



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

Sentencia TFABA

Número:

Referencia: Corresponde expte nro 2360-0008042/2018 -- “PARQUE NÁUTICO PRIVADO BOATCENTER”

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0008042/2018, caratulado “PARQUE NÁUTICO PRIVADO BOATCENTER”

Y RESULTANDO: Que llegan las actuaciones ante esta Alzada con motivo del recurso interpuesto a fojas 159/167 por el Cr. Sergio Alejandro Estrada, en su carácter de administrador del CONSORCIO DE PROPIETARIOS PARQUE NÁUTICO PRIVADO BOATCENTER, contra la Disposición Delegada (SEATyS SVL) N° 202 dictada con fecha 19 de abril de 2018 por el Departamento de Coordinación Tigre la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Que mediante el citado acto, que obra a fojas 137/139, la Autoridad de Aplicación rechaza la solicitud del beneficio de exención de pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por la actividad identificada con el código NAIIB-18 949920 (Servicios de Consorcios de Edificios), solicitada en los términos del artículo 207 inciso g) del Código Fiscal (Ley N° 10397, T.O. 2011 y modificatorias).

Habiéndose elevado las actuaciones a esta Instancia a foja 235 (artículo 121 del Código Fiscal), a foja 236 se adjudicó la causa para su instrucción a la Vocalía de 4ta. Nominación, haciéndose saber que conocerá en la misma la Sala II (foja 237).

A foja 240, se da traslado del recurso interpuesto a la Representación Fiscal, para que en el plazo de quince (15) días conteste agravios y en su caso oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal), obrando a fojas 242/243 el escrito de responde.

A foja 247 se recibe en forma electrónica el escrito del Dr. Ernesto Leopoldo Skrbec, quien se presenta en carácter de apoderado de la apelante, acompañando copia del poder a fin de acreditar su personería. Solicita la apertura a prueba de la causa.

Por providencia de foja 253, en atención al contenido de la presentación efectuada, se intima al acompañamiento del original del poder, y de la documentación debidamente certificada.

A foja 256, el Dr. Skrbec formula una presentación a fin de ratificar los domicilios denunciados y a foja 258 obra constancia de la debida ratificación de las copias presentadas en forma electrónica del poder.

A foja 259, se abre la causa a prueba (artículo 126 del Código Fiscal) disponiéndose de la realización de la pericial contable a cargo de la parte apelante, indicando los puntos periciales a fin de que produzca informe técnico respecto del período fiscal 2018. Asimismo se tiene presente la prueba documental y se rechaza la informativa por innecesaria (artículo 124 del Código Fiscal).

A foja 262 el Dr. Bittar en representación de PARQUE NÁUTICO PRIVADO BOATCENTER interpone recurso de revocatoria contra la resolución de apertura a prueba por rechazarse la prueba informativa. A foja 273, se desestima la impugnación deducida de conformidad con lo dispuesto en los artículos 14 in fine y 35 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal –B.O. del 28 de marzo de 2000– y 377 del C.P.C.C.B.A., de aplicación supletoria en la materia -por imperio de lo dispuesto en el artículo 4° del Código Fiscal.

A foja 284 acepta el cargo la perito contadora quien a foja 288 solicita prórroga para la presentación de la pericia, habiéndose dado lugar a lo solicitado por el término de veinte (20) días (foja 289). A foja 307 luce agregada como “anexo” a la presente causa por Secretaría, la prueba pericial contable producida con fecha 05/10/2022, mientras que a foja 290 la recurrente formula su alegato de bien probado. Asimismo, se dio traslado de la misma a la Representación Fiscal por el término de diez (10) días (foja 301), no constando respuesta alguna.

A foja 295/300 lucen agregadas constancias del Sistema de Teleprocesamiento de Datos de ARBA (HOST) con la consulta de datos formales y de las declaraciones juradas por el período 2018 del contribuyente.

A continuación, a fs 307 se hace saber que la Sala II se encuentra integrada con el Dr Ángel Carlos Carballal en carácter de Vocal subrogante (conforme Acuerdo Extraordinario N° 100/22), conjuntamente con el Cr Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta Nominación y con el Dr Pablo Germán Petraglia en carácter de conjuuez

(conforme Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 28/25). No quedando prueba pendiente de producción se cierra el período probatorio y, atento al estado de las actuaciones, se llama Autos para Sentencia.

Y CONSIDERANDO: I. Que en su expresión de agravios, la apelante reseña en primer término los antecedentes del caso, para luego señalar la no configuración del hecho imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y la conculcación del artículo 9° de la Ley de Coparticipación Federal 23.548.

Para fundar su postura recuerda el alcance del art. 182 del Código Fiscal, y destaca cuatro elementos fundamentales para la constitución del hecho imponible: el ejercicio de la actividad, la habitualidad, la onerosidad y el sustento territorial. Considera que existe una contradicción entre las normas señaladas y concluye que un Consorcio de Propietarios no realiza dicha actividad con un fin de lucro, puesto que no obtiene rédito por el cobro de las expensas, sino que trata de administrar los fondos propios a fin de mantener y conservar los espacios comunes.

Sostiene además que el citado artículo 182 del Código Fiscal contradice la Ley N° 23.548, dado que esta última norma reseña como actividades gravadas las empresariales comerciales o civiles, y por ende de naturaleza diferente a la de un consorcio de propietarios.

En párrafo aparte, arguye que tampoco se configura el hecho imponible en la medida que la actividad del consorcio no resulta onerosa y postula que el concepto de onerosidad se mide por “las ventajas que procura una de las partes a partir de la prestación que ha hecho o se obliga a hacer”. Aquí -dice- no existen partes que se deban prestaciones recíprocas, ni existen dos sujetos, sino el derecho real regulado por el Código Civil y Comercial de la Nación.

Agrega que la actividad realizada no es comercio, industria, profesión, oficio, negocio ni locación de bienes, obras y servicios y cuestiona la expresión de artículo 182 que refiere a “cualquier otra actividad”, por considerar que vulnera el principio de legalidad, que prohíbe normas genéricas. Cita jurisprudencia.

Al continuar con su argumentación expresa que no debe solicitar exención alguna al no estar configurado el hecho imponible, y fundamenta la solicitud de exención en la circunstancia de haber celebrado un contrato de locación para uso de una antena de comunicaciones móviles y la necesidad de inscribir esta actividad ante la Autoridad de Aplicación.

En tal sentido agrega que como consecuencia del ejercicio de esa actividad, la entidad bancaria con que opera ese consorcio le efectuó retenciones por la totalidad de sus ingresos, incluyendo las expensas del mencionado consorcio.

Cuestiona la procedencia de esa retención argumentando que esos ingresos sólo se componen por expensas comunes, para la administración de mantenimiento de espacios de uso común en el régimen de propiedad horizontal señalado por el propio Código Civil y Comercial.

A su turno, advierte que en los términos del art. 187 del Código Fiscal, los ingresos del Consorcio no integran la base imponible. Señala que ese “ingreso” lo realizan los propietarios quienes además son parte del consorcio. Remite al artículo 2048 del Código Civil y Comercial y destaca la obligatoriedad del pago de expensas y su naturaleza de gasto de mantenimiento. Colige así, que tal erogación no forma parte de la base imponible susceptible de ser gravada con el impuesto de referencia.

Luego, analiza el alcance del artículo 207 inc. g) del Código Fiscal, y advierte que la Ley 14.983 en su art. 37 establece como una de las actividades del nomenclador, al “Servicio de Consorcio de Edificios” (949920). Destaca que su actividad queda allí subsumida en esa norma, ya que dicha categoría es para aquellos consorcios que perciben habitualmente ingresos por el cobro de expensas. Pone de resalto que la condición de carácter subjetivo se encuentra plenamente acreditada, en la medida que surge de las constancias documentales que el Parque Náutico Privado Boatcenter es un consorcio de propietarios reconocido por autoridad competente y sin fines de lucro.

Aclara que a partir del año 2015, el consorcio de propietarios pasó de considerarse una asociación civil sin fines de lucro, a una persona jurídica. Entiende así que, desde tal fecha, todos los consorcios son personas jurídicas, aunque no por ello son una asociación o fundación.

En relación al carácter objetivo, destaca que la actividad se encuentra expresamente contemplada en el art. 37 de la Ley 14.983, destinándose los ingresos proporcionales acorde porcentuales determinados en el propio Reglamento de Copropiedad al objeto previsto en el estatuto, que es mantener y conservar los espacios comunes del Parque, sin distribuirse suma alguna.

Cuestiona los fundamentos del acto apelado y la jurisprudencia allí invocada, cuando refiere que la actividad del apelante no es de carácter social y por ello no cumple con el espíritu jurídico de la norma. Aclara que Parque Náutico Privado Boatcenter no se dedica a la administración de un consorcio, sino que es un consorcio de propietarios que administra sus propias expensas y que por esa actividad no percibe ganancia o lucro alguno. Concluye que realiza una actividad sin fines de lucro, donde todos los ingresos son destinados al objeto del estatuto social, y en ningún caso se destina a los asociados, sino al mantenimiento de los espacios comunes. Tacha de errónea la

aserción del Fisco cuando refiere que la intención del legislador “busca un beneficio impositivo a instituciones que brindan servicios sociales a la comunidad en su conjunto” y califica a esa interpretación como extensiva, en la medida que ello no surge de la ley. Advierte también la incorrección de la cita jurisprudencia del antecedente de este Tribunal “Los Lagartos Country Club S.A.”, señalando las diferencias fácticas, y concluyendo en la inaplicabilidad al caso de marras.

Luego, señala la violación al principio de reserva de ley, que veda la creación de impuestos y exenciones por analogía. Cita doctrina y jurisprudencia.

Acompaña prueba documental, requiere aquella en poder de ARBA y ofrece prueba informativa y pericial contable.

Por último, hace reserva del caso federal, y solicita se haga lugar a la solicitud de exención de Ingresos Brutos.

II. A su turno, la Representación Fiscal procede a la contestación de los agravios comenzando por transcribir el texto del artículo 207 inc. g) del Código Fiscal y la remisión que el mismo hace, en el punto, al artículo 37 de la Ley 14.983.

Destaca que las normas deben ser examinadas desde un punto de vista tanto subjetivo como objetivo. Remite a foja 137 vta. donde el a quo concluye que *“del análisis de la normativa bajo análisis se advierte que el Artículo 207 inc. g) del Código Fiscal (T.O. 2011 y modificatorias) no contempla ninguna causal de exención subjetiva para los consorcios de propietarios”*. Luego, en cuanto al plano objetivo, destaca que si bien el apelante declara desarrollar una actividad alcanzada por la norma, surge claramente que su objeto social se vincula con la administración de un consorcio de propietarios, cuya actividad no es de carácter social, toda vez que los beneficios se limitan a los propietarios de los terrenos y familiares de los mismos, no cumpliéndose con el espíritu de la norma, que busca un beneficio de la comunidad en su conjunto.

Destaca que los ingresos provienen también de una actividad con fines de lucro, a saber: *“el cobro del canon locativo por una antena de Movistar que nos ha permitido tener hoy una reserva puesta en plazo fijo...”* (foja 138). Cita jurisprudencia de este Cuerpo. Solicita se rechace el planteo del apelante en este punto, entendiendo que la disposición se ajusta a derecho.

Finalmente, en relación al planteo de violación de la Ley de Coparticipación Nacional, su conflicto con el Código Fiscal y la violación al principio de reserva de ley, señala que la cuestión se encuentra vedada a la presente instancia, en los términos del artículo 12 del Código de la materia.

Solicita se tenga presente la reserva del Caso Federal para la etapa procesal oportuna, y se confirme en todos sus términos la resolución recurrida.

III.- Voto del Dr. Ángel Carlos Carballal: Que en virtud de los planteos efectuados por las partes, corresponde decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEATySVL N° 202/2018, que denegó el beneficio de exención de pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos solicitado por Parque Náutico Privado Boatcenter.

Respecto de los agravios esgrimidos por la parte apelante debo destacar la pluralidad de argumentos que despliega en relación a esta gabela, a saber: desde la invocada condición de sujeto no alcanzado, la solicitud de exención propiamente dicha, la alegada no configuración del hecho imponible y -en subsidio- la petición de declarar deducciones de ciertos rubros en la base imponible.

En primer término, reparo que la colisión entre el artículo 182 del Código Fiscal y la Ley de Coparticipación Federal N° 23.548 que el recurrente invoca, involucra lisa y llanamente un planteo de inconstitucionalidad de las normas locales, planteo respecto del cual este Tribunal ha señalado en numerosas oportunidades que carece de competencia para pronunciarse, de conformidad con lo establecido por los artículos 12 del Código Fiscal y 14 del Decreto Ley 7603/70 y sus modificatorias.

Paralelamente, cabe puntualizar que el accionante, no invoca –ni se han producido- precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, ni de la Corte Suprema de Justicia de esta Provincia, en que se hubiere declarado la inconstitucionalidad de las normas que fundan el acto dictado, único supuesto que lo habilitaría a emitir un pronunciamiento en el sentido pretendido (conf. citado art. 12 del Código Fiscal e innumerable y pacífica doctrina del Cuerpo en este sentido).

Sentado ello, y a fin de verificar si el caso en análisis se corresponde con el de un sujeto alcanzado por el Impuesto a los Ingresos Brutos, observo que los artículos 18, 182, 183, 185 y concordantes del Código Fiscal, dan cuenta de su calidad de contribuyente, obligado por cuenta propia.

Pero además y en paralelo, el apelante no solo no niega, sino que acredita con la documental de fs. 172/185, que se encuentra inscripto en el impuesto, presentando las pertinentes declaraciones juradas. Asimismo, no puede obviarse que las presentes actuaciones se inician a instancia de ella misma, quien solicita el beneficio de exención de pago del tributo, extremo que implica la previa calidad de contribuyente.

Todas estas demostraciones de asumirse como contribuyente fulminan el planteo efectuado sobre el particular. A través de la observación más llana de la doctrina de los propios actos, resulta imposible atender los argumentos traídos sobre el

particular, lo que así voto.

Ahora bien, en materia de exenciones impositivas cabe recordar que el artículo 110 del Código Fiscal regula esta prerrogativa y dispone que 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 su destino, afectación o condiciones de su procedencia.

Por otra parte el artículo 207 inciso g) del Código Fiscal exime del pago del Impuesto a los Ingresos Brutos a: *“Los ingresos obtenidos por el desarrollo de las actividades que establezca la Ley Impositiva, incluidos los provenientes del cobro de cuotas sociales y otras contribuciones voluntarias, que sean realizadas por asociaciones civiles y fundaciones, entidades o comisiones de beneficencia, de bien público, asistencia social, de educación e instrucción, científicas, artísticas, culturales y deportivas, instituciones religiosas y asociaciones obreras, reconocidas por autoridad competente –todas sin fines de lucro-, siempre que los ingresos obtenidos sean destinados exclusivamente al objeto previsto en sus estatutos sociales, acta de constitución o documento similar y en ningún caso se distribuya directa o indirectamente suma alguna de su producido entre asociados o socios. (Inciso sustituido por Ley 14.880 (B.O. 02/01/2017))”*.

En ese marco, el artículo 37 de la Ley N° 14.983 determinó como alcanzada por la exención referida a la actividad 949920 (servicios de consorcios de edificios), entre otras.

Sobre el punto corresponde agregar que este Tribunal Fiscal se expresó en numerosos antecedentes (vgr. Autos “Sierra de los Padres Golf Club”, Sentencia del 31/05/2007; “Club de Campo Los Pingüinos S.A.”, Sentencia del 22 de abril de 2022, Registro 2394, entre otros) destacando que el carácter mixto de este beneficio impositivo requiere la concurrencia de dos condiciones. Una de carácter subjetivo, que requiere que el sujeto haya adoptado una de las formas jurídicas indicadas por esa norma, sea reconocido por autoridad competente y que el desarrollo de su actividad sea sin fines de lucro y otra de carácter objetivo, que atañe a la actividad desarrollada por el solicitante, que debe estar expresamente señalada en la ley impositiva que resulte aplicable, debiendo además sus ingresos, ser destinados al objeto social y no distribuir suma alguna entre sus asociados o socios.

En este estado de cosas, en lo concerniente al cumplimiento de la condición subjetiva de la exención, es de destacar que si bien con la sanción del Código Civil y Comercial de la Nación se dirimió una antigua discusión doctrinaria al reconocer personalidad jurídica al consorcio de propietarios de inmuebles afectados al régimen de propiedad horizontal (v. arts. 141, 147, 148 inc. h y 2.044, sgtes y conc.), dicha

reforma legislativa no tiene, en materia tributaria, la incidencia que el recurrente pretende endilgarle.

Ello, debido a que la prueba documental acompañada no acredita la adecuación de la persona jurídica “consorcio” con alguna de las formas de personería indicadas en el ya transcrito inciso g) del artículo 207 del Código Fiscal ni las finalidades exigidas para las mismas (asociaciones civiles y fundaciones, entidades o comisiones de beneficencia, de bien público, asistencia social, de educación e instrucción, científicas, artísticas, culturales y deportivas, instituciones religiosas y asociaciones obreras, reconocidas por autoridad competente). Y todo ello según surge del contenido del Reglamento de Copropiedad y Administración “PARQUE NAUTICO PRIVADO BOATCENTER” y sus modificaciones, documental adjuntada a fojas 11/127).

En lo que respecta a la condición objetiva de la exención solicitada y la invocada exclusión de su alcance de la actividad Servicios de Consorcios de Edificios - Código NAIIB-18: 949920, anticipo mi rechazo a esta pretensión, toda vez que el artículo 19 inciso B) de la Ley N° 14.983 (y Leyes Impositivas posteriores) determinan una alícuota del tres y medio por ciento (3,5 %) para esta actividad, situación que requiere como presupuesto indudable de existencia la condición de gravado, motivo por el cual dicha argumentación deviene improcedente.

Sobre este punto, inveterada doctrina de la Corte ha dejado sentado que la inconsecuencia o falta de previsión del legislador no se suponen, por lo cual las leyes deben interpretarse conforme el sentido propio de las palabras, computando que los términos utilizados no son superfluos sino que han sido empleados con algún propósito, sea de ampliar, limitar o corregir los preceptos (Fallos 312:1849; 324:2153; 326:2390; 344:5; 346:25, entre muchos otros).

Por lo expuesto, corresponde rechazar los planteos efectuados por la apelante sobre el eventual carácter de “no alcanzado” o “exento”, lo que así voto.

Resuelto lo antecedente, corresponde ahora analizar la pretensión formulada por el recurrente para excluir de la base imponible los ingresos que percibe en concepto de expensas. Es de destacar que, según surge del sistema de Teleprocesamiento de Datos -HOST- de ARBA y en coincidencia con las declaraciones juradas mensuales correspondientes al período 2018 adjuntadas en el Informe Pericial producido (foja 307), dicho consorcio ha declarado que no registraba ingresos en la actividad “Servicios de consorcio de edificios” - Código NAIIB-18: 949920.

Sin perjuicio de lo expresado, advierto además que el argumento de esta pretensión no guarda correlación con lo decidido en el acto impugnado (denegatoria de

exención impositiva), y que expedirse sobre este planteo en esta instancia importaría hacer lugar al análisis de un agravio conjetural ajeno a la litis, supuesto que desde antaño la jurisprudencia ha descartado (v. Fallos 328:1405; 330:2548; 307:2377).

En base a lo expuesto, considero que corresponde rechazar este planteo, lo que así voto.

Por último, en cuanto a la reserva del Caso Federal para recurrir ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación por la vía del artículo 14 de la Ley 48, el mismo deberá tenerse presente para la etapa procesal oportuna.

En mérito de todo lo expuesto, entiendo que la denegatoria apelada debe ser confirmada, lo que así Voto.

POR ELLO, RESUELVO: 1º) No hacer lugar al Recurso de Apelación interpuesto a fojas 159/167 por el Cr. Sergio Alejandro Estrada, en su carácter de administrador del CONSORCIO DE PROPIETARIOS PARQUE NÁUTICO PRIVADO BOATCENTER, contra la Disposición Delegada (SEATyS SVL) N° 202/2018 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Confirmar en su totalidad el acto apelado. Regístrese, notifíquese a las partes y al Fiscal de Estado en su despacho. Cumplido devuélvase.

Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi: Por los fundamentos expuestos, adhiero a lo resuelto por el Dr Angel Carlos Carballal.

Voto del Dr Pablo Germán Petraglia. Adhiero al voto del Dr Ángel Carlos Carballal.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) No hacer lugar al Recurso de Apelación interpuesto a fojas 159/167 por el Cr. Sergio Alejandro Estrada, en su carácter de administrador del CONSORCIO DE PROPIETARIOS PARQUE NÁUTICO PRIVADO BOATCENTER, contra la Disposición Delegada (SEATyS SVL) N° 202/2018 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Confirmar en su totalidad el acto apelado. Regístrese, notifíquese a las partes y al Fiscal de Estado en su despacho. Cumplido devuélvase.



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

Providencia

Número:

Referencia: Corresponde al Expte N°2360-8042/18 "PARQUE NAUTICO PRIVADO BOATCENTER"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2025-32875378-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme a lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala II bajo el N° 3765 .-