

CASO Nº 2

ROBERTO L. ROMERO ACOSTA
ABOGADO
MAT. Nº 5359 - T.º 2.º F.º 109
C.S.J.N. - T.º 90 - R.º 354

CASO 1: Mario Alberto S.A c/ Provincia de Tucumán – DGR s/ cese aplicación tributo.

Aclaración previa:

Usted deberá resolver en base al derecho vigente y a una norma hipotética redactada para el presente Caso, que es el Decreto de Necesidad y Urgencia n° ... del 20/05/2020 (Decreto Nacional, en adelante D.N.U) y cuyas partes pertinentes figuran en su desarrollo.-

1) Argumentos de la parte actora:

Mario Alberto S.A, promueve demanda judicial en base al art. 13 inc. c) y e) de la ley 6205 (Código Procesal Administrativo), en su carácter de contribuyente de la Dirección General de Rentas, por la que solicitó la inaplicabilidad del Impuesto a la Salud Pública (arts. 344 a 347 del Código Tributario Provincial, Ley 5121 y modif., texto consolidado por Ley N° 8.240), a las asignaciones no remunerativas creadas por el Decreto de Necesidad y Urgencia n° ... del 20/05/2020 (D.N.U).-

Señala, que el Poder Ejecutivo Nacional por dicho D.N.U en su artículo 1° dispuso: “Fíjase a partir del 01/06/20, una asignación no remunerativa de carácter alimentario de '\$ 8.000 mensuales, que sería percibida por los trabajadores del sector privado que se encuentren comprendidos en los convenios colectivos de trabajo, hasta el día 31/12/20”.

Agrega, que en virtud del art. 4° de dicha norma, “se dispuso que por la grave crisis que afecta al sistema solidario de salud, los empleadores depositarán las sumas allí indicadas para el Sistema Nacional de Obras Sociales y que los mismos se encuentran excluidos de afectación a cualquier otro fondo o cuenta especial”.

A su vez, dice que el art. 6° expresa que “la asignación no podrá ser tomada como base para la determinación de ningún instituto legal, convencional o contractual, ni de ningún coeficiente de variación salarial”.

Destaca, que en los considerandos de dicho D.N.U se expresa que “...los fundamentos que se tuvieron en cuenta para su dictado, estaban dados por el Decreto Nacional N° 260 del 12 de marzo de 2020 que amplió en nuestro país la emergencia pública en materia sanitaria establecida por Ley N° 27.541, por el plazo de UN (1) año en virtud de la pandemia declarada por COVID-19, que motivó las medidas de aislamiento social, preventivo y obligatoria, y que por dicha circunstancia ha deteriorado el poder adquisitivo

Dr. ROBERTO L. ROMERO ACOSTA
ABOGADO
MAT. Nº 5359 - T.º 2.º F.º 109
C.S.J.N. - T.º 90 - R.º 354

SECRETARIA
DE ADMINISTRACION

de los salarios de los trabajadores y acentuando la recesión que afecta a la economía nacional y que, se tiende a corregir el deterioro que vienen padeciendo las remuneraciones en general y los salarios de menor cuantía en especial, como así también se propone impactar positiva y directamente en la demanda agregada y en el consumo, pero sin incidir significativamente en los costos y en los precios de los bienes y servicios”.

Manifestó que si bien el D.N.U. en cuestión preveía que se debían hacer aportes, se advierte que los mismos estaban destinados al Sistema Nacional de Obras Sociales, mas no al sistema previsional.

Expresa que de ello surge que esas asignaciones tienen como finalidad mejorar el nivel de vida de los trabajadores del sector privado, afectado por la emergencia y retracción económica, dándole carácter no remunerativo a todos sus efectos. Tan es así que el mismo DNU establece que “...no integra los componentes para calcular el Coeficiente de Variación de Salarios, que se tendrá como base para actualizar las obligaciones de pago y menos aún para los aportes previsionales”.

Resalta que el art. 346 del Código Tributario de Tucumán cuando define el concepto de retribución para determinar la base imponible, se refiere a toda remuneración por servicios realizados en relación de dependencia, sin incluir a las asignaciones no remunerativas, por lo que al tener ese carácter las asignaciones en cuestión, es lógico deducir que no pueden ser tomadas en cuenta a los fines de determinar el Impuesto a la Salud Pública, máxime si el D.N.U. estipula claramente en su artículo 6º que dichas asignaciones en ningún caso pueden ser tomadas en cuenta para la determinación cuantitativa de ningún instituto legal (impuesto en la especie)”.

Agregó que, en virtud del principio de legalidad que rige en materia tributaria (art. 3 de la ley 5121 y modif. - Código Tributario de la Provincia de Tucumán -), solamente la ley puede crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho imponible, fijar la alícuota del tributo y la base de su cálculo e indicar el sujeto pasivo, por lo que si la ley tributaria no incluyó a las asignaciones en cuestión, sostener lo contrario, implica lisa y llanamente desconocerlo.

Aclara, que de ninguna manera pretende dejar de abonar el tributo en cuestión, de hecho el mismo fue pagado (fs...), pero que solicita que se la dispense de tributar sobre los adicionales no remunerativos que pagó a sus dependientes.

ROBERTO L. ROMERO ACUÑA
ABOGADO
MAT. N° 5359 - T. P. 109
C.S.J.N. - T. 90 - P. 554

[Handwritten signature]
PROFESIONALES
SECRETARIA
GENERAL DE ADMINISTRACION

Finalmente, y en mérito a lo antes expuesto, solicita haga lugar a la demanda y se declare inaplicable a Mario Alberto S.A. lo dispuesto por los arts. 344 a 347 del Código Tributario Provincial (Ley 5121 y modif., texto consolidado por Ley N° 8.240), en cuanto regulan el Impuesto a la Salud Pública, con relación a las asignaciones no remunerativas de carácter alimentario previstas en el D.N.U. mencionado y que abona esta parte a sus dependientes, con costas a la demandada.

Ofreció Prueba: a) constancia de inscripción en la DGR; b) constancias de pago del Impuesto a la Salud Pública y c) Pericial Contable.

Del resultado de la pericial contable, surge que el CPN José Pedro al responder al primer interrogante, expresa que el impuesto en cuestión no es aplicable a las asignaciones no remunerativas, que las creadas por los Decretos Nacionales (asignaciones alimentarias) son de carácter no remunerativo (pregunta 2), que de la compulsas de los libros contables de la actora surge que las mismas tenían carácter no remunerativo (pregunta 3) y que son asignaciones familiares (pregunta 4)”.
Dicha pericial no fue impugnada por la demandada.

2) Argumentos de la parte demandada.

En primer lugar, la Provincia de Tucumán (DGR), manifiesta que los adicionales creados por los DNU, de modo alguno son de aplicación en el ámbito provincial y que, entender lo contrario, a más de quebrantar el orden jurídico local en materia tributaria, violaría la autonomía que el artículo 123 de la Constitución Nacional le garantiza.

En un segundo orden, sostiene que la amplitud de las normas en análisis, en especial del artículo 346 del Código Tributario de Tucumán en el cual se detallan rubros de distintas naturalezas, es lo que permite considerar que los adicionales establecidos por los DNU integran la base de cálculo para el impuesto a la salud pública, pues, la enumeración realizada por aquella norma, no es de carácter taxativo. Consecuentemente, y en virtud de la autonomía del derecho tributario, es válido incluir dentro de esa norma a las asignaciones no remunerativas porque la enumeración del artículo 346 es meramente enunciativa.

Dicho artículo del Código Tributario de Tucumán expresamente prevé que “No se consideran dentro de la base imponible: a) Las asignaciones familiares”, por lo cual cabe

[Handwritten signature]
DR. ROBERTO LOSMERS ACUÑA
ABOGADO
MAT. N° 5359 - T° 4 - F° 109
C.S.J.N. - T° 90 - F° 554

[Handwritten signature]
SECRETARIA
DE ECONOMIA Y FINANZAS
C.S.J.N. - T° 90 F° 554

colegir que el adicional no remunerativo integra la base de cálculo del impuesto para la salud pública.

En tercer lugar, afirma que de los arts. 103 y 105 de la Ley de Contrato de Trabajo, se desprende que le asiste la razón a esta parte (fisco), por cuanto los adicionales previstos por los DNU quedan incluidos en la primera norma y, por otro lado, no se encuentran entre las excepciones mentadas en la segunda.

En efecto, la Ley de Contrato de Trabajo n° 20.744 en su art. 103 al definir el concepto de remuneración expresa: "A los fines de esta Ley se entiende por remuneración la contraprestación que debe percibir el trabajador como consecuencia del contrato de trabajo. Dicha remuneración no podrá ser inferior al salario mínimo vital. El empleador debe al trabajador la remuneración, aunque éste no preste servicios, por la mera circunstancia de haber puesto su fuerza de trabajo a disposición de aquel".

Afirma que, es claro que el dispositivo legal se está refiriendo a la retribución que percibe el trabajador, con independencia de que este monto percibido sea en virtud de una norma especial, como el D.N.U.-

Que se debe tener presente, que el art. 105 de la citada ley define a las "prestaciones complementarias" en los siguientes términos: "El salario debe ser satisfecho en dinero, especie, habitación, alimentos o mediante la oportunidad de obtener beneficios o ganancias. Las prestaciones complementarias sean en dinero o en especie, integran la remuneración a excepción de: a) los retiros de socios de gerentes de sociedades de responsabilidad limitada, a cuenta de utilidades del ejercicio debidamente contabilizada en el balance, b) los reintegros de los gastos sin comprobantes correspondientes al uso de automóvil de propiedad de la empresa o del empleado, calculado en base a kilómetro recorrido, conforme los parámetros fijados o que se fijen como deducibles en el futuro por la DGI, c) los viáticos de viajantes de comercio acreditados con comprobantes en los términos del art. 6 de la ley n° 24.241 y los reintegros de automóvil en las mismas condiciones que las especificadas en el inciso anterior, d) el comodato de casa habitación de propiedad del empleador, ubicado en barrios o complejos circundantes al lugar de trabajo, o a la locación, en los supuestos de grave dificultad en el acceso a la vivienda".

Alega, que entre las excepciones a la ley arriba transcritas, no se encuentran los adicionales establecidos en el D.N.U., razón que abona aún más la posición sustentada por

[Handwritten signature]
DR. ROBERTO L. ROMERO ACUÑA
ABOGADO
MAT. N° 5355 - T° 4 - F° 109
C.S.J.N. - T° 90 F° 554

esta parte. De ello surge con total claridad la errónea interpretación de la parte actora respecto de los adicionales no remunerativos previstos en el D.N.U., en cuanto a que no están sujetos al impuesto a la salud pública.

Sostiene que la aplicabilidad de la gabela tiene sustento tanto en el Código Tributario de la Provincia como en los textos de la Ley de Contrato de Trabajo, en cuanto al concepto de remuneración se refiere.

Concluye, que sólo la declaración de inconstitucionalidad de las normas, resulta ser la única vía apta para no aplicar los dispositivos legales cuestionados, que a la fecha se encuentran vigentes. No es el caso de autos, toda vez que la acción intentada no persigue la declaración de inconstitucionalidad.

Por todo ello, y estando en juego principios básicos de derecho constitucional – autonomía provincial, arts. 121, 123 y cc. de la CN - y de derecho tributario – legalidad, artículo 3 ley 5.121 y modif., texto consolidado por ley 8.240 (B.O. 9/2/2010)-, entre otros, solicita se rechace la demanda, con costas.

3) Dikte fundadamente la resolución judicial correspondiente.

Material Complementario:

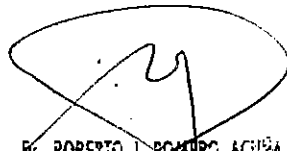
Transcripción de los artículo 344 a 347 del: CODIGO TRIBUTARIO PROVINCIAL, según Ley N° 5.121 y sus modificatorias Texto consolidado por Ley N° 8.240 (BO 9/2/2010).

TÍTULO VIII Impuesto para la Salud Pública

CAPÍTULO I De la Materia Imponible

Art. 344: Por las retribuciones devengadas en concepto de trabajo personal realizado por los trabajadores en relación de dependencia, los empleadores pagarán anualmente el Impuesto para la Salud Pública, conforme a las alícuotas que establece la Ley Impositiva. El período fiscal será el año calendario. El pago se hará por el sistema de anticipos, calculados sobre base cierta, los que tendrán el carácter de declaración jurada, en las condiciones y plazos que establezca la Dirección General de Rentas.

CAPÍTULO II Sujetos Pasivos


DR. ROBERTO L. ROMERO ACUÑA
ABOGADO
MAT. N° 5359 - T° 3 - F° 109
C.S.J.N. - T° 90 - F° 554

[Handwritten signature]
D. MARIA SOFIA NAULI
SECRETARIA
SECRETARIA DE ADMINISTRACION

Art. 345: Están obligados al pago del impuesto todas las personas humanas o ideales que empleen trabajo de otra. TEXTO S/LEY N° 9155 – BO (Tucumán): 21/1/2019

CAPÍTULO III De la Base Imponible. Concepto de Retribución

Art. 346: Se entiende por retribución toda remuneración por servicios realizados en relación de dependencia, tales como sueldos, jornales, viáticos (excepto en la parte efectivamente gastada con comprobantes), habilitaciones, aguinaldos, gratificaciones, participaciones, sueldo anual complementario, indemnización por falta de preaviso, comisiones, propinas, especies, alimentos, uso de habitaciones y similares. No se considerarán dentro de la base imponible: a) Las asignaciones familiares. b) Las asignaciones mensuales con carácter permanente incorporadas a las remuneraciones de los trabajadores en relación de dependencia que revistan el carácter de no remunerativas por disposición legal. A tales efectos, son de carácter no remunerativo aquellas asignaciones que, por disposición legal, no se consideran sujetas a aportes y contribuciones al Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones establecido por la Ley N° 24241 y sus modificatorias, o aquella que en el futuro la sustituya o modifique.

Conceptos también Alcanzados

Art. 347: En el caso de que el empleador tomase a su cargo la obligación de abonar algún importe por cualquier concepto, impuesto a los réditos, aportes jubilatorios, etc., que originariamente debe soportar el empleado, se considerará dicho importe como remuneración gravada.

[Handwritten signature]
J. ROBERTO L. ROMERO ACIÑA
ABOGADO
MAT. N° 5359 - T. 4 - F° 109
C.S.J.N. - T° 30 - F° 554