

## ***Las remuneraciones en el Poder Judicial – Una cuenta pendiente de la Corte Suprema<sup>1</sup>***

Recientemente la Corte Suprema de Justicia de la Nación tuvo la oportunidad de expedirse en un tema vinculado a la exención del impuesto a las ganancias, para los integrantes del poder Judicial en general.

Quizás desperdició el momento oportuno para reexaminar la situación y poner las cosas en su lugar, decidiendo ***derogar la ilegítima Acordada 20/96*** del más Alto Tribunal, que entendió –en su momento- que los jueces, ya sea en actividad o aún jubilados, no tienen porqué pagar impuesto a las ganancias, considerándose –agregamos nosotros- “*ciudadanos de una clase o rango especial*”.

Esta Corte, que sin lugar a dudas demostró una transparencia e imparcialidad extraordinarias, con sentencias que serán recordadas por mucho tiempo, desaprovechó la oportunidad de reivindicar a un Poder, que pareciera actúa –cuando le toca su bolsillo- al margen de los elementales principios de la equidad e igualdad.

Y en este caso es más grave la actuación institucional de aquella Corte (la de la Acordada 20/96), la de otras y también la de ésta (que la ratificaron e incluso profundizaron su aplicación), por cuanto al expedirse ellas, no existe instancia superior de resguardo constitucional y *los ciudadanos debemos solo mirar azorados como puede interpretarse la normativa en beneficio de un solo sector*, sin posibilidad de control posterior de ningún otro poder. Un verdadero gobierno de los jueces en este aspecto.

### ***Un poco de historia***

La ley de impuesto a las ganancias (t.o. 1.986), contenía en los incisos p) y r) de su artículo 20, una exención para:

*p) los sueldos que tienen asignados en los respectivos presupuestos los Ministros de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, miembros de los tribunales provinciales, vocales de las cámaras de apelaciones, jueces nacionales y provinciales, vocales de los tribunales de cuentas y tribunales fiscales de la nación y las Provincias.*

*Quedan comprendidos en lo dispuesto en el párrafo anterior los funcionarios judiciales nacionales y provinciales que, dentro de los respectivos presupuestos, tengan asignados sueldos iguales o superiores a los de los jueces de Primera Instancia.*

*r) los haberes jubilatorios y las pensiones que correspondan por las funciones cuyas remuneraciones están exentas, de acuerdo con lo dispuesto en los incisos p) y q<sup>2</sup>).*

---

<sup>1</sup>El presente trabajo es una actualización y adaptación de los anteriores sobre el mismo tema, publicados en Periódico Económico Tributario de Editorial La Ley (de Agosto de 2.002 y marzo del 2.008), bajo los títulos “El impuesto a las ganancias para jueces y funcionarios del Poder Judicial” y “La no tributación por funcionarios de los poderes judicial y legislativo” respectivamente

<sup>2</sup> Se refería a las dietas de los legisladores y las remuneraciones correspondientes a los cargos electivos en los poderes del Estado Nacional.

Estos incisos han sido formalmente eliminados de la norma del gravamen a través de la ley 24.631 (B.O. 27/3/96), por la cual se derogó, con vigencia a partir del 1 de enero del año 1.996, la exención señalada.

Sin embargo aquella derogación ha sido, en virtud de una interpretación de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, de carácter meramente formal, sin que haya tenido plena aplicación en los hechos.

Ambas disposiciones<sup>3</sup> ya se encontraban contenidas en la anterior ley de impuesto a los réditos desde el año 1.973, aún cuando habían tenido efectos prácticos desde mucho antes de esa fecha<sup>4</sup>.

### **La pretendida fundamentación de la exención**

La figura exentiva tomaba su fuente de la norma constitucional que afirma:

*“los jueces de la Corte Suprema y de los Tribunales inferiores de la Nación conservarán sus empleos mientras dure su buena conducta, y recibirán por sus servicios una compensación que determinará la ley y que no podrá ser disminuida en manera alguna mientras permaneciesen duren sus funciones<sup>5</sup>”.*

Esta disposición constitucional puede ser razonablemente entendida. A través de ella se prohíbe que, de alguna manera, pueda existir una intromisión extraña sobre el Poder Judicial, que implique el ejercicio de una inadmisibles presión, que se lograría si se admitiese la arbitraria pérdida de sus empleos o, en similares condiciones, la disminución de sus remuneraciones.

Pero indudablemente **es el principio de igualdad el que se distorsiona cuando**, bajo el pretexto de defender un esquema conceptual previsto por nuestros constitucionalistas, **se consagra un privilegio** que además de irritante, desconoce que los jueces, también son habitantes de este país y como ciudadanos se encuentran sujetos a la ley, de igual modo que el resto del común de los mortales.

---

<sup>3</sup> Aún cuando más limitada pues ella no incluía beneficios para los tribunales fiscales provinciales

<sup>4</sup> Nos señalan Giuliani Fonrouge y Navarrine que la exención “...tuvo una larga y accidentada trayectoria en la ley 11.682, pues figuró en forma vergonzante desde muchos años atrás como deducción especial de la cuarta categoría de réditos. En verdad, este beneficio no surgió por disposición espontánea de la ley, sino que tuvo comienzo en un movimiento de inspiración judicial, iniciado en una acordada de las cámaras civiles en pleno de la Capital Federal, del 30 de diciembre de 1.932, estableciendo que el gravamen no era aplicable a los jueces por efecto del art. 96 de la Constitución Nacional, que consagra su inamovilidad y la protege disponiendo que su compensación no puede ser disminuida en manera alguna, mientras permaneciesen en sus funciones. Esta interpretación resultó convalidada por una decisión de la Corte Suprema, que al efecto estuvo integrada por conjueces, ya que todos los vocales se excusaron por considerarse parte interesada de la cuestión”, según fallo del año 1.936. Cfr. Giuliani Fonrouge C.M. y S.C. Navarrine en: “El impuesto a las ganancias” – Comentario a los incisos “p” y “r” del artículo 20 de la ley del gravamen

<sup>5</sup> Artículo 96 de la Constitución Nacional aprobada en 1.853 y artículo 110 de la Constitución Nacional reformada en 1.994

Ha sido tan grande el despropósito de la norma exentiva que criticamos, que incluso avanzó en contenidos absolutamente irrazonables, pues **extiende los beneficios a los demás funcionarios, aún cuando no ejerzan propiamente la función de juez, e incluso** –en algo que no tiene otro asidero lógico que la irrazonabilidad- lo hace con las **jubilaciones y pensiones** de aquéllos que en actividad habían sido colocados al margen de la ley y puestos en un marco de “**impunidad tributaria**”.

¿Cómo puede afectar a un Poder Judicial que se graven las jubilaciones y pensiones de quienes se encontraron exentos cuando ejercían la función?

### **La posición de la Corte**

#### **a) La facultad de intervención**

La CSJN analizó la situación que exponemos a través de su **Acordada 20/96**, donde expresó la ley 24.631, al derogar la exención que existía en el impuesto a las ganancias “*a los sueldos de todos los jueces del Poder Judicial de la Nación y de los funcionarios judiciales que tuvieran asignadas retribuciones iguales o superiores a los jueces de primera instancia (inc. p), así como a los haberes jubilatorios y las pensiones que correspondan por las funciones cuyas remuneraciones estaban exentas en los términos señalados (inc. r)*” produciría, como consecuencia directa, que una porción de las compensaciones debiera ser afectada al pago del tributo, lo cual generaría una disminución real de su cuantía total.

Esa situación, según sus dichos, exige a la Corte, en su condición de órgano supremo y cabeza del Poder Judicial de la Nación, que el Tribunal examine la constitucionalidad de la medida, **aún sin la presencia de un caso judicial**. En éste sentido, además, recordó que, como titular de uno de los Departamentos del Gobierno Federal y en función de lo normado en el art. 108 de la Constitución Nacional, “*en cuanto ejerce la representación más alta de del Poder Judicial de la Nación, tiene facultades o privilegios inherentes a todo poder público, para su existencia y conservación; de ahí, que tenga todas las facultades implícitas necesarias para la plena y efectiva realización de los fines que la Constitución le asigna en tanto poder del Estado*”. (Considerando tercero).

La Corte señaló que en una situación como la examinada, no es necesaria la presencia de un caso y no son trasladables las exigencias requeridas para dichos asuntos en torno a la declaración de inconstitucionalidad, pues lo que la Acordada trata “*no atañe a las funciones jurisdiccionales del Tribunal, sino del ejercicio del ineludible deber que por mandato constitucional le compete como órgano supremo y cabeza de uno de los Departamentos del Estado, para que mediante el ejercicio de los aludidos poderes connaturales e irrenunciables salvaguarde la independencia del Poder Judicial*”. (Considerando cuarto).

#### **b) La fundamentación histórica**

En aquel momento los miembros de la Corte resaltaron expresamente que la posición asumida a través de la Acordada, ratificaba pronunciamientos similares de hace varias décadas<sup>6</sup>.

Ya en el año 1.936, el máximo Tribunal se había pronunciado *“declarando violatoria de la garantía constitucional señalada a la disposición legal que comprendía como rédito sujeto a tributación a los haberes percibidos por los magistrados federales”*. (Considerando quinto, primer párrafo).

En aquel momento, para fundar tal conclusión, *“la Corte afirmó que la obligación de afrontar dicho impuesto representaba una disminución de la compensación correspondiente a los jueces por el ejercicio de sus funciones, por lo que sobre la base de un extenso y pormenorizado desarrollo sustentado en los fundamentos históricos y políticos que dieron lugar a la garantía indicada en los Estados Unidos de América – cuyo modelo fue tomado por los constituyentes de 1853 -, del énfasis que diferencia el texto de nuestra Carta Magna de la fuente seguida, al puntualizar que la disminución no podrá realizarse “de manera alguna”, y de los propósitos institucionales perseguidos con dicha cláusula para preservar la independencia del Poder Judicial, el Tribunal consideró que la ley que sujetaba a impuesto a la compensación de los jueces era repugnante a la Constitución Nacional”*. (Considerando quinto, segundo párrafo).

### **c) La nueva fundamentación**

No siendo suficientes los elementos vertidos en el acápite anterior para fundar la supuesta razonabilidad del pronunciamiento, se entendió necesario abonar con otras argumentaciones el criterio eximente sostenido.

Así se dijo, entre otras cosas, que *“la intangibilidad de las compensaciones asignadas a los jueces por el ejercicio de sus funciones no constituye un privilegio sino una garantía, establecida por la Constitución Nacional para asegurar la independencia del Poder Judicial de la Nación. No tiene como destinatarios a las personas que ejercen la magistratura, sino a la totalidad de los habitantes, que gozan del derecho de acceder a un servicio de justicia (considerando octavo).*

Por otro lado, esa *“garantía esencial no puede ser afectada por la actividad de los otros poderes del Estado”* (considerando noveno). Como claro corolario, la Corte señaló que la *“compensación que perciben los jueces de la Nación no pueda ser modificada en su expresión económica por la aplicación de un impuesto que se traduce en su concreta disminución”* (considerando décimo).

Para que no queden dudas de la extrema importancia del análisis que estaba realizando, la Corte señaló que con *“esta comprensión de que se encuentra comprendido un principio estructural del sistema político establecido por la Constitución Nacional, su adecuada y eficaz preservación justifica que esta Corte afronte con la mayor celeridad y firmeza la situación institucional planteada a raíz del texto normativo vigente”* (considerando décimo primero).

---

<sup>6</sup> Lo que demuestra que en nuestro país los privilegios para grupos de poder han sido una práctica constante, no ajustada a la realidad histórica de nuestros grandes hombres del siglo XIX

Evidentemente, en estas circunstancias, no existía ninguna alteración al principio de igualdad, lo que podría llegar a producirse de no actuarse de la manera indicada, utilizando los gravámenes para afectar la investidura del Poder Judicial. Así pues *“sólo de este modo, se evitará que bajo el ropaje de una legislación impositiva supuestamente respetuosa del principio de igualdad por ser aplicable a todos los habitantes, se comience a utilizar un sutil mecanismo que, generando un seguimiento ulterior mediante futuras imposiciones de distinta naturaleza aplicadas sobre las compensaciones que perciben los magistrados federales por el ejercicio de sus funciones, permita indirecta –e indisimulablemente- que otro poder del Estado afecte la independencia de este Poder Judicial, al destruir una de las garantías constitucionales tendientes a preservarla”* (considerando décimo primero “in fine”).

Es la Corte la que debe adoptar *“como órgano supremo de uno de los Departamentos del Gobierno Federal, las medidas necesarias y adecuadas para preservar la independencia del Poder Judicial y la supremacía de la Constitución Nacional, uno de cuyos propósitos inspiradores enunciado en el Preámbulo, es el de afianzar la justicia”* (considerando décimo tercero).

Estaba absolutamente claro que no se trataba de un *“conflicto individual con pluralidad de afectados, configurado por el derecho subjetivo de cada uno de los magistrados que ha sido afectado por una ley cuya aplicación representa una disminución de sus retribuciones respectivas, sino ante una inaceptable y evidente injerencia legislativa que, exorbitando las facultades delegadas por la Ley Superior, afecta institucionalmente la independencia del Poder Judicial de la Nación cuya defensa es irrenunciable para esta Corte en su condición -por expreso mandato constitucional- de único titular de este Departamento del Gobierno Federal”* (considerando décimo tercero “in fine”).

Finalmente destacamos que, con una clara visión que celebramos, la Corte remarcaba que los jueces también son ciudadanos porque *“los magistrados federales no se encuentran exentos de pagar el tributo en cuestión, en igualdad con el resto de los ciudadanos y con el mayor rigor originado por el deber ético que les impone la condición que revisten, con respecto a todos los ingresos que percibieren por otros títulos, ya que – como reiteradamente se ha señalado en la presente- el beneficio sólo comprende la compensación que reciben por el ejercicio de la función”* (considerando décimo segundo).

#### **d) La conclusión**

Como corolario de todo el análisis, nuestro Máximo Tribunal acordó declarar la inaplicabilidad del artículo 1 de la ley 24.631, en cuanto deroga las exenciones contempladas en el art. 20, incisos p) y r) de la ley 26.628 (t.o. 1986), para los magistrados y funcionarios del Poder Judicial de la Nación<sup>7</sup>.

---

<sup>7</sup> La Procuración del Tesoro de la Nación tuvo la oportunidad de expedirse sobre el tema en su Dictamen 48/96 y, sin dejar de señalar que se debía acatar la Acordada de la Corte, terminó concluyendo que la misma debía hacerse extensiva a sus similares provinciales (no incluidos en el texto de la Acordada), pues de lo contrario existiría una clara violación al principio de igualdad

## Nuestro comentario

### a) La no aplicabilidad para jubilaciones y pensiones

No alcanzamos a comprender, en primer lugar, **cómo afectaría la tan protegida independencia del Poder Judicial, la gravabilidad con el impuesto a las ganancias, de las jubilaciones y pensiones** que correspondan por las funciones que se encuentran exentas en la actividad (inciso r) de la ley de impuesto a las ganancias (t.o. 1986).

Señala el artículo 16 de nuestra Carta Magna que la *“Nación Argentina no admite prerrogativas de sangre, ni de nacimiento: **no hay en ella fueros personales ni títulos de nobleza. Todos sus habitantes son iguales ante la ley, y admisibles en los empleos sin otra condición que la idoneidad. La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas**”*<sup>8</sup>.

### b) Las remuneraciones del personal en actividad

Aún cuando podría parecer más dificultoso el análisis de este punto, no creemos que la solución adoptada haya sido la correcta, pues parece que la defensa ha sido más la de un grupo de personas (incluidos los miembros de la Corte<sup>9</sup>), que de la institución Poder Judicial.

Es aquella defensa el punto donde se ha centrado el análisis. La necesidad de asegurar un Poder Judicial independiente, que no se lograría -a criterio de la Corte- si los jueces debieran solventar los gastos para vivir en comunidad.

Nada más absurdo.

- ✓ No estamos en contra del principio constitucional que garantiza la independencia del Poder Judicial.
- ✓ Creemos que esa independencia puede perderse si no se establecen claras pautas que aseguren la estabilidad de los empleos y la intangibilidad de las remuneraciones.
- ✓ Pero estamos convencidos que la aplicación del mismo impuesto del que son responsables todos los habitantes de la Nación, no produce tales efectos.

Ya lo expuso Rodolfo R. Spizzo, cuando señaló que la *“garantía de intangibilidad de las remuneraciones tiende a poner a los jueces a cubierto de manipulaciones políticas para captar su voluntad. La Constitución quiere una justicia independiente de los otros dos poderes, y por ello asegura la inamovilidad de los jueces mientras dure su buena conducta, y la intangibilidad de los sueldos a fin de no subalternizarlos y hacerlos meros dependientes de los otros dos poderes. Ese es el espíritu de la cláusula constitucional. En todo caso, la exención tributaria deviene contraria al principio de igualdad, consagrado en el art. 16 de la Constitución Nacional”*<sup>10</sup>.

---

<sup>8</sup> El destacado nos pertenece

<sup>9</sup> Considerando la afectación de los intereses personales de sus integrantes, estos se debieran haber excusado de intervenir en la decisión que originó la Acordada 20/96

<sup>10</sup> Spizzo, Rodolfo R. “Los jueces y legisladores también son ciudadanos”. Revista Impuestos. Tomo LVI -B- Pág. 27

Únicamente **sitúa a los jueces y demás funcionarios judiciales en un plano de igualdad y les reconoce el carácter de ciudadanos. Sí, ellos también lo son.** Y como tales tienen la obligación de aportar para que, entre otras cosas, haya escuelas, hospitales, seguridad y funcione un sistema de justicia.

No encontramos argumentos válidos **para que esta clase especial de trabajadores del país, puedan verse marginados del esfuerzo económico** que implica, para el ciudadano común, solventar los gastos del Estado. Y no nos engañemos. No se trata, de ninguna manera, de afectar la independencia del Poder Judicial.

Con claridad conceptual lo expresó Horacio García Belsunce, al sostener que no *“cabe interpretar con sentido lógico y razonable que, dentro del espíritu de la norma constitucional, esté el exceptuar a los jueces del pago de impuestos que, aunque reduzcan sus retribuciones, tienen un carácter general y no específico. Son tributos que afectan a todas las personas que tengan rentas derivadas de su trabajo personal y conforme a su capacidad contributiva. Dado un ingreso determinado, la capacidad contributiva es la misma se trate de un funcionario administrativo (ministros, subsecretarios, etcétera) o de un juez o un legislador o un empleado privado o un trabajador independiente. A igual capacidad contributiva, igual impuesto<sup>11</sup>”*.

Aún cuando parezca contradictorio, este razonamiento parece que ha sido entendido por aquélla Corte y surge –en sentido contrario- de lo argumentado en el décimo primer considerando de la Acordada (citado precedentemente), cuando se afirma que con esta imposición, **se abre camino para que en el futuro** se comience a utilizar un mecanismo que, mediante otras imposiciones de distinta naturaleza, afecte las compensaciones que perciben los magistrados federales por el ejercicio de sus funciones.

Y eso es claro. **No es esta imposición general la que afectará la independencia del Poder Judicial, sino la potencial aplicación de nuevas gabelas que respondan a otro espíritu.** Pero la Corte no entendió (o no quiso entender), que sólo cuando esto suceda, se habrán generado las causas que obliguen al Cuerpo a actuar, para defender la independencia del Poder Judicial. No resulta válido el argumento a través del cual se afirme que para que esto no ocurra, aquéllo (un gravamen general) no puede admitirse.

Al decir de Spizzo<sup>12</sup>, se *“ampara así una situación abstracta, hipotética y futura originada en la eventual confiscatoriedad de la carga tributaria que pudiera recaer, en condiciones de igualdad, sobre todos los habitantes, incluidos los jueces. Es decir, se aduce la necesidad de una justicia preventiva y selectiva, exclusivamente para los magistrados, cuando debiera ser justicia para todos ante supuestos de real confiscatoriedad, y no meramente hipotéticos. De todo ello se sigue que el propósito de asegurar la independencia del Poder Judicial se satisface otorgando a los magistrados una compensación digna en consonancia con el alto magisterio de dictar justicia, y no mediante exclusiones tributarias que transgreden el principio de igualdad, base de los impuestos y de las cargas públicas<sup>13</sup>”*.

---

<sup>11</sup> García Belsunce, Horacio. “Porque los jueces deben pagar los impuestos”. Periódico Económico Tributario – Nro. 109 del 16/5/1.996

<sup>12</sup> Obra citada.

<sup>13</sup> El destacado es nuestro



### **c) La equivocada referencia a la doctrina de EE.UU.**

En el año 1.996 el Cuerpo reitera argumentos vertidos por otras composiciones del Máximo Tribunal y funda en parte su posición en la jurisprudencia de Estados Unidos. Pero para ello efectuó un análisis parcial y sólo tomó aquello que favorecía su tesis, dejando de lado el cambio fundamental -que también hace décadas- tuvo la legislación y jurisprudencia estadounidense, que se originó en 1.863 –a favor de la tesis de nuestra Corte- y fue dejada de lado parcialmente en 1.932 **y totalmente en 1.939.**

La cláusula que aseguraba esta independencia, vía intangibilidad de la remuneración judicial, tuvo como objetivo *“poner a los jueces fuera del alcance y aún de la sospecha de cualquier influencia del Poder Legislativo”*, según conocida expresión del Chief Justice Taney en 1863<sup>14</sup>.

En dicho país, a través de una ley de junio de 1932, se excluyó de la inmunidad la compensación que recibieran los jueces que tomaren posición de su cargo a partir de la sanción de dicha ley. Y fue la Corte Suprema de EE.UU. quien afirmó su constitucionalidad, expresando que:

*“someter a los jueces a un impuesto general es reconocer simplemente que los jueces también son ciudadanos, y que su función particular en el gobierno no genera una inmunidad para participar con sus conciudadanos en la carga material del gobierno, cuya Constitución y leyes están encargados de aplicar”<sup>15</sup>.*

Finalmente el Congreso de EE.UU., en el año 1939, sujetó al impuesto a los salarios públicos a la compensación de los jueces, cualquiera fuera la fecha en la que hubieran tomado posesión del cargo<sup>16</sup>.

### **Una década - La actualización de la posición**

Con fecha 11/04/06 –una década después- la Corte Suprema de Justicia de la Nación tuvo la oportunidad de expedirse en la causa Oscar E. Gutiérrez, donde sostuvo la vigencia y plena validez de la Acordada 20/96 y su aplicación al ámbito nacional, como así también su extensión al territorio provincial.

También se perdió la oportunidad de recuperar, frente a la comunidad, su rol esencial de valuarte del derecho, la justicia e igualdad de los ciudadanos frente a la ley.

Como una bocanada de aire fresco, debemos señalar que en el fallo citado existió una importante y magistral disidencia de los conjuces Horacio Rosatti y Héctor Méndez, que entre otras cosas manifestaron, referenciando jurisprudencia de EE.UU., que someter a los jueces *“...a un impuesto general es solo reconocer que los jueces son también ciudadanos y que su particular función en el gobierno no genera inmunidad para no participar con sus conciudadanos en el peso material del gobierno cuya Constitución y leyes están encargados de administrar”*.

---

<sup>14</sup> Cfr. Trámite Parlamentario 12/2.002 – Pag. 807 – Poder Legislativo Nacional

<sup>15</sup> Autos “George W. O’Malley versus W. Woodrough”. Corte Suprema – Estados Unidos – Sentencia del 22/5/39

<sup>16</sup> Cfr. Trámite Parlamentario citado



En definitiva, a pesar de la derogación legislativa, los jueces, los funcionarios superiores y las jubilaciones y pensiones de estos, no se encuentran afectados por el impuesto a las ganancias.

Sin embargo, este tributo en cabeza de estos funcionarios, únicamente los situaría en un plano de igualdad, reconociéndoles el carácter de ciudadanos. Por cierto, ellos también lo son. Y como tales tienen la obligación de aportar para que, entre otras cosas, haya escuelas, hospitales, seguridad y funcione un sistema de justicia.

Nada cambia en este país.

### *Quince años no son nada*

Recientemente, con fecha 28/09/10, la C.S.J.N<sup>17</sup> se expidió en la causa Szlagowski, Ricardo c/Estado Nacional - AFIP s/acción declarativa de certeza.

El actor, en su carácter de Fiscal de Estado de la Provincia de Buenos Aires, acudió a los Tribunales, a los fines de que se consideren exentas sus remuneraciones por tal función, atento a su asimilación remuneratoria con el Procurador General de la Corte Suprema de Justicia de la Provincia.

Destacamos que la Sala III de la Cámara Federal de Apelaciones de La Plata, no había hecho lugar a lo decidido en la anterior instancia y rechazó la demanda promovida por el actor, considerando que la Acordada 20/96 no favorecía al demandante, en tanto, sin desconocer la relevante función institucional confiada por el ordenamiento local al Fiscal de Estado, éste no integraba el Poder Judicial. Entendió que no se vulnera el principio de igualdad por la circunstancia de que los fiscales de estado de otras provincias no tributen el impuesto a las ganancias, pues tal diversidad no es sino consecuencia de la organización federal del país.

Nótese que **en ningún momento se desconoció la Acordada**, sino simplemente se limitó a señalar que el funcionario, no se encontraba bajo el "*paraguas protector*" del Poder Judicial.

El actor se presentó en recurso extraordinario ante la Corte Suprema, quien en definitiva terminó concluyendo que la normativa provincial (art. 43 del decreto-ley 7543/69), en cuanto asigna al Fiscal del Estado "*un tratamiento remunerativo no inferior al fijado por todo concepto para el Procurador General de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia*", no puede ser interpretado en forma aislada, sin tener en cuenta las distintas normas que regulan la institución local y, en especial, la Constitución de la Provincia, que exige para su nombramiento, las mismas condiciones que para ser miembro de la Suprema Corte de Justicia, el acuerdo del Senado y dispone que sólo puede ser removido -al igual que los jueces del Superior Tribunal de la Provincia- mediante un juicio político, garantizando su inamovilidad en el cargo.

---

<sup>17</sup> Con el voto de los Dres. Ricardo Luis Lorenzetti, Elena I. Highton de Nolasco, Carlos, S. Fayt, Enrique Santiago Petracchi, Juan Carlos Maqueda y E. Raúl Zaffaroni

En este plexo normativo –concluye- la equiparación no puede ser interpretada como una mera referencia salarial, ya que se inserta en un contexto en el que el ordenamiento jurídico local prevé diversas garantías para preservar la independencia del Fiscal del Estado, no en razón de su persona, sino en mira de la institución, que está vinculada estrechamente con el principio del control recíproco de los poderes, en tanto ejerce, entre otras funciones, un verdadero control de legalidad y constitucionalidad de los actos administrativos provinciales.

Por ello, habiendo dictaminado la señora Procuradora Fiscal, se declaró procedente el recurso extraordinario y se revocó la sentencia apelada.

La Acordada 20/96 **goza de buena salud y está robustecida** con el correr del tiempo.

### **La situación en el Poder Legislativo**

Aún con riesgo de abandonar el núcleo conceptual del trabajo, no queremos finalizar el mismo sin hacer una breve referencia a la situación del Poder Legislativo, pues de lo contrario el análisis no sería completo y no alcanzaríamos a comprender la desviación de poder en la que –en este tema- nos encontramos.

La Cámara Legislativa nacional ha actuado de similar manera y “a borrado con el codo, lo que había escrito con la mano”.

Ello es así por cuanto la ley 24.631 citada anteriormente también derogó el inciso q) de la ley del impuesto a las ganancias, que consagraba la siguientes exención:

*Inc. q): las dietas de los legisladores y las remuneraciones correspondientes a los cargos electivos en los poderes del Estado Nacional.*

Para el común de la gente derogaron sus exenciones. Pero solo unas leyes después sancionó, el 15/08/96, la ley 24.686 que fuera promulgada de hecho 17/09/96.

Para ubicarnos adecuadamente en el tema debemos referenciar primero a la ley 24.475 (B.O. 31/03/95), mediante la cual se reforma la ley de impuesto a las ganancias y particularmente se incorpora a continuación del art. 99 el siguiente artículo:

*Deróganse todas las disposiciones contenidas en leyes nacionales – generales, especiales o estatutarias, excepto las de la Ley del Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones-, decretos o cualquier otra norma de inferior jerarquía, mediante las cuales se establezca la exención total o parcial o la deducción, de la materia imponible del impuesto a las ganancias, del importe percibido por los contribuyentes comprendidos en los incisos a), b) y c) del artículo 79 de la citada ley, en concepto de gastos de representación, viáticos, movilidad bonificación especial, protocolo, riesgo profesional, coeficiente técnico, dedicación especial o funcional, responsabilidad jerárquica o funcional, desarraigo y cualquier otra compensación de similar naturaleza, cualesquiera fuere la denominación asignada.*

Obsérvese de manera especial que estos conceptos formaban –lo hacen aún- parte significativa de las retribuciones percibidas por funcionarios de los distintos poderes del Estado<sup>18</sup>.

El Poder Legislativo, con la ley 24.686, excluyó de la aplicación de dicho artículo a las mismas personas que votaron la norma<sup>19</sup>, delegando en el Presidente de la Cámara la determinación de lo que corresponda en cada caso (léase tributación o no del gravamen). Permitiendo, de esa manera, a los señores legisladores, que puedan señalar –aún sin ruborizarse- que “*solo los jueces no pagan impuestos*”<sup>20</sup>.

Ello es así por cuanto, en un solo artículo, la citada ley 24.686 dispone:

*Lo dispuesto en el 1er artículo incorporado a continuación de la Ley 20.628, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones, por el punto 7 del artículo 1º de la ley 24.475, no será de aplicación respecto del Poder Legislativo, correspondiendo a los Presidentes de ambas Cámaras resolver en cada caso acerca de su naturaleza.*

La norma en cuestión permite que el Presidente de cada Cámara defina sobre el carácter remunerativo o no de la retribución que puedan percibir legisladores y funcionarios en general del Poder Legislativo (de todo el país)<sup>21</sup>.

Dicho de otra manera: el Presidente de cada Cámara decidirá qué debe tributar ganancias y que conceptos percibidos por los miembros del Poder Legislativo, se deben considerar excluidos de la retribución<sup>22</sup>.

La lógica del razonamiento es simple: antes los gastos de esta naturaleza estaban gravados, pero las “dietas” continuaban exentas.

---

<sup>18</sup> Seguramente en esta época el grueso de la retribución de un legislador estaba compuesta por su “dieta”, la que se encontraba exenta del gravamen

<sup>19</sup> Con una amplitud tal que incluyó a todo el Poder Legislativo

<sup>20</sup> Días antes de asumir su mandato presidencial, la Senadora Cristina Fernández explícitamente manifestó, en su discurso de renuncia a su banca por la Provincia de Buenos Aires, que “*nos falta todavía algo que debemos los dos poderes a los ciudadanos, que finalmente los jueces paguen el impuesto a las ganancias, como corresponde a todos los ciudadanos*”, señalando que dicha omisión es una de las “deudas de la democracia”. Cfr. [www.lanacion.com.ar](http://www.lanacion.com.ar) - Edición impresa 29/11/2.007

<sup>21</sup> La Sala A del TFN tuvo la oportunidad de ratificar este criterio, con fecha 19/05/05, en la causa Silvio Manservigi (funcionario del Poder Legislativo de la Provincia de Tucumán). En ella se revocó la decisión de la AFIP y se sostuvo que lo dispuesto por la ley 24.686, al excluir del ámbito del gravamen a los “**reconocimientos de gastos**” que perciban miembros del Poder Legislativo, abarcaba no solo al Estado Nacional, sino también a los provinciales (incluso a los municipales de acuerdo a las consideraciones vertidas en el fallo), y en consecuencia se encuentran excluidos del ámbito del impuesto a las ganancias. Y está sujeto a decisión del Presidente de cada Cámara establecer qué está sujeto a tributación y qué no debe considerarse alcanzado, siendo en consecuencia sustraído del pago del tributo

<sup>22</sup> En el 2.007 se había fijado como remuneración –dieta-, sujeto al pago del gravamen, representa un 30% del total de la remuneración. Casualmente es un porcentaje exacto. El 70% restante está representado por los gastos de representación no alcanzados por el impuesto en virtud de la ley que ellos mismos sancionaron. Cfr. [www.lanacion.com.ar](http://www.lanacion.com.ar) – Edición impresa del 09/06/07

Recién cuando éstas empezaron a estar gravadas (aún por decisión propia y como una respuesta a las exigencias de la comunidad), ***“era necesario dejar una vía de escape para el no pago del impuesto a las ganancias”***.

Si esto no es así, no existe motivo lógico alguno para que esta norma se haya sancionado 16 meses después de la inclusión en el ámbito del gravamen de estos “conceptos no remunerativos” y solo unos meses después de la derogación de las exenciones.

¿Antes no preocupaba y de pronto se convirtió en un problema? Sin lugar a dudas una reacción premeditada ante una supuesta derogación de la exención. Constituye la respuesta oscura a una norma clara como era quedar, frente a la sociedad a la cual representan, sujetos al impuesto a las ganancias como cualquier ciudadano común.

### **Conclusión**

Es imperativo revertir el *“estado de estas cosas”*.

La Nación Argentina merece resurgir en su espíritu y en su grandeza.

Para ello, quienes dirigen los destinos de los poderes que conforman la estructura jurídica y política del país, deben ponerse a la altura de las circunstancias y reconocer que, hoy más que nunca, la Patria exige una conducción que posea la visión de grandeza de nuestros próceres.

Pero, también es cierto, una visión sin la generación de acciones que las llene de contenido, carece de sentido y puede producir mayores niveles de frustración y desesperanza.

En materia de la psicología financiera ha sido destacado que: *“... en el marco estricto de la fiscalidad, el ordenamiento jurídico condiciona el ambiente del grupo. Dado que las raíces más profundas del Derecho están arraigadas en lo más íntimo de la persona y alimentadas por las tendencias y sentimientos normativos, resulta que si los preceptos del Derecho Tributario coinciden con las vivencias de justicia, su observancia se aproximará al máximo a las manifestaciones espontáneas de conducta, con lo que prevalecerá una general propensión hacia su cumplimiento, susceptible de convertirse en uno de los rasgos más característicos y destacados del mismo. En el supuesto de divergencia, tenderá a ocurrir lo contrario...”*<sup>23</sup>.

Ha llegado la hora de actuar. Cada uno en su ámbito. Nuestro más Alto Tribunal, recuperando una concepción ética, dejando de lado, de manera inmediata, la irritante Acordada 20/96.

Estas actitudes vienen arraigadas en nuestra historia y Juan Bautista Alberdi<sup>24</sup> ya decía que la *“...omnipotencia del estado...., tiene por consecuencia necesaria la omnipotencia*

---

<sup>23</sup> Point Mestres, Magin, “El problema de la resistencia fiscal”- Casa Editorial Bosch, Barcelona, 1972, Páginas 274/275

<sup>24</sup> A quien debemos recordar también en el año de su bicentenario. Juan Bautista Alberdi - San Miguel de Tucumán, 29 de agosto de 1810 - Neuilly-sur-Seine, Francia, 19 de junio de 1884

*del gobierno en que el estado se personifica, es decir, el despotismo puro y simple. Y no hay más medio de conseguir que el gobierno deje o no llegue a ser omnipotente sobre los individuos de que el estado se compone, sino haciendo que el estado mismo deje de ser ilimitado en su poder respecto del individuo, factor elemental de su pueblo<sup>25</sup>.”*

¿Estamos dando a cada uno lo suyo?

Ha llegado el momento en que los jueces y legisladores vuelvan a ser pueblo.

---

<sup>25</sup> “Escritos de Juan Bautista Alberdi” – Ed. Universidad Nacional de Quilmes – “La omnipotencia del estado en la negación de la libertad individual” – Pág. 302