

Exenciones



Fiscalía de Estado  
GOBIERNO DE MENDOZA



Ref.: Expte. Nº 5617-F-2011-01134 (y su ac./  
Expte. Nº 16.689-F-2008-01134): DIRECCIÓN  
GENERAL DE RENTAS - FEDEM (FEDERACIÓN/  
DE ENTIDADES NO GUBERNAMENTALES DE ///  
MINORIDAD).-

Señor

FISCAL DE ESTADO

Doctor JOAQUÍN A. DE ROSAS:

Las actuaciones administrativas de referencia han sido remitidas a Fiscalía de Estado para su intervención y dictamen, de conformidad con lo prescripto por el art. 79º del Código Fiscal (t.o. s/Decreto Nº 1284/93 y sus modificatorias), en relación a la presentación realizada por la Sra. Presidenta de la FEDERACIÓN DE ENTIDADES NO GUBERNAMENTALES DE NIÑEZ Y ADOLESCENCIA (FEDEM) que glosa a fs. 2/7 de autos, en donde solicita la exención de impuestos prevista en el art. 74 del Código Fiscal.

A fs. 8/12 vta., se incorporaron los Estatutos de FEDEM, cuyo art. 2º detalla los objetivos a cumplir por la mencionada Entidad Civil de segundo grado que agrupa a las Entidades no gubernamentales ya existentes en el ámbito o que se crearen en el futuro. Asimismo, a fs. 13/14, se agregó a la causa una copia certificada de la Resolución Nº 788 de fecha 8 de Abril de 2011 (emitida por el Sr. Director de Personas Jurídicas de la Prov. de Mendoza) por la que se aprobó la reforma introducida al Estatuto que rige a dicha Entidad.

A fs. 15/31, se incorporaron los Estados Contables de FEDEM al 31 de Diciembre de 2009, la Memoria correspondiente al Ejercicio cerrado al 31/12/2009 (fs. 32/35), copia certificada del Acta de Reunión del Consejo Directivo Nº 144 (fs. 36/37), y constancia de inscripción en la AFIP de dicha Entidad (fs. 38/39).

Por su parte, el Departamento de Asuntos



Fiscalía de Estado  
GOBIERNO DE MENDOZA

Legales de la Dirección General de Rentas de Mendoza, emitió opinión acerca de la cuestión planteada en su dictamen de fs. 40 y vta., a cuyo contenido me remito y doy aquí por reproducido en honor a la brevedad. Luego, dicho Departamento Jurídico de la D.G.R. procedió a ratificar su criterio desarrollado en el dictamen de fs. 40 y vta. de autos.

En mérito a los antecedentes reunidos en esta causa, esta Dirección de Asuntos Administrativos considera que este caso concreto debe ser analizado en el marco de lo dispuesto por el inciso d) del Art. 74º del Código Fiscal (t.o.).

Del texto de dicha norma legal, se infiere que, para estar comprendidas en la exención impositiva allí prevista, las Entidades deben reunir los siguientes requisitos, a saber: 1) tener personería jurídica, debiendo cumplir con lo establecido por el art. 33º del Código Civil; 2) deben estar constituidas como "Entidades sin fines de lucro", y 3) dedicarse exclusivamente al cumplimiento de las funciones dirigidas a: a) La Educación, ayuda y/o rehabilitación de discapacitados, minusválidos, jubilados, pensionados y dependientes a la droga, el alcohol y similares, y b) Entidades no gubernamentales cuya actividad sea la atención de sectores en desamparo, niños, adolescentes, ancianos y mujeres cabeza de familia.

Si se tiene en cuenta el principio jurídico según el cual "donde la Ley no distingue, no debemos distinguir", y se aplica dicha premisa al texto del art. 74º inciso d) del Código Fiscal ya citado, se advierte que la norma legal referida menciona a "Entidades no Gubernamentales, sin fines de lucro", sin distinguir entre aquellas de primer grado y las de segundo grado. Esto permite concluir, por una parte, que esta Federación de Entidades No Gubernamentales de Niñez y Adolescencia de Mendoza (FEDEM), de acuerdo con los antecedentes acompañados referidos a la misma, posee personería jurídica, y se encuentra constituida como "entidad sin fines de lucro". Por otro lado, el objeto social de la FEDEM está integrado por una serie de funciones que se enumeran en el art. 2º de sus Estatutos; precisamente, dichas funciones se encuentran encuadradas en la enumeración que realiza el art. 74º inciso d) del Código Fiscal. Es decir que no cabe efectuar interpretaciones que importen hacer decir a la Ley lo que la misma



Fiscalía de Estado  
GOBIERNO DE MENDOZA



no dice. El principio jurídico **"Ubi lex non distinguit, non distinguere debemus"**, (**"debe aplicarse la Ley en forma estricta, apegada a su letra o a su sentido, a su interpretación, pero no incluir hipótesis no contenidas en la norma"**).

En igual sentido se expresa la Procuración del Tesoro de la Nación, la que si bien admite la posibilidad de interpretar las normas en forma integrada y más allá de la literalidad en ciertos supuestos<sup>1</sup> (en especial cuando esta conducta evita arribar a soluciones desatinadas, o sea necesario precisar la voluntad del legislador en la búsqueda de soluciones justas y adecuadas<sup>2</sup>), ha

<sup>1</sup> Ha expresado en este sentido que " 2.2. Por otra parte, en materia de exégesis jurídica, esta Procuración del Tesoro ha sostenido que la interpretación de las leyes no ha de efectuarse tan sólo en base a la consideración indeliberada de su letra, sino estableciendo la versión técnicamente elaborada de la norma aplicable al caso, por medio de una sistemática, razonable y discreta hermenéutica, que responda a su espíritu y observe y precise la voluntad del legislador en la búsqueda de soluciones justas y adecuadas (v. Dictámenes 169:139 y 180:68, entre otros). También ha expresado que ante cada caso de interpretación del alcance de textos legales corresponde buscar el sentido de la norma que en mayor medida satisfaga las necesidades concretas a las cuales responde su dictado (v. Dictámenes 160:69).

Asimismo, ha manifestado que la intención del legislador no debe ser obviada por las posibles imperfecciones técnicas de su instrumentación legal (conf. Fallos 259:62, entre otros) -Dictámenes 269:118-..." (Dictámenes, PTN, 276:146, 02/03/2011, Dictamen N° 35).

<sup>2</sup> Expresa la P.T.N. en Dictamen pertinente:

5. Resulta correcto lo expuesto por la recién citada Gerencia en su dictamen de fojas 14/27.

5.1. En efecto, corresponde atenerse a aquellas reglas de la hermenéutica jurídica que desapruaban el seguimiento estricto de la letra de la norma y de una exégesis incondicionalmente literal cuando ello conduce a una solución irrazonable y contraria a la voluntad del legislador.

5.2. En tal sentido, se ha dicho que la aplicación crítica de las disposiciones jurídicas tal cual están escritas no puede tenerse como una regla dogmática o absoluta, toda vez que la realidad normativa presenta situaciones que ameritan hacer excepción al sometimiento rígido al texto legal.

Ello ocurre -a mi entender- cuando una inteligencia estrictamente literal de una norma determinada acarrearía un resultado que, por obviamente desatinado, revela que no fue previsto ni pudo haber sido querido por el legislador, toda vez que, en tales supuestos, de acatarse ciegamente (la letra de la ley), provocaría una consecuencia ajena al espíritu y finalidad de la disposición que se analiza. Es pues en tales casos que ha menester acudir a los principios exegéticos que proponen la indagación jurídica del sentido de la norma, por sobre la literalidad mecánica, a través de procedimientos tales como el discernimiento de la intención de su autor, la búsqueda de su espíritu y finalidad, su armonización con las demás disposiciones que rigen la misma materia, la investigación histórica o sociológica, la evaluación del resultado de la interpretación, etc. (López Olaciregui, Martín: Pautas doctrinarias sobre la hermenéutica jurídica; Jurisprudencia Argentina, T° 1994-IV, págs. 756 a 759).

5.3. Al respecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha indicado que: a) no es método recomendable, en la interpretación de las leyes, el de atenerse estrictamente a sus palabras, ya que el espíritu que las informa es lo que debe rastrearse en procura de una aplicación racional, que averse el riesgo de un formalismo paralizante. Lo que ha de perseguirse es una valiosa interpretación de lo que las normas, jurídicamente, han querido mandar (Fallos 300:417, entre otros).

b) un precepto legal no debe ser aplicado ad litteram sin una formulación circunstancial previa, conducente a su recta interpretación jurídica porque, de lo contrario, se corre el riesgo de arribar a una conclusión irrazonable (Fallos 301:67, entre otros). c) la intención del legislador no debe ser obviada por las posibles imperfecciones técnicas de su instrumentación legal (Fallos 259:62, entre otros). d) es principio de hermenéutica jurídica que, en los casos no expresamente contemplados debe preferirse la interpretación que favorece, y no la que dificulta los fines perseguidos por la norma. (Fallos 298:180).

5.4. Esta Procuración del Tesoro de la Nación tiene dicho, concordantemente, que:

a) la interpretación de las leyes no ha de efectuarse tan sólo en base a la consideración indeliberada de su letra, sino estableciendo la versión técnicamente elaborada de la norma aplicable al caso, por medio de una sistemática, razonable y discreta hermenéutica, que responda a su espíritu y observe y precise la voluntad del legislador en la búsqueda de soluciones justas y adecuadas.



Fiscalía de Estado  
GOBIERNO DE MENDOZA

considerado que obsta a este mecanismo el hecho de que la misma sea categórica y precisa, al consignar que *"...Resulta oportuno recordar la doctrina reiterada de este Organismo Asesor, que señala: No es viable subsanar por medio de la hermenéutica jurídica el resultado de una disposición cuando su literalidad es categórica y precisa y revela en forma directa un significado unívoco. Tampoco lo es, cuando la expresión que contiene una norma no suscita interrogantes, añadirle a esta previsiones que no contempla ni sustraerle las que la integran, porque en tal supuesto sólo cabe su corrección por el camino de la modificación por otra norma de igual jerarquía.... No resulta admisible la pretensión de hacer decir a la ley lo que la ley no dice, o dejar de cumplir lo que inequívocamente ordena. De allí que si la escritura de la regla jurídica no suscita la posibilidad de entendimientos disímiles la única conducta aceptable es su acatamiento ad "pedem literae" (conf. Dict. 177:117; 253:156)<sup>3</sup>..."*.

También es Doctrina de la CSJN que *"...la primera regla de interpretación de un texto legal es la de asignar pleno efecto a la voluntad del legislador, cuya fuente inicial es la letra de la ley (Fallos: 297:142; 299:93; 301:460; 320:1600). En esta tarea no pueden descartarse los antecedentes parlamentarios que resultan útiles para conocer su sentido y alcance (Fallos: 182:486; 296:253; 306:1047)..."* y que *"...la inconsecuencia o falta de previsión del legislador no se suponen..."*, por lo que en el presente supuesto no cabría, en principio, efectuar integraciones normativas ajenas al texto de la norma legal referida ut-supra. Aún recurriendo en forma integrada a mecanismos de interpretación finalista, el objetivo perseguido por la norma fiscal no genera tampoco dificultades interpretativas, toda vez que se observa que tiende a beneficiar con la desgravación impositiva a las entidades dedicadas a los sectores vulnerables señalados en la misma.

---

adecuadas. (Dictámenes 169:139 y 180:68, entre otros). b) Sin pretender suplantar el texto de la ley ni tampoco su espíritu, se trata de que el intérprete desarrolle el pensamiento de la ley, llevándolo incluso a proyecciones que los legisladores no consideraron o no se encontraban en condiciones de considerar. (Dictámenes 75:149, entre otros). c) ante cada caso de interpretación del alcance de textos legales corresponde buscar el sentido de la norma que en mayor medida satisfaga las necesidades concretas a las cuales responde su dictado. (Dictámenes 160:69, entre otros).

<sup>3</sup> P.T.N., Tomo 259: Pág. 254 24/11/2006, en Expte. N° 12.800/06 c/Expte. N° 45795/05 s/acumular MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES, COMERCIO INDUS."



Fiscalía de Estado  
GOBIERNO DE MENDOZA



La Suprema Corte de Justicia Provincial, considera procedentes los métodos literales y finalistas, en tanto sea necesario recurrir a estos para esclarecer el sentido del alcance de la norma cuando la interpretación gramatical no permite esclarecer la voluntad del legislador, la que en el presente supuesto no genera, a criterio del suscripto, mayores inconvenientes interpretativos<sup>4</sup> a tenor del texto legal en análisis y su finalidad objetiva.

El análisis precedente nos permite concluir que, sea una Entidad de primer grado o de segundo grado, el criterio o pauta que permitiría otorgar la exención impositiva es el objeto perseguido por la Entidad, cualquiera sea su jerarquía.

Por lo tanto, en este caso concreto, resulta necesario determinar fácticamente si las funciones que habitualmente cumple FEDEM son de las previstas en el art. 74º inciso d) del Código Fiscal, y, de ser así, sólo en ese supuesto correspondería encuadrar a la Entidad mencionada en la exención impositiva allí prevista.

ABEL A. ALBARRACIN  
Director de Asuntos Administrativos  
FISCALÍA DE ESTADO  
PROVINCIA DE MENDOZA

FISCALÍA DE ESTADO, 12 de Julio del 2.011.-

Dictamen Nº 856/2011.-

ER.

<sup>4</sup> Así, ha expresado la S.C.J.Prov. que: "Para alcanzar una interpretación verdadera, es tarea del juzgador esclarecer la voluntad de la ley, y no la intención subjetiva del legislador o comisiones legislativas, y cuando la interpretación gramatical o literal no esclarece aquella voluntad, corresponde acudir a la interpretación ideológica (Expte.: 52307 - FISCAL - ESPECHE ALTAMIRA JORGE Y OTROS ROBO AGRAVADO - CASACION, Fecha: 06/08/1993, Ubicación: LS238 - 048). "El método literal analiza la ley en su forma exterior, es decir busca el valor de las palabras. Estas últimas pueden ser: a) de uso común, y deben interpretarse según el sentido del idioma del país (aunque a veces el legislador les ha dado una significación especial); y b) de lenguaje técnico, y deben interpretarse con el contenido que tienen en el código o en la ley (a no ser que conste otra de modo indubitable). La interpretación finalista, en cambio, está integrada por distintos elementos, a saber: el teleológico strictu sensu, el sistemático, el histórico, el comparativo extranjero, el político - social y el elemento racional. Consecuentemente, y dado que la interpretación de la ley debe ser única, corresponde utilizar armónicamente ambos métodos" (Expte.: 47431 - FISCAL - NADAL RAUL E.; SALAS JOSE A. AVERIGUACION DELITO - CASACION Fecha: 16/04/1990, Ubicación: LS214 - 244). "Por encima de lo que las leyes parecen decir literalmente, es propio de la interpretación indagar lo que dicen jurídicamente, es decir en conexión con las demás normas que integran el ordenamiento general del país, con el fin de establecer así la versión técnicamente elaborada de la norma aplicable al caso, por medio de una hermenéutica sistemática, razonable y discreta, que responde a su espíritu y para lograr soluciones justas y adecuadas al reconocimiento de los derechos. (Expte.: 33009 - MOLINA DE FERNANDEZ PETRONA DEL CARMEN Y OTRO EN J: PUEBLA A - FRANCISCO FERNANDEZ ALVAREZ CASACION 14/12/1973)



Fiscalía de Estado  
GOBIERNO DE MENDOZA

Visto el dictamen que antecede, emitido por el Sr. Director de Asuntos Administrativos de Fiscalía de Estado, Dr. Abel A. ALBARRACIN, el que comparto en todos sus términos, remito estas actuaciones al Sr. DIRECTOR GENERAL DE RENTAS DE MENDOZA para la continuidad de su trámite.-

FISCALÍA DE ESTADO, 12 de Julio del 2011.-

ER.

Dr. JOAQUIN A. DE ROSAS  
FISCAL DE ESTADO  
PROVINCIA DE MENDOZA

<b>FISCALIA DE ESTADO</b> DIRECCION DE ASUNTOS ADMINISTRATIVOS
SALIÓ - Fecha ..... 12 JUL 2011.....
Hora: ..... 19:00 ..... Folios: ..... 54.....
Tramitó: .....

