

DOS MINUTOS DE DOCTRINA

27 de septiembre de 2013

La falta de políticas tributarias genera abruptos intentos recaudatorios.

Finalmente, el 23 de septiembre de 2013, se publicó la Ley 26.893 que modificó la Ley del Impuesto a las Ganancias, para gravar los resultados por la venta de acciones y otros títulos así como la distribución de dividendos y utilidades.

Para intentar interpretar la ley 26.893 sólo basta leer el debate parlamentario en la Cámara de Senadores.

Una de las fuentes de interpretación del derecho tributario es la voluntad del legislador y, por ende, las fuentes que nos acercan a su conocimiento: los trabajos preparatorios y la discusión parlamentaria.

El derecho, interpretado de este modo, posee un dinamismo que va más allá de la voluntad del legislador y debe recalcar en las relaciones e intereses que operan en una realidad social siempre cambiante.

El debate parlamentario de esta ley se redujo a una exposición pobre y sin elementos jurídicos para sostener las ideas y propósitos de quienes votaron en su favor. Quedaron fuera del debate temas que generarán —por el momento— inquietud e incertidumbre. Más tarde darán lugar a planteos de inconstitucionalidad y demandas declarativas de certeza.

Vale destacar aquí un párrafo de un senador por Santa Fe durante el debate:

“...Baudelaire dice: ‘La más hermosa de las jugadas del diablo es persuadirte de que no

existe’. Es decir, el diablo esta cómodo cuando de él no se habla. El diablo está bien cuando nadie toca el tema del diablo. Con el sistema tributario pasa lo mismo. Con la reforma tributaria pasa lo mismo”.

Las comparaciones son siempre odiosas y tendenciosas, pero pareciera que el sistema tributario es el diablo. Del párrafo citado no se obtiene una interpretación lógica, jurídica o legítima sobre el “impuesto a la renta financiera”.

Pero tampoco se desprende de los otros discursos un análisis lógico de la configuración del hecho imponible, del momento en el cuál se genera y del momento en el cual se debería pagar el nuevo impuesto.

La ley crea un impuesto adicional a los dividendos. En algunos casos, para los accionistas, a este impuesto se deberá sumar el impuesto de igualación —si correspondiere—. Pero nadie en el recinto levantó la bandera de la inconstitucionalidad de la doble imposición, perpetuada sin más con la promulgación de esta ley. Porque de esta manera, en algunos casos, quien deba pagar el nuevo impuesto

habrá también pagado —por vía de retención— el impuesto de igualación.

Las políticas tributarias no suelen ser materia de campañas electorales: son decisiones tomadas a último momento, cuando la realidad indica necesariamente que el gobierno exige recursos y éstos deben ser obtenidos de algún modo.

Se olvida que la ley del impuesto a las ganancias es una ley de emergencia y, que por tal motivo, su vigencia debe ser prorrogada, año tras año, el 30 de diciembre.

Nos olvidamos que las políticas tributarias no se deben discutir en soledad, ni deben ser consideradas en ausencia de todos los restantes factores que afectan su aplicación y sus efectos.

Además, como si lo anterior fuera poco, se olvida que los dividendos que ahora se gravan no se pueden girar a sus titulares cuando residen en el exterior. Las desgracias nunca vienen solas...

La ley tiene tantas peculiaridades como formas tiene el diablo. El principal punto que debió ser discutido y no lo fue es cómo emparentar un impuesto de ejercicio (esto es, un impuesto que se aplica sobre la base del año calendario) con dividendos distribuidos en enero de 2013, cuando la ley no existía.

La respuesta no es fácil, porque podría sostenerse que la retroactividad impropia de las leyes impositivas es admisible en los casos de hechos imponibles de formación sucesiva (doctrina válida según la Corte Suprema en el caso “Mosio”, entre otros).

Pero en contra de lo resuelto por la Corte existe un dictamen de la Procuración del Tesoro de la Nación que aplicó otro criterio para las personas físicas (invocando

razones de seguridad); esto es, que prohíbe la aplicación retroactiva de los impuestos para hechos ocurridos con posterioridad a la sanción de la norma respectiva (Dictamen 13/2005).

Si nos atenemos a la vigencia dispuesta en la nueva ley, ésta dice expresamente que se aplicará a los hechos imponibles que se *perfeccionen* a partir de su publicación. (Como curiosidad lexicográfica, cabe señalar que el verbo “perfeccionar” siempre se usó con relación a la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Una encantadora importación).

La reglamentación nada aclara. Sólo resta esperar que la interpretación de los abogados y los jueces impida colisionar con el sistema tributario.

Pero la voluntad del legislador no incorporó todos los temas necesarios para el análisis de la ley. Cuando la ley dice algo en forma confusa, y al examinar las fuentes para su interpretación chocamos de frente con un grupo de personas sin voluntad, ellas se vuelven abstractas.

Debemos buscar y encontrar otra fuente. Y allí están los elementos gramaticales, lógicos e históricos.

La ley es clara en lo gramatical. La lógica del legislador puede ser rastreada —como lo hemos hecho— pero de ella sólo surge una decisión: la voluntad imperiosa de generar una renta adicional sobre determinados hechos imponibles que, hasta ahora, se encontraban exentos. Nada más. Nada más simple y a la vez tan complicado.

Sustraer hechos imponibles del campo de las exenciones requiere un análisis serio y comprometido, conjugado además con otras normas que, en este debate, se han olvidado.

La diferencia entre la muerte y los impuestos es que la muerte no empeora

cada vez que el congreso se reúne. Will
Rogers.

* * *

Esta nota ha sido preparada por Bárbara Roca. Para más información sobre este tema pueden comunicarse con el teléfono (54-11) 5556-8000, por fax al (54-11) 4777-7316 o por e-mail a broca@negri.com.ar

**Este artículo es un servicio de Negri, Busso & Fariña Abogados a sus clientes y amigos.
No tiene por objeto prestar asesoramiento legal sobre tema alguno.**