



GOBIERNO DE MENDOZA
FISCALIA DE ESTADO



MENDOZA
BICENTENARIO
DE LA REVOLUCIÓN DE MAYO.

REF.EXPTE.172-G-2009-01283
"GRUPO HOST S.A S/EXENCION
ESTABLECIDA POR LEY IMPOSITIVA
2008 ACTIVIDAD WEB HOSTING"

Al Señor
Fiscal de Estado de
la Provincia de Mendoza
Dr. Joaquín de Rosas

S / D

Vienen estas actuaciones por las cuales se procura dictamen de esta Dirección de Asuntos Administrativos, con relación a la solicitud de exención en el pago del impuesto sobre Ingresos Brutos para la actividad de Web Hosting (720500) de la firma Grupo Host S.A.

Luego de una atenta lectura de los antecedentes reunidos en esta causa administrativa, se advierte que existen criterios diferentes en los dictámenes emitidos a fs.51/52 y vta. y 60/61 por las Asesorías Letradas del Ministerio de Producción, Tecnología e Innovación y de Dirección General de Rentas, los que doy por reproducidos y a los cuales me remito con el fin de evitar repeticiones innecesarias.

La cuestión conflictiva que se ha planteado en los informes aludidos es con relación al marco legal en el que corresponde analizar la petición de eximición y los recaudos que se deben exigir para excluir a la entidad del pago del tributo, esto es si corresponde considerar la solicitud de exención efectuado bajo la vigencia de la Ley N°7860 (Ley Impositiva del año 2008, art. 71 vigente al momento de efectivizar la petición) o si por el contrario, al no estar otorgado el mencionado beneficio impositivo al momento de producirse la subrogación del sistema de exenciones por parte de la Ley N°8019 19 (arts. 29 inc. c) y 32 vigentes al momento de quedar en estado de ser resueltas las presentes actuaciones) siendo relevante en este sentido el hecho de que éste último instrumento legal posee normas que hacen más gravoso el acceso al beneficio de marras (como



GOBIERNO DE MENDOZA
FISCALIA DE ESTADO



es la necesidad de contar con más de 15 empleados desde el inicio de actividades).

No existe discrepancia en los Dictámenes jurídicos, en relación a que la Ley N°8019, al tratar idénticos aspectos sustanciales que la predecesora Ley N°7860, en relación a la materia que nos ocupa, ha derogado implícitamente el anterior sistema, debiendo destacar además que la Corte Federal, en forma reiterada, ha sostenido que "nadie tiene un derecho adquirido al mantenimiento de las leyes o reglamentos ni a la inalterabilidad de los mismos"¹, pero se plantea en definitiva, el inconveniente de determinar cual de las dos normas jurídicas debe considerarse aplicable al caso concreto. Frente a ello, el Ministerio de Producción, Tecnología e Innovación considera aplicable la norma contenida en la Ley N°8019 (vigente al momento de de resolver la solicitud efectuada por el interesado²) mientras que la Dirección General de Rentas, a fs. 60/61, considera, en términos generales, que es de aplicación la norma vigente a la fecha de la solicitud de exención³.

Así las cosas, éste órgano de control considera que, la cuestión esencial a resolver en las presentes actuaciones, radica en precisar cuando se genera el derecho subjetivo a favor del peticionante para acceder a la exención solicitada, momento en el cual, quedaría consolidada la prerrogativa de acceso al beneficio legalmente previsto y conforme la legislación vigente a esa fecha.

¹ Fallos: 315:839, 2769, 2999, 2483; 318:1237, 1531 entre otros.

² Entiende en el Dictamen N°015/2010 de fs. 51/52 (06/01/2010), que corresponde la aplicación de la Ley N°8019, por ser vigente al momento de resolver, considerando que las nuevas leyes se aplican aun a las consecuencias que se producen después de la sanción de la nueva ley, y que solo se estaría afectando un derecho adquirido si se tratara de una modificación de un certificado de exención ya otorgado.

³ En el Dictamen de fecha 23/04/10, en partes pertinentes, considera que es de aplicación el art. 36 del Código Fiscal -que para la determinación de tributos y multas se efectúa sometido a lo establecido por la Ley vigente al momento que ocurra el hecho generador de aquel salvo excepciones de disposiciones especiales- y remite a la "solicitud" de exención que fue efectuada en fecha anterior al dictado y entrada en vigencia de la Ley Impositiva 2009 y más aún, que la Ley N°8019, considerando inconsecuencia que la aplicación de estas violaría el art. 3 del c. civil, en cuanto aplicaría un ley con efectos retroactivos cuando no se encuentra expresamente previsto por las normas. Entiende asimismo que la eventual demora en la emisión de los actos preparatorios de la voluntad -como el dictamen favorable de la Subsecretaría de Promoción Industrial, Tecnología y Servicios) no es imputable al particular en su retraso en la emisión, y que por haber el contribuyente cumplido con los recaudos al momento de la presentación de la solicitud corresponde se otorgue la exención conforme la Ley N°7860.



En este orden de ideas considero que a los efectos mencionados precedentemente, debe aplicarse el régimen legal vigente al momento de cumplimentarse, por parte del peticionante, la totalidad de los recaudos legales a su cargo impuestos por la legislación en la cual enmarcó originalmente su pretensión. En esta línea de razonamiento, si bajo la vigencia de una ley el administrado ha cumplido todos los recaudos sustanciales y formales previstos en la misma para gozar de un determinado derecho, debe considerarse que hay "derecho adquirido" a partir de ese momento, independientemente de la fecha de presentación del reclamo de incorporación al régimen (ya que ese hecho no puede generar por sí derecho subjetivo alguno, salvo que en ese momento cumplimente la totalidad de los requerimientos legales) o del expreso reconocimiento por acto administrativo de autoridad competente (ya que de lo contrario, la simple mora de la administración podría producir la frustración del derecho).

De esta forma se concilian las previsiones de los arts. 2 y 3 del C. Civil (en cuanto a vigencia de las normas, irretroactividad de las mismas y su aplicación a las consecuencias de las relaciones jurídicas), se evita la frustración del derecho por inactividad de la Administración (aspecto puesto de relevancia por la DGR en el Dictamen aludido) y se protege en debida forma el derecho del particular, en tanto se lo somete al régimen jurídico bajo el cual efectuó la presentación pero condicionado al cumplimiento de los requisitos legales en el mismo impuestos a su cargo, en forma previa a su derogación o subrogación, para considerar "adquirido" el derecho a ser incorporado bajo el régimen legal antecedente.

Esta interpretación propuesta encuentra también sustento en las previsiones de los arts. 36 y 76 del Código Fiscal vigente (el primero de ellos citado en el Dictamen de la DGR para sustentar su posición) en cuanto remiten al "hecho generador" como elemento determinante de la ley aplicable y al cumplimiento de "...todos los requisitos exigidos por la Reglamentación" para considerar nacido el derecho a la exención tributaria, respectivamente.



GOBIERNO DE MENDOZA
FISCALIA DE ESTADO



MENDOZA
BICENTENARIO
DE LA REVOLUCIÓN DE MAYO.

Resulta orientativo el fallo emitido por la Corte Suprema de Justicia Nacional en el caso "Escudero Adolfo c/Orandi y Massera S.A", de fecha 28 de mayo de 1991, (publicado en LA LEY 1991-E, 740-DJ 1991-2, 632, Fallos 314:481), en el cual ha dicho que, *"cuando una ley ha optado por omitir toda referencia a su aplicación al juzgamiento de los hechos ocurridos bajo la vigencia de la ley anterior, aquéllos deben quedar sometidos a los preceptos legales imperantes en el momento en que se produjeron, ya que en esas condiciones, el nuevo ordenamiento no tiene efecto retroactivo, no se proyecta hacia atrás en el tiempo ni altera el alcance jurídico de las consecuencias de los hechos y actos realizados en su momento bajo un determinado dispositivo legal (Fallos 299:132, La Ley, 1978-B, 507) pues lo contrario podría afectar derechos adquiridos bajo el régimen anterior"*.

Igualmente, ha entendido que *"que no es admisible exigir indiscriminadamente el requisito de sentencia firme anterior a la nueva ley para tener un derecho como irrevocablemente adquirido bajo la vigencia de la ley anterior: Si bajo la vigencia de una ley el particular ha cumplido todos los actos y condiciones sustanciales y los requisitos formales previstos en esa ley el particular ha cumplido todos los actos y condiciones sustanciales y los requisitos formales previstos en esa ley para ser titular de un determinado derecho, debe considerarse que hay derecho adquirido aunque falte la declaración formal de una sentencia o de un acto administrativo, pues éstos sólo agregan al reconocimiento de ese derecho o el apoyo de la fuerza coactiva necesaria para que se haga efectivo (Fallos: 296:723, en especial consid. 7º La Ley, 1977-B, 302).*

Asimismo, se estima conveniente dejar expresa constancia de que la postura sumida en el presente dictamen por esta Dirección de Asuntos Administrativos de Fiscalía de Estado debe considerarse como ampliatoria y complementaria de la establecida en los Dictámenes Nros. 403/10 de fecha 20/04/2010 y 826/10 de fecha 25/06/2010, en lo cuales el Director General a/c de la misma, consideró que era procedente aplicar la Ley vigente a la fecha de presentación de la solicitud, debiendo entenderse a tal



GOBIERNO DE MENDOZA
FISCALIA DE ESTADO



MENDOZA
BICENTENARIO
DE LA REVOLUCIÓN DE MAYO.

efecto que ello es así en tanto la presentación cumplimente la totalidad de los recaudos legalmente previstos (formales y sustanciales) a cargo del peticionante, y que, como derivación necesaria solo en ese caso existirán “derechos adquiridos” jurídicamente tutelables y por ello, derecho a la aplicación del régimen bajo el cual se efectivizó la presentación.

Por último, cabe concluir expresando que, en virtud de lo expuesto en los párrafos antecedentes, en el caso traído a estudio, corresponde sea analizada por el Departamento competente, la oportunidad en que, puntualmente, la peticionante cumplimentó la totalidad de los requisitos a su cargo⁴ para ser excluida del pago del tributo, lo que conforme la reseña precedentemente efectuada, determinará el marco legal aplicable en el caso en examen⁵.

Sirva el presente de atenta nota de remisión.-

FISCALIA DE ESTADO, 16 de diciembre de 2010

Dictamen N°1713

ASM/gp aa

Compartiendo el suscripto el Dictamen N°1713/10 que antecede, pasen estos actuados a conocimiento del Director de Administración del Ministerio de Producción, Tecnología e Innovación, sirviendo la presente de atenta nota de remisión.-

⁴ Va de suyo que, con este criterio limitativo se excluye toda posibilidad de frustrar el derecho del administrado por demoras imputables a la administración, sea en la realización de los actos preparatorios legalmente impuestos o en la emisión del acto administrativo de reconocimiento del derecho.

⁵ En el caso surgen distintas interpretaciones ya que la Dirección General de Rentas considera que la mora se ha producido por la Administración -referido específicamente a la demora en la emisión del dictamen por parte de la Subsecretaría de Promoción Industrial, Tecnológica y de Servicios (fs. 60, penúltimo y último párrafo y 61 primer párrafo) y a la variación sucesiva de la normativa (informe de fs. 57- mientras que en el Dictamen N°806/10 de fs. 70/71 del Ministerio de Producción, Tecnología e Innovación, se afirma contundentemente que el presentante no cumplía, a la fecha de modificación del régimen, con los recaudos legales impuestos por la legislación derogada a la cual pretende sujetar la resolución de su solicitud (fs. 71 párr. 3ero).