

DICTAMEN D.A.T. 10/14
Buenos Aires, 18 de febrero de 2014
Fuente: página web A.F.I.P.

Dirección General Impositiva. Dirección de Asesoría Técnica. Impuesto a las ganancias. Dto. 892/13. Personal de la Administración Pública nacional afectado por inundaciones. Compensación extraordinaria. Gravabilidad.

Sumario:

I. Se concluyó que la compensación extraordinaria establecida en el Dto. 390/13, para el personal afectado por las inundaciones del pasado 1 y 2 de abril de 2013, no constituye materia gravada en el impuesto a las ganancias, ello en razón de hallarse fuera del objeto del mismo de acuerdo con las pautas del apart. 1 del art. 2 de la ley que lo rige.

Texto:

I. La Dirección de ... requiere la opinión de este servicio asesor con relación al tratamiento que, en el marco del impuesto a las ganancias, corresponde acordarle a la “compensación extraordinaria” dispuesta por el decreto del asunto para el personal de la Administración Pública nacional afectado por las inundaciones del pasado 1 y 2 de abril de 2013, que resida en las zonas detalladas en el anexo del Dto. 390/13.

II. Expuesta la temática traída a consideración, cabe recordar en primera instancia que a través del Dto. 892/13, se otorgó por única vez y por un monto de pesos dos mil doscientos (\$ 2.200) “... una compensación extraordinaria para el personal comprendido en el ámbito del convenio colectivo de trabajo general para la Administración Pública nacional homologado por el Dto. 214/06 y sus modificatorios, que hubiera sido afectado por las inundaciones del pasado 1 y 2 de abril de 2013 ...”.

Asimismo, mediante los arts. 2 y 3 se hizo extensible dicho beneficio “... al personal bajo relación de dependencia laboral de las restantes entidades integrantes del sector público nacional comprendido en los alcances de los incs. a), b) y c) del art. 8 de la Ley 24.156 y modif. siempre que no hubiera sido beneficiado por medidas equivalentes dispuestas por sus respectivas autoridades competentes para ello ...” y “... a las personas que mantuvieran locaciones de servicios personales bajo cualquier modalidad con jurisdicciones y entidades comprendidas en los alcances de los arts. 1 y 2 del presente decreto”.

Cabe destacar que el segundo Considerando de la norma claramente expresa que dicho beneficio se establece con el fin de “... colaborar con la asistencia efectiva al personal afectado que trabaja en la Administración Pública nacional”, aclarando el quinto Considerando que “... la gravedad de los daños comprensibles y razones de solidaridad para con los damnificados hace conveniente la extensión de la compensación aludida a quienes mantienen relación de empleo con la Administración Pública nacional, así como también bajo cualquier modalidad de contratación de locación de servicios personales”.

De lo expuesto se puede observar “prima facie” que la compensación en cuestión implica en realidad un resarcimiento extraordinario cuya naturaleza es indemnizatoria, que es otorgado para paliar los daños sufridos por las inundaciones del pasado 1 y 2 de abril de 2013.

A partir de dicha observación, cabe referir que el apart. 1 del art. 2 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. en 1997 y sus modif.) considera como ganancias “Los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación”.

En tal sentido, del mencionado apartado se observa que surgen tres requisitos para que la renta quede alcanzada en el impuesto a las ganancias por los sujetos no mencionados en su apart. 2 a saber: periodicidad, permanencia de la fuente y habilitación.

Conforme lo expresa el Dr. Luis Omar Fernández, (Impuesto a las Ganancias, Ed. La Ley, 1.ª Ed., págs. 35 y 36) “El concepto de periodicidad entraña la idea de repetición de la ganancia o sea la de un ingreso que se repite real o potencialmente en el tiempo; esta periodicidad debe estar en relación con la naturaleza de la fuente y la intención del sujeto o sea la renta debe fluir naturalmente de la fuente aplicada a producirla, como una relación causa-efecto”.

El mismo autor –citando a Rabinovich– aclara respecto de la expresión “permanencia de la fuente” que “... constituye evidentemente la causa de la periodicidad del rédito, pues, como es natural, no puede éste renovarse periódicamente si la fuente no tiene existencia relativamente durable, agotándose con la primera producción del rédito ...”.

Por otro lado agrega que “... la habilitación es el alistamiento y organización de la fuente para producir rentas, la condición que habitualmente se llama ‘puesta en marcha’ o disposición para producir”.

Así, en el caso bajo análisis puede observarse que el motivo de la compensación en cuestión (daños causados por desastre natural) no se relaciona con una actividad efectuada con el ánimo de recibir un rédito, ni los ingresos que genera la misma reúnen las condiciones de periodicidad, permanencia de la fuente y habilitación que prevé el citado apart. 1 del art. 2 de la ley.

Por otra parte, al ser concedida tal compensación por el Estado para mitigar el daño causado por la catástrofe natural, su gravabilidad implicaría una carga que disminuiría los efectos paliativos de la norma que los estatuye (orientada a atemperar la situación personal de los damnificados).

Para dar un mayor sustento a esta última valoración, es dable señalar que análogo temperamento surge de la Nota Externa A.F.I.P. 6/02, en la cual se aclaró que “... los intereses derivados de una indemnización por accidente ... no constituyen materia gravada por el citado impuesto, ello atento perseguir los mismos –al igual que el capital indemnizatorio– la reparación integral del daño causado”.