

# Jubilaciones Y Pensiones Reajuste De Haberes Retroactivos Impuesto A Las Ganancias Hecho Imponible Exención Intereses

DOMINGO, 10 DE ENERO DE 2021

## JURISPRUDENCIA

**JUBILACIONES Y PENSIONES. Reajuste de haberes. Retroactivos. Impuesto a las ganancias. Hecho imponible. Exención. Intereses** Se resuelve que las retroactividades generadas por reajuste de haberes tributan impuesto a las ganancias, operando la ANSES como agente de retención. Respecto al modo de efectuarse el pago, se aclara que el beneficiario paga mes a mes, pero no sobre el importe total de la retroactividad resultante, puesto que, en este último caso, se estaría haciendo recaer sobre el accionante las consecuencias de un comportamiento de la demandada que no fue considerado por el Tribunal como ajustado al derecho vigente. Por otro lado, se excluye del pago de intereses conforme lo establece el art. 21 de la ley 20.628. //ta, 31 de agosto de 2016. **VISTO Y CONSIDERANDO:** I.- Resolución apelada: Que el juez de primera instancia aprobó la planilla practicada por la parte actora por la suma de \$ 358.642,84 en concepto de capital e intereses por el periodo 12/10/2003 al 28/02/2013 y ordenó a la ANSeS que se abstuviera de retener suma alguna en concepto de impuesto a las ganancias sobre los retroactivos adeudados a la Sra. Presentación Josefa Cabrera (fs. 25/29). II. Agravios y su contestación: Que la ANSeS se agravia de la sentencia impugnada manifestando que: 1) los fundamentos legales para la retención que debe efectuar encuentran sustento en lo dispuesto por los artículos 1 y 79 inc. c) de la Ley 20.628; 2) los haberes previsionales están sujetos al pago del impuesto a las ganancias, y que por ello también lo están los retroactivos generados por los reajustes de dichos haberes, por cuanto un retroactivo previsional se configura con la diferencia entre el haber percibido y el que efectivamente hubiera correspondido en virtud de lo dispuesto por una sentencia judicial; 3) las diferencias retroactivas son una parte del haber que no se abonó oportunamente y se encuentran sujetas a gravamen según lo previsto en el art. 18, inc. b) de la ley del impuesto, estableciendo la Resolución General AFIP 4139/96 en su art. 1 que las ganancias comprendidas en los incisos a), b), c) y d) del artículo 79 de la ley de impuesto a las ganancias, así como sus ajustes, con independencia de la forma de pago, quedan sujetas al régimen de retención que se establece por la aludida resolución; 4) la actora confunde el alcance y la naturaleza de las retroactividades con los preceptos que regulan las exenciones impositivas, y que están previstos para supuestos diferentes al de autos; 5) el art. 20 inc i) de la ley del gravamen declara exentos a los intereses reconocidos en sede judicial o administrativa como accesorios de créditos laborales y a las indemnizaciones laborales por antigüedad o por causas de muerte o incapacidad producida por accidente o enfermedad, sin que puedan extenderse analógicamente dichas exenciones a las retroactividades previsionales, porque además el último párrafo del mencionado inciso aclara que no están exentas las jubilaciones, pensiones, retiros, subsidios, ni las remuneraciones; 6) en materia tributaria las normas que establecen exenciones impositivas deben ser interpretadas en forma estricta sin que corresponda efectuar consideraciones analógicas siendo ésta la doctrina que emana de la Corte Suprema de Justicia de la Nación; 7) la ANSeS fue instituida por la Res. Gral N° 4139, en agente de retención con respecto a los importes resultantes de las liquidaciones de sentencias judiciales por reajuste de haberes, quedando exceptuado de actuar como agente de retención por Res. Gral N° 3583/92 de la AFIP, para los retroactivos a pagarse mediante bonos de consolidación de deuda previsional. Sobre el punto, aclara que ésta no se trata de una causal de exención al pago del impuesto a las ganancias sobre los retroactivos, sino solo de una excepción a la ANSeS de actuar como agente de retención. Corrido el traslado de ley, la actora solicita su rechazo y la confirmación de la resolución de primera instancia conforme los fundamentos allí expuestos (fs. 40/42). III.- Decisión del tribunal: 1) Antecedentes: Que en marzo de 2010 el juez de primera instancia ordenó el reajuste del haber previsional de la Sra. Presentación Josefa Cabrera desde el 12 de octubre de 2003 hasta su efectivo pago conforme las disposiciones de la ley 24.016, incluyendo además los servicios administrativos desempeñados simultáneamente, con más los intereses a la tasa pasiva del Banco Central de la República Argentina (fs.1/5); sentencia que quedó firme y consentida para las partes (fs. 6). En septiembre de 2013 el juez de primera instancia aprobó la planilla de liquidación practicada por la actora por el período 12.10.03 al 28.02.13 por un total de \$ 358.642,84 (\$ 271.609,50 de capital y \$ 87.033,34 de intereses), ordenando a la Anses se abstuviera de retener suma alguna en concepto de impuestos a las ganancias, con base en jurisprudencia de la Cámara Federal de la Seguridad Social (fs.25/29). Conforme los agravios de la demandada, la cuestión traída a resolver radica únicamente en determinar si ha sido ajustada a derecho la resolución del a quo que ordenó a la ANSeS que se abstenga de retener suma alguna en concepto de impuesto a las ganancias sobre los retroactivos adeudados a la actora. 2) Impuesto a las ganancias: 2.1) imposición en los haberes jubilatorios: Que ante todo es preciso recordar que el art. 2 de la ley 20.628 establece que "son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas: 1) Los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la

permanencia de la fuente que los produce y su habilitación?. Por su parte, el art. 20 inc. i) de la ley mentada consigna que no están exentos del gravamen, entre otras, ?las jubilaciones, pensiones, retiros, subsidios (...)?. A su vez, el art. 79 de dicha norma establece que ?constituyen ganancias de cuarta categoría las provenientes?, entre otras, ?c) de las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal?. De las normas citadas se colige que por disposición del legislador los haberes previsionales de los jubilados y pensionados están alcanzados por el impuesto a las ganancias igual que los haberes de los activos y, por lo tanto, quedan sujetas a las disposiciones de la resolución AFIP n° 2.437/2008 que regula el régimen de retención para ganancias cuando tengan su origen en el trabajo personal. Sobre tales bases, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en oportunidad de tener que resolver sobre la constitucionalidad de la norma citada en el antecedente ?Dejeanne, Oscar Alfredo?, del 10 de diciembre de 2013, remitiéndose al dictamen de la Procuradora Fiscal de la Nación, sostuvo que los montos cobrados por los jubilados en concepto de haberes ?son susceptibles de ser encuadrados sin dificultad dentro de los cánones de la ley 20.628? y que la ?configuración del gravamen decidida por el legislador involucra una cuestión ajena a la órbita del Poder Judicial, a quien no compete considerar la bondad de un sistema fiscal para buscar los tributos que requiere el erario público y decidir si uno es más conveniente que otro, sino que sólo le corresponde declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional (arg. Fallos: 223:233; 318:676, entre otros)? (consid. 3°, párr. 10°). De ahí que, añadió, para impugnar un tributo el interesado debe demostrar que ?hay una violación al derecho de propiedad debido a que el gravamen adquiere ribetes que lo tornan confiscatorio? de conformidad con ?las rigurosas exigencias de prueba tendientes a poner en evidencia su acaecimiento (Fallos: 193: 193:369; 194:283; 200:128; 201:165; 220:1082, 1300; 239:157;314:1293; 322:3255; entre muchos otros)? (consid. 3°, párrafo 11°); debiéndose indicar en cada caso concreto el monto del impuesto que, en definitiva y anualmente, se debe abonar; el total de sus emolumentos, mencionando la existencia o no de otras rentas o ingresos -de la categoría o naturaleza que fuere- que pudiera el jubilado tener, ?de manera tal que posibilitara ingresar en el estudio de los efectos confiscatorios denunciados? (consid. 3°, párr. 12°). Por ello, concluyó el Alto Tribunal, en el rechazo de la vía del amparo intentada porque no se demostró que el actuar estatal adoleciera de arbitrariedad e ilegalidad manifiesta ni el perjuicio concreto que les produce en su esfera de derechos.

2.2) Imposición en retroactivos adeudados judicialmente: Que en atención a las consideraciones vertidas en el apartado anterior cabe concluir que la suma adeudada en concepto de retroactivos resulta ser un hecho imponible sujeto a deducción del impuesto a las ganancias, sin que resulte aplicable la cláusula del inc. v) del art. 20 de la ley 20.628, en cuanto excluye del gravamen a los ?montos provenientes de actualizaciones de créditos de cualquier origen o naturaleza?, ya que, como lo señala la Sala III de la Cámara Federal de la Seguridad Social, la norma alude al incremento de aquellos por mecanismo de ajuste por desvalorización monetaria y no, como acontece en el caso, al reajuste de haberes previsionales ordenado por errónea determinación de su cuantía inicial y su movilidad posterior (?Martorello, Mario c/Anses?, sent. del 06/05/16). A tales fines, corresponde que la imputación se efectúe según las fechas devengadas, en los términos del art. 18 inc. b de la ley 20.628 y los arts. 7 y cc. de la Res. Gral. 2437/08 y, por lo tanto, el Organismo Previsional, en su condición de agente pagador y de retención en los términos del art. 9 de la Res. Gral. 2437/08, al efectuar el pago, deberá retener, si correspondiere, el porcentaje respectivo sobre la suma que se va abonando a los beneficiarios mes a mes, rectificándose, de así proceder, los cálculos efectuados de retención de cada mes involucrado en los ajustes; a cuyos efectos deberá tenerse en cuenta las disposiciones de la resolución AFIP n° 2437/08 relativas a la obligación de la contribuyente a cumplir con la presentación del formulario F.572 a los fines de dar a conocer las deducciones a computar. En igual sentido la citada Sala III de la Cámara Federal de la Seguridad Social tras considerar que ?conforme a nuestro ordenamiento legal, las retroactividades generadas por reajuste de haberes tributan impuesto a las ganancias, operando la ANSES como agente de retención?, entendió ajustado a derecho que la deducción del impuesto ?se efectúe, en caso de corresponder, sobre la suma que se va abonando al beneficiario mes a mes; pero no sobre el importe total de la retroactividad resultante, puesto que, en este último caso, se estaría haciendo recaer sobre el accionante las consecuencias de un comportamiento de la demandada que no fue considerado por el Tribunal como ajustado al derecho vigente? (expte. N°: 29618/1998. ?Cros de Bernardon, Alicia Mercedes?, sent. del 12-8- 2014; ?Iglina, Enrique Anselmo?, sent. 25-8-2014).- En abono del criterio precedentemente mencionado, cabe agregar que la reciente ley n° 27.260/16 denominada de ?reparación histórica a los jubilados y pensionados? emanada de los Poderes del Estado que, según nuestro diseño constitucional, deben fijar el sistema fiscal aplicable, contempla de idéntica forma el pago de ganancias para este tipo de retroactivos. Así, el artículo 8 de dicha norma dispone en su primer párrafo que ?con relación al cálculo de la retención del impuesto a las ganancias, se establece que el capital del retroactivo que se abone se compute como si las sumas adeudadas hubieran sido abonadas en el mes en que se devengaron?.

3) Exención sobre los intereses: Que, sin embargo, y en lo que a los intereses se refiere, de conformidad con el art. 20 de la ley 20.628 que en su inc. i) establece la exención del pago de ?los intereses reconocidos en sede judicial o administrativa como accesorios de créditos laborales?, y al tener los beneficios previsionales como principal característica la de ser sustitutos de los

haber de actividad, corresponde extender dicha exención a los créditos previsionales, en el entendimiento que si la norma beneficia al sector activo de la sociedad con más razón corresponde a su sector pasivo. En igual sentido se dijo que si se excluyen del tributo a los intereses reconocidos en sede judicial o administrativa como accesorios de créditos laborales, conforme lo establece el art. 21 de la ley 20.628, no veo razón para que tal exclusión no puede ser extendida al sector pasivo de la sociedad, que se halla en una situación más vulnerable, habida cuenta del carácter sustitutivo de la retribución en actividad que exhibe el haber del beneficio acordado al actor? (CFSS, Sala III, ?Cascardo, Juan Carlos?, expte. n° 13374/2003). Y dicho temperamento jurisprudencial, al igual que se expuso en el apartado anterior, ha sido asumido por la citada ley 27.260. Así el artículo 8, segundo párrafo de la ley 27.260 dispone que ?en lo que respecta a los importes que correspondan abonar en concepto de intereses y actualización de dicho capital, los mismos estarán exento del impuesto a las ganancias?. 4) Que sentadas las anteriores consideraciones, en relación con el supuesto de autos, de las constancias del expediente principal que se tiene a la vista surge que la Anses pagó a la actora en enero de 2014 por el período 10/2003 a 12/2013 la suma de \$ 424.093.79 en concepto de retroactivos adeudados, descontándose la suma de \$ 5.409 por ganancias (fs. 237/242 del expediente principal), advirtiéndose de la planilla acompañada que el Organismo Previsional cumplió con el método de cálculo descripto ut supra en la deducción periódica del pago del impuesto de ganancias. Sin embargo, también efectuó la deducción del impuesto a las ganancias por el rubro intereses, sobre el que, como se señaló, no corresponde tributar; por lo que la recurrente deberá reintegrar la suma de \$ 3.273,83 a la actora por dicho concepto, con más los intereses a la tasa pasiva del Banco Central de la República Argentina. 5) Que lo dicho en los puntos anteriores lo es sin perjuicio; en lo referente al capital imponible, de las deducciones que correspondieran de conformidad a la normativa vigente. 6) Que en relación a las costas, toda vez que se trata de una cuestión compleja, con vencimientos mutuos, el Tribunal considera equitativo imponerlas por el orden causado. El Dr. Guillermo Federico Elías vota en disidencia conforme los fundamentos dados en su voto en el antecedente: ?Yapura, Doda Alejandrina?, expte. N° 15000402/2006, sent. del 30 de agosto de 2016. Por lo que por mayoría se, RESUELVE I.- HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto por la ANSeS y, en consecuencia, decidir la aplicabilidad de la ley del impuesto a las ganancias a las sumas ?devengadas? en cada período (art. 18 inc. b de la ley 20.628) y sin perjuicio, en lo referente al capital imponible, de las deducciones que correspondieran de conformidad a la normativa vigente; considerándose exentos del gravamen a los intereses reconocidos como accesorios de dichos créditos, ORDENANDO al Organismo Previsional la devolución de la suma de \$ 3.273,83 (pesos tres mil doscientos setenta y tres con ochenta y tres centavos) deducida oportunamente por dicho concepto, con más los intereses a la tasa pasiva del Banco Central de la República Argentina. Costas por el orden causado. II.- REGÍSTRESE, notifíquese, publíquese en el C.I.J. (Acordada CSJN n° 15/2013) y oportunamente devuélvanse las actuaciones al Juzgado de origen a sus efectos.- Firmado Renato Rabbi Baldi Cabanillas, Ernesto Solá y Guillermo Federico Elías. Jueces de la Cámara Federal de Apelaciones de Salta. Secretaria María Victoria Cárdenas Ortiz.

Original:

#null?urlshp=%2fsitios%2fContenidos%2fOriginales%2fOriginales%2520Erreius%2fJurisprudencia%2fTC%2fRelevamiento%2f2018%2f01.%2520Enero%2f09%2fLUIS%2fCABRERA%252009-01-18.pdf 023236E