

## Reajuste De Haberes Impuesto A Las Ganancias Exencion Haber Previsional Retroactivos Liquidacion

### JURISPRUDENCIA

### Reajuste de haberes. Impuesto a las ganancias. Exención. Haber

previsional. Retroactivos. Liquidación Se difiere para la etapa de liquidación la procedencia de la exención del impuesto a las ganancias respecto a los haberes retroactivos y sus intereses. En ese punto, sin embargo, el tribunal consideró acertado sostener que la exclusión del impuesto a las ganancias para los intereses reconocidos en sede judicial o administrativa como accesorios de créditos laborales dispuesta por el art. 20 inc. i) primer párrafo de la ley 20628 resulta igualmente aplicable a los intereses devengados sobre haberes previsionales no percibidos en tiempo oportuno en atención al carácter ?sustitutivo? de estos últimos en relación al ingreso de actividad.

Buenos Aires, 5/12/2018 EL DR. NESTOR A. FASCIOLO DIJO: I. La Sra. Juez a cargo del Juzgado Federal de Primera Instancia de la Seguridad Social Nro. 10 hizo lugar parcialmente a la pretensión por lo que, tras declarar la existencia de cosa juzgada por el período anterior al 1.04.95, ordenó estar para la movilidad posterior a los lineamientos desarrollados en sus considerandos. Contra así lo resuelto se dirige el recurso de apelación de la demandada que fue concedido libremente y sustentado a fs. 70/71. En su presentación la accionada se agravia de lo decidido en torno al impuesto a las ganancias toda vez que la sentencia de grado declaró a la retroactividad resultante exenta del mentado impuesto. Corresponde a la Sala pronunciarse al respecto en la medida que resulta conducente para dilucidar la controversia de autos, de conformidad con lo dispuesto por los arts. 265, 266, 271 y 277 del CPCCN. II. Teniendo en cuenta que al juez del proceso compete la resolución de las cuestiones sustanciales, como así también ?...el conocimiento de las pretensiones accesorias en general? que ?guardan íntima conexión con la pretensión que fue objeto de aquél? (conf. Lino Enrique Palacios y Adolfo Alvarado Velloso en ?Código Procesal Civil y Comercial de la Nación -Explicado y anotado jurisprudencial y bibliográficamente?, Tomo I - Arts. 1 al 33, Rubinzal-Culzoni Editores, 1988, pág. 338), considero que este Tribunal es competente para conocer de la aplicación del impuesto a las ganancias sobre la retroactividad que resulte en favor de la parte actora de la liquidación a practicar como consecuencia del fallo.

La solución que se propicia adoptar sobre la competencia de la justicia federal de la seguridad social para conocer del tema coincide con la discernida por la Sala por sentencia n° 90365 del 02/03/06 en el exp. 8696/2005, autos "OTONELLO, HÉCTOR JOSÉ c/ A.N.Se.S. s/Amparos y sumarísimos" y sentencia interlocutoria nro. 100800 del 18.6.08 in re 34535/98 ?Del Pino Juan Carlos c/Caja s/ejecución previsional?, entre otras. III. Respecto de la cuestión sustancial traída a consideración del Tribunal he de señalar que como regla general la ley 20628 dispone expresamente que ?no están exentas las jubilaciones, pensiones retiros...? (art. 20 inc. i) y en el Capítulo IV relativo a ?Ganancias de la cuarta categoría. Renta del Trabajo personal?, establece la aplicación del impuesto a las ganancias a las ?jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal? (art. 79 inc. c). Por otro lado, en relación a los rubros exentos a que alude el art. 20 de la citada ley he de señalar que: a) considero que la exención contenida en el inc. i) en cuanto excluye a ?los intereses reconocidos en sede judicial o administrativa como accesorios de créditos laborales, resulta igualmente aplicable a los intereses determinados sobre diferencias a percibir por reajustes de haberes previsionales en atención al carácter sustitutivo de los mismos respecto de los ingresos de actividad; y b) no resulta aplicable la cláusula del inc. v) en cuanto excluye del gravamen a ?los montos provenientes de actualizaciones de créditos de cualquier origen o naturaleza? pues la norma alude al incremento de aquellos por mecanismo de ajuste por desvalorización monetaria (como otrora lo fuera -por ejemplo- el de la ley 21864) y no, como acontece en el sub examine, al reajuste de prestaciones previsionales ordenado por errónea determinación de su cuantía inicial y su movilidad posterior, basado en el art. 14 bis tercer párrafo de la C.N. En base a esas consideraciones previas he de reiterar que, tal como he sostenido en casos análogos, encuentro procedente a la luz de la legislación vigente que el impuesto de que se trata sea calculado sobre la suma que corresponde abonar mes a mes en concepto de haber mensual reajustado por sentencia y no sobre el pago total que realice la demandada, en caso de corresponder, cuyo importe resultará de la sumatoria de las diferencias no abonadas por cada uno de los períodos comprendidos en la retroactividad acumulada. (Cfr. sentencias interlocutorias nros. 120334 del 3.10.11 y 120424 del 11.10.11 in re 15259/02 ?Fiuzza Daniel c/ANSeS s/reajustes? y 502106/96 ?Suarez Gordillo Oscar Adolfo c/ANSeS s/reajustes?, respectivamente). En paralelo con ello, también he dicho que considero acertado sostener que la exclusión del impuesto a las ganancias para los intereses reconocidos en sede judicial o administrativa como accesorios de créditos laborales dispuesta por el art. 20 inc. i) primer párrafo de la ley 20628 resulta igualmente aplicable a los intereses devengados sobre haberes previsionales no percibidos en tiempo oportuno en atención al carácter ?sustitutivo? de estos últimos en relación al ingreso de actividad. (Cfr. mi voto in re 15223/06, ?CASAL ROBERTO C/ANSES S/REAJUSTES VARIOS?. Con fundamento en lo expresado, corresponde dejar sin efecto la exención del

impuesto a las ganancias dispuesta en el pronunciamiento de grado y diferir el tratamiento de la cuestión a la etapa de ejecución a resultas de la liquidación a practicar. IV. Encuentro suficiente para la correcta solución de las cuestiones litigiosas sometidas a consideración de esta alzada lo hasta aquí expuesto, porque los jueces no están obligados a seguir y decidir todas las alegaciones de las partes, sino sólo a tomar en cuenta lo que estiman pertinente para la correcta solución del litigio?, (cfr. Tolosa, Juan C. c/Compañía Argentina de Televisión S.A., fallado el 30.4.74, pub. L.L. T. 155, pág. 750, nro. 385). Ello es así en el marco de la conocida doctrina en virtud de la cual se exime al juzgador de tratar todas las cuestiones expuestas por los litigantes y de analizar los argumentos que, a su juicio, no sean decisivos para decisión de la causa. (Fallos 272:225; 274:113; y causa Wiater c/Ministerio de Economía?, L.L. 1998AA, pág. 281, entre otros). Por lo expuesto propongo: 1) declarar formalmente admisible el recurso deducido por la demandada; 2) hacer lugar parcialmente al mismo y, por ello, dejar sin efecto la exención del impuesto a las ganancias dispuesta en el pronunciamiento de grado y diferir el tratamiento de la cuestión a la etapa de ejecución a resultas de la liquidación a practicar; y 3) confirmar la sentencia en lo demás que decide. Costas de alzada por su orden (art. 68, segundo párrafo, del CPCCN y 21 de la ley 24.463).

**EL DR. RODOLFO MARIO MILANO DIJO:** Llegan las presentes actuaciones a conocimiento de esta instancia con motivo del recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia dictada por la Sra. Juez a cargo del Juzgado Federal de Primera Instancia N° 4 de la Seguridad Social a fs. 57/59. Advirtiendo que se plantea en la especie, la aplicación del impuesto a las ganancias sobre las retroactividades adeudadas, cuestión ésta a mi entender, resulta totalmente improcedente la escisión, del objeto del presente pleito, atento que: "...al juez del proceso principal no sólo compete el conocimiento de las pretensiones accesorias en general, sino también el de aquellas que, aunque interpuestas con posterioridad, guardan íntima conexión con la pretensión que fue objeto de aquél," (conf. Lino Enrique Palacios y Adolfo Alvarado Velloso en Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Tomo 1, Arts. 1 a 33, Rubinzal Culzoni Editores, 1988, pág. 338) 1, entiendo que la competencia del Tribunal para su resolución es innegable tal como lo registran numerosos precedentes (autos "OTTONELLO, NÉSTOR JOSÉ c/ A.N.Se.S. s/Amparos y sumarísimos", exp. 8696/2005, Sala 3, sentencia n° 90365 del 02/03/06, y sentencia interlocutoria nro. 100800 del 18.6.08 in re 34535/98 Del Pino Juan Carlos c/Caja s/ejecución previsional?, entre otras), motivo por el cual corresponde que me expida sobre el agravio en cuestión. Previamente, habré de analizar, si la norma vulnera el orden constitucional, por lo que considerare la procedencia del control de constitucionalidad de oficio en esta materia. Sobre el particular es menester recordar que, el primer jurista argentino en plantear la conveniencia de la aceptación del control de constitucionalidad de oficio fue el Profesor German J. Bidart Campos, en el año 1964, fundándose en diversos argumentos, como en el principio iura novit curia, el cual resulta ser uno de los argumentos más fuertes y defendidos por la doctrina argentina a favor del control de oficio. Ello así, pues si bien el juez al dictar sentencia debe limitarse a lo peticionado por las partes, tal limitación no impide la aplicación del premencionado principio, por el cual se presume que el juez conoce el derecho, debiendo aplicarlo y resolver conforme a él. De esta forma para cumplir con su deber de fundar su decisión, el juez debería compartir la fundamentación que expusieron las partes, o realizar una fundamentación propia y suplir el derecho que las partes hubieren invocado erróneamente o no lo hubieren hecho, para lo cual se ve obligado a examinar la estructura piramidal y jerárquica del ordenamiento jurídico, debiendo aplicar la norma superior frente a una inferior que la transgreda. Asimismo, en atención a que el control de constitucionalidad, es una cuestión de derecho, y no de hecho, deviene absurdo exigir que las partes deban alegarlo. También resulta evidente que, efectuado el control de esta forma, no vulnera el principio de congruencia ni el derecho de defensa en juicio, pues el tema introducido en la sentencia, se refiere al derecho aplicable al caso, y en caso de advertirse la existencia de una inconstitucionalidad, así debe declararlo, para no incurrir en mala aplicación del derecho. Al respecto expresaba Bidart Campos en 1972, "la decisión judicial ha de guardar coherencia con el ordenamiento jurídico. Una sentencia que aplica normas inconstitucionales rompe con esa coherencia, y se subleva contra la gradación jerárquica y piramidal del ordenamiento jurídico encabezado por la Constitución. Sentencia de tal naturaleza traduce una mala aplicación e interpretación del derecho, por ende, una mala administración de justicia. Exigir que las partes no solo aleguen, sino también que prueben la inconstitucionalidad, conlleva a la grave consecuencia de supeditar la fuerza normativa de la C.N a la voluntad, sagacidad o advertencia del justiciable o de su abogado?". No obstante cabe advertir que, conforme el sistema de control difuso, los jueces tienen la atribución de control de constitucionalidad por la naturaleza que detentan. De esta forma considero que, ejercerlo de oficio es un deber, para velar por la supremacía constitucional, a fin de materializar la supremacía de los derechos fundamentales, lo cual se advierte con suma claridad en las leyes 27 y 48. Por otra parte, respecto del art. art.79, inc. c, de la ley 20.628 (t.o. por decreto 649/97, con las modificaciones de la ley 27.346), y advirtiendo que dicha norma establece como hecho imponible los haberes previsionales que enumera, es menester, a fin de cumplir con la función jurisdiccional fundamental, cual es ejercer el control de constitucionalidad, analizar si en el caso, del mencionado texto legal impugnado, se ajusta a los principios y garantías contenidos en la Constitución nacional. De la lectura del párrafo del art. 79 inc. c), que se impugna, se advierte cuando determina que: "constituyen ganancias

de cuarta categoría las provenientes de las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal?, que expresamente le atribuye a las mencionadas prestaciones previsionales carácter de contraprestación, sin advertir que quien la percibe no trabaja. Cabe agregar que, ninguno de los haberes previsionales mencionados en la norma, es una ganancia, sino que constituyen la retribución que el sistema previsional reconoce, luego de haber cumplido con los aportes pertinentes, en el régimen legal correspondiente, al beneficiario previsional. Resulta violatorio de los arts. 14bis, 17 y cctes. CN, al calificar a los haberes previsionales como una renta, enriquecimiento, rendimiento o ganancia, que deviene gravada por el propio Estado. Además, cabe considerar que el haber jubilatorio, se trata de un ingreso, cuya causa o título no es una contraprestación del jubilado sino un hecho anterior, que fue la realización de una cantidad determinada de aportes durante su vida económicamente activa y el haber llegado a la edad estipulada. De allí que, si la norma impugnada pretende ser aplicada sobre un ingreso económico que no detenta la calidad de renta, enriquecimiento, rendimiento o ganancia, sin duda alguna no sólo, vulneraría el principio constitucional de capacidad contributiva, sino que también al derecho de propiedad. Ello así pues deviene irrazonable y carente de toda lógica jurídica la equiparación de las prestaciones de la seguridad social, a rendimientos, rentas o enriquecimientos, obtenidos como derivación de alguna actividad con fines de lucro, de carácter empresarial, mercantil o de negocios, que la ley tipifica, pues ello implica la violación de la garantía de integridad, proporcionalidad y substitutividad de dichos haberes. No debe olvidarse que la función jurisdiccional, conforme lo expresara reiteradas veces la CSJN, debe limitarse a declarar, en su caso, si la norma impugnada, repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional. (Conf. lo manifestado en el voto del Dr. Ricardo Guido Barreiro, magistrado de la Excma. Cámara Federal de Apelaciones de General Roca, en los autos: ?Fornari, Silvia Cristina - López, Silvia Liliana c/ Estado Nacional - Administración Federal de Ingresos Públicos s/ Acción meramente declarativa de inconstitucionalidad? (Expte. N° FGR 21000305/2012/CA1) Juzgado Federal N° 1 de Neuquén y, los autos ?Calderale Leonardo Gualberto c/Anses s/Reajustes Varios?, exp. n° 17.477/2012 ?, Sala II, Cámara Federal de la Seguridad Social. Finalmente, en cuanto a la devolución de las sumas descontadas, cabe señalar que la normativa vigente referida al tema establece, que en caso de retención en exceso, el ANSeS podrá devolver dicho monto y compensarlo por el sistema con otras obligaciones del mismo impuesto (art. 10 de la RG 738C/99, modificada por el art. 6 de la RGH 2233 AFIP). En consecuencia, propicio la declaración de inconstitucionalidad del inciso c) del art. 79 de la ley 20.628 (t.o. por decreto 649/97), en cuanto establece como hecho imponible, para la percepción del impuesto a las ganancias, el haber previsional del reclamante y, rechazar el recurso de la demandada. Por lo expuesto, declarar formalmente admisible el recurso de la recurrente, rechazar el mismo y confirmar la sentencia apelada con el alcance y los fundamentos precedentemente. **EL DR. MARTIN LACLAU DIJO:** Llegan las presentes actuaciones a este Tribunal a raíz de la apelación deducida por la demandada a fs.61, contra la sentencia obrante a fs.57/59. Con relación al descuento por impuesto a las ganancias, tratándose de una materia impositiva, estimo que la procedencia o no de ese descuento excede el ámbito de la seguridad social y pasa a ser competencia, a nivel judicial, del Fuero Contencioso Administrativo Federal. En estos casos, la ANSES actúa como agente de retención, por lo cual tales reclamos han de iniciarse ante la Administración Federal de Ingresos Públicos, dentro de un procedimiento específico normado por la ley 11.683 y sus posteriores modificaciones. Por otra parte, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, al fallar, el 15 de mayo de 2014, en autos ?Alcaraz González, Virginia y otros c/EN- Ministerio de Economía - AFIP y otro s/amparo ley 16.986?, sostuvo un criterio similar al arriba consignado, el que fue ratificado, posteriormente, al fallar, el 25 de marzo de 2015 en autos ?De Nicolo, Cayetano Roberto c/Poder Ejecutivo Nacional y otros s/Personal Militar y Civil de las FFAA y de Seg.?, oportunidad en la que consideró que ?si bien el art. 2°, inc. c), de la ley 24.655, establece que los jueces del fuero federal de la seguridad social resultan competentes para conocer en las demandas que versen sobre la aplicación de los regímenes de retiros, jubilaciones y pensiones de las Fuerzas Armadas y de Seguridad, en el sub examine lo relevante para la solución del caso-en el que se alega que la retención del impuesto a las ganancias que se practica sobre aquéllos vulnera los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional- es que : a) se encuentran en juego normas de naturaleza tributaria reguladas en la ley nacional 20.628, y b) de lo que se trata es de determinar si existe una violación al derecho de propiedad del actor sobre la base de la confiscatoriedad del gravamen en el caso concreto?. En consecuencia, se arriba a la conclusión de que el caso a estudio ?es una de las causas que versan sobre contribuciones nacionales a las que se refiere el art. 45, inc. b), de la ley 13.998?. Por consiguiente, de prosperar mi voto, correspondería: revocar en cuanto ha sido materia de agravios.V2 **LA DRA. ADRIANA LUCAS DIJO:** I. Llegan las presentes actuaciones a este tribunal en virtud del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, contra la sentencia dictada por la Sra. Juez a cargo del Juzgado Federal de la Seguridad Social N° 10. La parte demandada se agravia en tanto en la sentencia recurrida se ordena el pago del retroactivo sin retención del impuesto a las ganancias. II. Surge de autos que la titular del Juzgado federal de la Seguridad Social N° 10, mediante sentencia definitiva del 21 de noviembre de 2000, reajustó el haber inicial y ordenó la movilidad conforme lo establecido en los fallos ?Chocobar? y ?Heit Rupp?. Asimismo la Sala II del Fuero revocó la sentencia de grado respecto del

haber inicial hasta el 31/391 y ordenó una redeterminación del mismo conforme a los parámetros allí expuestos, y declaró la inconstitucionalidad del art. 16 de la ley 24.463. Finalmente, la CSJN confirmó la sentencia apelada. III. Respecto al agravio expresado sobre el impuesto a las ganancias, cabe destacar que resulta hipotético por cuanto la mencionada erogación en el haber no puede verificarse hasta tanto sea efectuada la liquidación y la actualización del monto del haber, motivo por el cual se deberá posponer para el momento de practicarse la misma en base a los parámetros ordenados en la sentencia, oportunidad en la que recién podrá ser objeto de análisis. Por ello, de prosperar mi voto correspondería: dejar sin efecto lo decidido respecto del impuesto a las ganancias y posponer su tratamiento para el momento de efectuarse la liquidación pertinente, conforme a lo expuesto en el considerando III. Costas por su orden (conf. Art. 21 de la ley 24463 y art. 3 del decreto 157/2018). Por lo que resulta del acuerdo de la mayoría, el tribunal RESUELVE: 1) declarar formalmente admisible el recurso deducido por la demandada; 2) hacer lugar parcialmente al mismo y, por ello, dejar sin efecto la exención del impuesto a las ganancias dispuesta en el pronunciamiento de grado y diferir el tratamiento de la cuestión a la etapa de ejecución a resultas de la liquidación a practicar; y 3) confirmar la sentencia en lo demás que decide. Costas de alzada por su orden (art. 68, segundo párrafo, del CPCCN y 21 de la ley 24.463). Cópiese, protocolícese, notifíquese, cúmplase con la comunicación dispuesta por la CSJN en la Acordada 15/13 (p.4 y conc.) y, oportunamente, remítase. RODOLFO MARIO MILANO JUEZ DE CAMARA -SUBROGANTE- NESTOR A. FASCIOLO JUEZ DE CAMARA MARTIN LACLAU JUEZ DE CAMARA ADRIANA LUCAS JUEZ DE CAMARA ANTE MI: ELOY A. NILSSON SECRETARIO DE CAMARA JAVIER B. PICONE SECRETARIO DE CAMARA 036854E