

La capacidad de contribuir es la esencia y el impuesto la consecuencia*

Por Santiago Saenz Valiente

La justificación de aplicar un impuesto es justamente la capacidad contributiva. Las tasas, en cambio, se basan en el principio del beneficio, es decir debe existir una contraprestación en servicios equivalentes al valor fijado.

Es francamente preocupante que el sistema tributario mantenga la “imposibilidad” de aplicación del ajuste por inflación por parte de las empresas, pues ello ocasiona distorsiones en la medición de la renta que no respeta principales principios de tributación.

Dicha decisión no permite medir la verdadera renta del sujeto y genera la exigencia de un impuesto donde puede no existir una ganancia real sino ficticia. A su vez, no incluye en la base de imposición las verdaderas ganancias producidas por haber mantenido deudas que se han licuado por la inflación.

Su falta de aplicación no necesariamente genera un mayor impuesto –como parece transmitirse en forma popular– sino que un importante endeudamiento empresario en las circunstancias actuales, diluye la obligación de pago fiscal.

En cambio los contribuyentes con una posición de activos sólida, ingresan un mayor impuesto al fisco, pues su ganancia real es inferior a la manifestada numéricamente ante esta circunstancia.

En suma se gravan rentas nominales y no resultados reales.

André Maurois con mucha razón dijo: “La inflación es obra del diablo porque respeta las apariencias y destruye las realidades”.

El denominado “ajuste por inflación” no es un beneficio, no es una franquicia, no es una concesión a favor de los contribuyentes, no es un pedido infundado, sino simplemente un efecto indispensable que debe incluirse en la declaración de impuestos para medir correctamente la capacidad de contribuir de un sujeto.

Las circunstancias que rigieron cuando el legislador en el año 1978 decidió imponer esta adecuación del resultado impositivo, se repiten actualmente ya que desde la debacle del 2001 el índice de precios internos mayoristas (IPIM) se incrementó más de un 180%.

* [Bibliografía recomendada.](#)

La aplicación del “ajuste por inflación” se justifica por la inestabilidad monetaria provocada por los aumentos en el nivel de los precios que se manifiestan en los índices y coeficientes. Se produce así una disminución del valor de la moneda por dicha inestabilidad monetaria, que debe ser contemplada midiendo la renta de las empresas en forma adecuada a la realidad y no simplemente una acumulación de valores con distinto poder adquisitivo.

A todos nos queda claro que no pueden sumarse peras con bananas.

Es *vox populi* y ha sido manifestado y explicitado por toda la doctrina que su falta de consideración viola la garantía de igualdad, de capacidad contributiva y de realidad económica, produciendo en ocasiones confiscatoriedad.

El Poder Ejecutivo en su mensaje para proponer la reforma en 1978 dijo que debía adaptarse el sistema impositivo a la inflación y tender a una mayor equidad en la distribución de la carga impositiva, pues el impuesto no debía recaer sobre ganancias meramente nominales.

La distorsión producida fue reconocida por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas al disponer el ajuste en los estados contables en marzo de 2002, justamente para evitar que el resultado del ejercicio refleje las distorsiones provocadas por variaciones de la moneda durante el periodo.

La pesificación asimétrica de activos y pasivos hizo sentir un embate en las relaciones contractuales privadas y en las relaciones de derecho público. Pretendemos que esta relación jurídica con el fisco no produzca efectos no deseados también en el futuro.

No olvidemos que el principio de racionalidad tiene raigambre constitucional por así disponerlo la Corte Suprema de Justicia.

En su momento el gobierno reconoció indirectamente la distorsión y envió sendos proyectos al Congreso que no contemplaban un verdadero paliativo de la situación, pero de todas formas ninguno prosperó. Entre ellos:

a) Impuesto a las empresas pesificadas: Por los beneficios que producía la liquidación de ciertas deudas, a los fines de restablecer equidad, cuestión también especialmente criticada por considerarla una aislada capacidad contributiva.

b) Impuesto a la revaluación de activos: El pago de este gravamen opcional hubiera permitido una amortización excepcional con efectos que también podían ser inequitativos según la estructura de las empresas.

c) Reducción de alícuota del impuesto a las ganancias del 35% al 30% por el ejercicio cerrado entre el 31/3/02 y el 28/2/03.

Asimismo y sin pretender abarcar todas las distorsiones producidas por la falta de reconocimiento de inflación en todo el régimen impositivo, encontramos:

a) Mínimos presuntos y escala de impuesto, sin actualizar. Idéntica situación se produce con las deducciones especiales permitidas por ley.

b) Saldos a favor que permanecen a valores nominales y solicitudes de devolución que con el tiempo se devalúan.

c) Quebrantos a compensar, sin actualizar.

d) Amortizaciones por desgaste de bienes de uso, sin su correspondiente actualización.

e) Bienes de cambio a su valor de mercado (índice específico) sin registrar el efecto de la inflación. Esto muestra también ganancias ficticias.

f) Distorsiones en la aplicación de impuesto especial por dividendos, ya que los resultados contables e impositivos serán muy diferentes, sin sustento en la realidad.

g) Los impuestos patrimoniales personales también incluyen una importante distorsión al contemplar en algunos casos valores de adquisición actuales, y en otras propiedades sin adecuarse a la realidad de mercado.

Debemos destacar que esta distorsión continúa produciéndose y en especial la mayor inequidad se manifiesta en la venta de bienes de uso por parte de las sociedades.

A modo de ejemplo nos referimos a bienes tales como edificios, las fábricas o los campos adquiridos a un valor en dólares idéntico al obtenido con motivo de su venta luego de la debacle.

Ello según el régimen actual obliga al pago de impuesto sobre una renta claramente inexistente en moneda dura, no existiendo ganancia real si fuese corregida por el efecto de la inflación.

Imaginemos un predio rural adquirido en agosto de 2001 en U\$S 500.000 y vendido en el año 2003 por el mismo valor en moneda extranjera. Diríamos que en moneda de igual poder adquisitivo no existió renta alguna, sin embargo el impuesto a las ganancias que arroja esta operación al traducir ambos valores a pesos, sin su correlativa actualización, es de \$ 350.000.

El fallo judicial “Candy SA” de marzo de 2007 y el dictamen del procurador general, avivaron el fuego de la polémica relativa a este conflicto.

Ya el fallo “Dugan Trocello” de junio de 2005, generó una interesante discusión pero no llegó al fondo de la cuestión y consideró que resultaba insuficiente la demostración del contribuyente relativo al perjuicio generado, manifestando además que el

fisco no había tenido oportunidad de controlar los elementos que se habían presentado.

Sin embargo varios pronunciamientos judiciales ordenaron que el fisco se abstenga de iniciar reclamos de cualquier tipo hasta que se resuelva el fondo de la cuestión.

En “Candy SA” si bien el juez federal ordenó a la AFIP aceptar la declaración de impuestos de dicha sociedad con el efecto del ajuste por inflación impositivo, ello no fue convalidado por el Procurador General de la Nación. Éste reconoce que la estabilidad monetaria se ha perdido, y que la inflación desde 1992 ha sido de más del 150% debiendo exigirse una modificación de la ley para evitar la afectación de los principios de equidad, razonabilidad y derecho de propiedad.

Sin embargo, considera que el mérito o conveniencia de las soluciones legislativas le corresponden al Congreso, y que el cuestionamiento general no es atendible “por el solo hecho del surgimiento de la inflación” pudiendo sólo apoyarse en la violación de principios garantizados por la Constitución nacional.

Es por tal motivo que la ventana abierta en este caso es sólo relativa a la demostración de la existencia de confiscatoriedad a un contribuyente en particular, siempre que demuestre con pruebas fehacientes su existencia.

Destacamos que este instituto sólo fue aceptado por la Corte Suprema en casos del impuesto a la transmisión gratuita de bienes (impuesto a la herencia), y se consideraba que el impuesto era confiscatorio cuando la alícuota aplicada a las hijuelas era superior al 33% del patrimonio heredado.

En el caso del impuesto a la renta, si bien no hay antecedentes, surgiría que la confiscatoriedad estaría presente cuando el impuesto absorbe un 33% de la renta del bien explotado en forma racional, y en definitiva esto deviene en una mera cuestión de hecho, siendo totalmente relativo el análisis y aplicación de este principio.

Consideramos elocuente recordar los incrementos de algunos de los índices entre 2001 y 2005: educación 32%, petróleo 360%, dólar 200%, IPIM 160%.

Todo lo dicho demuestra que la inexistencia de un mecanismo que contemple la distorsión al medir la base de imposición para liquidar el impuesto a las ganancias, tiene un claro sentido fiscalista y se termina abonando un impuesto sobre resultados ficticios. Aunque también, como manifestamos, existen empresas que se beneficiaron con este proceder.

Estamos absolutamente de contramano con los principales principios que deben regir un sistema tributario.

Algunos paliativos hubieran podido consistir en revalorizar existencias de mercaderías al inicio y desde ya permitir un aumento de la registración de amortizaciones de los bienes afectados al desarrollo de la actividad.

Debe lograrse la medición correcta de la capacidad contributiva de una empresa, y ello implica la corrección de los efectos distorsivos que genera la devaluación de la moneda.

No consideramos que por ese solo hecho se genere inflación, pues sólo se intenta medir sus efectos a los fines de tener un sistema tributario que respete los elementales principios de tributación.

Editorial Astrea, 2008. Todos los derechos reservados.

