

¿Los jueces son ciudadanos distintos?

Autor: Luis A. Comba

Recientemente se ha tomado conocimiento del unánime rechazo que los jueces y demás funcionarios judiciales hicieron sobre la posibilidad de abonar el impuesto a las ganancias, en una reunión convocada por la Corte Suprema y desarrollada a "puertas cerradas" a los fines de evaluar este tema. Sin perjuicio de ello se habría creado una "comisión de trabajo" para evaluar distintos aspectos relacionados con el pago del tributo.

Esta situación nos permite volver a considerar este tema y lamentar —nuevamente- la clara demostración que el Poder Judicial en general y salvo honrosas excepciones, sigue lejos de lo que exige nuestra Patria, máxime en tiempos donde a diario observamos que quienes tuvieron Poder, hicieron un uso y abuso del mismo [\(1\)](#).

El impuesto a los réditos

La Corte Suprema de Justicia de la Nación se expidió en el tema remuneraciones de los jueces y el impuesto a los réditos en ese momento en el año 1936 [\(2\)](#), sosteniendo que la pretendida aplicación del tributo a los jueces violaba la garantía de intangibilidad de sus remuneraciones que consagraba el artículo 96 (hoy 110) de la Constitución Nacional.

Recordemos que la ley de impuesto a los réditos (11.682 de 1932), no contenía ninguna exención a las remuneraciones de los jueces que, por lo tanto, quedaban gravados como cualquier otra persona. A partir de la sentencia se incorporó a la ley la exención contenida en su momento en los incisos p y q de su art. 20, abarcando finalmente no solo a los jueces, sino a distintos funcionarios del ámbito judicial.

Son interesantes algunos de los considerandos de la sentencia, cuando los jueces señalaban que puede "...parecer injusto e inequitativo el privilegio que importa esta exención de contribución en favor de tales funcionarios [\(3\)](#), que llegarían a ser así los únicos habitantes del país que no contribuirían con una parte de sus rentas al mantenimiento de las instituciones que proveen, en los múltiples órdenes en que están organizadas, los servicios de atención a la vida, los bienes y al bienestar general, pero ante la letra del texto constitucional precitado, es forzoso decidir que él ampara el privilegio", pero pierde "su carácter personal y odioso"[\(4\)](#) porque no lo acuerda la Constitución Argentina a la persona de los magistrados, sino a la institución "Poder Judicial de la Nación" a quien quieren asegurar los constituyentes, "una absoluta independencia en su funcionamiento y librarlo de toda presión de parte de los otros poderes que tienen "la fuerza y el dinero". Se señaló que es preferible en todos los casos para la comunidad asegurarse una justicia independiente antes que una fuente de recursos de reducida importancia"[\(5\)](#).

Y concluimos con la antológica frase que señaló "la desigualdad ante la ley tan repugnante al concepto moderno de la democracia, debe ceder, en este caso, ante la necesidad cada día más sentida, de afianzar la absoluta independencia del Poder Judicial, precisamente para que él pueda darnos la seguridad efectiva de nuestros derechos en nuestras personas y en nuestros bienes".

El país ya se formaba con esta clase especial de ciudadanos que "verían afectada su independencia" si tuviesen que contribuir con las cargas públicas como cualquier habitante de la nación. Justamente la interpretación debió haber sido contraria, no se puede ser justo o equitativo si no se tiene las mismas vivencias que sus colegas ciudadanos.

El impuesto a las ganancias

La ley de impuesto a las ganancias (t.o. 1.986), mantenía en los incisos p) y r) de su artículo 20, una exención para "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". Esta exención se extendía "a 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".

Y también para los "haberes jubilatorios y las pensiones que correspondan por las funciones cuyas remuneraciones están exentas".

Esta normativa fue formalmente eliminada 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 aplicación en los hechos.

La 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 en sus funciones" [\(6\)](#).

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.

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, aun 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 ante la derogación de la exención

a) La facultad de intervención

La C.S.J.N. analizó la situación que exponemos a través de su **Acordada 20/96**, donde expresó la ley 24.631, al derogar la exención señalada precedentemente 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 hacía varias décadas y recordó que 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) y 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).

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").

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.

e) ¿Y los funcionarios provinciales del Poder Judicial?

La Acordada solo se refirió a los miembros del Poder Judicial de la Nación, por lo que quedaba en discusión la situación de los miembros de Tribunales locales. Fue la Procuración del Tesoro de la Nación quien se expidió sobre el tema en su Dictamen 48/96 y, sin dejar de señalar que correspondía acatar la Acordada de la Corte, terminó concluyendo que la misma debía hacerse extensiva a sus similares provinciales, pues de lo contrario existiría una clara violación al principio de igualdad [\(7\)](#).

Algunos comentarios

a) La no aplicabilidad para jubilaciones y pensiones

No alcanzamos a comprender **cómo afectaría la tan protegida independencia del Poder Judicial, la gravabilidad con el impuesto a las ganancias, de las jubilaciones y pensiones** de estos funcionarios y magistrados.

Es tan clara la violación a nuestro artículo 16 de la Constitución Nacional, que no exige —o admite- mayor análisis. Nuestro país "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(8)**". Lamentablemente y sin dudas en este caso, existen "fueros personales". Los jueces, que deberían defender a ultranza la Constitución, han convertido en letra muerta uno de sus artículos pilares de su núcleo.

b) Las remuneraciones del personal en actividad

Ya señalamos que la Corte con esta Acordada pareció defender a un grupo de personas (incluidos los miembros de la Corte), que realmente a la Institución Poder Judicial.

La necesidad de asegurar un Poder Judicial independiente no se lograría -a criterio de la Corte- si los jueces debieran solventar los gastos para vivir en comunidad.

Nada más absurdo. Estamos convencidos que la aplicación del mismo impuesto del que son responsables todos los habitantes de la Nación, no produce tales efectos.

Únicamente **sitúa a los jueces y demás funcionarios judiciales en un plano de igualdad y les reconoce el carácter de ciudadanos. Si, 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 (9)".

Aun 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, aquello (un gravamen general) no puede admitirse.

Al decir de Spizzo [\(10\)](#), 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 [\(11\)](#)".

c) La "equivocada" (¿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 [\(12\)](#) .

En dicho país, a través de una ley de junio de 1932, se excluyó de la inmunidad la compensación que recibieran los jueces que tomaran 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 [\(13\)](#)".

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 [\(14\)](#).

Los primeros diez años - 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.

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

Una bocanada de aire fresco en la causa Gutiérrez

No nos vamos a ocupar de los argumentos a favor del mantenimiento de la franquicia, que rondan en la constante reiteración, sino que vamos a analizar las disidencias. Cuando comentábamos este fallo textualmente señalábamos "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".

Y la sustancial importancia a esta posición es que recientemente el Dr Horacio Daniel Rosatti ha obtenido el acuerdo legislativo para integrar la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Ojalá aquella brisa de aire fresco se convierta en un fuerte viento.

El Dr. Rosatti sostuvo que la ley 24.631 que derogó las exenciones en el impuesto a las ganancias, en lo atinente al pago del gravamen por parte de los jueces, es contundente y su inaplicabilidad sólo puede surgir de su confrontación con una norma de jerarquía superior; en este caso con una cláusula constitucional. Dentro de la Constitución "una que permitiría reafirmar el criterio de la ley 24.631 (artículo 16 sobre igualdad) y otra que permitiría contradecirlo (artículo 110 sobre intangibilidad)".

Y en esta "posible dicotomía" sostuvo que desde "una perspectiva lógica y en base a la consideración del derecho como un sistema, dentro del que deben encontrarse todas las respuestas a los conflictos jurídicos, el criterio que deduce del artículo 110 una excepción al artículo 16 puede ser refutado".

De esta forma "del mismo modo en que podría razonablemente interpretarse al artículo 110 como una norma especial de talante invalidatorio respecto del artículo 16 (leyéndose su vinculación de este modo: todos pagan el impuesto a las ganancias excepto los jueces porque este impuesto devengado sobre sus retribuciones constituye una disminución prohibida), también sería posible interpretar al artículo 16, último párrafo como una norma especial de talante ratificadorio respecto de la primera

parte del mismo artículo 16 (leyéndose su vinculación de este modo: todos los habitantes son iguales ante la ley y en especial -cualquiera sea su actividad- son iguales en materia de impuestos)".

Concluye claramente que "el artículo 16 expresa un principio aplicable a un universo complejo y completo de situaciones que opera como una directriz permanente para los poderes constituidos; en tanto el artículo 110 constituye una garantía, revestida del carácter instrumental propia de las de su clase, que se valida si permite realizar adecuadamente la finalidad para la que fue concebida".

De esta manera sostiene que la "preservación de la intangibilidad de las remuneraciones como garantía de funcionamiento del sistema judicial no debe encontrarse hoy eludiendo el pago del impuesto a las ganancias sino: a) asegurando una participación presupuestaria adecuada del Poder Judicial en el presupuesto general; b) defendiendo la autarquía judicial; c) garantizando mecanismos que permitan dar sustentabilidad en el tiempo al poder adquisitivo de las remuneraciones de los magistrados a partir de criterios objetivos, ajenos a la injerencia de otros poderes; y, d) permitiendo que, llegado el caso, por vía judicial se corrijan aquellas situaciones que generen un "ostensible deterioro temporalmente dilatado" en las remuneraciones de los magistrados".

Como corolario "el artículo 110 no puede ser interpretado como una norma especial o de excepción con relación al principio del artículo 16, estando los jueces obligados a pagar todos aquellos impuestos que, por su carácter general, no expresen un ánimo hostil o persecutorio contra su noble actividad".

Hacer "prevalecer en el caso concreto el principio del artículo 16 no supone desconocer la garantía del artículo 110 sino evitar que ésta se trivialice, circunscribiéndola a una hipótesis que coloca injustamente a la judicatura argentina a la defensiva, con la inmerecida carga de explicar a la sociedad una situación de excepción que la tiene como protagonista".

Afirma el Dr. Rosatti que desde "el punto de vista político, la prevalencia de la igualdad en autos supone afirmar el principio de ciudadanía y reconocer la comunión de esfuerzos que todos los estamentos de la sociedad deben realizar para solventar -cada uno en función de su situación económica- el mantenimiento del Estado". Por lo tanto "es posible, necesario e imprescindible que los jueces estén bien retribuidos, que sus remuneraciones mantengan su poder adquisitivo y que, simultáneamente, paguen el impuesto a las ganancias, haciendo clara la diferencia entre sufrir un detrimento discriminatorio -y por tanto inconstitucional- y pagar un tributo general".

Además hace una clara referencia a la Acordada 20/96 dictada por la Corte, señalando que "resulta claro que carece de efectos derogatorios sobre la norma federal involucrada, desde que el mecanismo de invalidación judicial reconocido por nuestro Estado de Derecho a los tribunales de justicia es la declaración de inconstitucionalidad, dictada en un caso concreto mediante una resolución específica, siendo inconcebible asimilar esta potestad con la asignada al máximo tribunal de

justicia nacional en materia administrativa, organizativa y de superintendencia, expresable mediante acordadas".

Queremos también hacer una referencia a lo manifestado en la disidencia del Dr. Méndez [\(15\)](#) quien afirmó que "no ha de verse en la garantía de intangibilidad del artículo 110 de la CN una excepción o limitación a la de igualdad consagrada por el artículo 16, sino que por el contrario ambas disposiciones deben ser interpretadas en forma armónica y de acuerdo al contenido de las demás, cuidando que la inteligencia de sus cláusulas no altere el equilibrio del conjunto, ni su finalidad.

Bajo esas reglas de hermenéutica, no es prudente asignar -como se lo hizo en las instancias inferiores- a la garantía que consagra la intangibilidad de las remuneraciones de los magistrados, una extensión tal que desconozca las facultades que los artículos 4, 17 y 75, inciso 2) de la Ley Fundamental confieren al Congreso de la Nación, para hacer imponer con carácter general y no discriminatorio contribuciones equitativas y proporcionales a la población".

Es la "voluntad soberana del pueblo expresada a través de sus representantes en los poderes Legislativo y Ejecutivo, al sancionar y promulgar la ley 24631, ha querido que los jueces paguen el tributo en cuestión establecido con generalidad, en un pie de igualdad con todos los ciudadanos".

Sostuvo que la Acordada 20/96 es revisable en las mismas condiciones en que puede serlo cualquier acto administrativo.

Quince años no son nada

Con fecha 28/09/10, la C.S.J.N [\(16\)](#) 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.

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 situación en el Poder Legislativo

Con las disculpas del caso ante la concreta posibilidad de abandonar el núcleo conceptual del trabajo, no queremos finalizar el mismo sin hacer pequeña 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.

Eso es así porque, en otros términos, también el Poder Legislativo actuó bochornosamente en este tema, aún con menos trascendencia y —a lo mejor— con menos aplicabilidad práctica [\(17\)](#).

La ley 24.631 citada anteriormente también derogó el inciso q) de la ley del impuesto a las ganancias, que consagraba la exención para "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 sancionaron, el 15/08/96, la ley 24.686 que fuera promulgada de hecho 17/09/96 [\(18\)](#), qué —con otra metodología llega a un resultado parcial similar [\(19\)](#).

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 una norma que

deroga toda disposición "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 [\(20\)](#).

El Poder Legislativo, con la ley 24.686, excluyó de la aplicación de dicho artículo a las mismas personas que votaron la norma [\(21\)](#), 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".

En un solo artículo la unánime 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". **Y obsérvese que la redacción más que adecuada técnica legislativa puede citarse como adecuada técnica de ocultamiento**

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) [\(22\)](#).

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 [\(23\)](#).

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

Conclusión

Es imperativo revertir el "estado de estas cosas". La Nación Argentina merece resurgir en su espíritu y en su grandeza.

Por la Memoria de nuestros próceres, quienes, con sacrificio, humildad y desprendimientos, demostraron que la construcción de la patria es posible

En los 200 años de la conmemoración de nuestra Independencia nuestro pueblo se lo merece.

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 ya decía que la "...omnipotencia del estado..., tiene por consecuencia necesaria la omnipotencia 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 (24)."

Y en esta época que debemos "cerrar la grieta", citado el maestro Alberdi, queremos transmitir un pensamiento de Sarmiento (25), quien refiriéndose al maquiavelismo de la política nacional, relata con gran poder argumentativo que entre los libros de la madre de George Washington se encontró uno que tenía una página muy manoseada, como que hubiese sido leída y releída habitualmente y que entre otras cosas decía: "Cuando mi fin era más incuestionablemente bueno, entonces ponía mayor ahínco en que mis medios fuesen justificados y correspondientes. Porque cuanto más bueno es el fin más fácilmente somos empujados a usar de malos medios para alcanzarlo. Yo he observado siempre que la honradez y franqueza en las transacciones públicas o privadas es la más sólida prudencia y política, y comúnmente se sobreponen a la larga a la astucia y sutileza, y más ventaja se saca de poseer la confianza de los otros que la que puede obtenerse engañándolos".

¿Estamos dando a cada uno lo suyo?

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

Referencias

(1) Hemos tratado este tema en artículos publicados en el 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 y "Las remuneraciones en el Poder Judicial. Una cuenta pendiente de la Corte Suprema", publicado en la Revista Impuestos Nº 1/11 - Editorial La Ley — enero 2.011

(2) Causa Medina, Rodolfo del 23/09/1936

(3) Corregimos nosotros: "no parece, ES INJUSTO"

(4) Corregimos "no lo pierde"

(5) Si nuestra historia reciente demostró algo, es que esa premisa de "justicia

independiente" no se logró. Alto precio se pagó entonces

(6) Artículo 96 de la Constitución Nacional aprobada en 1853 y artículo 110 de la Constitución Nacional reformada en 1994

(7) Es obvio. Ningún Poder en nuestro país fue tan mezquino para disfrutar de irritantes privilegios de manera exclusiva

(8) El destacado nos pertenece

(9) García Belsunce, Horacio. "Porque los jueces deben pagar los impuestos". Periódico Económico Tributario — Nro. 109 del 16/5/1996

(10) Spizzo, Rodolfo R. "Los jueces y legisladores también son ciudadanos". Revista Impuestos. Tomo LVI -B- Pág. 27

(11) El destacado es nuestro

(12) Cfr. Trámite Parlamentario 12/2.002 — Pág. 807 — Poder Legislativo Nacional

(13) Autos "George W. O'Malley versus W. Woodrough". Corte Suprema — Estados Unidos — Sentencia del 22/5/39

(14) Cfr. Trámite Parlamentario citado

(15) En honor a la justicia y claridad intelectual demostrada en su voto, sin perjuicio de haber profundizado la opinión del Dr. Rosatti, por las señaladas circunstancias de su reciente aprobación como miembro de la Corte Suprema

(16) 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

(17) Pues debería analizarse la situación concreta de cada Órgano Legislativo y la aplicación de la norma. También la existencia de "gastos sociales para uso discrecional de los legisladores", que —como ejemplo en Tucumán— en el año 2015 superaron para la Legislatura de la Provincia la suma de 500 millones de pesos distribuido entre los 49 legisladores y "aparentemente" entre algunos funcionarios superiores de la Legislatura (información no difundida por el Cuerpo).

(18) Seguramente el oprobio no permitió al Ejecutivo promulgar directamente la ley

(19) Aunque permite a los legisladores afirmar que sus ingresos "no están exentos". El oprobio es menor

(20) Seguramente en esta época el grueso de la retribución de un legislador estaba compuesta por su "dieta", la que se encontraba exenta del gravamen

(21) Con una amplitud tal que incluyó a todo Poder Legislativo (nacional, provincial y aún municipal). Un verdadero despropósito

(22) 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

(23) En el 2.007 se había fijado como remuneración —dieta-, sujeto al pago del gravamen, un 30% del total de la remuneración. Casualmente es un porcentaje exacto. El 70% restante estaba 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 — Edición impresa del 09/06/07. Interesante sería que el Poder legislativo actualice estas cifras

(24) "Escritos de Juan Bautista Alberdi" — Ed. Universidad Nacional de Quilmes — "La omnipotencia del estado en la negación de la libertad individual" — Pág. 302

(25) Extracto del libro "La gran polémica nacional. Cartas Quillotanas — Las Ciento y una" que recoge el encarnizado debate en torno a la organización nacional sostenido por D.F. Sarmiento y J. B. Alberdi inmediatamente después de Caseros y que fue recogido por la prensa chilena. Prólogo de Lucila PAGLIALI. Segundo Centenario, Editorial Leviatán, Buenos Aires, primera reimpresión, septiembre de 2005, pág. 169.