

# SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO N° 517/2006 DE 31 DE JULIO DE 2006.

## VISTOS:

*Para sentencia definitiva, estos autos caratulados: "ZONAMÉRICA S.A. con ESTADO. MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS. Acción de nulidad" (No. 161/04).*

## RESULTANDO:

*1) La actora promueve demanda de nulidad contra la resolución de 16/4/2002 de la Dirección General Impositiva, que determina que no es posible acceder a lo peticionado.*

*Afirma que con fecha 18/1/2001, efectuó una consulta, solicitando el cambio de criterio de amortización de los bienes inmuebles, modificando el criterio vigente (50 años) y sustituyéndolo por otros criterios que, a su juicio, contemplan mejor su realidad.*

---

## EL CONCEPTO JURÍDICO INDETERMINADO COMO LÍMITE DE LA DISCRECIONALIDAD

### I.- PLANTEAMIENTO DEL TEMA

En la sentencia N° 517/2006 emitida por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, de fecha 31 de julio de 2006, en los autos caratulados "ZONAMÉRICA S.A. con Estado (MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS). Acción de nulidad" (Ficha N° 161/04), se planteó lo siguiente:

La parte actora, con fecha 18 de enero de 2001, efectuó una consulta a la Dirección General de Impositiva, solicitando el cambio de criterio de amortización de los bienes inmuebles, modificando el criterio vigente (50 años) y sustituyéndolo por otros criterios que, a su juicio, contemplan mejor su realidad. En efecto, consideró que los activos que la empresa había construido, no eran construcciones tradicionales, sino edificios fundamentalmente metálicos, por lo que el criterio fiscal aludido se apartaba de la realidad.

*Sostiene, que considerando los activos que la empresa fue construyendo, los cuales no eran construcciones tradicionales, sino edificios fundamentalmente metálicos, se entendió que el criterio fiscal se apartaba de la realidad.*

*Señala que con la resolución del recurso jerárquico se confirmó la recurrida, excepto en lo atinente a los pavimentos por considerar que éstos ameritan un tratamiento contable diferente, teniendo en cuenta una vida útil de 40 años para la caminería de hormigón y de 30 años para la caminería asfáltica.*

*II) La demandada en su contestación expresa, que el criterio de amortización propuesto por la actora se desvía del previsto en general por la norma reglamentaria, en tanto atribuye al edificio metálico una vida útil inferior a la prevista por aquélla y a diversos elementos componentes del mismo, una vida útil diferente en cada caso, lo que llevaría a considerar los activos contabilizados por separado.*

*Señala que solicitó información a una reconocida empresa de nuestro medio, de la cual se puede destacar que la vida útil de estructuras metálicas así como cubiertas, con repintados periódicos de los aceros que retenga la aparición de óxido, pueden extenderse en forma ilimitada.*

*Concluye que como se resolvió no es posible acceder a lo peticionado en cuanto al cambio de los plazos de amortización, salvo en lo relativo a la vida útil de la pavimentación, teniéndose en cuenta una vida útil estimada de 40 años para la caminería de hormigón y en 30 años para la caminería asfáltica.*

*III) Abierto el juicio a prueba, se produjo la certificada a fs. 76, correspondiente a la parte demandada, no alegó la actora, a la que le fue acusada rebeldía (fs. 78-81), haciéndolo por su parte la demandada (fs. 96-104).*

*Previa vista al Sr. Procurador del Estado en lo Contencioso Administrativo (Dictamen 371/2005), se llamó para sentencia y giraron los autos a estudio de los Sres. Ministros, quienes acordaron y dictaron sentencia en legal forma.*

---

Entendió, que no existen de acuerdo con la ley, plazos de vida útil generales o especiales de los bienes del activo fijo que sean aplicables a priori, sino que los mismos deberán determinarse para cada caso individual, correspondiendo a cada contribuyente la determinación de la vida útil de cada uno de sus bienes de activo fijo.

La autorización de la DGI para considerar otros porcentajes de amortización no es una facultad discrecional (art. 89 del Decreto N° 840/988), sino que tal Administración debe autorizar todos los plazos de vida útil, y por consiguiente los criterios de amortización de bienes inmuebles del activo fijo que propongan los contribuyentes, en tanto los mismos sean fundados, razonables y técnicamente avalados, requisitos que dicha parte entiende que cumple, ya que, entre otras razones, los informes técnicos emanan de firmas y profesionales de prestigio.

La parte demandada, consideró que el criterio de amortización propuesto por la actora, se desvía del previsto en general por la norma reglamentaria, ya que atribuye al edificio metálico una vida útil inferior a la prevista por aquélla y a diversos elementos componentes del mismo, una vida útil diferente en cada caso, lo que llevaría a considerar los activos contabilizados por separado.

Asimismo, solicitó información a una reconocida empresa de nuestro medio, de la que se desprende que la vida útil de estructuras metálicas así como cubiertas - con repintados periódicos de los aceros que retenga la aparición de óxido -, pueden extenderse en forma ilimitada.

Resolvió por medio de la Resolución 16/4/2002 de fecha 16 de abril de 2002, que no es posible acceder a lo peticionado en cuanto al cambio de los plazos de amortización, salvo en lo relativo a la vida útil de la pavimentación, teniéndose en cuenta una vida útil estimada de 40 años para la caminería de hormigón y en 30 años para la caminería asfáltica.

## CONSIDERANDO:

I) Que en la especie, conforme a lo establecido en la normativa vigente (Ley N° 15.869), se han satisfecho debidamente los presupuestos esenciales habilitantes para el accionamiento en nulidad.

II) Que tras el análisis detenido del subcausa, el Tribunal habrá de desestimar la pretensión anulatoria deducida, en mérito a los fundamentos que se explicitarán.

II.1.- El acto residenciado es la Resolución dictada por el Director General de Rentas con fecha 16 de abril de 2002, en cuanto dispuso no acceder al requerimiento de ZONAMÉRICA S.A. referente al cambio de criterio de amortización de los inmuebles en el ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 2002 (AA fs. 70); con la excepción proveniente de la confirmatoria parcial que, en vía jerárquica, introdujera el Ministerio de Economía y Finanzas (en adelante MEF) por su Resolución del 15 de diciembre de 2003 (Considerando IV: “que por lo expuesto corresponde en esta sede confirmar el acto impugnado, salvo en lo relativo a la consideración de los pavimentos como activo que amerita un tratamiento contable diferente, teniendo en cuenta una vida útil estimada en cuarenta años para la caminería de hormigón y en treinta años para la caminería asfáltica”) (AA fs. 142/144vto.).

II.2.- La reclamante se agravia por considerar que la Dirección General Impositiva (en adelante DGI) debió aceptar la petición de criterios de amortización y vida útil efectuada por su parte (AA fs. 6/9), lo cual puso en evidencia la ilicitud de la Resolución del 16 de abril de 2002, parcialmente confirmada por el MEF. Porque no existen de acuerdo con la ley plazos de vida útil generales o especiales de los bienes del activo fijo que sean aplicables a priori, sino que sin excepción los mismos deberán determinarse para cada caso individual; correspondiendo a cada contribuyente la determinación de la vida útil de cada uno de sus bienes de activo fijo, la que deberá fundarse en bases racionales que se ajusten a las definiciones y parámetros conceptuales y legales de amortización y vida útil, cosa que hizo la impugnante y consta en el expediente administrativo. La autorización a la DGI para autorizar otros porcentajes de amortización (art. 89 del Decreto 840/988) no es una facultad discrecional, sino que debe esa Administración Fiscal autorizar todos los plazos de vida útil, y por consiguiente los criterios de amortización, de bienes inmuebles del activo fijo que propongan los contribuyentes, en tanto los mismos se funden y se justifiquen racionalmente. Concluyendo que, si tal como hizo ZONAMÉRICA S.A., se propuso criterios de amortización técnicamente y racionalmente justificados, la DGI debió aceptarlos. Pues la sola existencia de dichos fundamentos técnicos (se compartan o no por la Administración Fiscal) justifican la autorización de los criterios de amortización propuestos por

---

El Tribunal de lo Contencioso Administrativo, desestimó la pretensión anulatoria deducida, fundándose principalmente, en los siguientes argumentos:

1.- El art. 89 del Decreto N° 849/988, fija el criterio general de amortización de inmuebles del activo fijo, en un 2% anual para los inmuebles urbanos y suburbanos, y 3% anual para los rurales. Es decir, que la vida útil de los inmuebles se establece en 50 años para los primeros, y en 33,33 para los segundos. Asimismo, dicha disposición establece que la DGI “*podrá*” autorizar otros porcentajes de amortización, a solicitud del contribuyente, sólo “*cuando a su juicio las circunstancias lo justifiquen*”.

Por ende, consideró que dicha Administración, no está obligada a acceder sin más a cualquier pretensión que se formule por un contribuyente en pos de que sea recibido otro porcentaje de amortización, sino que aquella sólo lo autorizará si examinadas las circunstancias alegadas y debidamente acreditadas, así lo ameriten.

2.- En mérito a ello, entendió que en la especie “*no cabe hablar de una potestad discrecional de la Administración Fiscal en punto a la dilucidación de la propuesta que pueda formular un contribuyente en el sentido antes apuntado, dado que la **discrecionalidad** es esencialmente una libertad de elección entre alternativas igualmente justas, fundamentándose la decisión en criterios extrajurídicos (de oportunidad, económicos, etc.), no incluidos en la ley y remitidos al juicio subjetivo de la Administración (Cf. Eduardo GARCÍA de ENTERRÍA – Tomás Ramón FERNÁNDEZ: “Curso de Derecho Administrativo”, T. I, págs. 452/453)*”.

En efecto, consideró que en el presente caso “*no obstante referir la norma a una esfera de realidad cuyos límites no aparecen acabadamente precisados, ello necesariamente debe ser precisado en el momento de aplicación de la norma, no admitiéndose más que una solución “justa”, a la que se llega mediante una actividad de cognición, objetivable por tanto, y no de volición; todo lo cual nos ubica en el campo de los **conceptos jurídicos indeterminados** como enseñan los autores citados*”.

la impugnante, dado que para ello no es necesario que los criterios de amortización sean los de la Administración; bastando con que los criterios y estimaciones de vidas útiles sean fundados, razonables y técnicamente avalados, requisitos que se cumplieron en el caso de autos, donde los informes técnicos emanan de firmas y profesionales de prestigio y con cabal conocimiento del caso particular de ZONAMÉRICA S.A.

III) A juicio de la unanimidad del Cuerpo no asiste razón a la reclamante, siendo de franco rechazo su "batería de agravios".

III.1.- Corresponde liminarmente precisar, que su presentación administrativa ante la DGI del 18 de enero de 2001, más allá de su inicial invocación del art. 71 del Código Tributario y su naturaleza de "consulta vinculante", indudablemente la misma contenía una clara pretensión de "cambio de sistema de amortización de inmuebles" explicitada en su OTROSÍ DIGO final, de su libelo de fs. 6/9 de los antecedentes administrativos.

Luego, el desenvolvimiento de esa petición se condujo por parte de la Administración por los carriles formalmente correctos, expidiéndose a su respecto los organismos asesores pertinentes y, habiendo tenido el pretensor las oportunidades necesarias para movilizar los elementos de prueba que se entendieron pertinentes, así como de evacuar las vistas oportunamente conferidas.

III.2.- Indiscutiblemente, a poco que se examine con detención la norma del art. 89 del Decreto Reglamentario N° 840/988 -no cuestionada en su legitimidad en el ocurrente-, debe convenirse en que la misma sienta el criterio general de amortización de inmuebles del activo fijo, fijándolo en un 2% anual para los inmuebles urbanos y suburbanos, y del 3% anual para los rurales; es decir, que de dicha disposición se extrae que la vida útil de los inmuebles (tomados éstos como un todo o unidad) se establece en 50 años para los urbanos y suburbanos, y en 33,33 años para los rurales. Sin perjuicio de ello, inmediatamente, la disposición citada establece que la DGI podrá autorizar otros porcentajes de amortización, a solicitud del contribuyente, y cuando a su juicio las circunstancias lo justifiquen.

De allí que, se considere por el Tribunal, en discrepancia con la accionante, que la Administración Fiscal no se encuentra obligada a acceder sin más a cualquier pretensión que se formule por un contribuyente en pos de que sea recibido otro porcentaje de amortización, sino que aquélla sólo lo autorizará si examinadas las circunstancias alegadas y debidamente acreditadas, entiende que las mismas lo ameritan.

Obviamente, no cabe hablar de una potestad discrecional de la Administración Fiscal en punto a la dilucidación de la propuesta que pueda formular un contribuyente en el sentido antes apuntado, dado que la discrecionalidad es esencialmente una libertad de elección entre alternativas igualmente justas, fundamentándose la decisión en criterios extrajurídicos (de

---

A continuación, agrega que "la aplicación de conceptos jurídicos indeterminados es un caso de aplicación de ley, puesto que se trata de subsumir en una categoría legal (configurada, no obstante su imprecisión de límites, con la intención de acotar un supuesto concreto) unas circunstancias reales determinadas; y justamente por ello es un proceso reglado, que se agota en el proceso intelectual de comprensión de una realidad en el sentido de que el concepto legal indeterminado ha pretendido, proceso en el que no interfiere ninguna decisión de voluntad del aplicador, como es lo propio de quien ejercita una potestad discrecional (Op. Cit., págs. 451 y ss.)."

3.- En la especie, la Administración Fiscal, enfrentada a la pretensión de la parte actora de cambio del criterio general de amortización de inmuebles de activo fijo establecido por el art. 89 del Decreto N° 840/988, luego de analizar las probanzas presentadas en respaldo de aquélla, y atendiendo a los dictámenes técnicos de sus organismos asesores, determinó que no estaban dadas las circunstancias que justifican la recepción de los cambios propuestos.

Ello, en mérito a que dicha pretensión, partió de la indebida disociación de los inmuebles en sus distintos elementos constitutivos - materiales con los que se los han construido -, y a cada uno le fue adjudicando diferentes expectativas de vida útil - distinta amortización -, disociación que no cabe ser aceptada, ya que la normativa vigente en materia de amortización refiere a los inmuebles como una entidad única.

4.- El Tribunal de lo Contencioso Administrativo, entendiendo que en el presente caso no estamos en el campo de la discrecionalidad y si en el de los conceptos jurídicos indeterminados, afirma citando a los autores referidos que, "en la estructura de todo concepto indeterminado es identificable un núcleo fijo o "zona de certeza", configurada por datos previos y seguros, una zona intermedia o de incertidumbre o "halo del concepto", más o menos precisa y, finalmente, una "zona de certeza negativa", también segura en cuanto a la exclusión del concepto".

Por lo que, "supuesta esta estructura del concepto jurídico indeterminado, la dificultad de precisar la solución justa se concreta en la zona de imprecisión o "halo" conceptual. Y la doctrina alemana reconoce en el halo conceptual un "margen

oportunidad, económicos, etc.), no incluidos en la ley y remitidos al juicio subjetivo de la Administración (Cf. Eduardo GARCÍA de ENTERRÍA – Tomás-Ramón FERNÁNDEZ: “Curso de Derecho Administrativo” T. I, Págs. 452/453). Y, en la especie, no obstante referir la norma a una esfera de realidad cuyos límites no aparecen acabadamente precisados, ello necesariamente debe ser precisado en el momento de la aplicación de la norma, no admitiéndose más que una solución “justa”, a la que se llega mediante una actividad de cognición, objetivable por tanto, y no de volición; todo lo cual nos ubica en el campo de los “conceptos jurídicos indeterminados” como enseñan los autores citados, quienes expresan que la aplicación de conceptos jurídicos indeterminados es un caso de aplicación de ley, puesto que se trata de subsumir en una categoría legal (configurada, no obstante su imprecisión de límites, con la intención de acotar un supuesto concreto) unas circunstancias reales determinadas; y justamente por ello es un proceso reglado, que se agota en el proceso intelectual de comprensión de una realidad en el sentido de que el concepto legal indeterminado ha pretendido, proceso en el que no interfiere ninguna decisión de voluntad del aplicador, como es lo propio de quien ejercita una potestad discrecional (Op. Cit., Págs. 451 y ss.).

III.3.- Precisamente, en el casus, la Administración Fiscal, enfrentada a la pretensión de ZONAMÉRICA S.A. de cambio del criterio general de amortización de inmuebles de activo fijo establecido por el art. 89 del Decreto N° 840/988, legítimamente, tras el análisis de las probanzas presentadas en respaldo de aquélla, y atendiendo a los dictámenes técnicos de sus organismos asesores, determinó que no estaban dadas las circunstancias que justificaran la recepción de los cambios propuestos.

III.3.1.- En efecto, la pretensión de ZONAMÉRICA S.A. partió de la indebida disociación de los inmuebles en sus distintos elementos constitutivos, y a cada uno le fue adjudicando diferentes expectativas de vida útil; así: 1) Edificio – Estructura: 40 años; 2) Edificios – Cerramientos, cubierta y tabiques interiores: 25 años; 3) Edificios – Instalaciones sanitarias, eléctricas y telefónicas: 25 años; 4) Infraestructura – Caminería de Hormigón: 40 años; 5) Infraestructura – Caminería Asfáltica: 30 años; 6) Infraestructura – Saneamiento: 40 años; 7) Infraestructura – Eléctrica: 25 años; 8) Infraestructura – Telefonía cableado: 20 años; 9) Infraestructura – Fibra óptica: 20 años; 10) Eléctrica etapa 1-a: 25 años; 11) Subestación A: 25 años; 12) Subestación B: 25 años; 13) Línea kv: 25 años.

Disociación que no cabe que sea aceptada, en tanto la normativa vigente en materia de amortización refiere a los inmuebles como una individualidad o entidad única, lo que se desconoce en la pretensión en examen al extremo de que el régimen de amortización petitionado por ZONAMÉRICA S.A. atiende a los materiales con los que se han construido los inmuebles y, toma una distinta amortización para cada componente. Basta para ello, referir a las disposiciones contenidas

---

de apreciación” a favor de la Administración, sin perjuicio de que tal margen de apreciación no da entrada a la libre voluntad de la Administración (Ob. Cit. págs. 454/455)”.

5.- En virtud de lo que viene de exponerse, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo concluye que, “al examen del caso presente, se reconoce a esa zona intermedia o de incertidumbre en las “circunstancias justificantes” que debió movilizar y acreditar la empresa contribuyente para alcanzar la autorización de la Administración Fiscal respecto de los otros porcentajes de amortización propuestos.

Y, justamente, fue la labor detenida de análisis encarada por la DGI a través de sus organismos técnicos asesores la que sustentó, a partir de un análisis pormenorizado y fundado, su decisión de no acceder a la pretensión de ZONAMÉRICA S.A. de aplicar otros plazos de amortización (obviamente distintos a los fijados a título de criterio general por el art. 89 del Decreto N° 840/988). Extremo éste, que indudablemente se inscribe en ese “margen de apreciación” que la doctrina le reconoce a la Administración cuando se enfrenta a la aplicación de un “concepto jurídico indeterminado”.

De la síntesis del contenido de la sentencia N° 517/06 de fecha 31 de julio de 2006 que viene de exponerse, surge que en la actualidad el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, recepciona, expone, y aplica en sus fallos, la distinta potestad de actuar - y su alcance -, que se le reconoce a la Administración cuando se encuentra ante un “acto discrecional” o un “concepto jurídico indeterminado”.

En el presente trabajo, y sin perjuicio de la aceptación general de dicha diferencia, además de analizar tales conceptos a nivel doctrinal y jurisprudencial, también se considera conveniente mencionar y estudiar, la existencia de una relación entre los mismos que se visualiza en el actuar cotidiano de la Administración, todo lo cual será desarrollado en los siguientes capítulos.



en los arts. 10, inc. 3º, lit. A, y 18 del Título 4 del Texto Ordenado 1996, y art. 89 del Decreto Reglamentario N° 840/988, en las que claramente se previene el criterio que viene de consignarse.

III.3.2.- Luego, del estudio de los antecedentes administrativos agregados, se arriba al convencimiento de que tampoco la prueba documental oportunamente movilizada por quien hoy acciona en sede de nulidad, satisfizo los requerimientos técnicos justificantes de la pretensión.

Ello, porque más allá de las notorias falencias formales y materiales que distinguió a parte de ella –véase que en lo atinente a la estimación de la vida útil de la estructura metálica y revestimiento, ZONAMÉRICA S.A. adjuntó la fotocopia simple de un Fax en idioma inglés, supuestamente emanado de la empresa vendedora, y sin la correspondiente traducción-, en general, ninguna de ella pudo acreditar fehacientemente la razón de la pretensora en punto a los guarismos de vida útil atribuidos a los diferentes componentes de sus inmuebles.

Así, en la copia simple del Fax supuestamente remitido por “Metallic Building Company” (AA fs. 45) se establece una depreciación de la estructura metálica de 40 años, y una de 25 años para los revestimientos, pero en ningún momento se proporcionan las razones técnicas a partir de las cuales se sustenta tal aseveración, ni de qué manera influiría en tales previsiones la realización de tareas de mantenimiento necesario, en los inmuebles. Evidentemente, esta prueba documental aportada en las condiciones precitadas y, aún considerada en su contenido estricto, al momento de su valoración, indudablemente carece de la fuerza convictiva indispensable a los fines perseguidos por ZONAMÉRICA S.A.; más aún cuando la Administración Fiscal aportó un informe de una empresa del medio: “ARMCO Construcciones Metálicas” que ilustra acerca de que, la vida útil de sus estructuras metálicas y de sus cubiertas, con repintados periódicos de los aceros que retenga la aparición de óxido, puede extenderse en forma ilimitada (AA fs. 116).

Igualmente, en el informe firmado por los Ingenieros Landoni – Salamazo (AA fs. 18), que definen a los “galpones” (de estructura metálica y cerramientos, cubierta y tabiques de chapa) de ZONAMÉRICA S.A. (inmuebles), como diferentes a la construcción hecha con estructura de hormigón y cerramientos de mampostería, no se visualizan argumentos técnicos precisos del por qué la vida útil de aquellas construcciones deba ser de la cuantía expresada en su primer informe de fs. 1 (AA).

Entonces, aparece lógica y razonable la posición asumida por la DGI, en cuanto consideró que una estructura metálica constituida por perfiles de hierro tratado, con el debido mantenimiento, no se deteriora en el período afirmado por la empresa contribuyente y, por ende, que se haya justificado el cambio del criterio general de amortización de los bienes inmuebles prevenido en el art. 89 del Decreto N° 840/988.

---

## II.- LA DISCRECIONALIDAD

### A. Concepto

Si bien es sabido que a la discrecionalidad se le otorga diversas conceptualizaciones - así como se ha escrito innumerables y preciados artículos sobre distintos aspectos de la misma, cuya mención y estudio sobrepasan el objeto del presente trabajo -, todas por lo general, giran entorno a determinados elementos comunes y fundamentales, que se visualizan en los conceptos que tanto la doctrina nacional como internacional especializada han desarrollado, y que algunos de ellos, serán sucintamente expuestos a continuación.

Pero antes de ello, es conveniente recordar las enseñanzas del Prof. Enrique SAYAGUÉS LASO, al considerar ciertamente que la Administración debe desarrollar siempre su actividad siguiendo lo que le determina la Constitución y la ley, y que varía mucho la medida en que las mismas encauzan o limitan dicha actividad.

En efecto, tal autor afirma que “en unos casos las normas legales determinan con precisión lo que deben hacer los órganos administrativos: dada una situación de hecho corresponde dictar tal acto administrativo, cuyo contenido y efectos serán tales o cuales (...) Otras veces los órganos administrativos se mueven con más libertad, la ley no determina lo que deben hacer en los casos concretos, sino que les acuerda poderes jurídicos y fija simplemente las líneas generales de su acción futura (...) Los actos dictados en el primer supuesto se denominan actos **reglados**, y en el segundo, actos **discrecionales**”.

Sin perjuicio de ello, a continuación aclara que, “La discrecionalidad de que disponen los órganos de administración no significa arbitrariedad. Al ejercer potestades discrecionales la administración no puede decidirse caprichosamente, por-

*Idénticas imprecisiones son relevantes en el informe que los técnicos consultados por ZONAMÉRICA S.A. establecieron respecto de las fibras ópticas, red de telefonía e instalaciones eléctricas respecto de su obsolescencia técnica como factor determinante para la fijación de su vida útil (AA fs. 34/36); en la medida que -como bien se expresa por la Administración Fiscal-, la obsolescencia es determinada por cambios reales y concretos, y no puede basarse en meras conjeturas como se extrae del informe técnico citado. Siendo de recibo, además, la posición de la Administración accionada en cuanto no admite que la empresa contribuyente considere que la aparición de nuevos bienes que dejen sin aplicación a los preexistentes para amortizarlos en un plazo menor. Pues si no se tiene la certeza del cambio que habrá de producirse, el criterio contable es el de amortizarlos en la vida útil normal, y si deben ser sustituidos, considerar pérdida del ejercicio en que se renuevan el valor actual de ese momento.*

*Finalmente, en los ítems referidos a las "instalaciones sanitarias y sistema de combate de incendio", la estimación de su vida útil resulta huérfana de fundamento técnico admisible, desde que la misma se basa en el promedio de la vida útil de los materiales componentes, porque dicha estimación no puede atribuirse a un activo real y reconocible como tal; como certeramente entiende la accionada.*

*Idénticas consideraciones merece la previsión de vida útil realizada respecto de las instalaciones eléctricas interiores, a partir del informe técnico aportado a fs. 37/38 de los antecedentes administrativos.*

*IV) García de Enterría y Fernández hacen notar que en la estructura de todo concepto indeterminado es identificable un núcleo fijo (Begriffkern) o "zona de certeza", configurada por datos previos y seguros, una zona intermedia o de incertidumbre o "halo del concepto" (Begriffhof), más o menos precisa y, finalmente, una "zona de certeza negativa", también segura en cuanto a la exclusión del concepto. Y supuesta esta estructura del concepto jurídico indeterminado, la dificultad de precisar la solución justa se concreta en la zona de imprecisión o "halo" conceptual. Y la doctrina alemana reconoce en el halo conceptual un "margen de apreciación" (Beurteilungsspielraum) a favor de la Administración, sin perjuicio de que tal margen de apreciación no da entrada a la libre voluntad de la Administración (Op. Cit., Págs. 454/455).*

*En opinión del Tribunal, al examen del caso presente, se reconoce a esa zona intermedia o de incertidumbre en las "circunstancias justificantes" que debió movilizar y acreditar la empresa contribuyente para alcanzar la autorización de la Administración Fiscal respecto de los otros porcentajes de amortización propuestos. Y, justamente, fue la labor detenida de análisis encarada por la DGI a través de sus organismos técnicos asesores (AA fs. 16/17, 20, 23, 56, 6164/65, 66 y 69) la que sustentó, a partir de un análisis pormenorizado y fundado, su decisión de no acceder a la pretensión de ZONAMÉRICA S.A. de aplicar otros plazos de amortización (obviamente, distintos a los fijados a título de criterio general por el art. 89 del*

---

*que en definitiva la discrecionalidad es sólo la posibilidad de apreciar libremente la oportunidad o conveniencia de la acción administrativa, dentro de ciertos límites. Quiere decir que hay discrecionalidad cuando la administración puede decidir, según su leal saber y entender, si debe o no debe actuar y, en caso afirmativo, qué medidas adoptará" <sup>1</sup>.*

En análogo sentido, se ha entendido que ante la variedad, variabilidad y consiguiente imprevisibilidad de las situaciones a que debe enfrentarse la Administración, tornan imposible prever anticipadamente todas las hipótesis de hecho y consagrar en normas las mejores soluciones para cada una de ellas.

Por eso "inevitable y necesariamente, las reglas de derecho deben otorgar a la Administración la posibilidad de elegir entre dos o más soluciones igualmente legítimas, posibilidad que se denomina **discrecionalidad**. Estos márgenes de discrecionalidad más o menos amplios pueden aparecer en cualquiera de los distintos aspectos de la norma atributiva de competencia" <sup>2</sup>.

Tal discrecionalidad, se puede visualizar en la enunciación del supuesto de hecho habilitante del ejercicio del poder, es decir, que la delimitación del contenido y alcance de dicho supuesto, se la ha cometido a la propia Administración. Ello, significa que "ocurrida una circunstancia de hecho, la Administración apreciará discrecionalmente si puede ser incluida en aquel **supuesto más o menos indeterminado** de una norma atributiva de competencia, y si así lo entiende, ejercerá la potestad de dictar el acto que esa norma confiere" <sup>3</sup>.

---

1 SAYAGUES LASO, Enrique, "Tratado de Derecho Administrativo", Tomo I, séptima Edición, FCU, año 1998, págs. 337 y 338.

2 CAJARVILLE PELUFFO, Juan Pablo, "Invalidez de los actos administrativos", en "Sobre Derecho Administrativo", Tomo II, FCU, año 2007, pág. 29.

3 CAJARVILLE PELUFFO, Juan Pablo, Ob. cit., págs. 30 y 31.

3 BARBÉ PÉREZ, Héctor, "Adecuación de la Administración conformadora del orden económico y social a las exigencias del Estado de Derecho", en Rev. D.J.A., Tomo 65, Montevideo, año 1967, pág. 5.

Decreto Reglamentario N° 840/988). Extremo éste, que indudablemente se inscribe en ese “margen de apreciación” que la doctrina le reconoce a la Administración cuando se enfrenta a la aplicación de un “concepto jurídico indeterminado”.

Por los fundamentos expuestos y, sin compartir lo dictaminado por el Sr. Procurador del Estado en lo Contencioso Administrativo, el Tribunal

## **FALLA:**

**Rechazando la demanda y, en su mérito, confirmando el acto administrativo impugnado, en los términos parcialmente modificados por la Resolución del Ministerio de Economía y Finanzas de fecha 15 de diciembre de 2003.**

**Sin especial condenación procesal.**

**A los efectos fiscales, fíjense los honorarios del abogado de la parte actora en la suma de \$12.000 (pesos uruguayos doce mil).**

**Oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos agregados; y archívese.-**

Dr. Rochón, Dra. Battistella, Dr. Lombardi, Dr. Preza, Dr. Harriague (r). Dra. Petraglia (Sec. Letrada).

---

En el mismo sentido se ha entendido que, “El juicio del órgano actuante puede estar condicionado en mayor o menor grado por la norma, la indefinición puede resultar de **la frecuente utilización de conceptos indeterminados**, de conceptos que se refieren a hechos, situaciones y circunstancias empíricamente verificables o a conceptos de valor”<sup>4</sup>.

A su vez, la discrecionalidad puede otorgarse a la Administración, a efectos de que determine el alcance y contenido de la consecuencia jurídica que se le va a imputar al acto que se dicte, en aquellos casos en que la misma no se encuentre expresamente preestablecida.

Asimismo, se acepta que en lo que refiere al fin del dictado del acto puede aparecer algún margen de apreciación discrecional, aunque acá “la libertad de opción nunca puede llegar a ser tan absoluta como puede serlo en los otros aspectos, porque hay fines que siempre y absolutamente están vedados (...) y porque al menos implícitamente la ley determina el fin debido”<sup>5</sup>.

Antes de continuar con la exposición de algunos de los conceptos que sobre la discrecionalidad se han otorgado, conviene aclarar que, si bien la misma es reiteradamente observable en las normas que atribuyen competencia a la Administración, no es exclusiva de éstas.

Al respecto se ha entendido que, “La norma de rango superior no puede determinar en todos los sentidos el acto mediante el cual se la aplica. Siempre permanecerá un mayor o menor espacio de juego para la libre discrecionalidad, de suerte que la norma de grado superior tiene, con respecto del acto de su aplicación a través de la producción de normas o de ejecución, el carácter de un marco que debe llenarse mediante ese acto.

---

4

5 CAJARVILLE PELUFFO, Juan Pablo, Ob. cit., págs. 31 y 32.



Resulta así que todo acto jurídico, sea un acto de producción de derecho, sea un acto de pura ejecución, en el cual el derecho es aplicado, sólo está determinado en parte por el derecho, quedando en parte indeterminado. La indeterminación puede referirse tanto al hecho condicionante, como a la consecuencia condicionada. La indeterminación puede ser justamente intencional (...) Pero la indeterminación del acto jurídico puede ser la consecuencia no buscada de la forma de ser de la norma jurídica que debe ser aplicada mediante el acto en cuestión”<sup>6</sup>.

Una de las definiciones más representativas que sobre la discrecionalidad ha otorgado la doctrina, es aquella que entiende que la misma “es el margen de **“libertad”** que le queda al administrador para elegir, según criterios consistentes de razonabilidad, uno, de entre por lo menos dos comportamientos, posibles ante cada caso concreto, a fin de cumplir el deber de adoptar la solución más adecuada a la satisfacción de la finalidad legal, cuando, en virtud de **la fluidez de las expresiones de la ley o de la libertad conferida en el mandamiento**, no se pueda extraer de ella objetivamente una solución unívoca para la situación en pugna”<sup>7</sup>.

En análogo sentido, se ha afirmado que “Discrecionalidad es, pues, arbitrio, esto es, facultad de adoptar una resolución con preferencia a otra u otras posibles que la Ley otorga a una autoridad dentro de unos márgenes que la propia Ley fija. Resulta, pues, de una norma, que deliberadamente, bien porque no puede resolver por sí misma de una sola vez todos los conflictos a los que con carácter general se refiere o bien porque considera más conveniente no hacerlo, delega en las autoridades llamadas a aplicarla la búsqueda de la solución más adecuada a las circunstancias de cada caso”<sup>8</sup>.

Ésta última definición, nos da pie para mencionar el aspecto de la discrecionalidad que será desarrollado en el próximo capítulo, consistente en la falsa oposición que hay entre “acto discrecional” y “acto vinculado o reglado”, ya que como se desprende de las distintas definiciones que vienen de exponerse, el ejercicio de la “libertad” de opción que se le reconoce a la Administración en el ámbito de la discrecionalidad, nunca es absoluta.

## B. Relatividad de la Discrecionalidad

Cabe afirmar que catalogar a la “libertad” de opción de la Administración, propia del concepto de discrecionalidad como “relativa”, nos lleva necesariamente a subsumir tal actividad dentro de los denominados “Principios Generales de Derecho”.

Acertadamente, se ha definido a los mismos, como “el mandamiento nuclear de un sistema, su verdadera base, disposición fundamental que se irradia sobre diferentes normas, componiendo su espíritu y sirviendo de criterio para su exacta comprensión e inteligencia, exactamente por definir la lógica y la racionalidad del sistema normativo, en lo que le confiere la tónica y le da sentido armónico. Es el conocimiento de los principios que preside el sentido de las diferentes partes componentes del todo unitario que tiene como nombre sistema jurídico positivo”<sup>9</sup>.

Si bien podemos aplicar a la discrecionalidad administrativa, varios de tales principios, corresponde destacar y analizar uno de especial importancia como lo es el “Principio de Legalidad”, ya que para respetar y mantener el Estado de Derecho, la Administración sólo puede y debe actuar en obediencia a la ley, apoyada en ella, y siempre con el objetivo de cumplir con las finalidades que le encomienda el ordenamiento jurídico.

Se afirma que dicho principio, “envuelve la función pública estatal protectora de la persona humana, mediante **la sujeción del Estado a la regla de derecho que de él emana (cualquiera sea su naturaleza)**. Pero antes, y sin perjuicio, pero por encima porque se trata del respeto del orden de ser de las cosas y sujetos, la legalidad encierra la aceptación de una realidad impenetrable para el Estado: la dignidad personal del hombre que en su interioridad se desenvuelve y cuya proyección necesaria (la libertad exterior) plantea el reclamo de tutela”<sup>10</sup>.

6 KELSEN, Hans, “Teoría pura del derecho”, trad. Roberto J. Vernengo, UNAM, México, año 1979, pág. 350.

7 BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio, “Curso de Derecho Administrativo”, UNAM, México, año 2006, pág. 825.

8 FERNÁNDEZ, Tomás Ramón, “Discrecionalidad, Arbitrariedad y Control Jurisdiccional”, Palestra Editores, Lima, año 2006, pág. 383.

9 BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio, Ob. cit., pág. 811.

10 BRITO, Mariano, “Principio de Legalidad e Interés Público en el Derecho Positivo Uruguayo”, en LJU, Tomo 90, pág. 4.

Sin perjuicio de lo que se expuso con anterioridad, cabe aclarar que lo que es discrecional no es el acto en sí mismo, no es una característica suya, sino que lo es, la competencia que se le reconoce al órgano de la Administración para evaluar determinados aspectos que lo condicionan o componen, y luego proceder a su dictado.

En ese sentido, se entiende que la discrecionalidad *“es la posibilidad – abierta por el enunciado legal – de que el agente calificado para producirlo disponga de un “cierto” (o “relativo”) margen de libertad, ya sea para evaluar si efectivamente sucedieron (a) los presupuestos (esto es, motivos) que legalmente lo hicieron posible; ya sea para (b) producirlo o abstraerse; ya sea para (c) elegir su contenido (conceder o negar, expedir el acto “x” o “y”); ya sea para (d) resolver sobre el momento oportuno de hacerlo; ya sea para (e) revestirlo de la forma tal o cual. Y todo esto en la medida, extensión y modalidades que resulten de la norma jurídica habilitadora y, además, sólo cuando esté incluido en la situación concreta que le sea antepuesta”*<sup>11</sup>.

Si bien se reconoce el carácter relativo de la libertad que se le otorga a la Administración, cuando tiene que dictar un acto discrecional en los aspectos que vienen de mencionarse, es importante aclarar, que tal libertad puede verse disminuida o incluso desaparecer frente a la situación en concreto en la que deba aplicar la regla de derecho.

Ello, en mérito a que, *“La ley, como es obvio, desea la adopción de un comportamiento capaz de atender el interés público de la manera más satisfactoria posible. Ahora bien, si la norma de derecho siempre tipificase en términos rígidos la conducta del administrador, inhibiéndolo de evaluar y llevar en consideración la particularidad de las situaciones, al ser aplicada, dada la variedad y compostura polifacética de la realidad empírica, en lugar de acudir adecuadamente a los intereses y finalidades pretendidos, resultaría en una desatención o en una mala atención de ellos.*

*La discrecionalidad en la regla de derecho, es sólo una suposición, pues sólo irrumpe ante el caso concreto, sólo se revela y se dimensiona ante una visión y que, por consiguiente, el juez necesita investigar los hechos precisamente para juzgar si existía, “in casu”, una real consonancia entre aquello que la ley tenía en cuenta y en vista y aquello que el acto efectuó”*<sup>12</sup>.

En lo que respecta a la sujeción de la Administración al “Principio de Legalidad” aludido, también se ha expedido nuestro Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la sentencia N° 934 de fecha 14 de octubre de 1998, al afirmar - citando a Eduardo GARCÍA DE ENTERRÍA y a Tomás Ramón FERNÁNDEZ -, que en el ejercicio de la potestad discrecional, se incluye *“un elemento sustancialmente diferente al que tipifica el acto reglado: una estimación subjetiva de la propia Administración en el proceso aplicativo de la Ley, con la que se completa el cuadro legal que condiciona el ejercicio de la potestad o su contenido particular.*

*Pero esa estimación subjetiva no es una facultad extra – legal, que surja de un supuesto poder originario de la Administración, anterior o marginal al Derecho; es, por el contrario, una estimación cuya relevancia viene de haber sido llamada expresamente por la Ley que ha configurado la potestad y que se la ha atribuido a la Administración justamente con ese carácter”.*

A continuación, agrega que, *“Por eso la discrecionalidad no es un supuesto de libertad de la Administración frente a la norma, como pretendía la antigua doctrina; mas bien, por el contrario, la discrecionalidad es un caso típico de remisión legal: la norma remite parcialmente para completar el cuadro regulativo de la potestad y de sus condiciones de ejercicio a una estimación administrativa, sólo que no realizada por vía normativa general, sino analíticamente, caso por caso, mediante una apreciación de circunstancias singulares, realizable a la vez que precede al proceso aplicativo”* (“Curso de Derecho Administrativo”, Tomo I, Civitas S.A., Madrid, año 1989, págs. 452 y 453).

Por último, y vinculado con el tema a desarrollarse a continuación, es oportuno señalar que, *“La ley puede y debe conceder a la Administración - en los límites en que la Constitución en cada caso lo permita -, tanta libertad como necesite para cumplir eficazmente sus complejas tareas, pero esa libertad, cualesquiera que sean los términos que la Ley convenga darla en cada caso, vendrá siempre condicionada, en una u otra medida, por el Derecho al que la Constitución somete plenamente la actuación administrativa”*<sup>13</sup>.

11 BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio, Ob. cit., pág. 836.

12 BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio, Ob. cit., págs. 839 y 841.

13 FERNÁNDEZ, Tomás Ramón, Ob. cit., pág. 107.

## C. Límites de la Discrecionalidad

Sin perjuicio de que la discrecionalidad otorgada a la Administración a la hora de emitir un acto administrativo y determinar su alcance, esta limitada por los “Principios Generales de Derecho” - particularmente por el “Principio de Legalidad” -, también encontramos otros límites a la misma, los que pueden estar establecidos en la Constitución, en las leyes, y en los reglamentos, ya sea en forma expresa o implícita.

Existe consenso en nuestra doctrina especializada, en cuanto a que uno de los límites a la discrecionalidad de la Administración, lo constituye el fin que debe presidir toda actividad administrativa. Ello, en mérito a que, la potestad discrecional que el ordenamiento jurídico le reconoce, no puede ni debe ser ejercida nunca para satisfacer un “interés particular”, sino que sola y únicamente el “interés público”.

Se entiende que el control que debe padecer la actividad de la Administración en cuanto a su deber de cumplir con el fin debido, nació con la construcción de la “Teoría del desvío de poder”, que consiste en que “*el agente, al manipular un conjunto de poderes, se evade del objetivo que le es propio, o sea, se extravía de la finalidad que cabe en atención a la regla a la que se ajusta. En resumen: el acto maculado de este vicio se dirige a un resultado diverso a aquel al que debería llegar ante el objetivo de la norma que lo habilita (...) Un acto maculado de desvío de poder es sabidamente nulo*”<sup>14</sup>.

En nuestro Derecho, la “desviación de poder”, es uno de los tipos de ilegitimidad de los actos administrativos previstos en el art. 23 literal a) del Decreto – Ley N° 15.524 de fecha 9 de enero de 1984 - Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo -, junto con el “abuso de poder”, el “exceso de poder”, y la “violación de una regla de derecho”, y que de acreditarse su existencia en un acto administrativo, hacen pasibles que el mismo sea debidamente anulado.

La desviación de poder, existe siempre que “*el “fin querido” por la “voluntad” de la Administración, apreciado subjetivamente, no coincida con el “fin debido” impuesto por las reglas de derecho*”<sup>15</sup>.

Otro de los límites a la discrecionalidad de la Administración que cabe hacer referencia, son los motivos o presupuestos del dictado del acto administrativo, que consisten en “*el concreto acaecimiento del supuesto de hecho al cual aquella norma atributiva de competencia imputa abstractamente, como consecuencia jurídica, el dictado del acto de que se trate (...) en cuanto a la apreciación de la existencia o inexistencia en sí misma de los hechos y su valoración jurídica (legitimidad o ilegitimidad), la Administración no goza de ninguna discrecionalidad.*”

*Si los hechos operantes como supuesto normativo, o motivos del acto administrativo, no existen o no son como la Administración pretende, el acto estará viciado por inexistencia de los motivos. Si los hechos son como la Administración pretende, pero no caben en el supuesto (determinado o indeterminado) de la norma atributiva del poder de dictar el acto, éste estará viciado por ilegitimidad de los motivos”<sup>16</sup>.*

Las otras tres restantes causales de ilegitimidad del acto administrativo que fueron referidas en párrafos anteriores, se relacionan tanto con la finalidad como con la motivación del dictado del mismo.

En efecto, el abuso de poder, existe “*toda vez que lo dispositivo no sea objetiva y cuantitativamente adecuado a los motivos, o no sea objetiva y cuantitativamente idóneo para el fin debido*. Los motivos existieron, pero sólo hacían necesaria una medida de menor gravedad, dosificación o cuantía; o en el otro caso, el resultado final objetivo coincide con el fin debido, pero para lograr este último hubiera sido suficiente una medida de menor gravedad, dosificación o cuantía”.

El exceso de poder, existe “*cuando lo dispositivo no sea objetiva y cualitativamente adecuado a los motivos, o no sea objetiva y cualitativamente idóneo para el fin debido; en tal caso, objetivamente, no han existido motivos para actuar como se ha hecho, o no se ha perseguido el fin debido*”.

14 BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio, Ob. cit., pág. 832.

15 CAJARVILLE PELUFFO, Juan Pablo, Ob. cit., pág. 80.

16 CAJARVILLE PELUFFO, Juan Pablo, Ob. cit., págs. 33 y 34.

También, hay que hacer referencia a la violación de una regla de derecho, que existe siempre que “cualquiera de los presupuestos o cualquiera de los elementos del acto *sea contrario o no conforme* a lo dispuesto por un principio de derecho o norma constitucional, legislativa, reglamentaria o contractual”<sup>17</sup>.

En lo que respecta al abuso y exceso de poder como límites a la discrecionalidad de la Administración, cabe señalar que “La discrecionalidad consiste en la posibilidad de elegir libremente entre todas las soluciones admitidas por el Derecho, aquella que se entienda **más adecuada a los motivos y más idónea en relación con el fin debido**; esa elección se realiza conforme a criterios técnicos, éticos, axiológicos, políticos y también jurídicos, establecidos estos últimos por esas reglas de Derecho que, sin eliminar la posibilidad de optar entre diversas soluciones, consagran pautas o modos de comportamiento flexibles apreciables caso a caso en cada circunstancia”<sup>18</sup>.

A su vez, entre los límites de la discrecionalidad, también se destaca el “Principio de Razonabilidad”, que “evoca en última instancia la exigencia de un comportamiento conforme a la razón, tanto en su significación primaria de facultad o capacidad de alcanzar el conocimiento de esencias y valores y de obrar conforme a fines, como en la otra de proporción resultante de una comparación”.

Por lo tanto, “la razonabilidad del comportamiento se debe apreciar en primer lugar según las **reglas de la lógica** (...) Pero no basta la corrección formal del razonamiento; la razonabilidad también debe apreciarse según las **reglas técnicas** propias de la materia de que se trate. Ellas permitirán ponderar la adecuación de lo dispuesto a la circunstancia de hecho y su aptitud para provocar el resultado debido; una ponderación técnica negativa de cualquiera de tales aspectos implica irrazonabilidad del comportamiento (...) **Y la razonabilidad como limitante del ejercicio de la potestad discrecional implica que lo resulto contrariando las reglas lógicas o técnicas es ilegítimo**”<sup>19</sup>.

Por último, cabe hacer referencia, a la relación que existe entre los “límites a la discrecionalidad” anteriormente analizados, y el concepto de “arbitrariedad”, para lo cual, es oportuno citar el extracto de una de las sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional de España en el año 2003, que reza:

*“La discrecionalidad – que existe para que la Administración pueda apreciar lo que realmente conviene o perjudica al interés público – tiene como requisito la razonabilidad y no puede ser sinónimo de arbitrario, que es **todo aquello que es o se presenta como carente de fundamentación objetiva, incongruente o contradictorio con la realidad que ha de servir de base a toda decisión, y desprendido o ajeno a toda razón capaz de explicarlo**”.*

A continuación, agrega que “Es por ello que, en el acto discrecional, la fundamentación debe extenderse a motivar suficientemente las decisiones administrativas, de acuerdo con los **criterios razonables, justos, objetivos y debidamente motivados**”.

“Así lo entiende Tomás Ramón FERNÁNDEZ [“De nuevo sobre el poder discrecional y su ejercicio arbitrario”, *Revista española de Derecho Administrativo*, disco compacto, Madrid, Civitas Ediciones, Revista N° 80, octubre – diciembre de 1993] al señalar que, “el concepto de arbitrariedad se vincula así, en su esencia última, al concepto de motivación, de la que los humanos no podemos prescindir en cuanto entes de razón, ni en el plano del logos, que es y no puede dejar de ser el del pensamiento (se piensa con palabras), ni, por supuesto, en el plano del Derecho, es decir, del pensamiento y del razonamiento jurídico. **El Derecho exige siempre justificación, demanda razones, preserva la razón. Su naturaleza es justificar decisiones, actuaciones. Por eso no puede y no podrá nunca rehuir la cuestión del fundamento, de la motivación**”<sup>20</sup>.

17 CAJARVILLE PELUFFO, Juan Pablo, Ob. cit., pág. 80.

18 CAJARVILLE PELUFFO, Juan Pablo, Ob. cit. pág. 52.

19 CAJARVILLE PELUFFO, Juan Pablo, Ob. cit. pág. 57.

20 FERNÁNDEZ, Tomás Ramón, Ob. cit., pág. 17.

### III.- CONCEPTO JURÍDICO INDETERMINADO

#### A. Concepto

Mediante la utilización del concepto jurídico indeterminado, “la Ley refiere a una esfera de la realidad cuyos límites no aparecen bien precisados en su enunciado, no obstante lo cual es claro que intenta delimitar un supuesto concreto (...) se trata de conceptos que no admiten una cuantificación o determinación rigurosas, pero en todo caso es manifiesto que se está refiriendo a un supuesto de la realidad que, no obstante la indeterminación del concepto, admite ser precisado en el momento de la aplicación”.

Por ende, al referirse a supuestos concretos y no a vaguedades imprecisas o contradictorias, “es claro que la aplicación de tales conceptos a la calificación de circunstancias concretas no admite más que una solución: o se da o no se da el concepto; o hay buena fe o no la hay; o el precio es justo o no lo es; o se ha faltado a la probidad o no se ha faltado (...) lo esencial en el concepto jurídico indeterminado, es que la indeterminación del enunciado no se traduce en una indeterminación de las aplicaciones del mismo, las cuales sólo permiten una “unidad de solución justa” en cada caso”<sup>21</sup>.

Asimismo, se lo ha considerado como “aquel cuya concreción se opera en la formulación de un juicio, revelador para cada situación concreta juzgada, si se satisface o no el interés comprometido. Su noción lo aleja, pues, del campo de la discrecionalidad en tanto ésta importe “la pluralidad de soluciones justas posibles entre las que libremente puede elegir la Administración según su propia iniciativa, por no estar comprendida en la norma la solución concreta.

El concepto jurídico indeterminado (ruina, precio justo, utilidad pública, etc) es configurado por la ley como un supuesto concreto, de tal forma que **solamente se da una única solución justa en la aplicación del concepto a la circunstancia de hecho** (Sentencia del Tribunal Supremo de España, Sala 5ª, del 28/4/64, cit. por Fernando GARRIDO FALLA – “Tratado de Derecho Administrativo”, Madrid, 1976, Vol. I, 7ª Ed., pág. 266)”<sup>22</sup>.

La utilización por el legislador de los conceptos jurídicos indeterminados - o también conocidos como conceptos de valor o de experiencia -, es común en todas las ramas del Derecho. Por ejemplo, en el Derecho Civil (buena fe, diligencia del buen padre de familia, negligencia, etc), en el Derecho Penal (nocturnidad, alevosía, abusos deshonestos, etc), o en el Derecho Procesal (dividir la contienda de la causa, conexión directa, pertinencia de los interrogatorios, perjuicio irreparable, etc). “Es sencillamente, una técnica general e inexcusable de toda normación”<sup>23</sup>.

#### B. Diferencia con la Discrecionalidad

Si bien dicha diferencia ya fue sucintamente referida con anterioridad, es conveniente mencionar que “La **discrecionalidad** es esencialmente una libertad de elección entre alternativas igualmente justas, o, si se prefiere, entre indiferentes jurídicos, porque la decisión se fundamenta en criterios extrajurídicos, no incluidos en la Ley y remitidos al juicio subjetivo de la Administración”.

Por el contrario, “La aplicación de **conceptos jurídicos indeterminados** es un caso de aplicación de la Ley, puesto que se trata de subsumir en una categoría legal (configurada, no obstante su imprecisión de límites, con la intención de acotar un supuesto concreto) unas circunstancias reales determinadas; justamente por ello es un proceso reglado, que se agota en el proceso intelectual de comprensión de una realidad en el sentido que el concepto legal indeterminado ha pretendido, proceso en el que no interfiere ninguna decisión de voluntad del aplicador, como es lo propio de quien ejercita una potestad discrecional”.

21 GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás Ramón, Ob. cit., pág 385.

22 BRITO, Mariano, Ob. Cit, pág. 5.

23 GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás Ramón, Ob. cit., págs. 385 y 386.



Cabe destacar, que la diferencia que existe entre la discrecionalidad y el concepto jurídico indeterminado, no se agota en su significación, ya que también se visualiza en las potestades que detenta el Poder Judicial a la hora de analizarlos y fallar en un caso concreto.

Al respecto, acertadamente se ha afirmado que, al estar en los conceptos jurídicos indeterminados ante “un caso de aplicación e interpretación de la Ley que ha creado el concepto, el juez puede fiscalizar sin esfuerzo alguno tal aplicación, valorando si la solución a que con ella se ha llegado es la única solución justa que la Ley permite. Esta valoración parte de una situación de hecho determinada, la que la prueba le ofrece, pero su estimación jurídica la hace desde el concepto legal y es, por tanto, una aplicación de la Ley”.

Por el contrario, en lo que refiere a la discrecionalidad, “el juez no puede fiscalizar la entraña de la decisión discrecional, puesto que, sea ésta del sentido que sea, si se ha producido dentro de los límites de la remisión legal a la apreciación administrativa, es necesariamente justa (como lo sería igualmente la solución contraria)”<sup>24</sup>.

Se entiende que la tarea que ha venido desarrollando en los últimos años, tanto la doctrina como jurisprudencia especializada, en cuanto a lograr diferenciar claramente el concepto jurídico indeterminado de la discrecionalidad, ha llevado a que la idea de esta última se haya reducido de manera considerable.

Sin perjuicio de ello, no cabe hablar en la discrecionalidad, de una “exención de control”, sino de una “difficultad de control”, al considerar que la misma, “no se justificará ya por una simple razón formal de competencia exclusiva y excluyente de la Administración, constatada la cual el juez tendría que aceptar cualquier uso que la Administración haya hecho de la misma; se justificará únicamente en la presunción de razonabilidad con que la Administración la ha utilizado, por su contacto directo con los hechos, por sus medios técnicos, por la multiplicidad de aspectos y valores que ha tenido que integrar en la decisión.

Pero esa presunción sería “*iuris tantum*” y cualquier recurrente podrá destruirla, y el juez apreciarlo así, si las circunstancias y las pruebas aportadas justifican que el uso de la potestad ha sido irrazonable en el caso concreto, posibilidad que la técnica de los conceptos jurídicos indeterminados justifica definitivamente”<sup>25</sup>.

Por último, y a efectos de confirmar y aclarar la diferencia existente entre la discrecionalidad y el concepto jurídico indeterminado, considero conveniente citar el extracto de una sentencia del Tribunal Constitucional de España, de fecha 28 de abril de 1964, donde ya desde ese entonces, se aplicaba a la práctica los desarrollos teóricos anterior y sucintamente mencionados.

La misma reza: “Las **facultades discrecionales**, se caracterizan por la pluralidad de soluciones justas posibles entre las que libremente puede escoger la Administración, según su propia iniciativa, por no estar comprendida dentro de la norma la solución concreta, mientras que el **concepto jurídico indeterminado** (ruina, precio justo, utilidad pública, etc) es configurado por la Ley como un supuesto concreto de tal forma que solamente se da una única solución justa en la aplicación del concepto a la circunstancia de hecho.”

Lo que ocurre en el caso de la “actuación del Jurado de Expropiación, que, como organismo encargado de aplicar el concepto indeterminado de “**justo precio**” a unos bienes expropiados, no es libre para decidir, a través de un proceso voluntivo de discrecionalidad, entre varios posibles justos precios, sino que, realizando un proceso de juicio o estimación, ha de atenerse necesariamente, sin libertad de decisión a las circunstancias y características reales que ha de calificar y al sentido jurídico preciso que la Ley ha asignado al concepto de “justo precio”.

Ello, para determinar “a través de su valoración, no cualquier posibles justo precio, sino el precio que real y efectivamente sea el verdadero y justo, y, por ello, dicha función, al no admitir más que una solución adecuada y conforme a la norma, constituye un proceso de subsunción de la categoría de justo precio en el supuesto concreto que se contemple, es decir, se trata de un supuesto normal de aplicación del Derecho, sometido sin traba alguna, por eso precisamente, a la función jurisdiccional, encargada de velar por la recta aplicación de la Ley al mundo de los hechos”.

24 GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás Ramón, Ob. cit., págs. 386 y 387.

25 GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás Ramón, Ob. cit., págs. 389 y 390.

### C. Discrecionalidad Técnica

De lo que fuere expuesto en párrafos anteriores, se aprecia la relación que existe entre el “acto discrecional” y el “concepto jurídico indeterminado”, ya que actual y asiduamente, la potestad discrecional reconocida a la Administración de emitir un determinado acto administrativo, así como fijar su alcance, se origina - entre otras hipótesis -, en la utilización por parte del legislador de ciertos conceptos jurídicos indeterminados en el momento de sancionar normas de múltiple contenido.

Sin perjuicio de ello, y trayendo lo considerado por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la sentencia N° 517/2006 de fecha 31 de julio de 2006, cabe considerar que el “concepto jurídico indeterminado”, también juega como un límite a la potestad discrecional de la Administración anteriormente referida y explicitada.

En efecto, en la “zona intermedia o de incertidumbre o halo del concepto” propia del concepto jurídico indeterminado, donde se le reconoce a la Administración un cierto “margen de apreciación”, librado a su exclusiva voluntad - que en el caso de la sentencia en estudio, se verificó en las “circunstancias justificantes” que debió movilizar y acreditar la empresa contribuyente para alcanzar la autorización de la Administración a efectos de utilizar los porcentajes de amortización propuestos -, se podría ubicar a la llamada “discrecionalidad técnica”.

Es decir, como se ha enseñado y anteriormente mencionado *“limitan a la discrecionalidad administrativa la razonabilidad, desviación de poder, buena fe, y límites técnicos”*. Respecto a estos últimos, se ha destacado que la discrecionalidad no otorga a la Administración la posibilidad de *“actuar en contra de las reglas técnicas”*, por lo que *“pueden enjuiciarse los resultados de la llamada discrecionalidad técnica en la medida que ésta no respeta las normas técnicas que la limitan”*<sup>26</sup>.

Sin embargo, la doctrina moderna es coincidente en que no existe una “discrecionalidad técnica”, ya que dichos dos términos son esencialmente inconciliables, en la medida que las cuestiones técnicas *“deben resolverse exclusivamente en base a criterios y reglas técnicas, y sin que la Administración pública tenga facultad alguna de apartarse de dichas reglas, actuando mal si no se ajusta a aquéllas”*<sup>27</sup>.

Ello, no significa que el orden jurídico no pueda incorporar reglas o elementos técnicos o remitirse a ellos. Así, una norma puede describir un comportamiento administrativo sobre la base de un dato técnico cuya explicitación operativa deba realizarse al momento de aplicar el precepto. Pero ello no implicará libertad para llenar de contenido la conducta administrativa al margen de la técnica<sup>28</sup>.

A su vez, se ha dicho que *“la discrecionalidad que las normas jurídicas otorguen al administrador no significa que éste pueda actuar en contra de las reglas de la técnica (...) la actividad técnicamente errada es sólo por ella antijurídica, aunque no hubiera normas legales o reglamentarias que regularan dicha actividad”*<sup>29</sup>.

Por último y en ese mismo sentido, se ha afirmado que *“los vicios sobre la operación técnica influyen en la legitimidad del acto administrativo”*<sup>30</sup>.

## IV.- CONCLUSIONES

De lo que viene de exponerse, y del contenido de la sentencia N° 517/2006 de fecha 31 de julio de 2006, se puede afirmar que la determinación por parte de la Administración de un criterio general de amortización de inmuebles del activo fijo - 2% anual para los inmuebles urbanos y suburbanos, y 3% anual para los rurales, es decir, una vida útil de los inmuebles en 50 años para los primeros y 33, 33 años para los segundos -, es un acto administrativo de contenido técnico.

26 DROMÍ, José Roberto, “Instituciones de Derecho Administrativo”, Editorial Astrea, Buenos Aires, págs. 469, 475 y 476.

27 ALESSI, Renato, “Instituciones de Derecho Administrativo”, Tomo I, Editorial Bosch, Barcelona, año 1970, pág. 199.

28 SESIN, Domingo, “Administración pública, actividad reglada, discrecional y técnica”, Editorial Depalma, Buenos Aires, año 1994, pág. 200 y sigtes..

29 GORDILLO, Agustín, “Tratado de Derecho Administrativo”, Tomo I, Editorial Macchi, Buenos Aires, año 1974, pág. 22.

30 DIEZ, José María, “El acto administrativo”, T.E.A., Buenos Aires, año 1956, pág. 113.

Por lo tanto, en lo que a él respecta, no existe margen de discrecionalidad, o en la hipótesis de existir, la misma se vería limitada por las reglas de la técnica, aplicables para la determinación del criterio general de amortización de inmuebles de activo fijo o su vida útil, anteriormente referidos.

Como se aprecia, - y sin perjuicio de una eventual contradicción entre los términos utilizados -, la llamada “discrecionalidad técnica”, se vería limitada en tal caso por un “concepto jurídico indeterminado”, donde se le reconoce a la Administración un cierto “margen de apreciación”, librado a su exclusiva voluntad o juicio intelectual, característica principal que lo diferencia del concepto de “discrecionalidad”, donde la elección entre las soluciones posibles queda relegada al exclusivo juicio subjetivo de la Administración.

En la especie, dicho margen consistió, en estudiar las “circunstancias justificantes” que debió movilizar y acreditar la empresa contribuyente, a efectos de alcanzar la autorización de la Administración Fiscal respecto de los otros porcentajes de amortización propuestos en la petición.

Por ende, tal Administración, en base a, entre otros aspectos, “la labor detenida de análisis a través de sus organismos técnicos asesores”, determinó la insuficiencia de las circunstancias de justificación de cambio de criterio de amortización alegadas por la parte actora, posición que adoptó el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la sentencia aludida, rechazando la demanda de nulidad incoada.

Por último - y sin perjuicio de todo lo explicitado en capítulos anteriores -, se entiende que, la existencia de un esfuerzo por diferenciar a la discrecionalidad del concepto jurídico indeterminado, “es todavía una línea tendencial más que una fórmula hoy operante (...) como tal tendencia, marca una dirección de desarrollo, sobre todo de la jurisprudencia, que es de esperar que se afiance y extienda con los años, pues esta materia es básica para la *depuración del Estado de Derecho*”<sup>31</sup>.

Dra. Bárbara Dei - Cas  
Egresada de los cursos del Master de D. Administrativo  
Económico de la UM

31 GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás Ramón, Ob. cit., pág. 390.