



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

1268/2025 SUCESION DE JUAN BAUTISTA PALACIOS (TF 48760-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 1° de julio de 2025.- AK

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. En lo que aquí importa, la sucesión del señor Juan Bautista Palacios interpuso el recurso de apelación previsto en el artículo 76, inciso 'b', de la ley 11.683 contra las resoluciones n°s 25/2018 y 50/2018 de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) en cuanto, respectivamente:

-determinó la obligación tributaria en el impuesto al valor agregado, períodos fiscales 03/2015 a 08/2015, 10 y 11/2015 y liquidó intereses resarcitorios.

-determinó la obligación tributaria en el impuesto al valor agregado, períodos fiscales 12/2013, 02/2014, 04/2014, liquidó intereses resarcitorios y redujo el saldo a favor en el período 08/2014.

II. El Tribunal Fiscal de la Nación resolvió: "[r]evocar la resolución N° 025/2018 (DV RRES) respecto de las prestaciones facturadas a los clubes y confirmarla en relación a las prestaciones facturadas a las municipalidades. En relación a la resolución N° 050/2018 (DV RRES) corresponde revocarla en su totalidad por involucrar prestaciones facturadas a clubes deportivos. Con costas según sus respectivos vencimientos".

Para decidir así, en lo que ahora importa, sostuvo los siguientes fundamentos:

(i) "En cuanto a los ajustes efectuados en el IVA correspondientes a las obras efectuadas en Club Atlético Sarmiento,



Club Sportivo Plaza, Club Atlético Estudiantes, Club Sportivo Pampa Atlético, Club Social y Deportivo/Sportivo Fontana y Club Atletico de Campo Largo Unido, la recurrente entiende que dichas prestaciones se encuentran exentas del impuesto toda vez que dicho beneficio deviene del propio texto de la ley 16.774".

(ii) "No se encuentra discutido que los conceptos facturados a estas entidades son la construcción de estadios deportivos, de tribunas de hormigón y otras instalaciones deportivas. Tampoco se discute que dichas obras fueron realizadas en clubes deportivos".

(iii) "Lo que cuestiona el Fisco Nacional para negar la exención en trato es que las entidades o clubes deportivos a las que se les prestaron dichos servicios no contaban con el reconocimiento de la exención que dispone el inciso m) del art. 20 de la ley de Impuesto a las Ganancias vigente al momento de emisión de las respectivas [facturas] y, para el caso de las obras en el Club Sportivo Fontana y el Club Atlético de Campo Largo Unido, [que] las facturas se emitieron a las Municipalidades de Fontana y de Campo Largo, respectivamente".

(iv) "[M]ediante el dictado de la ley N° 16.774 [...] 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 fue cedida por ley número 16.575'. Asimismo y en lo que aquí interesa, se estableció que 'Igual tratamiento se acordará a aquellos clubes deportivos que, a la fecha de sanción de la presente o en lo futuro, efectúen obras de construcción refección o ampliación de estadios o instalaciones deportivas'".

(v) "[E]l Fisco Nacional por medio de diversos dictámenes se ha expedido respecto de los requisitos que deben cumplir los beneficiarios a los efectos gozar de dicho tratamiento exentivo, entre que los se destacan el N° 51/01 (DI ASLE) y el N° 76/01 (DI ATEC),





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

1268/2025 SUCESION DE JUAN BAUTISTA PALACIOS (TF 48760-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

citados oportunamente por la representación fiscal como sustento de su postura".

(vi) "Mediante el primero de ellos, [...] el Fisco Nacional destacó que 'la exención del Impuesto al Valor Agregado, alcanzará a la entidad que se analiza en la medida que la misma revista el carácter de club deportivo- y en cuanto se trate de obras en construcción, refacción o ampliación de estadios o instalaciones deportivas tal como lo indica la Ley N° 16.774".

(vii) "En el segundo de ellos, indicó que el beneficio dispuesto por la ley N° 16.774 opera en la medida que se cumplan con los siguientes requisitos: 'a) respecto de las entidades deportivas encuadradas en el inciso m) del artículo 20 de la Ley del Impuesto a las Ganancias; b) sobre las obras de construcción, refacción o ampliación cuyo carácter, naturaleza y finalidad sea exclusivamente deportiva y c) siempre que el club sea titular y poseedor del inmueble donde las obras se realizarán".

(viii) "[E]l beneficio previsto en la mencionada ley 16.774 no se encuentra limitado a ningún tipo de reconocimiento exentivo previo por parte del Organismo fiscal en el Impuesto a las Ganancias".

(ix) "En los casos de prestaciones facturadas a los respectivos clubes deportivos, es claro que estos últimos han asumido de alguna forma el costo de las obras deportivas respectivas, toda vez que el aporte que realizó la Lotería Chaqueña para financiar los trabajos – a modo de publicidad, según la cláusula segunda de los convenios suscriptos con los clubes, implicó el compromiso de dichos entes deportivos como contraprestación de asegurarle publicidad a aquella entidad en las respectivas sedes por un determinado tiempo [...] por ende se entiende que considerando la finalidad de la dispensa tratada en estos actuados [...] resulta aplicable el beneficio disputado".

(x) Una solución distinta "merecen las prestaciones que se efectuaron y facturaron a las respectivas municipalidades, aun cuando



las obras se hayan realizado en los correspondientes clubes" puesto que "en los casos donde intervinieron las Municipalidades mencionadas" no se puede comprobar que se cumpla "la finalidad pretendida por la ley bajo discusión".

III. La AFIP apeló y expresó los siguientes agravios que fueron contestados:

(i) La decisión de la sentencia torna "ineficaces todos los dictámenes y resoluciones Generales emitidos a efectos de reglamentar la situación bajo análisis".

(ii) "[E]n el Dictamen N° 51/01 (DI ASLE) [la AFIP] destacó que 'la exención del Impuesto al Valor Agregado, alcanzará a la entidad que se analiza en la medida que la misma revista el carácter de club deportivo- y en cuanto se trate de obras en construcción, refacción o ampliación de estadios o instalaciones deportivas tal como lo indica la Ley N° 16.774'".

(iii) "[E]n el Dictamen 71/2006 (DI ATEC) del 21/11/2006 [la AFIP] concluyó que: '...la procedencia de la franquicia está condicionada a que se trate de clubes deportivos y que las obras estén destinadas a sus estadios e instalaciones de carácter deportivo...Ello, siempre que el ente cuente con el reconocimiento de la exención que dispone el artículo 20 inciso m) de la Ley del Impuesto a las Ganancias".

(iv) "[E]l Certificado de Exención tiene un período de vigencia limitado, y debe renovarse periódicamente, ello así ya que este Organismo realiza controles y auditorias periódicas para asegurar que las entidades beneficiarias continúan cumpliendo con los requisitos de exención exigidos".

(v) "[M]al puede interpretarse que dicha exención opera de pleno derecho y sin condicionamiento alguno".





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

1268/2025 SUCESION DE JUAN BAUTISTA PALACIOS (TF 48760-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

(vi) La firma actora "tenía la obligación de verificar la condición de exento de las entidades con las que contrató y no lo hizo".

(vii) Para evitar evitar que "se intente hacer [un] uso indebido de beneficios fiscales [...] es que existe un trámite previo en el que [...] el Organismo Recaudador audita" en este caso, a los clubes deportivos.

(viii) Esta sala, en el pronunciamiento dictado en la causa 38.050/2013 *"Asociación Mutual Actividades Crediticias (AMACRED) c/EN AFIP DGI s/Dirección General Impositiva"*, pronunciamiento del 11 de septiembre de 2018, sostuvo que "si bien es cierto que el ente fiscal no concede el beneficio tributario -el que sólo puede ser establecido por ley- su reconocimiento se otorgara a pedido de los interesados, quienes con tal fin presentarán los estatutos o normas que rijan su funcionamiento y todo otro elemento de juicio que exija la AFIP".

IV. Como se vio, la parte actora al momento de facturar los servicios que prestó en los clubes deportivos omitió liquidar el débito fiscal pues consideró que en función de la ley 16.774 las operaciones estaban exentas.

La exención examinada es de las denominadas mixtas, ya que se compone de un elemento subjetivo, los clubes deportivos, y de un elemento objetivo, que efectúen obras de construcción, refacción o ampliación de estadios o instalaciones deportivas.

No constituye materia de debate que la parte actora efectuó obras de construcción, refacción u ampliación de estadios o instalaciones deportivas en la sede de los clubes.

La cuestión litigiosa refiere a que la AFIP consideró que según lo dispuesto en el artículo 20, inciso 'm', de la ley de Impuesto a las



Ganancias los clubes deportivos debían contar con el reconocimiento formal como sujeto exento por parte de aquélla.

V. Esta sala, en las causas n° 16.153/2017 "*Asociación Mutual de Comerciantes Bartolomé Mitre c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*" y n° 36987/2023 "*Asociación Mutual del Personal Jerárquico de Bancos Oficiales Nacionales*", pronunciamientos del 19 de diciembre de 2017 y del 22 de febrero de 2024, que guardan cierta analogía con esta causa, expuso los siguientes argumentos:

—"[L]a Corte Suprema ha destacado que el carácter de sujeto exento está dado por el encuadramiento de la entidad actora en las previsiones de dichas normas y no por la circunstancia de que cuente o deje de contar con una resolución del ente recaudador que declare explícitamente que reviste esa calidad (causa M.56.XLIV, "*Mutual de Socios Credivico c/ AFIP-DGI – Región 1- resol. 27-X-00 s/ Dirección General Impositiva*", pronunciamiento del 2 de marzo de 2011)".

—"Es decir que para acordar a una entidad los beneficios fiscales previstos por el legislador, lo esencial no es su reconocimiento formal como persona exenta sino su adecuación sustancial a las previsiones de las leyes que establecen esos beneficios".

VI. La AFIP no sostuvo ni demostró que los clubes deportivos hayan incurrido en alguna irregularidad en su adecuación al artículo 20, inciso 'm', de la ley del impuesto a las ganancias o en la ley 16.774.

Por tanto, la decisión del Tribunal Fiscal de la Nación se ajustó a la inteligencia que cabe asignar a las normas legales aplicables a la





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

1268/2025 SUCESION DE JUAN BAUTISTA PALACIOS (TF 48760-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

materia de acuerdo con los considerandos IV y V de este pronunciamiento.

VII. El criterio de esta sala que se desprende de la causa n° 38.050/2013 “*Asociación Mutual Actividades Crediticias (AMACRED) c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva*”, pronunciamiento del 11 de agosto de 2018, que invoca la AFIP en su memorial no es aplicable toda vez que en esa causa se detectó que la asociación mutual había incumplido con los fines que inspiraron su constitución.

VIII. Las costas de esta instancia deben ser impuestas a la AFIP en tanto resulta vencida (artículo 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

En mérito de las razones expuestas, el tribunal **RESUELVE:** Desestimar los agravios de la Administración Federal de Ingresos Públicos, con costas.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.



