

una ganancia ficticia sólo producto de la incidencia de la inflación en sus resultados y, con ello, se hallan también con la obligación de pagar el tributo en exceso —en algunos casos, en holgado exceso—, de su real capacidad contributiva, con afectación directa de este principio, que tiene raigambre constitucional, y la garantía de la propiedad.

Al pronunciar su falla, en la causa “*Santiago Dugan Trocello S.R.L.*” (Fallos: 328-2567) y, con más precisiones, en “*Candy S.A.*” Fallos: 332-1571), si bien cerró la posibilidad de cuestionar la validez de las normas impositivas, en razón de su inconstitucionalidad sobreviniente en el momento en que debían ser aplicadas —al considerar que su mantenimiento en el tiempo era decisión del Congreso de la Nación, ajena al control judicial—, estableció pautas claras respecto de los efectos confiscatorios que la aplicación de dichas normas, en cada caso concreto podrían conllevar; se trata de pautas que conservan vigencia aún en la actualidad.

Estableció en esa oportunidad el Alto Tribunal que los contribuyentes deben demostrar en qué medida la inflación afectó sus resultados impositivos y, con ello, la distorsión de la base imponible del impuesto; y

cuyo objeto es, precisamente, gravar la renta, pero ello, en el criterio del Alto Tribunal, no implica automáticamente una afectación al principio de no confiscatoriedad, en los términos de la doctrina “*Candy S.A.*”: lo que importa, entonces a estos efectos, es la alícuota efectiva del tributo a ingresar y si ésta es igual a cero la incidencia del gravamen sobre el resultado impositivo es nula y, por ende, no hay absorción de parte sustancial alguna de la renta, que es la pauta cuantitativa que interesa para habilitar la aplicación de la doctrina emanada de dicho precedente (2).

Estableció también la Corte Suprema de Justicia, en “*Candy S.A.*”, que la confiscatoriedad no se presume, sino que debe ser demostrada por el contribuyente en forma concluyente y, más aún, fijó como pauta que el único medio hábil en que esa circunstancia puede ser probada, es por intermedio de una prueba pericial contable. Así lo entendió al pronunciarse en la causa “*Chubb Argentina de Seguros S.A.*”, con fallo del 27 de mayo de 2014, al calificar a dicha prueba como una “...rigurosa exigencia para que proceda el agravio constitucional de la confiscatoriedad”.

También es criterio de la Corte Suprema de Justicia que no basta que de dicha prueba

confiere la ley 11.683, respecto de lo declarado por la actora” (Fallos: 335-661, “*Banco Bradesco Argentina S.A. c/ EN —AFIP-DGI— resol. 48/07*” del 22 de mayo de 2012, entre otros).

Algunos fallos judiciales recientes dan cuenta que si bien en el año 2009, al fallar en la causa “*Candy S.A.*”, la Corte Suprema de Justicia buscó dar solución al problema de la incidencia de la inflación, que tuvo lugar en el período fiscal 2002, caracterizado por el grave estado de perturbación económica, social y política que dio lugar a una de las crisis más graves de la historia de nuestro país, declarada como tal por ley de la Nación, la doctrina que sentó en dicho pronunciamiento, respecto del límite del principio de no confiscatoriedad en el impuesto a las ganancias, no se circunscribió a dicho período, ni por ende a dicho contexto de tal extrema gravedad.

Es que si la afectación es de tal entidad que el pago del impuesto absorbe una porción sustancial de la renta o del capital, entonces existe confiscación, en análisis que la Corte Suprema de Justicia y los tribunales inferiores han sido designados para realizar, como garantes supremos de la vigencia de dichos principios constitucionales.

habilitó al actora para aplicar el ajuste por inflación impositivo en la declaración jurada del período fiscal del año 2010, en que debía tributar a una alícuota efectiva del 153%.

A su vez, en fallo del 14 de octubre de 2014, la Corte Suprema de Justicia confirmó también el de la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, que hizo lugar a las acciones judiciales presentadas por la firma “*Distribuidora de Gas del Centro S.A.*”, tendientes a practicar el ajuste por inflación impositivo en el mismo período fiscal, y en el del 2 de junio de 2015 hizo otro tanto con la acción presentada por dicha empresa respecto del período fiscal del año 2011. En este momento tiene para resolver el recurso extraordinario presentado por la Administración Federal de Ingresos Públicos contra el fallo del 30 de junio de 2015, en que dicho tribunal también hizo lugar a idéntico planteo, respecto del período fiscal del año 2012: admitió así la aplicación de las pautas sobre confiscatoriedad a períodos fiscales posteriores al tenido en cuenta al resolver en los autos “*Candy SA*”.

El mismo tribunal, la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, se pronunció por confiscatoriedad, con respecto al período fiscal del año 2011, en la causa “*Sanatorio Allende S.A.*”, mediante decisión del 13 de agosto de 2015, en una causa donde la tasa efectiva del gravamen, sin la aplicación del mecanismo correctivo, según los índices oficiales (IPIM), arrojaba 45,67%, es decir una tasa sustancialmente menor a la del 62%, considerada por la Corte Suprema de Justicia en “*Candy S.A.*”, pero de cualquier modo muy superior a la del 35% fijada en la ley del impuesto a las ganancias.

Sostuvo el tribunal en su fallo: “...si bien para la determinación de los porcentajes antedichos se tuvieron en consideración las circunstancias críticas del país durante el año 2002, es dable hacer extensiva la solución propuesta a la cuestión aquí

DOCTRINAS

Confiscatoriedad en el impuesto a las ganancias, por no aplicar el ajuste por inflación impositivo, en el período fiscal del año 2011

Agustina O'Donnell 1

El impuesto a la ganancia mínima presunta, a la luz del fallo “*Hermitage S.A.*”: evolución y estado actual del tema (Segunda parte)

Gerardo Yubrin 2

Evasión fiscal: discusiones sobre la tipicidad

Robertino D. Lopetegui 6

NOVEDADES PROFESIONALES 8

RESEÑA JURISPRUDENCIAL 9

PANORAMA IMPOSITIVO

Derecho “*de peticionar a las autoridades*”: devolución de percepciones por compras en el exterior.

Amparo por mora de la AFIP en resolver el pedido

Por Gastón Vidal Quera 12

