

posición transitoria sexta de la Constitución vigente desde el año 1994, que impone el deber de sancionar un nuevo régimen de coparticipación, de consuno con las pautas fijadas en el art. 75, inc. 2, de la propia Constitución, que tienen gran trascendencia institucional y exigen adoptar una clara política legislativa tendiente a avarar las graves consecuencias, tanto de orden político, como económico y financiero, que se pueden desencadenar por la prolongación *sine die* del *statu quo* existente.

## II. Las causas del Pacto Fiscal del 12 de agosto de 1992, aprobado por ley 24.130

La mencionada detracción del 15% de la recaudación en la masa coparticipable, para atender el pago de obligaciones previsionales nacionales y otros gastos operativos, tuvo su origen en el pedido de casi todas las provincias de que la Nación se hiciera cargo del estado deficitario de sus cajas de previsión social (1).

A cambio de ello, el gobierno de la Nación exigió la detracción del 15% de la masa de impuestos coparticipable, y pese a la resistencia de algunos gobernadores a conceder esa disminución de las sumas a repartir, terminaron por aceptarla (2).

Si bien cabe interpretar que conforme a la cláusula octava del Pacto Fiscal se acordó que la detracción tendría vigencia hasta un

federal que establece el art. 75, inc. 2, de la Constitución nacional —lo que ocurra primero—, la distribución del producido de los tributos prevista por diversas leyes (24.977, 25.067, la de impuesto a las ganancias, 24.130, 23.966, 24.464, 24.699, 25.226, 25.239 y por cinco años los plazos establecidos en el art. 17 de la ley 25.239 [art. 76 ley 26.078]).

Al haber nacido la detracción del 15% del producido de la masa de impuestos coparticipables por acuerdo de partes, la falta de conformidad para extender su vigencia imponía aceptar su caducidad, sin perjuicio de analizar si podía subsistir con el ropaje de una asignación específica (art. 75, inc. 3°, Constitución nacional).

## III. La asignación específica de impuestos coparticipables

En función de lo estatuido por la ley 24.309, que declarara la necesidad de la reforma constitucional, resultó habilitada para la Convención Constituyente incluir la distribución de competencias, entre la Nación y las provincias, respecto de las prestaciones de servicios, en materia de gastos y recursos y el régimen de coparticipación, con el expreso objetivo de fortalecer el régimen federal.

A ese respecto la Corte Suprema de Justicia considera que se impone una interpretación restrictiva de la detracción en la

opinión de varios congresales, de evitar que el Congreso Nacional, de manera unilateral e inconsulta, afectara la distribución de los recursos coparticipables: por ello, se estableció para la institución o modificación de asignaciones específicas la mayoría absoluta de los miembros de cada Cámara del Congreso.

La Nación y las provincias consideraron que la mencionada detracción de la masa de impuestos coparticipables, establecida en el Pacto Fiscal del 12 de agosto de 1992, podía subsistir luego de la sanción de la reforma constitucional de 1994, a título de asignación específica de impuestos coparticipables, y de ello dan prueba los acuerdos suscriptos entre las partes, aprobados por las leyes 25.235 y 25.400.

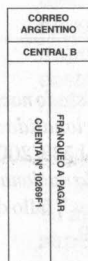
Las provincias, a su vez, consideraron que toda asignación específica dispuesta por el Congreso Nacional debía surgir de un acuerdo o adhesión de los gobiernos locales, a tenor de la previsión contenida en el art. 2°, inc. d), de la ley 23.548, según el cual está dispuesto que no integran la masa de fondos a distribuir: los impuestos cuyo producido se afecte a la realización de inversiones, servicios, obras y al fomento de actividades, que se declaren de interés nacional, por acuerdo entre la Nación y las provincias. Compartimos el criterio de aplicar el inc. d) del art. 2° de la ley 23.548 al establecimiento de asignaciones específicas.

art. 75, inc. 2, con excepción de la parte o el total de las que tengan asignación específica, son coparticipables, extrae la conclusión que el legislador sólo puede detraer, en todo o en parte, los impuestos directos o indirectos que en cada caso individualice, pero no la totalidad, o una porción de la masa de impuestos coparticipables. Es decir, si en lugar de la redacción dada en el Pacto Fiscal del 12 de agosto de 1992 se hubiera expresado que se detraía el 15% de la recaudación del impuesto a las ganancias y otro tanto de IVA, del impuesto sobre los combustibles, etc., se hubieran individualizado los impuestos directos e indirectos sobre los cuales practicar la detracción.

La doctrina del Alto Tribunal —que se aparta de la opinión coincidente de la Nación y de las provincias, sobre la subsistencia de la detracción del Pacto Fiscal de 1992, a título de asignación específica de impuestos coparticipables—, no tiene debida cuenta de las razones que tuvo el Congreso Constituyente para facultar a la Nación a establecerlas, y no luce como razonable interpretación del texto constitucional.

En cambio, la declaración de inconstitucionalidad del art. 76 de la ley 26.078, en lo atinente a la detracción del 15% en la recaudación de la masa de impuestos coparticipa-

CONTINÚA EN LA PÁGINA 2



## DOCTRINAS

Corte Suprema de Justicia, federalismo fiscal y el deber de respetar la Constitución  
**Rodolfo R. Spisso** ..... 1

El impuesto sobre los ingresos brutos y los servicios intangibles, prestados por residentes del exterior vía internet. Análisis a partir del *sustento territorial* (Segunda parte)  
**Federico Parada Larrosa** ..... 3

Operaciones de compra y venta de contratos de futuros en mercados e impuesto a las ganancias. Régimen de percepción: adquisición de servicios en el exterior  
**Fernando J. Luciani** ..... 8

RESEÑA JURISPRUDENCIAL ..... 9

## PANORAMA IMPOSITIVO

La idoneidad del Tribunal Fiscal de la Nación: un fallo que pone las cosas en su lugar  
**Por Alberto Tarsitano** ..... 12