

EL IVA Y LAS ENTIDADES DEPORTIVAS

HUMBERTO J. BERTAZZA

**2º JORNADA IBEROAMERICANA DE
GESTIÓN EN ENTIDADES DEPORTIVAS
10 y 11 DE ABRIL DE 2014**

AGENDA

- Historia de encuentros y desencuentros.
- El aspecto temporal del reconocimiento de las exenciones impositivas.

1. La historia del tema

EL TEMA

- ¿Se aplica el criterio subjetivo de exención a entidades deportivas o la normativa específica de la ley del IVA?.

HISTORIA DEL TEMA

- IG 28/95: Las disposiciones del IVA (Por tratarse de normas de carácter genérico) no afectan ni derogan los beneficios concedidos por leyes especiales
- IG 5/2000: Se deja sin efecto IG 28/95
- DICTAMEN 46/2002 PTN: Idem IG 28/95
- REFORMA LEY 25920: Vigencia 09/09/04

MODIFICACIÓN LEY 25920

(BO 09/09/04)

- A partir del 09/09/04, toda nueva exención de todo impuesto nacional, producirá efectos en el IVA sólo si ello se menciona en forma expresa.
- Las normas legales específicas (vigentes al 09/09/04) que establecen exenciones genéricas se consideran operativas en el IVA, prevaleciendo sus disposiciones sobre las del tributo.
- La limitación a esta última disposición está dada únicamente por el art. 7.1 (prestaciones médicas por mutuales, fútbol, etc.)
- El reconocimiento de la exención en el impuesto a las ganancias implica la del IVA en forma automática (dictamen DAL 79/94)

EFECTOS DE LA LEY 25920

- Las exenciones genéricas dispuestas por leyes especiales (vigentes al 09/09/04) prevalecen sobre las normas de IVA.
- ¿sobre qué hechos imponibles?
 - Tesis amplia
Sobre todos (venta cosas muebles, prestaciones y locaciones)
 - Tesis restringida
Sobre locaciones y prestaciones incluidas en el art. 3 inc. c) ap 21)
 - ¿La exención es subjetiva o mixta (subjetiva-objetiva)?

FALLO “CLUB 20 DE FEBRERO” CSN 26/09/06

ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA

- ANTECEDENTES

- Club, como entidad civil sin fines de lucro, exenta del impuesto a las ganancias
- Discusión servicios bar, restaurant, alquiler salones
- Juez Federal Salta N° 2: A FAVOR AFIP
- CFA Salta: declaró exención IVA
- La ley 25920 se sancionó después.

- ARGUMENTOS FISCO

- La exención del art. 7 inc. h) ap. 6 remite al art. 3º inc. c) ap. 21.
- Las actividades del club no se encuentran en tal disposición y por lo tanto no le alcanza la exención.

- FUNDAMENTOS DE LA SENTENCIA

- Se confirma sentencia (procede exención IVA)
- La ley 25920 establece la aplicabilidad de la exención en el IVA dispuesta por el art. 3º inc. d) de la ley 16.656

SUPUESTOS ESPECIALES ENTIDADES DEPORTIVAS

- Se encuentran exentas del IVA en virtud de la ley 12.965, salvo los ingresos derivados de los espectáculos deportivos, los cuales se encuentran sujetos al IVA por expresa disposición contenida en dicho gravamen (Art. 7.1, Ley)

SUPUESTOS ESPECIALES

“LEY BOCA JUNIORS”

- A través de la ley 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 fuera cedida por la ley 16.575. Igual tratamiento se acordará a aquellos clubes deportivos que a la fecha de la sanción de la ley, o en lo futuro, efectúen obras de construcción, refacción o ampliación de estadios o instalaciones deportivas.
- La citada dispensa fiscal, respecto del IVA, implica la exención del impuesto a los contratistas, locadores de obra, locadores y prestadores de servicios y proveedores de materiales, en la medida que tengan por objeto las construcciones deportivas citadas.
- Esta disposición legal, por ser de carácter genérica y subjetiva y encontrarse vigente al 09/09/2004, tiene operatividad respecto del IVA aún después del dictado de la ley 25.920, que no ha afectado el status jurídico anterior.

2. El aspecto temporal del reconocimiento de las exenciones impositivas

LA CUESTIÓN

- El incumplimiento de la presentación de la solicitud de reconocimiento de la exención impositiva, en tiempo y forma, ¿constituye una infracción formal o por el contrario habilita al Fisco a la determinación de los tributos involucrados?

OTORGAMIENTO Y RECONOCIMIENTO DE LA EXENCIÓN



ENTIDADES EXENTAS ART. 20 f) LIG: CONDICIONES BÁSICAS

- Entidades sin fin de lucro
- Objetos orientados a determinadas actividades (asistencia social, salud pública, educación, etc.)
- Las ganancias se destinan a los fines de su creación
- Prohibición de distribuir directa o indirectamente ganancias a los socios
- Prohibición de explotación de espectáculos públicos, juegos de azar, carreras de caballos, etc.)

CRITERIO INTERPRETATIVO EN MATERIA DE EXENCIONES

- Las disposiciones que estatuyen beneficios de carácter fiscal no deben interpretarse con el carácter más restringido que su texto admite, sino en forma tal que el propósito de la ley se cumpla, la que equivale a admitir que las exenciones tributarias pueden resultar del indudable propósito de la norma y de la necesaria implicancia.

"Hospital Alemán" CSN, 11/2/97

EFEKTOS DEL RECONOCIMIENTO EXENTIVO (ART. 2º, RG 2681)

- No ingresar impuesto a las ganancias
- No ser pasibles retenciones y/o percepciones del IG
- No ser pasibles de retenciones y/o percepciones del IVA
- Estar alcanzadas por las alícuotas reducidas o exentas en el IDCB

**"UTGRA UNIÓN DE TRABAJADORES
GASTRONÓMICOS DE LA REP. ARG." CSN,
16/9/99**

- El tema en discusión era si resultaba procedente el carácter de sujeto exento del tributo a un contribuyente por el simple hecho de haber omitido un trámite administrativo de carácter formal.

DOCTRINA DE LA CSN

- No resulta suficiente a los efectos de desestimar una exención con la que cuenta una entidad y cuya condición de tal ha sido reconocida por el Fisco, tanto en períodos anteriores como en los períodos posteriores a los cuestionados, el mero hecho de no haber realizado oportunamente un trámite administrativo de reconocimiento, ello claro está, en la medida en que haya cumplimentado las condiciones sustanciales que exige la ley del gravamen a la que queda condicionado el reconocimiento de la exención.
- La ausencia de empadronamiento en término, podrá en todo caso revestir el carácter de un incumplimiento formal, pero no será óbice para la continuidad del derecho del que venía gozando la entidad.

DOCTRINA DE LA CSN (cont.)

- RESUMEN:
 - El carácter de sujeto exento está dado por el encuadramiento en las previsiones legales y no por la circunstancia que cuente o deje contar con una resolución del ente recaudador que declare explícitamente que revista esa calidad.

CONSULTA FRECUENTE AFIP

- El juez administrativo puede comprender en el reconocimiento de la exención, ejercicios anteriores a aquel en el cual se inició la solicitud, indicando que tal situación importará la constatación por los anteriores ejercicios comprendidos, de todos los elementos de análisis para resolver el otorgamiento del beneficio.

ACTUACIÓN N° 1276/07 (DI ALIR)

8/11/07

- Incumplimiento formal
 - El mero incumplimiento de un deber formal no autoriza a dar por decaída la exención.
- Facultades reglamentarias (Art. 34 DR) al Fisco
 - El DR concede al Fisco una atribución en el marco de dos situaciones: el reconocimiento de la exención y la modificación de tal situación (decaimiento de la exención) con comunicación al sujeto.
- Imposibilidad suspensión exención
 - La ley del gravamen no habilita a la AFIP a disponer la suspensión de la exención, en un estado intermedio, pues ello implicaría los mismos efectos que un verdadero decaimiento, privando a la entidad de su condición exenta con motivo de menos incumplimientos formales.

ACTUACIÓN N° 265/11 (DI ALIR)

20/4/11

- La ausencia de empadronamiento en término podrá en todo caso revestir el carácter de incumplimiento formal, pero no es óbice para la continuidad del derecho del que venía gozando la entidad.
- No resulta suficiente, a los efectos de desestimar una exención con la cuenta una entidad, cuya condición ha sido reconocida por el Fisco, el mero hecho de no haber realizado oportunamente un trámite administrativo, en la medida en que haya cumplimentado las condiciones sustanciales que exige la ley del gravamen a la que queda condicionado el reconocimiento de la exención.

CONCLUSIONES

- La ausencia del empadronamiento en término puede constituir un incumplimiento a los deberes formales pero no puede ser fundamento de la pérdida de los beneficios impositivos por parte de las entidades.

Muchas gracias por
su atención