesto por el artículo 12 del Código Fiscal.

En lo atinente a los agravios referidos remite a lo expuesto por el Juez Administrativo en la resolución apelada, en tanto da cuenta de la inexistencia de los presupuestos requeridos por la norma para la procedencia de la dispensa solicitada.

En cuanto al planteo nulitivo, con sustento en la falta de motivación del acto, solicita su expreso rechazo, en tanto sostiene que los argumentos traídos resultan una disconformidad abstracta con la resolución apelada, sin que obre acreditado la existencia de vicio alguno en el procedimiento que lleve a vulnerar derechos de la parte apelante. Transcribe jurisprudencia de este Tribunal y agrega que la Agencia recaudatoria ha dado motivos suficientes de los antecedentes reunidos, del criterio que la llevo a decidir del modo que lo hizo, como así también, en cuanto al derecho aplicado, por lo que considera debe rechazarse el planteo.

Sobre el fondo de la controversia, explica que las “exenciones” implican una dispensa en la cual el Estado decide excluir a determinados sujetos del pago de una obligación tributaria, sin perjuicio de encontrarse encuadrados en los presupuestos fácticos-jurídicos del tributo, ello en razón de cuestiones políticas, sociales, culturales o de otra índole.

Explica que la exención se otorga por la calidad del sujeto y/o por el tipo de actividad para el tributo que nos ocupa y en atención a ello, es que debe guardarse estricto cumplimiento de los presupuestos establecidos por la norma.

En el presente caso, describe que el CASI ha solicitado la exención respecto de un inmueble identificado con la Partida 057-128578-9, en los términos del 177 inc. i) apartado 5) del Código Fiscal, siendo que tal como lo expresara el Juez Administrativo, no se reúnen todos los requisitos necesarios para su procedencia, ya que de la documentación obrante a fs. 51 y 95 (consultas a la base de datos de la Agencia de Recaudación), el peticionante no es titular del dicho inmueble.

A continuación transcribe las explicaciones vertidas en el acto apelado, dando cuenta que a fojas 63/87 obra copia de la escritura que instrumenta la transferencia de la propiedad fiduciaria a favor de EIDICO S.A., quien conforme surge del acta obrante en copia simple a foja 50, en su calidad de fiduciario y en representación del fideicomiso San Isidro Labrador, entrega la posesión del inmueble al CASI y este último acepta el día 21 de octubre de 2002, en su condición de beneficiario. A su vez, de la lectura de la escritura, se desprende que EIDICO S.A. debía transferir el dominio al CASI, una vez que haya cumplido sus prestaciones, lo que no ha acontecido, como así tampoco la modificación de la responsabilidad tributaria a favor del solicitante.

Concluye peticionando, con cita en un precedente de la CSJN, se confirme el rechazo a la concesión del beneficio fiscal y se tenga presente la reserva del Caso Federal para la etapa procesal oportuna.

**III.- VOTO DEL DR. ÁNGEL CARBALLAL:** Que, conforme ha quedado delimitada la cuestión en debate, procede decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEATYS SCA N° 66/2023, supra detallada.

A tal fin, comenzaré por dar respuesta al planteo invocado por la parte apelante, quien manifiesta que el Acto en crisis carece de motivación, lo que se traduce en un planteo de nulidad.

Corresponde advertir en primer lugar que un análisis sobre lo actuado en autos, me lleva a descartar la nulidad invocada, en tanto del acto apelado, puede extraerse el

tratamiento seguido por el Juez Administrativo y el fundamento de su decisión denegatoria, no incurriendo de esta manera en inobservancia del debido proceso legal, ni en un supuesto de arbitrariedad. Pueden compartirse o no las razones de la postura Fiscal, pero ello no violenta la legalidad ni validez del acto administrativo impugnado.

Ha tenido oportunidad de expresar la Suprema Corte bonaerense que: *“...en la especie no se evidencia de por sí la concurrencia de un flagrante desvío del raciocinio o un juicio arbitrario que se apoye en la mera voluntad del sentenciante y justifique la descalificación del pronunciamiento recurrido como acto jurisdiccional válido (conf. causas P. 111.088, sent. de 4-VI 2014 y P. 109.962, sent. de 25-11-2015). Por el contrario, la protesta ensayada se limita a exhibir una discrepancia subjetiva con el criterio del sentenciante sin la absurdidad del fallo ni la arbitrariedad invocada (conf. doctr. Ac. 88.419, sent. de 8-11-2007; C. 102.885, sent. de 7-X-2009; C. 109.902, sent. de 27-VI-2012)...Al margen del acierto o error que frente a las circunstancias verificadas del caso dicha conclusión revista, en modo alguno puede aceptarse que los vicios denunciados por la recurrente se encuentren configurados, máxime por cuanto la doctrina de la arbitrariedad posee carácter excepcional y no tiene por objeto corregir pronunciamientos supuestamente equivocados o que se consideren tales, pues para su procedencia, se requiere un apartamiento inequívoco de la solución normativa o una absoluta carencia de fundamentación que descalifique la sentencia apelada como acto jurisdiccional válido (conf. CSJN, causa "Gobet, Jorge Aníbal c/ Telefónica de Ar. -E.N.Tel.- Estado Nacional s/accidente de trabajo", sent. de 13-VI-2006; SCBA, A. 71.913, "Salas, Humberto", resol. de 18-XI-2015; e.o.) ...”* (S.C.B.A. en la causa A. 73.233, "Voacer S.A. contra Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", Sentencia del 3 de mayo de 2018).

Es claro entonces que no puede reconocerse la ausencia de motivación en el acto recurrido. No debe confundirse en tal caso, la disconformidad con el criterio asumido por el juez administrativo, con una desatención a los elementos del acto administrativo que hacen a su validez formal. A todo evento, estamos hablando de la justicia de la decisión, extremo que por lo tanto debe hallar reparación por vía del recurso de apelación (en igual sentido me exprese en “FRIGORÍFICO PENTA S.A”, Sentencia del 16/10/2018, Reg. 2150, Sala I, entre muchos otros)

En consecuencia, no advirtiéndose desmedro alguno a las garantías procesales del apelante, ni vicio alguno que invalide el acto dictado, corresponde no hacer lugar a la nulidad incoada, lo que así declaro.

Despejado el planteo que de proceder hubiere tornado abstracto el fondo de la

controversia, corresponde dilucidar si el acto que denegó el beneficio solicitado por la actora, establecido en el artículo 177 inciso i), punto 5) del Código Fiscal, respecto del inmueble identificado con la partida 057-128578-9, resulta plenamente legítimo.

En tal sentido, puede observarse que el acto ahora apelado no alcanza a analizar el cumplimiento en los requisitos de tal norma. Por el contrario, advierte que según surge de las constancias registrales de la Agencia (fs. 51 y 95), la peticionante no resulta “titular” del inmueble. Tal extremo lleva al juez administrativo a considerar que el CASI no resulta contribuyente del Impuesto Inmobiliario en relación al bien involucrado, por lo que mal podría ser beneficiario de una exención.

Así, expresa que: *“...EIDICO S.A. debía transferir al CLUB ATLETICO DE SAN ISIDRO, una vez que haya cumplido sus prestaciones, el dominio de las unidades funcionales o parcelas, situación que no ha sido efectuado, conforme obra en copia de matrícula catastral correspondiente al bien cuya partida es 057-128578-9 ... no se ha realizado tampoco la modificación de responsabilidad tributaria a favor del solicitante respecto de la partida en cuestión...”*.

La Representación Fiscal ratifica tal postura en su alegato de fs. 222/227.

Lo primero a discernir, consecuentemente, es si la calidad de contribuyente recae sobre la firma EIDICO SA o sobre el CASI.

Recordamos que el Impuesto Inmobiliario resulta un tributo directo, real y predeterminado, cuya estructura básica se sustenta en el Catastro Territorial, siendo indispensable el conocimiento de las propiedades con sus elementos de individualización física, sus connotaciones jurídicas y su valor económico.

Ese carácter de impuesto real, lo involucra con una clasificación que ha sido muy criticada por la doctrina. Si bien es cierto que el legislador al diseñarlo, ha prescindido en general de las circunstancias que rodean al contribuyente, centrándose en las características de bien, lo cierto es que al acercarnos al análisis de las exenciones y demás beneficios fiscales relacionados con el tributo, comienzan a aparecer con un rol protagónico, elementos absolutamente subjetivos, excluyendo del pago u otorgándose descuentos, bonificaciones o tratamientos alicuotarios menores, atendiendo a las especiales características de los sujetos involucrados como contribuyentes.

Paralelamente, en el Código Fiscal no se define expresamente el aspecto material del hecho imponible, sino justamente, a través del análisis de su aspecto subjetivo. El artículo 169 dispone: *“Los titulares de dominio, los superficiarios, los usufructuarios y los poseedores a título de dueño pagarán anualmente por los inmuebles situados en la Provincia, el impuesto establecido en el presente Título,*

*que estará conformado por un básico y además -en caso que corresponda- un complementario, de acuerdo a las siguientes disposiciones...”*

De tal enumeración se concluye que el presupuesto fáctico definido por el legislador, el elemento determinante, es la disponibilidad económica que un sujeto tenga respecto de un bien inmueble, más que su título jurídico (JARACH, Dino: "El Hecho Imponible", Abeledo Perrot, Bs. As. 1982, 3º edición), mas no la disponibilidad jurídica, extremo que no alcanza a los sujetos enumerados supra.

Como bien señala la doctrina (Sastre, Agustín. "El Impuesto Inmobiliario provincial. Una nueva perspectiva" Publicado en IMPUESTOS 2013-1 , 58 • LLBA 2013 (junio) , 465), en diversos informes técnicos de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (40/04, 48/04 entre otros) y Consultas (182/05, y 215/04 entre otras), se ha sostenido que los poseedores que acrediten la posesión real y efectiva, desplazan a los titulares registrales, en tanto lo que verdaderamente considera el legislador para gravar es la renta efectiva o potencial que se pueda obtener del bien. En el Impuesto inmobiliario el objeto de la prestación lo constituye el o los inmuebles que sirven de medida del impuesto, pero el mismo no se paga con esos bienes inmuebles, sino con los recursos que disponga u obtenga el sujeto pasivo de sus actividades, o de ese bien o de otros bienes.

En otro dictamen emitido por la entonces Dirección Provincial de Rentas (122/2001), se estima para un caso de enorme similitud: *“...De la documentación acompañada surge claramente la posesión en cabeza de la fundación del inmueble individualizado en el capítulo I de esta providencia acta de constatación, promesa de donación del inmueble. En esta última se establece lo siguiente: “La posesión del inmueble libre de ocupantes, intrusos y/o terceros fue entregada con anterioridad a la presente, con fecha 23 de Diciembre de 1996 y recibida de conformidad por la “FUNDACIÓN AA” hecho que ratifican en este acto” (conf. Cláusula Tercera). Cabe agregar que la autoría del instrumento está dada desde que las firmas estampadas al pie del mismo han sido certificadas por escribano público. Con referencia a que la entidad reviste el carácter de poseedora del inmueble, y no de titular de dominio, corresponde señalar que en opinión de esta Subdirección, ello no es óbice para el encuadramiento en la exención, en virtud de que los poseedores a título de dueño son contribuyentes del impuesto (cf. art. 129 Código Fiscal t.o. 1999), razón por la cual es procedente reconocer el beneficio en cabeza de la fundación de que se trata que ha acreditado la condición prevista en la norma. III.- CONCLUSIÓN La Fundación peticionante, en su carácter de poseedora del inmueble de que se trata, resulta susceptible de encuadrarse en el beneficio del art. 137 inc. d del Código Fiscal t.o. 1999, de configurarse los restantes requisitos exigidos por la norma...”*

También se expuso que: *“... Es de notar que tal criterio, se halla reforzado con la*



*mera observancia de los supuestos de eximición previstos en el mismo artículo, respecto de los cuales su terminología evidencia el criterio amplio utilizado por el legislador cuando se refiere a los sujetos beneficiados como: “propietarios y demás responsables” (incisos j, n, ñ, o), “inmuebles que posean” (inciso c), de lo que se desprende del enunciado general del art. 137 la intención del legislador de establecer una correspondencia entre el sujeto beneficiario de la dispensa y el que resulta titular del hecho imponible de conformidad al art. 129 ...”.* (Informes N° 102/2001 y 36/2002)

Como vemos, la propia Autoridad de Aplicación ha reconocido la procedencia del beneficio, asumiendo que el poseedor a título de dueño, resulta contribuyente.

Observo en este sentido que el juez administrativo reprocha al CASI no haberse vinculado tributariamente al inmueble, en los términos del artículo 169bis del Código Fiscal, pero amen de no relacionarse esta situación con la efectiva calidad de contribuyente, es de notar que la posesión es muy anterior a este procedimiento.

No puede obviarse que tal norma resulta incorporada por la Ley 15.079, publicada en B.O. recién el 11 de diciembre de 2018. Previo a ello, la vinculación y desvinculación de responsabilidad tributaria, resultaba regulada (recién a partir del mes de septiembre de 2010) en forma reglamentaria por la Resolución Normativa N° 63/2010 y modificatorias.

Lo que resultó permanente en el tiempo, es que el poseedor a título de dueño, quien goza de la disponibilidad económica del inmueble, desplaza de la calidad de contribuyente de Inmobiliario al titular registral.

Han expresado nuestros tribunales: “...Sostener que el demandado resulta obligado al pago por el simple hecho de mantener registralmente la titularidad del bien implica ir contra el principio de realidad económica, plasmado en el artículo 7 del Código Fiscal provincial, en tanto se determinaría el hecho imponible haciendo caso omiso a los hechos, actos o situaciones que tuvieron lugar respecto del inmueble, los que demuestran que el titular registral perdió la posesión del bien...”. (CCAMP, Sentencia del 26 de agosto de 2008, en autos “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/Francano, Carlos Guillermo s/Apremio provincial”).

Para cerrar este primer análisis, observamos que el Código Civil anterior, en su artículo 2.351 definía: “*Habrà posesión de las cosas, cuando alguna persona, por sí o por otro, tenga una cosa bajo su poder, con intención de someterla al ejercicio de un derecho de propiedad*”. Actualmente, el artículo 1909 del actual ordenamiento Civil y Comercial, la define: “*Hay posesión cuando una persona, por sí o por medio de otra, ejerce un poder de hecho sobre una cosa, comportándose como titular de*

*un derecho real, lo sea o no"*

Poseer en concepto de dueño supone realizar actos de dominio sobre la cosa y facultades ligadas al derecho de propiedad del bien. Esto significa que la persona que posee en concepto de dueño se muestra ante los demás como si fuera propietario de pleno derecho, sin que nadie cuestione su condición de propietario. Entre esos actos la jurisprudencia ha ido consolidando algunos como claros ejemplos que indican este tipo de posesión: Reparar la vivienda y realizar obras en ella como lo haría el dueño.

Trabajar las tierras y recoger los frutos; poner en alquiler una propiedad y actuar como arrendador; hacerse cargo de los impuestos y contribuciones que gravan los bienes inmuebles.

Así las cosas, se ha acreditado sobradamente en autos (y no se discute por los distintos funcionarios actuantes), que el Club Atlético San Isidro ejerce la posesión del inmueble involucrado en autos, desde el 21 de octubre de 2002 (ver documental de fs. 250/255, con certificación notarial a fs. 256). Vale decir, a partir de ese momento se constituye el CASI como contribuyente del Impuesto Inmobiliario en relación al bien identificado con la partida 057-128578-9.

Ratifica tal conclusión, toda la documental acompañada que dan cuenta del ejercicio efectivo de la posesión (facturas de servicios, por compra de materiales, tasas municipales de fs. 373/459 y 244/246).

Aclarado entonces lo anterior, cabe analizar si el CASI reúne los requisitos para ser beneficiario de la exención peticionada y, en caso afirmativo, desde cuándo.

A tal fin, debe recordarse que mediante el artículo 177 inciso i) apartado 5 del Código Fiscal (Ley No 10.397, t.o. 2011, y sus modificatorias), el Código Fiscal establece: *"Están exentos de este impuesto:... i) Las Asociaciones Civiles que hayan tenido ingresos gravados, no gravados y exentos en el período fiscal anterior, por el desarrollo de cualquier actividad dentro o fuera de la Provincia, por ingresos anuales totales hasta un monto equivalente a los ingresos máximos de la categoría G de monotributo, ... cuyos inmuebles estén destinados exclusivamente a cumplir con su objeto estatutario; y las demás asociaciones civiles, los colegios y/o consejos profesionales constituidos como entes públicos no estatales, cuando el producto de sus actividades se afecte exclusivamente a los fines de su creación y que no distribuyan suma alguna de su producto entre asociados y socios, y solamente respecto de aquellos inmuebles que se utilicen principalmente para los fines que a continuación se expresan: ... 5. Actividades deportivas..."*.

Si bien esta norma ha ido sufriendo distintas modificaciones, podemos encontrar

como requisitos comunes en sus distintas redacciones: 1) ser una asociación civil sin fines de lucro; 2) que el producto de sus actividades se afecte exclusivamente a los fines de su creación y que no distribuyan suma alguna de su producto entre asociados y socios; y 3) solamente respecto de aquellos inmuebles que se utilicen principalmente para determinados fines (en este caso, actividades deportivas).

Como un agregado no menor, debe remarcarse que en todas sus redacciones la norma contempló en su último párrafo: *“...La exención del impuesto también alcanza a los propietarios de aquellos inmuebles cedidos gratuitamente en uso a las asociaciones civiles mencionadas en el primer párrafo que utilicen los mismos para los fines señalados en el presente artículo...”*.

Que para este análisis, tengo particularmente en cuenta que, en materia de exenciones tributarias, es constante el criterio conforme al cual ellas deben resultar de la letra de la ley, de la indudable intención del legislador o de la necesaria implicancia de las normas que las establezcan (Fallos 277:373; 279:226; 283:61; 284:341; 286:340; 289:508; 292:129; 302:1599) y su interpretación debe practicarse teniendo en cuenta el contexto general de las leyes y los fines que las informan (Fallos 285:322, entre otros), ya que la primera regla es dar pleno efecto a la intención del legislador (Fallos 319:1311 y 1855; 321:1616; 326:3168). En sentido análogo, se ha expresado la Suprema Corte provincial (SCBA, Sentencia del 17/10/2018, en autos “Asociación Argentina de Adventistas de Séptimo Día c/ Prov. Bs. As. (Dirección de Rentas) s/ demanda contencioso administrativa”).

Así las cosas, determinada la legitimación activa del apelante para requerir el beneficio, y siendo que la propia autoridad de aplicación en la Disposición en crisis, tuvo por reconocido el carácter de “*Asociación Civil*” del Club Atlético de San Isidro, como así también su objeto social de proporcionar a sus asociados “*un lugar apropiado para la practica de toda clase de deportes*”, corresponde analizar si se encuentra cumplido en este caso el otro requisito exigido por la norma citada en punto al destino del inmueble, partida número 057-128578-9.

Para ello, he de reparar en la medida para mejor proveer ordenada en esta instancia y la inspección ocular efectuada sobre el inmueble por un funcionario de la propia Agencia de Recaudación, advirtiendo del Informe Técnico presentado por la perito designada (obrante a fojas 468/470), acompañado de plano y fotografías del lugar, que puede tenerse por cierto lo informado en el escrito recursivo a foja 116 vta., a saber: “...recién a partir del año 2015 la cancha de golf quedó finalizada, con sus 18 hoyos habilitados...”. (el subrayado me pertenece)

Merece advertirse que el informe pericial no ha sido objeto de observación alguna por las partes. Asimismo, aquella conclusión es ratificada por la documental anexada

a fs. 247/249, 259/372.

En igual sentido, la experta pudo constatar la construcción de una cafetería, recepción y sanitarios, ello entre los años 2010 y 2014, como así también que la administración del lugar “*no se encuentra concesionada, sino que está a cargo del club en su totalidad*”.

En razón de ello, entiendo acertado expedirme en contra del criterio plasmado en el acto apelado, en orden a la alegada falta de acreditación de los recaudos establecidos por el Código Fiscal, en tanto considero se evidencian cumplidos los mismos, por lo que corresponde revocar el acto apelado y declarar procedente la concesión del beneficio de exención del impuesto inmobiliario con relación a la partida 057-128578-9, lo que así declaro.

Resta por determinar desde cuando resulta procedente el beneficio, recordando para ello las previsiones contenidas en el artículo 110 del citado plexo legal: “*Salvo disposición legal en contrario, las exenciones de gravámenes regirán a partir del momento en que el sujeto pasivo de la obligación fiscal reúna todos los requisitos exigidos por la ley y conservarán su vigencia mientras no se modifique el destino, afectación o condiciones de su procedencia...*”.

Frente a ello, y por las mismas razones y pruebas recabadas para determinar el destino del inmueble, entiendo procedente declarar la concesión del beneficio de exención de pago del Impuesto Inmobiliario dispuesto por el artículo 177 inciso i), apartado 5º del Código Fiscal, desde el 1º de enero del año 2015, respecto de la partida número 057-128578-9, y mientras no se modifique su destino, lo que así se declara.

**POR ELLO, VOTO:** 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 114/128, por el Dr. Guillermo O. LASALA, en carácter de letrado apoderado del “Club Atlético San Isidro”, con el patrocinio letrado del Dr. Pablo Daniel CIRILLI, contra la Disposición Delegada SEATYS SCA N° 66, dictada por el Departamento de Coordinación Ciudad Autónoma de Buenos Aires de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha de marzo de 2023. 2º) Revocar el artículo 1º de la Disposición aludida, reconociendo el beneficio de exención de pago del Impuesto Inmobiliario en relación al bien identificado con Partido/Partida 057-128578-9, desde el 1º de enero de 2015 y hasta que por derecho corresponda, de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III del presente.

**VOTO DEL CONTADOR RODOLFO DAMASO CRESPI:** Que en virtud de las constancias que de hecho y de derecho han sido claramente expuestas por el Vocal Instructor, Dr. Angel C. Carballal, presto mi conformidad a la solución que propone.

Así dejo expresado mi voto.

**VOTO DEL DR. MIGUEL HECTOR EDUARDO OROZ:** Dando por reproducidos los antecedentes del caso referenciados precedentemente por el Vocal Instructor, presto mi adhesión a los argumentos y propuesta de solución propiciada por el Dr. Ángel Carlos Carballal. Así lo manifiesto y en tal sentido queda expresado mi voto.

**POR ELLO SE RESUELVE:** 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 114/128, por el Dr. Guillermo O. LASALA, en carácter de letrado apoderado del “Club Atlético San Isidro”, con el patrocinio letrado del Dr. Pablo Daniel CIRILLI, contra la Disposición Delegada SEATYS SCA N° 66, dictada por el Departamento de Coordinación Ciudad Autónoma de Buenos Aires de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha de marzo de 2023. 2º) Revocar el artículo 1º de la Disposición aludida, reconociendo el beneficio de exención de pago del Impuesto Inmobiliario en relación al bien identificado con Partido/Partida 057-128578-9, desde el 1º de enero de 2015 y hasta que por derecho corresponda, de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III del presente. 3º) Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.



**GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES**

2024 - Año del 75° Aniversario de la gratuidad universitaria en la República Argentina

**Providencia**

**Número:**

**Referencia:** “CLUB ATLÉTICO DE SAN ISIDRO” - 2360-0558451/22

---

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2024-41750262-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4814.