



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2026 - "Año de los Derechos Humanos por la Memoria, la Verdad y la Justicia. A 50 años de la última Dictadura cívico militar"

Sentencia TFABA

Número: INLEG-2026-31085560-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Miércoles 2 de Septiembre de 2026

Referencia: "MISIONERAS DE LA INMACULADA PADRE K" (cuando debió decir, "MISIONERAS DE LA INMACULADA PADRE KOLBE") - 2360-0185471/24

AUTOS Y VISTOS: El expediente número 2360-0185471 del año 2024, caratulado "**MISIONERAS DE LA INMACULADA PADRE K**" (cuando debió decir, "**MISIONERAS DE LA INMACULADA PADRE KOLBE**").

Y RESULTANDO: Se elevan las actuaciones a este Tribunal (fojas 136) con motivo del recurso de apelación interpuesto a fojas 78/79 por la Sra. Cristina Dozzi, como representante legal de la congregación "MISIONERAS DE LA INMACULADA PADRE KOLBE", con el patrocinio letrado del Dr. Mario Matías Chiozza, contra la Disposición Delegada SEATYS SAZ N° 006-93 dictada el 10 de febrero de 2025 por el Departamento de Recaudación Azul de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante el citado acto (obrante a fojas 72/75), la Autoridad de Aplicación rechaza el beneficio de exención de pago del Impuesto Inmobiliario respecto de las partidas 078-078461-0 y 078-010542-9 conforme el art. 177 inciso c) del Código Fiscal.

A fojas 138 se adjudica la causa para su instrucción a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo del Cdr. Rodolfo Dámaso Crespi, haciéndose saber que intervendría la Sala III de este Tribunal.

A fojas 146 se ordena correr el traslado del recurso a la Representación Fiscal cuya contestación obra a fojas 148/149.

A fojas 150 se deja constancia que la Sala ha quedado definitivamente integrada por

la Cdora. María Fernanda Campo, a cargo de la Vocalía instructora (conforme Acuerdo Extraordinario N° 105/26), conjuntamente con los Dres. Mariana Rodríguez y Gabriel Fabián De Pascale.

A fojas 153 se tiene por agregada la documental acompañada al recurso y se dictan autos para sentencia (artículo 126 del Código Fiscal). Habiendo quedado consentido el llamamiento mencionado, la presente se encuentra en estado de ser resuelta.

Y CONSIDERANDO: I.- La recurrente alega que los inmuebles en cuestión son de propiedad de las “MISIONERAS DE LA INMACULADA PADRE KOLBE” conforme surge de la escritura de fecha 10 de noviembre de 2017. Expresa que la entidad se encuentra exenta de abonar el Impuesto Inmobiliario en virtud de lo normado por el artículo 177, inciso c) del Código Fiscal, citando jurisprudencia en su apoyo.

Refiere que la constitución de un usufructo vitalicio a favor de la Srta. Verónica Inés Lobo no constituye un obstáculo para la procedencia de la dispensa pretendida. Argumenta que, de acuerdo con la documentación acompañada, la beneficiaria pertenece a la propia congregación religiosa, revistiendo el carácter de Misionera de Incorporación Perpetua desde el 13 de octubre de 1985 hasta la actualidad. En tal sentido, sostiene que no se trata de un usufructo otorgado a un tercero ajeno a los fines de la institución, sino a un miembro permanente de la misma.

Por último, aclara que el usufructo concedido no produce frutos, por lo que, bajo una interpretación correcta del artículo 2148 del Código Civil y Comercial de la Nación, tanto la entidad como la usufructuaria deberían considerarse exentas del pago de los impuestos exigidos.

Acompaña prueba documental y formula reserva del Caso Federal.

II.- Por su parte, la Representación Fiscal a fin de rebatir los agravios incoados, remite a los fundamentos expuestos por el juez administrativo en la resolución apelada, los cuales dan cuenta de la inexistencia de los presupuestos requeridos por la norma para la procedencia de la franquicia.

Manifiesta que las exenciones implican una dispensa mediante la cual el Estado decide excluir a determinados sujetos del pago de la obligación tributaria por razones de orden político, social o cultural, no obstante encontrarse encuadrados en el presupuesto fáctico del tributo. Agrega que los beneficios se otorgan en función de la calidad del sujeto y/o la actividad desarrollada, debiendo observarse un estricto cumplimiento de los requisitos legales.

Señala que, si bien el artículo 177, inciso c) del Código Fiscal exime de este impuesto a los Institutos de Vida Consagrada de la Iglesia Católica Apostólica

Romana conforme a la Ley Nacional N° 24.483, el artículo 169 del plexo ritual define con claridad a los sujetos pasivos del gravamen.

Explica que dicho precepto desplaza del carácter de contribuyente al nudo propietario que ha entregado el inmueble en usufructo, adjudicándole la obligación tributaria a quien detenta la disponibilidad económica del bien, esto es, al usufructuario. En consecuencia, sostiene que la recurrente carece de legitimación para solicitar la exención del Impuesto Inmobiliario por un inmueble cuyo hecho imponible no le es atribuido, solicitando a este Tribunal el rechazo del recurso.

III.- VOTO DE LA CDORA. MARIA FERNANDA CAMPO: Que, tal como ha quedado delineada la controversia, corresponde establecer si la Disposición Delegada SEATYS SAZ N° 006-93 dictada el 10 de febrero de 2025 por el Departamento de Recaudación Azul de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), por la que se rechaza el beneficio de exención de pago del Impuesto Inmobiliario respecto de las partidas 078-078461-0 y 078-010542-9, se ajusta a derecho.

A fin de resolver la cuestión de fondo, cabe recordar que la norma invocada a los efectos de requerir la exención de pago del tributo, prevista en el art. 177 inc. c del Código Fiscal, dispone en su parte pertinente que *“Están exentos de este impuesto: ...c) Los Arzobispados, Obispados y los Institutos de Vida Consagrada conforme a la Ley Nacional 24.483 y Decretos Reglamentarios, de la Iglesia Católica Apostólica Romana....”*

Sentado ello, cabe señalar que las exenciones tributarias, 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). Ello, conforme el criterio emitido por la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, en la causa B.58.727, "Sociedad Rural Cañuelas", sent. del 25-VI-2003.

La exención bajo análisis se encuadra en lo que la doctrina denomina franquicias "mixtas", es decir, aquellas que requieren para su configuración la concurrencia de dos presupuestos concurrentes: uno de carácter subjetivo y otro de carácter objetivo.

Del examen de las constancias de autos surge que la institución apelante acompaña una escritura de compraventa y constitución de usufructo vitalicio gratuito a favor de la Sra. Verónica Inés Lobo (fojas 84/88), comprensiva de la Unidad Funcional 26,

cuarto piso, Circ. I, Sección C, Quinta 65, Manzana 65 e, Parcela 7 c.

Al respecto, el Juez Administrativo expuso a fojas 72 vta. que, al haberse otorgado el usufructo a favor de una persona física, resulta improcedente conceder el beneficio del artículo 177, inciso c) del Código Fiscal al titular de la nuda propiedad, toda vez que no se puede eximir a quien, por imperio legal, no resulta sujeto pasivo del gravamen.

Sobre este punto, adelanto que le asiste razón al Fisco. El artículo 169 del Código Fiscal determina que, ante la existencia de un usufructo, la obligación tributaria de pagar el Impuesto Inmobiliario recae exclusivamente sobre el usufructuario, desplazando al nudo propietario de dicha condición en razón de la disponibilidad económica del bien. Ergo, la congregación apelante carece de legitimación para solicitar una dispensa sobre una obligación que no le es jurídicamente exigible.

A mayor abundamiento, se observa que independientemente de que la usufructuaria sea una misionera de integración perpetua dentro de la orden, el departamento en cuestión está destinado a su uso personal y habitacional.

Las exenciones de carácter institucional -como en este caso- exigen que el inmueble se encuentre afectado de forma directa e inmediata a los fines específicos de la entidad religiosa (culto, educación o asistencia social). El uso residencial privado de un miembro de la congregación rompe el nexo de afectación objetiva exigido por el régimen fiscal general y obsta al otorgamiento del beneficio petitionado.

Consecuentemente, considero que la denegatoria resuelta por la Autoridad de Aplicación se ajusta a derecho, correspondiendo rechazar el recurso interpuesto y confirmar la disposición apelada, lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: **1)** No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fojas 78/79 por la Sra. Cristina Dozzi, como representante legal de la congregación “MISIONERAS DE LA INMACULADA PADRE KOLBE”, con el patrocinio letrado del Dr. Mario Matías Chiozza, contra la Disposición Delegada SEATYS SAZ N° 006-93 dictada el 10 de febrero de 2025 por el Departamento de Recaudación Azul de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2)** Confirmar el acto apelado en todo su alcance y contenido, en cuanto ha sido materia de agravios.

VOTO DE LA DRA. MARIANA RODRIGUEZ: Adhiero a la solución propuesta por la Vocal instructora, Cdora. María Fernanda Campo, en cuanto propicia el rechazo del recurso interpuesto y la confirmación del acto apelado, compartiendo sus fundamentos centrales. Sin perjuicio de ello, estimo pertinente formular algunas consideraciones adicionales en atención a los agravios traídos a esta instancia.

Tal como ha quedado delineada la controversia en el voto que antecede, la cuestión a resolver es de puro derecho, toda vez que el acto apelado se sustenta exclusivamente en la interpretación de los artículos 169 y 177, inciso c), del Código Fiscal (fs. 72), sin que medie disputa sobre los hechos. En efecto, de las constancias de autos surge que la congregación recurrente adquirió los inmuebles identificados con las partidas 078-078461-0 y 078-010542-9 mediante las escrituras número mil ochenta y nueve (fs. 39/41) y número mil noventa (fs. 47/49), respectivamente, constituyéndose en ambos instrumentos -en forma simultánea con la compraventa- el derecho real de usufructo vitalicio gratuito a favor de la Sra. Verónica Inés Lobo. La entidad apelante retuvo, de tal modo, únicamente la nuda propiedad de ambos bienes.

En materia de exenciones, he tenido oportunidad de señalar que ellas configuran supuestos de excepción al régimen general de imposición, en tanto importan una restricción a los principios de generalidad e igualdad que rigen la materia, razón por la cual su interpretación debe ser estricta y su otorgamiento no puede presumirse (doctrina de Fallos 316:1115 y 308:647; SCBA, "Fiscal de Estado contra Poder Ejecutivo. Coadyuvante: Esso S.A. Petrolera Argentina", AyS 1989-II-72; conf. mi voto in re "PRIMERA IGLESIA BAUTISTA DE LOMAS DE ZAMORA", Registro N° 5061, sentencia del 9 de junio de 2026).

Bajo tales premisas, el punto dirimente reside en la determinación del sujeto pasivo del gravamen frente a un dominio desmembrado. El artículo 169 del Código Fiscal enumera como obligados al pago a los titulares de dominio, los superficiarios, los usufructuarios y los poseedores a título de dueño. Dicha enumeración no importa una concurrencia indiscriminada de sujetos respecto de un mismo inmueble, sino que atiende a quien detenta la disponibilidad económica del bien. Sobre el punto, resulta ilustrativa la nota de Vélez Sarsfield al artículo 2807 del Código Civil, en cuanto destaca que el usufructo importa una desmembración de la propiedad, en cuya virtud el usufructuario nada tiene en la propiedad y el propietario nada tiene en el goce actual de la cosa (criterio receptado por este Tribunal, Sala II, in re "SORIA RAQUEL", Registro N° 887, sentencia del 26 de agosto de 2008, del voto de la Dra. Ceniceros). Constituido el usufructo, la obligación tributaria se radica en cabeza de quien usa y goza del inmueble, desplazando al nudo propietario, cuyo derecho queda reducido a la sustancia desprovista de todo aprovechamiento. Esta inteligencia encuentra respaldo, además, en el propio derecho de fondo, desde que el artículo 2148 del Código Civil y Comercial de la Nación pone en cabeza del usufructuario el pago de los impuestos, tasas, contribuciones y expensas que afectan directamente a los bienes objeto del usufructo. La solución de ambos ordenamientos es coherente y armónica, pues las cargas fiscales siguen a quien ostenta la disponibilidad del bien y no a quien conserva un dominio desmembrado.

Siendo la usufructuaria la única contribuyente del Impuesto Inmobiliario respecto de las partidas involucradas, la recurrente carece de legitimación para requerir una dispensa sobre una obligación tributaria que no le resulta jurídicamente atribuible, pues no puede eximirse a quien, por imperio legal, no reviste la condición de sujeto pasivo del gravamen.

No conmueve esta conclusión el argumento fundado en la pertenencia de la usufructuaria a la congregación, en carácter de Misionera de Incorporación Perpetua. El usufructo es un derecho de carácter personalísimo -el propio codificador lo caracterizó como una propiedad puramente personal e incommunicable, correlativa a la persona de su titular- que se extingue con la muerte del usufructuario (artículo 2152, inciso a, del Código Civil y Comercial). En el caso, fue constituido a favor de una persona humana, a título individual y con carácter vitalicio, de manera que su subsistencia no se encuentra condicionada a la permanencia de la beneficiaria en la orden religiosa. La exención del artículo 177, inciso c), del Código Fiscal ampara, en razón de su calidad subjetiva, a los Arzobispados, Obispados y los Institutos de Vida Consagrada reconocidos conforme a la Ley Nacional N° 24.483, calidad que no puede predicarse de sus integrantes individualmente considerados. La interpretación estricta que rige en la materia impide extender el beneficio, por vía analógica, a un sujeto distinto del contemplado por la norma.

Tampoco ha de prosperar el agravio construido sobre el artículo 2148 del Código Civil y Comercial, en cuanto la apelante postula que la gratuidad del usufructo y la ausencia de frutos conducirían a la liberación de ambos sujetos. La atribución de la calidad de contribuyente se rige por el Código Fiscal, que define el hecho imponible y sus obligados con independencia de las vicisitudes económicas del derecho real constituido; la circunstancia de que el usufructo no genere frutos en nada altera la configuración del presupuesto de hecho del tributo, que grava la disponibilidad del inmueble y no su rendimiento. A mayor abundamiento, la norma invocada conduce a una solución opuesta a la postulada, desde que pone expresamente a cargo del usufructuario los impuestos que gravan directamente el bien, en plena consonancia con el régimen del artículo 169 del plexo fiscal.

Con las consideraciones que anteceden, presto mi adhesión al voto de la Vocal preopinante en cuanto propone no hacer lugar al recurso de apelación interpuesto y confirmar la Disposición Delegada SEATYS SAZ N° 006-93. Así lo manifiesto y en tal sentido dejo expresado mi voto.

VOTO DEL DR. GABRIEL FABIAN DE PASCALE: Adhiero, por los fundamentos expresados al voto de la Vocal instructora, Cra. María Fernanda Campo.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto

a fojas 78/79 por la Sra. Cristina Dozzi, como representante legal de la congregación “MISIONERAS DE LA INMACULADA PADRE KOLBE”, con el patrocinio letrado del Dr. Mario Matías Chiozza, contra la Disposición Delegada SEATYS SAZ N° 006-93 dictada el 10 de febrero de 2025 por el Departamento de Recaudación Azul de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2)** Confirmar el acto apelado en todo su alcance y contenido, en cuanto ha sido materia de agravios. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado. Cumplido, devuélvanse las actuaciones a su origen.

Digitally signed by CAMPO María Fernanda
Date: 2026.09.01 13:14:23 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

María Fernanda Campo
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by RODRIGUEZ Mariana
Date: 2026.09.01 13:59:48 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Mariana Rodriguez
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by DE PASCALE Gabriel Fabián
Date: 2026.09.01 20:31:14 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Gabriel Fabián De Pascale
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2026.09.02 10:23:25 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodrigo Salinas Giusti
Secretario
Tribunal Fiscal de Apelación



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2026 - "Año de los Derechos Humanos por la Memoria, la Verdad y la Justicia. A 50 años de la última Dictadura cívico militar"

Providencia

Número: PV-2026-31087376-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Miércoles 2 de Septiembre de 2026

Referencia: "MISIONERAS DE LA INMACULADA PADRE K" (cuando debió decir, "MISIONERAS DE LA INMACULADA PADRE KOLBE") - 2360-0185471/24

Se deja constancia que la Sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2026-31085560-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 5095.

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2026.09.02 10:27:30 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodrigo Salinas Giusti
Secretario
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE
GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE
GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2026.09.02 10:27:31 -03'00'