



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

**Causa 89706/2018 Unión Argentina de Rugby c/ EN- AFIP-DGI s/ proceso de conocimiento [Juzgado n° 1]**

En Buenos Aires, a los 27 días del mes de junio de 2024, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en los autos “Unión Argentina de Rugby c/ EN- AFIP-DGI s/ proceso de conocimiento”,

**El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:**

**I.** La asociación civil Unión Argentina de Rugby (UAR) promovió una acción declarativa de certeza contra la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), con la finalidad de que se despeje la incertidumbre “en lo concerniente al IVA, la exención establecida por el inciso m) del artículo 19 de la Ley 11.682 (texto según modificación incorporada por la Ley 12.965)”. Alegó que “dicha incertidumbre se generó como consecuencia directa del criterio sostenido por la AFIP en su nota N° 434/18”.

**II.** El juez de primera instancia admitió la demanda e impuso las costas a la AFIP.

Para decidir de esa manera expresó:

i. “[N]o puede soslayarse la incertidumbre que pesa sobre la exención establecida en el inciso m) del artículo 19, de la Ley 11.682 (t.o. Ley 12.965) cuyos alcances están siendo cuestionados en virtud de la Ley 25.920”.

ii. “[D]ebe advertirse que la falta de certeza sobre la norma, efectivamente podría provocar un perjuicio económico para la UAR, quien, conforme la documental acompañada se encuentra debidamente inscripta como asociación civil ante la AFIP, y tiene como objetivo la difusión del deporte en todo el país; pues la propia normativa determinaría el monto a ingresar”.



iii. “[E]n lo que respecta a la inexistencia de otra vía procesal más idónea, debe destacarse que, en lo que concierne a los recursos contemplados en las leyes 11.683 y 19.549, es indispensable para su procedencia la existencia de un acto administrativo de alcance individual, emanado de la Administración, el cual aquí no se presenta”.

iv. La Corte Suprema ha dicho que “la inexistencia de un acto administrativo no implica, de forma automática, la improcedencia de la acción declarativa. En efecto, la situación de incertidumbre que afecta el ejercicio de un derecho individual puede derivarse de un contexto normativo o administrativo que el peticionante puede tener legítimo interés en esclarecer de forma inmediata, sin estar obligado a propiciar o soportar un acto administrativo que concrete su agravio”.

v. “[L]a cuestión discutida en autos guarda analogía con la resuelta por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la Causa CSJ 78/2014 (50-A), *in re* ‘Asociación Mutual Sancor c/ AFIP-DGI s/ acción meramente declarativa de derecho’, sentencia del 14/04/2015, invocada por la actora”.

vi. “Tal precedente, resulta aplicable al caso, pues puede trazarse un paralelismo entre la situación que aquí se debate y lo allí actuado, en tanto, en ambos supuestos, básicamente, se discute el alcance de una exención de carácter general y la incidencia del artículo sin número agregado a continuación del artículo 7º de la ley [23.349]”.

vii. “[E]l proyecto de ley girado al Congreso de la Nación que propiciaba modificar ese artículo sin número agregado a continuación del artículo 7º de la ley de impuesto —finalmente sancionado bajo el nº 25.920— señaló que la propuesta obedecía a las divergencias de criterios que existían respecto de la preeminencia, en situaciones concretas, de las exenciones contenidas en la ley del IVA o de las previstas de manera genérica en otras normas, es decir, que su objetivo fue clarificar la situación de aquellos entes beneficiados por exenciones subjetivas totales acordadas por leyes anteriores a la ley de gravamen”.

viii. “[L]a ley 25.920 estableció claramente que la limitación a la franquicia solo resultaba aplicable a aquellos sujetos respecto de los cuales no existiera, al momento de su promulgación, una ley anterior que los exima expresamente de todo tributo nacional, es decir, reconoció la validez de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

**Causa 89706/2018 Unión Argentina de Rugby c/ EN- AFIP-DGI s/  
proceso de conocimiento [Juzgado n° 1]**

aquellas exenciones previstas en leyes vigentes que sean anteriores al 9 de septiembre de 2004”.

ix. “[L]a exención dispuesta en el inciso m) del artículo 19 de la ley 11.682 (t.o. ley 12.965) —al estar vigente desde abril de 1947— resulta aplicable al IVA, aunque este tributo no estuviese específicamente contemplado en la norma, a tenor de lo expresamente determinado en el cuarto párrafo del artículo sin número incorporado a continuación del artículo 7° de la Ley de IVA —segundo de los dos que fueran introducidos por la Ley 25.920—”.

**III.** La AFIP apeló la sentencia y expresó los siguientes agravios —que fueron replicados—:

i. La sentencia de primera instancia “convalid[ó] la vía de la acción declarativa, ante la inexistencia de un acto administrativo que genere consecuencias inmediatas y particularizadas en cabeza de la actora, y permitiendo así que se efectúe una declaración sobre el tratamiento impositivo de la actora en IVA sobre una base meramente conjetural”.

ii. “[L]a actora debería haber aguardado a la existencia de una determinación de oficio, que en todo caso sentara las bases en forma concreta y particularizada, luego de un estudio profundo de la realidad económica de la actora, y de las actividades que realiza, para luego, a partir de ello, poder aplicar su tratamiento frente al IVA”.

iii. “[A]l momento de la interposición de la presente acción declarativa, no existía ningún reclamo administrativo vinculado con el IVA e incluso si eventualmente hubiera un reclamo fiscal por algún impuesto, la contribuyente tendría a su disposición las acciones judiciales pertinentes para discutirlo en sede administrativa y luego judicial”.



iv. “[N]unca medió incertidumbre, sino que la cuestión traída a debate se motivó en el hecho de que la actora se niega a pagar un tributo que por ley le corresponde”.

v. La sentencia de primera instancia “implicó que el Poder Judicial, se inmiscuyera en la órbita del Poder Legislativo, avalando que un contribuyente [...] eluda las normas, afectando también al resto de los contribuyentes que encontrándose en idéntica situación cumplen y llegado el caso, inician el reclamo administrativo o (eventualmente) una consulta vinculante, como lo prevén las normas que rigen la materia”.

vi. “[A]l no haberse aportado ni la DDJJ del tributo, ni cálculo o aproximación alguna al importe que debería abonar el contribuyente — tampoco informa si lo hizo— cualquier análisis que se haga al respecto en el marco de este proceso declarativo resultará de carácter hipotético y carente de sustento a los fines de habilitar la vía”.

vii. “La actora no aporta ni ofrece una sola prueba con la finalidad de demostrar que el impuesto le afecta en forma directa su capacidad contributiva y, en última instancia, le resulta confiscatorio y vulnera su derecho de propiedad”.

viii. “[M]ientras que en la causa ‘Asociación Mutual Sancor’, se debatió la preeminencia de las disposiciones de la Ley N° 20.321 frente a las de su par de Impuesto al Valor Agregado en el contexto de prestaciones médicas brindadas por una asociación mutual, en el caso bajo trato se plantea la vigencia de la franquicia genérica dispuesta por la Ley N° 12.965 con relación a los espectáculos deportivos llevados a cabo por la Unión Argentina de Rugby a través de sus equipos profesionales”.

ix. “[T]eniendo en cuenta que en el caso de los partidos organizados por la entidad actora en los que intervienen los combinados nacionales (Pumas, Jaguares, etc.), no se trataría de eventos deportivos de carácter amateur, dado que los citados equipos se encuentran integrados por jugadores que perciben remuneraciones abonadas por la citada entidad, no procede la aplicación de la franquicia prevista en el artículo 7º, inciso h), punto 11, de la Ley del Impuesto Agregado”.

x. La imposición de las costas es “arbitraria y no constituye una derivación razonada de las constancias”.

---

Fecha de firma: 27/06/2024

Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA



#33051205#384436841#20240626185156902



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

**Causa 89706/2018 Unión Argentina de Rugby c/ EN- AFIP-DGI s/  
proceso de conocimiento [Juzgado n° 1]**

IV. La UAR, el 2 de febrero de 2007, formuló una “consulta no vinculante relativa al tratamiento de la actividad de nuestra institución frente al Impuesto al Valor Agregado”.

En esa presentación puso de relieve diversas consideraciones:

—“[E]s una Asociación Civil sin fines de lucro cuya misión es la difusión de este deporte en todo el país como actividad amateur, practicada exclusivamente por aficionados”.

—“[C]uenta con el reconocimiento de Entidad Exenta en el Impuesto a las Ganancias para calificar dentro del Artículo 20 inciso ‘m’”.

—“En su afán y con el objetivo de promover el desarrollo de este deporte en Argentina ha sido una constante estrategia [...] contar con equipos representativos nacionales que se destaquen en el exigente ámbito internacional”.

—“[E]l exigente entorno deportivo internacional llevó a [...] tomar la decisión de conformar equipos con jugadores argentinos, residentes en el país, como empleados en relación de dependencia a tales efectos, como forma de asegurarse reunir el talento y capacidad necesarios para posicionar exitosamente al rugby nacional en la competencia internacional”.

—“Actualmente, los integrantes de los equipos ‘Los Pumas’ y ‘Los Jaguares’ participan de este programa”.

—“A partir de la sentencia de nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación en el caso ‘Asociación Mutual Sancor c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de derecho’ (14/04/2015), interpretamos que ha sido finalmente zanjada la extensa discusión que ha tenido lugar durante largo tiempo respecto de la prevalencia, o no, de leyes que establecieron exenciones genéricas de ‘todo impuesto nacional’ por sobre las disposiciones de la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado”.



—“[E]ntendemos que con esta decisión la Suprema Corte ha [...] definitivamente aclarado que con la sanción de la Ley 25920 (BO 9/9/2004) ‘ha sido reconocida la validez de aquellas exenciones previstas en leyes vigentes que sean anteriores al 9 de Septiembre de 2004’, y que este reconocimiento de la ‘aplicabilidad de las exenciones establecidas en leyes entonces vigentes... no efectúa distingos en razón de la actividad’”.

—“[L]a importancia de esta aclaración cobra relevancia, en lo que respecta a la situación de la UAR, en la medida de la existencia de una exención vigente al 9/9/2004 que ampare sus actividades”.

—“[E]s de nuestro entendimiento que las actividades [...] se encontrarían amparadas de tributar en el Impuesto al Valor Agregado en virtud de la exención subjetiva establecida por la Ley 12.965, aún vigente, cuyas disposiciones tienen prevalencia por sobre las limitaciones dispuestos en la Ley del IVA en lo virtud de lo dispuesto por la Ley 25.920”.

V. La AFIP, en la nota n° 434/2018 (DI ATEC), emitida por el director de la Dirección de Asesoría Técnica, el 5 de julio de 2018, en respuesta a la referida nota presentada por la UAR, expresó el siguiente criterio:

—“[S]egún lo interpretado por el servicio jurídico de este Organismo, no correspondería extender al caso planteado los alcances del temperamento sentado por el Máximo Tribunal en [el caso ‘Asociación Mutual Sancor c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de derecho’], en atención a las divergencias existentes entre los extremos fácticos evidenciados de una y otra situación”.

—“[E]n virtud del primer párrafo del Artículo incorporado a continuación del Artículo 7° de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, el beneficio exentivo contemplado por el Artículo 7°, inciso h), apartado 6), de dicha ley, así como toda otra norma ajena a ésta que conceda franquicias en el impuesto al valor agregado en forma taxativa o genérica carece de toda virtualidad por expreso mandato legal”.

—“Dicho tratamiento no quedó alterado por la posterior reforma del texto legal introducida por la Ley N° 25.920”.

—“[N]o procede la aplicación de la franquicia prevista en el Artículo 7°, inciso h), punto 11 de la ley del tributo, en el caso de los partidos





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

**Causa 89706/2018 Unión Argentina de Rugby c/ EN- AFIP-DGI s/  
proceso de conocimiento [Juzgado n° 1]**

organizados por la entidad consultante, en los que intervienen los combinados nacionales (Pumas, Jaguares, etc.), atento a que no se trataría de eventos deportivos de carácter amateur, dado que los citados equipos se encuentran integrados por jugadores que perciben remuneraciones abonadas por la citada entidad”.

**VI.** La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha establecido diversas reglas claras concernientes a la admisibilidad y a la procedencia de la acción declarativa de certeza:

—“La admisibilidad de las acciones declarativas de certeza” requiere la presencia de “casos justiciables”, que “se configura cuando concurren dos recaudos: por una parte, debe tratarse de una controversia que persigue la determinación del derecho debatido entre partes adversas, fundado en un interés específico, directo, o inmediato atribuible al litigante; por otra, la causa no debe ser abstracta en el sentido de tratarse de un planteo prematuro o que hubiera devenido insustancial’ (sentencia citada, publicada en Fallos: 342:917, considerando 6º). También en este caso precisó el Tribunal —con cita de consolidada jurisprudencia— que ‘esta doctrina es aplicable a las acciones declarativas, dado que este procedimiento no tiene carácter simplemente consultivo, ni importa una indagación meramente especulativa’ (pronunciamiento citado, de Fallos: 342:917, especialmente considerando 7º)” (Fallos: 343:195).

—“[L]a acción declarativa de certeza debe responder a una ‘causa’ o ‘caso contencioso’ (art. 116 Constitución Nacional, art. 2º ley 27), no pudiendo tener un carácter simplemente consultivo ni importar una indagación meramente especulativa (Fallos: 307:1379) pues ello exigiría al Poder Judicial exceder las atribuciones jurisdiccionales concedidas por la Constitución Nacional. La acción aquí intentada fue concebida como un proceso de



naturaleza preventiva —no reparatoria— por medio del cual se busca resolver un caso concreto. Así, esta Corte Suprema ha decidido que la acción declarativa de certeza ‘debe tener por finalidad precaver las consecuencias de un acto en ciernes —al que se le atribuye ilegalidad o arbitrariedad manifiesta— y fijar las relaciones legales que vinculan a las partes en conflicto’ (Fallos: 307:1379; 310:606, entre muchos otros). La finalidad de esta acción, por lo tanto, siempre es hacer cesar un estado de incertidumbre cuando provoque un gravamen al peticionante” (Fallos: 341:101).

—Es necesario “que medie: a) actividad administrativa que afecte un interés legítimo; b) que el grado de afectación sea suficientemente directo; c) que aquella actividad tenga concreción bastante (Fallos: 307: 1379; 325:474 y 327:2529)” (Fallos: 341:545, dictamen de la Procuración General de la Nación que, en ese sentido, fue compartido por el Máximo Tribunal).

—“[E]l art. 322 del Código Procesal civil y Comercial de la Nación que regula la acción declarativa dispone que la incertidumbre debe recaer sobre la ‘existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor’. El perjuicio o lesión actual al actor es necesario dado que sin su presencia no puede existir una causa o controversia en el sentido que le ha dado esta Corte (conf. doctrina de Fallos: 319:2642; 320:2964, disidencia de los jueces Belluscio, Petracchi y Bossert, entre otros). Los requisitos de procedencia de esta acción son, entonces, la falta de certeza y la lesión actual, o para ponerlo en términos normativos, la incertidumbre (art. 322 Código Procesal Civil y Comercial de la Nación) y el caso (art. 116 Constitución Nacional, art. 2 ley 27)” (ídem).

—“[D]e modo habitual, en materia tributaria la lesión al actor se genera por un acto administrativo que afecta uno o más de sus intereses legítimos, de modo directo y concreto (Fallos: 307:1379; 327:2529, entre otros). Así lo ha establecido este Tribunal al considerar que la afectación concreta se halla probada cuando existe una determinación de oficio por parte del organismo fiscal o cuando este ha emitido intimaciones de pago, notificaciones de deuda y/o requerimientos (Fallos: 327:1051, 1083; 328:3599; 330:3777, entre otros). En esos casos, la Corte ha considerado que existe una conexión directa entre los intereses o los derechos que la parte







Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

**Causa 89706/2018 Unión Argentina de Rugby c/ EN- AFIP-DGI s/  
proceso de conocimiento [Juzgado n° 1]**

actora puede considerar afectados y la norma o acto al que ella atribuye dicho perjuicio” (ídem).

—“[D]e todos modos, es de destacar que la inexistencia de un acto administrativo no implica, de forma automática, la improcedencia de la acción declarativa. En efecto, la situación de incertidumbre que afecta al ejercicio de un derecho individual puede derivarse de un contexto normativo o administrativo que el peticionante puede tener legítimo interés en esclarecer de forma inmediata, sin estar obligado a propiciar o soportar un acto administrativo que concrete su agravio. Ello puede darse, por ejemplo, cuando en el tiempo previo al acto administrativo que concretaría el agravio, el derecho que el actor busca proteger se encuentra de hecho negado o cuando el costo en que debe incurrir durante dicho tiempo implica en la práctica la negación del derecho que busca proteger. Sin embargo, en casos de esta naturaleza es el actor quien debe acreditar de qué modo esa incertidumbre afecta sus derechos, a través de la exposición de los presupuestos de la acción y la demostración de que concurren en el caso. Así, debe hacer manifiesta la existencia de una actividad o un contexto normativo que, en forma actual, ponga en peligro el o los derechos invocados o les cause lesión con concreción suficiente para justificar la actuación del Poder Judicial” (ídem; y Fallos: 342:917).

**VII.** En el contexto de esta causa no se advierte la configuración de una situación que la Corte Suprema aceptó —en los términos reseñados en el considerando precedente—, con independencia de la existencia de una determinación de oficio o de una intimación de pago, para fundar la admisibilidad de una acción declarativa de certeza.

En esos términos, la parte actora —expresó el Máximo Tribunal—  
~~debía “acreditar de qué modo esa incertidumbre afecta sus derechos, a través~~



de la exposición de los presupuestos de la acción y la demostración de que concurren en el caso” y debía “hacer manifiesta la existencia de una actividad o un contexto normativo que, en forma actual, ponga en peligro el o los derechos invocados o les cause lesión con concreción suficiente para justificar la actuación del Poder Judicial” (Fallos: 341:101).

Sin embargo, “más allá de la inexistencia de un ‘acto en ciernes’ en la terminología de [la] Corte Suprema” —toda vez que la nota n° 434/2018 (DI ATEC), emitida por el director de la Dirección de Asesoría Técnica de la AFIP, hace más de 5 años, en modo potencial, en respuesta a la consulta no vinculante efectuada por la UAR, no comporta una conducta semejante—, las argumentaciones exteriorizadas por la parte actora no “acreditan la existencia de una situación de incertidumbre que le cause un agravio actual y concreto que la jurisdicción esté obligada a resolver de forma inmediata” (ídem).

**VIII.** Que, en suma, debe hacerse lugar a los agravios ofrecidos por la Administración Federal de Ingresos Públicos, revocar la sentencia apelada y rechazar la demanda dada su inadmisibilidad.

**IX.** Que las costas de ambas instancias deben ser distribuidas en el orden causado en atención a las particulares circunstancias procesales que exhibe el caso (artículos 68, segunda parte, y 279 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

En mérito de las razones expuestas, propongo al acuerdo: revocar la sentencia apelada, rechazar la demanda y distribuir las costas de ambas instancias en el orden causado.

**La jueza Clara María do Pico dijo:**

I.- Comparto la reseña de los antecedentes del caso que se expone en los puntos I, II, III, IV y V del voto del juez Rodolfo Eduardo Facio.

II.- Resulta necesario, en primer término, examinar si la demanda cumple con los recaudos que el art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial

*Fecha de firma: 27/06/2024*

*Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA*

*Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA*

*Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA*

*Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA*



#33051205#384436841#20240626185156902



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

**Causa 89706/2018 Unión Argentina de Rugby c/ EN- AFIP-DGI s/  
proceso de conocimiento [Juzgado n° 1]**

de la Nación establece para la procedencia de las acciones meramente declarativas (Fallos: 304:310; 307:1379; 310:606; 311:421; 325 :474, entre otros).

La acción declarativa de certeza debe responder a una "causa" o "caso contencioso" (art. 116 Constitución Nacional, arto 2 ley 27), no pudiendo tener un carácter simplemente consultivo ni importar una indagación meramente especulativa (Fallos: 307:1379) pues ello exigiría al Poder Judicial exceder las atribuciones jurisdiccionales concedidas por la Constitución Nacional.

La acción aquí intentada fue concebida como un proceso de naturaleza preventiva —no reparatoria— por medio del cual se busca resolver un caso concreto. En tal sentido, la Corte Suprema ha decidido que la acción declarativa de certeza "debe tener por finalidad precaver las consecuencias de un acto en ciernes —al que se le atribuye ilegalidad o arbitrariedad manifiesta— y fijar las relaciones legales que vinculan a las partes en conflicto" (Fallos: 307:1379; 310:606, entre muchos otros). La finalidad de esta acción, por lo tanto, siempre es hacer cesar un estado de incertidumbre cuando provoque un gravamen al peticionante.

El art. 322 del Código Procesal civil y Comercial de la Nación que regula la acción declarativa dispone que la incertidumbre debe recaer sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor. El perjuicio o lesión actual al actor es necesario dado que sin su presencia no puede existir una causa o controversia en el sentido que le ha dado la Corte Suprema (conf. doctrina de Fallos: 319:2642; 320:2964, disidencia de los jueces Belluscio, Petracchi y Bossert, entre otros).

Los requisitos de procedencia de esta acción son, entonces, la falta de ~~certeza y la lesión actual, o para ponerlo en~~ términos normativos, la



incertidumbre (art. 322 Código Procesal Civil y Comercial de la Nación) y el caso (art. 116 Constitución Nacional, art. 2 ley 27).

Asimismo, el Máximo Tribunal destacó “que la inexistencia de un acto administrativo no implica, de forma automática, la improcedencia de la acción declarativa. En efecto, la situación de incertidumbre que afecta al ejercicio de un derecho individual puede derivarse de un contexto normativo o administrativo que el peticionante puede tener legítimo interés en esclarecer de forma inmediata, sin estar obligado a propiciar o soportar un acto administrativo que concrete su agravio” (Fallos: 341:101).

Sobre la base de esa doctrina, entiendo que la cuestión debatida no tiene un mero carácter consultivo ni consiste en una indagación especulativa. En efecto, la actora demuestra tener un interés serio y suficiente en la declaración de certeza pretendida, pues en definitiva busca dilucidar su situación impositiva frente al Fisco Nacional y evitar incurrir en un incumplimiento pasible de sanción; las opiniones contradictorias del organismo fiscal en cuanto al tratamiento que corresponde a la asociación actora frente al IVA — que discrepan entre el goce del beneficio tributario y la percepción del gravamen—; y, en atención a la carencia en las leyes 19.549 y 11.683 de otra vía alternativa para articular su pretensión.

III.- Corresponde, pues, expedirse sobre la cuestión sustancial planteada.

A fin de abordar ese aspecto corresponde reseñar las normas involucradas.

En la ley 12.965 (B.O. 16/04/1947) se introdujo como inciso m) del art. 19 de la ley 11.682 —impuesto a los réditos— que “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 funcionan 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.”





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

**Causa 89706/2018 Unión Argentina de Rugby c/ EN- AFIP-DGI s/  
proceso de conocimiento [Juzgado n° 1]**

Ahora bien, dicha ley fue sustituida en el año 1973 por la ley 20.628 del impuesto a las ganancias, habiéndose modificado el inciso m) del art. 19 (actual art. 20, inc. m), a partir de lo cual la exención relativa a dichas asociaciones ahora estaba acotada al impuesto a las ganancias en los siguientes términos: “[L]as ganancias de las asociaciones deportivas y de cultura física, 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. La exención establecida precedentemente se extenderá a las asociaciones del exterior, mediando reciprocidad.”

Asimismo, en el art. 105 de dicha ley (actual art. 106) se dispuso que el tributo que se crea “sustituye al impuesto a los réditos, al impuesto sobre la venta de valores inmobiliarios y al impuesto a las ganancias eventuales, en este último caso en la parte pertinente.”

Por su parte, en el art. 7° de la ley del IVA se establece: “[E]starán exentas del impuesto establecido por la presente ley, las ventas, las locaciones indicadas en el inciso c) del artículo 3° y las importaciones definitivas que tengan por objeto las cosas muebles incluidas en este artículo y las locaciones y prestaciones comprendidas en el mismo, que se indican a continuación:”

En su inc. h) se exime a “[L]as prestaciones y locaciones comprendidas en el apartado 21 del inciso e) del artículo 3°, que se indican a continuación:  
... 6) Los servicios prestados por obras sociales creadas o reconocidas por normas legales nacionales o provinciales, por instituciones, entidades y asociaciones comprendidas en los incisos f), g) y m) del artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, por instituciones políticas sin fines de lucro y legalmente reconocidas, y por los colegios y consejos profesionales, cuando tales servicios se relacionen en forma directa con sus fines específicos.”.



Posteriormente, mediante la ley 25.063 (B.O. 30/12/1998) se agregó un artículo sin número a continuación del art. 7º de la ley del IVA; que, a su vez, en lo que aquí interesa, fue modificado por el art. 1º, inc. d) del decreto 615/2001 (B.O. 14/05/2001), quedando establecido, por esta última reforma, que respecto de los espectáculos deportivos, no serán de aplicación las exenciones previstas en el punto 6, del inc. h) del primer párrafo del art. 7º, ni las dispuestas por otras leyes nacionales —generales, especiales o estatutarias—, decretos o cualquier otra norma de inferior jerarquía, que incluya taxativa o genéricamente al impuesto de esta ley, excepto las otorgadas en virtud de regímenes de promoción económica, tanto sectoriales como regionales y a las administradoras de fondos de jubilaciones y pensiones y aseguradoras de riesgo del trabajo.

IV.- Hasta aquí, es posible inferir, que las entidades deportivas ya gozaban de la exención al citarse dentro del beneficio a las entidades incluidas en el inciso m) del art. 20 de la ley del impuesto a las ganancias. Por lo tanto, la restricción a la exención subjetiva contenida en el inc. h), pto. 6), de la ley del IVA no hace mella a la actividades de las entidades deportivas sin fines de lucro, ya que la contraprestación exigida por el acceso a los espectáculos deportivos se encuentra comprendida en el apartado 21), del inciso e), del art. 3 de la ley, y, por lo tanto, alcanzada, en principio, por la regla general de exención.

Asimismo, la actividad de espectáculos deportivos desarrollada por entidades como la actora se encontraba dentro del objeto del IVA, pero expresamente exenta (para cualquier tipo de sujeto), según la letra del entonces apartado 10 de del inciso h), hasta su eliminación como consecuencia del dictado del decreto 493/2001, en abril de 2001 (B.O. 30/4 /2001). Ahora bien, a partir del 25/6/2001 la exención relativa a los espectáculos deportivos desarrollada por sujetos ajenos a aquel punto 6 del inc. h) del art. 7º de la ley del gravamen sin régimen de promoción económica, se subordina exclusivamente a los de “carácter amateur”, dada la modificación introducida en el apartado 11, del inciso h), del art. 7º por el decreto 845/2001 (B.O. 25/6/2001).





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

**Causa 89706/2018 Unión Argentina de Rugby c/ EN- AFIP-DGI s/  
proceso de conocimiento [Juzgado n° 1]**

V.- Finalmente, la ley 25.920, modificó el art. s/n agregado a continuación del art. 7°. Incorporó como párrafo 3° y 4°, el siguiente texto:

“[S]in perjuicio de la previsiones del primer párrafo de este artículo, en ningún caso será de aplicación respecto del impuesto de esta ley las exenciones genéricas de impuestos, en tanto no lo incluyan taxativamente.”

“[L]a limitación establecida en el párrafo anterior no será de aplicación cuando la exención referida a todo impuesto nacional se encuentre prevista en leyes vigentes a la fecha de entrada en vigencia de la ley por la que se incorpora dicho párrafo, incluida la dispuesta por el artículo 3°, inciso d) de la Ley 16.656, que fuera incorporado como inciso s) del artículo 19 de la Ley 11.682 (t.o. en 1972 y sus modificaciones)”.

VI.- Establecido el marco normativo, cabe señalar que la limitación a las exenciones subjetivas introducidas por las sucesivas modificaciones en la ley del IVA ha dado lugar a controversias entre el fisco y los contribuyentes sobre la prevalencia de las leyes especiales sobre la ley del gravamen, reflejada, incluso, en opiniones contradictorias por parte de la administración fiscal. Y es esa incertidumbre la que la actora busca despejar.

VII.- En tal sentido, debe recordarse que el proyecto de ley girado al Honorable Congreso de la Nación que propiciaba modificar el art. s/n agregado a continuación del art. 7° de la ley del impuesto —finalmente sancionado por la ley 25.920 reseñada en el punto V.— señala que la propuesta obedecía a las divergencias de criterios que existen respecto de la preeminencia, en situaciones concretas, de las exenciones contenidas en la ley del IVA o de las previstas de manera genérica en otras normas (Mensaje del Poder Ejecutivo n° 203, del 19 de febrero de 2004). Tal como expresa el dictamen de la Comisión de Presupuesto y Hacienda del Senado, el proyecto



tenía por objeto brindar seguridad jurídica respecto del alcance de las exenciones establecidas por el IVA (Orden del Día 791 del 11/8 /2004).

VIII.- Por otro lado, no se encuentra discutida por la demandada la vigencia de la ley 12.965, modificatoria de la ley 11.682, en atención a la sanción de la ley del impuesto a las ganancias. Tampoco se expidió en tal sentido en oportunidad de evacuar las consultas formuladas sobre el punto.

Posición que, por otra parte, se aprecia consolidada con la sanción de la ley 25.920 (v. en tal sentido acta de reunión de la Comisión de Enlace del 13/10/2004 agregada como prueba documental).

Al respecto, y como ya se expuso, la ley 25.920 incorporó los párrafos 3° y 4° al artículo agregado a continuación del art. 7°. En el primero de los párrafos indicados fijó el criterio general que resultará de aplicación para las nuevas exenciones que se dicten con posterioridad a la entrada en vigencia de la ley; y, en lo que al caso interesa, en el señalado en segundo término, aclaró la vigencia y operatividad de las exenciones subjetivas de las normas genéricas sobre la ley del IVA, al disponer que si la exención referente a todo impuesto nacional se encuentra prevista en leyes vigentes a la fecha de eficacia de la ley —9 de septiembre de 2004—, tal exención prevalecerá sobre la ley del gravamen (esta sala, causa n° 33.152/2009, “Asociación Mutual Transporte Automotor (TF 26524-I) c/ DGI”, sentencia del 1° de diciembre de 2011, decisión que se encuentra firme, dado que la Corte Suprema declaró inadmisibile, en los términos del art. 280 del Código Procesal Civil y Comercial, el recurso extraordinario interpuesto por la AFIP, pronunciamiento del 29 de octubre de 2013, y causa 16.153/2017 “Asociación Mutual de Comerciantes Bartolomé Mitre (TF 29183-I) c/ DGI s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 19 de diciembre de 2017).

Por otra parte, la interpretación del artículo agregado a continuación del art. 7° de la ley IVA, ha sido expuesta por la Corte Suprema en la causa CSJ 78/2014 (50-A) “Asociación Mutual Sancor c/ AFIP DGI s/ acción meramente declarativa de derecho”, pronunciamiento del 14 de abril de 2015, —con cita de la causa “Club 20 de Febrero c/ Estado Nacional y/o AFIP s/ acción meramente declarativa - medida cautelar”, pronunciamiento del 26/09/2006 (Fallos: 329:4007)—, citada por el juez de grado al fundar su decisión.

*Fecha de firma: 27/06/2024*

*Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA*

*Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA*

*Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA*

*Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA*



#33051205#384436841#20240626185156902





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

**Causa 89706/2018 Unión Argentina de Rugby c/ EN- AFIP-DGI s/  
proceso de conocimiento [Juzgado n° 1]**

En esa oportunidad concluyó que la ley 25.920 —que introdujo esa norma en la ley del gravamen— “estableció claramente que la limitación de la franquicia solo resultaba aplicable a aquellos sujetos respecto de los cuales no existiera, al momento de su promulgación, una ley anterior que los exima expresamente de todo tributo nacional, es decir, reconoció la validez de aquellas exenciones previstas en leyes vigentes que sean anteriores al 9 de septiembre de 2004.”

Dada esa interpretación, toda vez que la ley 25.920 dispuso la aplicabilidad de las exenciones establecidas en las leyes entonces vigente, tal como es el caso del beneficio previsto en el art. 1º, punto 4), de la ley 12.965, y no efectúa distingos en relación a la actividad, cabe concluir que la franquicia establecida en el mencionado art. 1º para las asociaciones deportivas y de cultura física alcanza también al IVA.

Por ello, y toda vez que no se encuentra en discusión que la Unión Argentina de Rugby es una asociación civil sin fines de lucro, debidamente constituida e inscripta y dedicada a dirigir y fomentar el juego del rugby en la República Argentina, cuadra afirmar que se encuentra exenta de tributar el gravamen.

Por lo expuesto, **VOTO** por: admitir la procedencia formal de la acción y confirmar el pronunciamiento apelado en cuanto admitió la pretensión de la actora, con costas (conf. art. 68, párrafo primero, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

**La jueza Liliana María Heiland adhiere al voto de la jueza Clara María do Pico.**



En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal, por mayoría, **RESUELVE**: 1) desestimar los agravios ofrecidos por la Administración Federal de Ingresos Públicos — Dirección General Impositiva y confirmar la sentencia apelada que admitió la demanda, 2) imponer las costas de esta instancia a la parte demandada.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

