

El impuesto a las ganancias y los jueces: justicia, ley y prudencia

Por Héctor Huici

En el anuncio formulado el 1 de marzo, al abrir las sesiones ordinarias del Congreso, la presidente, Cristina Fernández de Kirchner, anunció el envío de una ley al Congreso a los efectos de que los jueces y funcionarios del poder judicial, pagaran el impuesto a las ganancias. Una vez más, ello puso sobre el tapete el debate de la constitucionalidad sobre la aplicación de dicho impuesto a la remuneración de los jueces. La cuestión dista de ser novedosa y ha sido objeto de diversos fallos judiciales, leyes del Congreso de la Nación e incluso acordadas de la Corte Suprema de Justicia. No obstante ello, la discusión no se encuentra cerrada y si bien el proyecto legislativo anunciado hace pocos meses no estuvo en el paquete de las seis leyes sobre reforma judicial enviadas al Congreso, no cabe descartar que la iniciativa se reitere en poco tiempo.

No es el objeto del presente trabajo realizar un exhaustivo análisis sobre la constitucionalidad o no de que los jueces paguen este tributo. Existe abundante bibliografía al respecto a la que cabe remitirse.⁷³ Sin perjuicio de ello, se hará una breve síntesis de algunas cuestiones relevantes a los efectos de abordar un tema central, cual es el de la prudencia de su introducción en momentos en que existe un violento embate del Poder Ejecutivo contra el Poder Judicial y la AFIP es un instrumento que, so pretexto de controlar el correcto comportamiento fiscal de los contribuyentes, muchas veces es utilizada como un elemento de presión frente a aquellos que por diversas circunstancias no se alinean con las conductas esperadas del gobierno, tanto en el terreno económico, político, gremial o incluso ejerciendo sus derechos como simples ciudadanos.

A modo de síntesis respecto a las distintas posturas doctrinarias existentes, podemos mencionar que para algunos autores resulta valioso que la retribución de los magistrados no pueda ser disminuida por un acto gubernamental de carácter impositivo (Bidart Campos, “Tratado elemental de derecho constitucional argentino”, tomo II, página 207; Quiroga Lavié, “Constitución de la Nación Argentina”, página 704; Ricardo Ramírez Calvo, “El impuesto a las ganancias, la Constitución y la independencia del poder judicial”, suplemento Derecho Constitucional, junio de 2009, La Ley 2009 D-917) y quienes en las antípodas interpretan que la cláusula de la Constitución no debe

⁷³ Quiroga lavié, Humberto “inconstitucionalidad del impuesto a las ganancias a los jueces, LL 2006 -C-410; Cianciardo, Juan “La intangibilidad de los sueldos de los jueces”, LL 2006-C-720; Michel, Guillermo, “remuneraciones obtenidas por magistrados y funcionarios del poder judicial: análisis tributario constitucional”, PET 2008 (septiembre 402); Toricelli, Maximiliano, “Ratificando la independencia del poder judicial”, LL 2006-c-68; Sola, Juan Vicente, “Los impuestos y los jueces”, LL 2006-E-453; Ramírez calvo, Ricardo “El impuesto a las ganancias y la independencia del poder judicial”, LL 2009-D-917; Corti, Arístides, Nuevamente sobre los sueldos de los jueces y el impuesto a las ganancias (a propósito de algunos trabajos recientes), LL 2007-A-850; Chiapini, julio, “El impuesto a las ganancias y los jueces, La Ley online,; entre otros, además del análisis realizados en los manuales y tratados de derecho constitucional al comentar el artículo 110 (antiguo 96) de nuestra Constitución Nacional

ser interpretada de modo tal que se exima a los jueces de contribuir con un gravamen general que afecta a quienes tienen determinados ingresos (Badeni, “Tratado de derecho constitucional, tomo II, página 1332; Linares Quintana, “Tratado de ciencia del derecho constitucional”, tomo IX, página 758).⁷⁴

Como es sabido, en los Estados Unidos de América, no fue sino hasta el año 1939 en que la Corte Suprema en el caso “O’Malley v. Woodrough”, en un fallo dividido, sostuvo la constitucionalidad de la ley que gravaba con el impuesto a los réditos el salario de los jueces designados con posterioridad a su sanción. Allí, el juez Frankfurter, que redactó la opinión mayoritaria, sostuvo que “someterlos [a los jueces] a un impuesto general es meramente reconocer que los jueces son también ciudadanos y que su particular función en el gobierno no genera una inmunidad para compartir con sus conciudadanos la carga sustancial del gobierno cuya constitución y leyes ellos deben administrar”.⁷⁵

En nuestro país, la Corte Suprema de Justicia de la Nación abordó la cuestión por primera vez en el caso “Fisco Nacional c. Rodolfo Medina” (1936). Integrada por conjueces, por la excusación de la totalidad de los ministros que la integraban, declaró la inconstitucionalidad del impuesto a los réditos en cuanto gravaban el sueldo de los jueces federales.

Destaca Ramírez Calvo que el voto del conjuez Dr. Amadeo señaló que el hecho de que el impuesto, tenga o no la intención de afectar la independencia del poder judicial, fue considerado irrelevante, en ese caso, a los efectos de analizar su adecuación a la prohibición constitucional. Sí argumentó acerca de la garantía de la independencia del poder judicial al tratar en el caso “Bonorino Perú” el efecto de la depreciación del valor de la moneda en la remuneración de los jueces, considerando que tal hecho afectaba negativamente la independencia del Poder Judicial, que era una garantía del funcionamiento de un poder del estado.

Se ha señalado como un criterio distintivo que nuestra Constitución en la cláusula que garantiza la intangibilidad de remuneración de los jueces tiene una redacción diferente a su similar de la Constitución americana, en tanto que sostiene que la compensación no podrá ser disminuida “en manera alguna”.⁷⁶

En el caso “Bonorino Perú, Abel c. Nación Argentina”, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, también integrada por conjueces, sostuvo que “nada le impide como intérprete final de la Constitución decir que la pérdida no compensada del valor

⁷⁴ Entre ellos existe una postura intermedia que sostiene que resultaría admisible una ley que grave con el impuesto a los ingresos de los jueces designados con posterioridad a su dictado (Gelli, “Constitución de la Nación Argentina”, tomo II, página 470).

⁷⁵ Con anterioridad, el célebre juez Holmes había sostenido que “requerir a un hombre que pague los impuestos que todos los hombres deben pagar no puede usarse como un instrumento para atacar su independencia como juez”. (Evans v. Gore).

⁷⁶ Artículo 3º, sección 1 de la Constitución de Estados Unidos que dice “los jueces, tanto de la Suprema Corte como de los tribunales inferiores, conservarán sus empleos durante su buena conducta, y en momentos determinados recibirán por sus servicios una compensación que no será disminuida mientras permanezcan en el cargo”.

El artículo 110 de la Constitución Nacional (1994): “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”.

monetario real configura un supuesto disminución de aquellas restricciones que transgrede el artículo 96. Tal interpretación se corrobora cuando se advierte que la citada norma prohíbe disminuirlas en manera alguna, lo que, aparte de darle alteración nominal por acto del príncipe, impone la obligación constitucional de mantener su significado económico y de recuperar su pérdida cada vez que ésta se produce con intensidad deteriorante. Se extendió así la protección que por el actual artículo 110 de la Constitución contra la inflación. Sin embargo, en fecha más reciente en el caso “Chiara Díaz” (Fallos:329:385) la Corte por mayoría adopta una posición distinta a la luz de la prohibición de los mecanismos automáticos de indexación (leyes 23928 y 25561), siguiendo el precedente “Mill de Pereyra”.

En el año 1996 fue modificada la ley del impuesto a las ganancias por medio de la ley 24.631, la que derogaba las exenciones contempladas en los artículos 20 incisos p) y r) de la ley 20.628, texto ordenado por decreto 450/86, para los magistrados y funcionarios del poder judicial de la Nación. Allí la Corte dictó la Acordada 20/9 la que declaró inaplicable dichas derogaciones para los magistrados y funcionarios del poder judicial, haciéndolo como cabeza del poder Judicial –para que no se efectuaran las correspondientes retenciones al liquidar los sueldos- y no ante un caso concreto.

En esa misma acordada la Corte señaló que la Constitución de 1994 al mantener el texto del artículo 96, ahora 110, ratificaba el alcance que la jurisprudencia de la Corte le había dado a la intangibilidad de las remuneraciones de los jueces. Desde otro punto de vista, se ha señalado que la Constitución de 1994 al establecer la posibilidad de que el gobierno federal establezca impuestos directos en forma permanente, debió haber aclarado las excepciones. No siendo así, de acuerdo al nuevo texto constitucional, no sería legal que los jueces no tributaran el impuesto a las ganancias sobre sus salarios.⁷⁷

No pueden caber dudas que lo claramente prohibido es establecer disposiciones específicas que afecten a los salarios de los jueces, por ejemplo, que la indexación solo se prohibiera respecto de sus sueldos o que se estableciera un impuesto pagadero solo por los jueces sobre sus salarios o sobre sus bienes.

Hay que reconocer que los términos “de ninguna manera” son suficientemente amplios para admitir la interpretación que ha hecho parte de la doctrina y la Corte, pero que la posibilidad ahora otorgada al Congreso de establecer contribuciones directas en forma permanente y la igualdad como base del impuesto admiten que se reconsidere la cuestión. No es menos cierto también que los integrantes de otros poderes también gozan de otras garantías como la inmunidad de arresto o de palabra de los legisladores. Más endeble parece la posición que ha extendido esta garantía a los jueces jubilados (caso “Benítez Cruz”) y a los empleados del poder judicial.

Desde el punto de vista económico y medido por poder de compra, no solo el impuesto a las ganancias supone una disminución del salario, en cuanto capacidad para adquirir bienes y servicios, sino también otro tipo de tributos, cuya constitucionalidad no ha sido cuestionada, como por ejemplo, el impuesto a los bienes personales o con más claridad, el impuesto al valor agregado, aunque este efecto es indirecto ya que no se produce en forma inmediata una disminución del salario, pero en todo caso no es diferente del efecto que ocasiona la inflación.

⁷⁷ Sola, Juan Vicente, artículo citado en la nota 1.

Desde el punto de vista económico, un estudio realizado por el Director Ejecutivo del Colegio de Abogados, Fernando Frávega, demuestra que si se aplicara el impuesto a las ganancias a toda la nómina del Poder Judicial ello solo significaría un incremento del 0.4 % en su recaudación, en base a datos estimados para el año 2013. Si además se incrementaran los salarios para que el impuesto tuviera un efecto neutro (“grossing up”) sobre toda la nómina del Poder Judicial ello arrojaría un déficit (aumento de recaudación menos aumento de gasto por “grossing up”) de más de 330 millones de pesos. Si solo se aplicara este incremento a los jueces y no al resto de los funcionarios se lograría un superávit de 585 millones de pesos. No se trata de una necesidad económica la que puede fundar la extensión de este impuesto a los jueces, sino en todo caso, una cuestión de igualdad o equidad.

No se puede soslayar el contexto político en el que la reapertura del debate sobre el pago o no del impuesto a las ganancias por parte de los jueces ha vuelto a cobrar actualidad. Sucede en el medio de una importante ofensiva del gobierno contra el poder judicial a raíz de lo que interpreta son algunos fallos que le impiden llevar adelante sus particulares políticas. Es en este marco político en el cual el poder ejecutivo pretende reeditar el debate sobre la obligación de los jueces de pagar impuesto a las ganancias sobre sus salarios.

Si pagan impuesto a las ganancias, estarán sujetos a fiscalización de la AFIP, que como ya hemos señalado, se comporta hoy como una cuasi Gestapo. ¿Cuál será la tranquilidad de espíritu que tendrá un juez si se sabe investigado por la AFIP por más simple y automático que sea el sistema de liquidación del impuesto.

En lo personal desde el punto de vista estrictamente legal creo que se ha dado una extensión excesiva a la cláusula 110 de nuestra Constitución. Los jueces deberían contribuir, como de hecho lo hacen con muchos otros tributos, con el sostenimiento de las actividades del estado a través del pago de los impuestos a los que están sujetos con carácter general sus conciudadanos. Sí creo que el impuesto debería aplicarse considerando deducciones automáticas y taxativas que eviten a la AFIP inmiscuirse en sus declaraciones. También creo que lógicamente, deberían hacerse los ajustes económicos necesarios para que el impuesto no signifique una disminución inmediata de los ingresos de los jueces. Por otra parte, también debería establecerse un mecanismo y no solo para los jueces sino para todos los ciudadanos, de ajuste automático de las deducciones y mínimos de modo tal de evitar que por vía de la depreciación monetaria y la inexistencia de ajustes se termine pagando sobre ingresos que solo se tienen nominalmente. En este caso que los jueces paguen el tributo podría alentarlos a tener una visión menos formalista al respecto.

No se trata por ende de un análisis puramente científico, sino de incorporar a dicha evaluación las circunstancias muy concretas de nuestro presente. La virtud intelectual de la prudencia aconseja reabrir el debate cuando se haya recuperado el normal funcionamiento de las instituciones o al menos, de reiterarse el proyecto anunciado el 1 de marzo pasado, diferir su aplicación en cinco o diez años para alejar cualquier sospecha de convertirlo en un instrumento más de presión por parte de un gobierno que ha evidenciado poco respeto por las instituciones republicanas y la separación de poderes.

Ello también pone en evidencia como un estado que solo conoce de la imposición del número y el “apriete” dificulta el debate y, eventualmente, la adopción de decisiones que pueden llegar a considerarse como técnicamente correctas.