

40 de la ley de impuesto a las ganancias, en tanto impide la deducción del gasto cuando el agente de pago omitió la retención del impuesto. Se trata del supuesto cuyas causales son similares a las examinadas por la Corte Suprema de Justicia de la Nación al pronunciarse, el 19 de marzo de 2014, en la causa “Mera, Miguel Angel”, para dejarlo sin efecto y sea declarada, aun de oficio, su inconstitucionalidad.

## II. Generalidades sobre la razonabilidad de las leyes tributarias

El principio constitucional de razonabilidad, que procede poner en juego a los fines de interpretar las leyes tributarias, según la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, estuvo inspirado, como concepto, en sus antecedentes, por la exigencia de que “la reglamentación legislativa no debe ser, desde luego, infundada o arbitraria sino razonable, es decir, justificada en los hechos y las circunstancias que le han dado origen por la necesidad de salvaguardar el interés público comprometido y proporcionado a los fines que se procura alcanzar con ella” (Fallos: 190-483).

La Corte Suprema de Justicia de la Nación, en una larga serie de pronunciamientos citados en ese fallo del corriente año 2014, define el criterio que ha de presidir la interpretación de las leyes, en procura de cuidar su razonabilidad (1).

(Fallos: 327-367).

En la expresión de tales extremos el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en la arriba citada causa “Mera, Miguel Angel”, rechaza las exigencias formales que tornan inconstitucional el art. 2° de la ley 25.345, en cuanto prohíbe el cómputo de operaciones cuyos pagos han sido efectuados en efectivo, por montos mayores a \$ 1.000, aunque esos pagos fueran veraces. Ello significó prescindir de la real exigencia de capacidad contributiva, al considerar, en calidad de monto imponible, un concepto por el cual, en definitiva, es violado el principio de legalidad, tan fundamental en el campo de la tributación. Todo ello se acomete por creer que esas cuestiones conceptuales se erigen como ficción legal.

En materia tributaria, la inconstitucionalidad de las normas, por irrazonables, reconoce antecedentes con distintas causales (3) que, en lo más cercano, proviene de los autos “Hermitage S.A.”, cuando el 15 de junio de 2010, la Corte Suprema de Justicia de la Nación se refirió a la exigencia de pago del impuesto a las ganancias mínima presunta cuando el contribuyente tiene pasivos sin utilidades efectivas (Fallos: 333-993).

Esa jurisprudencia fue ratificada por el Alto Tribunal, el 11 de febrero de 2014, en los autos “Diario Perfil S.A.”.

Como bien dice Germán Bidart Campos (4), aun cuando cada sentencia es siempre una norma individual, puede surtir efectos más allá del caso y proyectarse desde él con generalidad, al permitirnos captar la exigencia de una norma general, no formulada como tal en la Constitución material.

## III. La exigencia formal de retener el impuesto

En este contexto, la omisión del agente de retención, al no retener el impuesto, tiene un tratamiento cuestionable en el art. 40 de la ley del impuesto a las ganancias (texto ordenado en 1997), al contener la totalidad de las causales para juzgar su falta de razonabilidad.

El citado art. 40 de la ley del impuesto a las ganancias dispone: “Cuando el contribuyente no haya dado cumplimiento a su obligación de retener el impuesto de conformidad con las normas vigentes, la Dirección General Impositiva podrá, a los efectos del balance impositivo del contribuyente, impugnar el gasto efectuado por éste”.

El origen de la obligación contenida en esa norma es puesto de manifiesto por el art. 39 de la propia ley: “La percepción del impuesto se realizará mediante la retención en la fuente, en los casos y en la forma en que disponga la Dirección General Impositiva”.

corresponden practicar el ejercicio.

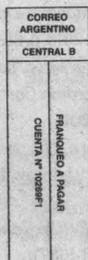
Las restricciones que impone la ley del impuesto a las ganancias, en cuanto a la deducibilidad de los gastos, se vinculan con la finalidad de que éstos sean necesarios para obtener, mantener y conservar las ganancias generales alcanzadas por el impuesto (art. 80), según el mecanismo establecido por el art. 17 de la propia ley.

En síntesis, esas restricciones se ciñen a determinar la naturaleza del gasto, lo cual está por encima de la obligación formal de retener. Tanto es así que la propia ley del tributo, en el precitado art. 40, faculta a la Dirección General Impositiva para impugnarlo a su arbitrio y que lo hará orientado según las circunstancias del caso, por lo cual la norma no opera como una prohibición automática.

Por ello, en función de la naturaleza intrínseca del gasto, el art. 88 de la ley del impuesto a las ganancias dispone cuáles son las deducciones de gastos que no son admitidas.

Como bien lo sostuvo el juez Sergio Brodsky —en su voto expresado al ser dictada la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación (sala D), en la causa “Transeuropa Video Entertainmet San Luis S.A.”, el 11 de junio de 2004—, la procedencia de la deducción del

CONTINÚA EN LA PÁGINA 2



## DOCTRINAS

Deducción del gasto cuando el agente pagador omitió la retención: inconstitucionalidad de su prohibición <b>Susana Camila Navarrine</b> .....	1
La prescripción de los tributos locales y el nuevo Código Civil y Comercial <b>Gastón Vidal Quera</b> .....	3

BEPS y precios de transferencia: sugerencias de cambio y algunas preocupaciones sobre lo que se viene <b>Konstantinos Asimakopoulos</b> .....	5
--	---

## COMENTARIO BIBLIOGRÁFICO

“Derecho tributario. Doctrinas relevantes” por Alejandro Casal, Germán López Toussaint y Jorge H. Arostegui. <b>Comentario: Adolfo Atchabahian</b> .....	7
---	---

<b>RESEÑA JURISPRUDENCIAL</b> .....	8
<b>NOVEDADES PROFESIONALES</b> .....	4
<b>PANORAMA IMPOSITIVO</b> Esos fallos que supimos conseguir... <b>Por Iván L. Sasovsky</b> .....	12