



*Legislatura de la Provincia  
de Río Negro*

FUNDAMENTOS

Las normas que establecen exenciones tributarias son, con frecuencia, objeto de diversas interpretaciones las que, a su vez, provocan situaciones litigiosas o contradictorias entre el fisco y el contribuyente. Esta circunstancia obedece fundamentalmente a la dificultad del legislador en definir a los sujetos o a grupos de ellos, o bien, a determinados hechos o actividades, que estando en el universo en el que se verifica el presupuesto fáctico legal (hecho imponible) por el que se encuentran gravados con un tributo, son eximidos de la obligación derivada de dicha condición, que no es otro que pagar dicho gravamen.

Así, se presenta una similar dificultad en las normas que establecen la exención del impuesto de sellos para los actos, contratos y operaciones que celebren los sujetos vinculados a la actividad primaria y para las asociaciones sin fines de lucro, razón por la que es oportuno realizar las correspondientes aclaraciones y precisar el alcance de la normativa vigente referida al tema propuesto.

En efecto, es necesario previamente definir a la "exención tributaria", recurriendo a tal fin al claro concepto expuesto por Villegas al decir que: "En la hipótesis legal condicionante tributaria (hecho imponible) están descriptos hechos o situaciones que realizados o producidos fácticamente por una persona en determinado lugar y tiempo, tornan normalmente aplicable la consecuencia jurídica consistente en la obligación de pagar un tributo. Pero antes habíamos aclarado que el derecho tributario material no sólo estudia hechos imponibles, sino que también comprende otros hechos o situaciones que son descriptos hipotéticamente en otras normas de los ordenamientos tributarios, y que acaecidos en el mundo fenoménico, producen el peculiar efecto de neutralizar la consecuencia jurídica normal derivada de la configuración del hecho imponible, o sea, el mandato de pagar el tributo cuyos elementos de mensuración son también normativamente fijados. Estos hechos o situaciones que enervan la eficacia generadora del hecho imponible se denominan exenciones y beneficios tributarios". (Villegas Héctor B. Curso de finanzas, derecho financiero y tributario 5ª edición, ed. Depalma, 1992, pág. 281).

Una vez precisado el concepto de "exención tributaria", debemos distinguir entre dos clases de exenciones, esto es, las objetivas y las subjetivas. Para tal fin recurrimos nuevamente a la clara exposición del tema efectuada por el profesor Villegas: "Las exenciones pueden ser subjetivas u objetivas. a) Las exenciones subjetivas son aquellas en que la circunstancia neutralizante es un hecho o situación que se refiere directamente a la persona (física o ideal) del destinatario legal tributario. Así, las entidades gremiales, científicas, religiosas, culturales, las cuales se consideran de



## *Legislatura de la Provincia de Río Negro*

bien público y no persiguen fines lucrativos, se hallan generalmente exentas (p.Ej.) en los impuestos a las ganancias, de sellos, a las transmisiones gratuitas, al valor agregado, etcétera ...b) Las exenciones objetivas son aquellas en que la circunstancia neutralizante está directamente relacionada con los bienes que constituyen la materia imponible, sin influencia alguna de la "persona" del destinatario del tributo". (op.cit., pág. 283).

La ley (Río Negro n° 2407) (t.o. 1994 - texto ordenado por D. (Río Negro) 1084/94 (B.O. Río Negro) 10/10/1994, que incluye las modificaciones incorporadas con posterioridad a dicho ordenamiento) establece en su artículo 55, inciso 1 a l 7, distintas exenciones subjetivas, entre ellas las acordadas a las asociaciones que cumplan con las siguientes condiciones: a) Que su patrimonio social y sus réditos se destinen a los fines de su creación y en ningún caso se distribuyen directa o indirectamente entre los socios; y b) Que no se encuentren constituidas bajo la forma de sociedades comerciales. Similares requisitos son exigidos para la procedencia de la exención en el impuesto a las ganancias para este tipo de asociaciones en el artículo 20 de la ley de dicho tributo.

Resulta evidente que las asociaciones consorciales de productores agropecuarios organizados solidariamente para la provisión comunitaria del servicio de agua para riego y drenaje de canales cumplen acabadamente con ambos requisitos, circunstancia que además se verifican con la exención del impuesto a las ganancias que poseen la totalidad de los consorcios constituidos en jurisdicción de la Provincia de Río Negro y con la expresa moción que hacen en sus estatutos sociales de ambas condiciones.

Por su parte el artículo 56, inc. 42 ap. a) al k) de la ley citada precedentemente establece una exención objetiva para todo tipo de sujetos que celebren los actos, contratos y operaciones, allí enumerados, relacionados directamente con la producción primaria, con excepción de los relacionados con la extracción de petróleo y gas. Asimismo, el decreto ley n° 8, en su artículo 1°, inciso e) exime del pago del impuesto sobre los ingresos brutos a la producción primaria y en su artículo 2°, establece textualmente: Eximir del pago del impuesto de sellos a los actos, contratos y operaciones que celebre o realicen los sujetos comprendidos en la exención establecida en el artículo 1° del presente".

En tal sentido, es innegable el carácter primario de la actividad que despliegan los consorcios de riego, siendo en esencia la provisión de agua la labor previa a cualquier otra en un establecimiento agropecuario.

Por todo lo expuesto, es nuestra opinión que los consorcios de riego y drenaje se encuentran exentos del impuesto de sello por los actos, contratos y operaciones que estos realicen, en virtud de estar alcanzados por una exención de carácter subjetiva al hallarse comprendidos en la norma del



*Legislatura de la Provincia  
de Río Negro*

artículo 55 inciso 3 de la ley n° 2407 (t.o. 1994) y por exención objetiva en razón de estar la actividad desarrollada por estas entidades comprendidas en las previsiones del artículo 56, inciso 42, de la ley citada precedentemente y por el artículo 2° del decreto ley n° 8.

Por ello:

AUTOR: Miguel A. González

FIRMANTE: Walter Azcárate



*Legislatura de la Provincia  
de Río Negro*

**LA LEGISLATURA DE LA PROVINCIA DE RIO NEGRO  
COMUNICA**

Artículo 1°.- Al Poder Ejecutivo Provincial que dicte una norma administrativa por la cual se precise y aclare que los Consorcios de Riego y Drenaje se encuentran comprendidos en las exenciones del artículo 55 inciso 3) de la ley n° 2407 y del artículo 56 inciso 42) de la ley citada precedentemente y por el artículo 2° del decreto ley n° 8/1993.

Artículo 2°.- De forma.