

Resolución General 4175/96

Impuestos a las Ganancias. Beneficios sociales a favor de empleados. Segundo artículo incorporado a continuación del artículo 99 de la ley del gravamen. Cargas de asistencia a la canasta familiar o vales alimentarios. Su tratamiento.

Bs. As., 14/6/96

VISTO el segundo artículo incorporado a continuación del artículo 99 de la ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones, y el artículo 105 bis de la Ley de Contrato de Trabajo, y

CONSIDERANDO:

Que el artículo citado en primer término —incorporado a la ley del gravamen por la Ley N° 24.475— aclara que los distintos conceptos que bajo la denominación de beneficios sociales sean otorgados por el empleador o a través de terceros a favor de sus dependientes o empleados, se encuentran alcanzados por el impuesto a las ganancias, aún cuando los mismos no revistan carácter de remuneratorio a los fines de los aportes y contribuciones al Sistema Nacional Integrado de Jubilaciones y Pensiones o regímenes provinciales o municipales análogos.

Que el artículo 105 bis de la Ley de Contrato de Trabajo dispone que los montos aplicados por el empleador en cajas de alimentos o vales alimentarios que se suministren a los trabajadores, no tendrán carácter remuneratorio, a los efectos del derecho del trabajo y de la seguridad social, ni a ningún otro efecto.

Que respecto del beneficio particular mencionado en el párrafo anterior, este Organismo ha tomado conocimiento de interpretaciones divergentes acerca del alcance de la expresión "ni a ningún otro efecto, lo que impone la necesidad de efectuar su aclaración.

Que en consecuencia, cabe resolver si tal expresión contenida en la norma de la Ley de Contrato de Trabajo, es comprensiva del impuesto a las ganancias y, en caso afirmativo, si le es aplicable la aclaración de la Ley N° 24.475, destacada en el primer considerando.

Que es doctrina de la Corte que la inconsecuencia o falta de previsión del legislador no se suponen (Fallos 306-721, 307-518), por lo cual las leyes deben interpretarse conforme el sentido propio de las palabras, computando que los términos empleados no son superfluos sino que han sido empleados con algún propósito, sea de ampliar, limitar o corregir los conceptos (Fallos 200-165). Además, la primera fuente de interpretación de la ley en su letra, sin que sea admisible una inteligencia que equivalga a prescindir de ésta, pues la exégesis de la norma debe practicarse sin violencia de su texto o de su espíritu (Fallos, 307-298) ("Kreimbohn, Germán y otro c. Caja Adm. Del Fdo. Esp. Seguro", CSN, 2.12.93).

Que uno de los métodos para interpretar la ley consiste en la explicitación de la voluntad del legislador (Fallos 182-486; 134-5; 186-256). Además, aunque las excepciones tributarias han de considerarse como de interpretación estricta (Fallos 242-207; 258-17; 254-137) aquel criterio general es de indeclinable aplicación porque —cualquiera sea la índole de la norma— ofrece innegable conveniencia el método interpretativo que tiene primordialmente en cuenta la finalidad perseguida por la disposición que se cuestione. En particular, tratándose de normas impositivas, no deben por fuerza entenderse con el alcance más restringido que el texto admita, sino, antes bien, con forma tal que el propósito de la ley se cumpla de acuerdo con los principios de una razonable y discreta interpretación (Fallos 268-58) lo que vale tanto como admitir que las exenciones tributarias pueden resultar del indudable propósito de la norma y de su necesaria implicancia (Fallos 258-75; 262-60; 264-144).

Que la inconsecuencia o falta de previsión no se suponen en el legislador y por esto se reconoce como principio, que las leyes deben interpretarse siempre evitando darles un sentido que ponga

en pugna sus disposiciones, y adoptando como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto (Fallos 304-794, 307-518) ("Esso SAPA", CSN, 26.10.93).

Que a estos fines, la interpretación de la ley comprende no sólo la pertinente armonización de sus preceptos, sino también su conexión con las demás normas que integran el ordenamiento jurídico vigente (Fallos 244-129; 255-360).

Que dicha interpretación legal debe evitar el acogimiento de significaciones obscuras o abstrusas de las palabras empleadas por la ley prefiriendo, en cambio, el sentido más obvio del entendimiento común (Fallos 248-111).

Que de acuerdo con lo expuesto, cuando el legislador expresa que determinados beneficios sociales no tendrán carácter remuneratorio a los efectos del derecho del trabajo, de la seguridad social ni a ningún otro efecto (artículo 105 bis de la Ley de Contrato de Trabajo), esto último debe entenderse lisa, llanamente y sin restricción alguna. Es decir que, no cabe interpretar que la utilización del adjetivo "ningún" sin otras aclaraciones, puede significar "ningún" con excepción de los efectos que otras normas pudiesen contemplar, como en este caso, del Impuesto a las Ganancias.

Que sentado lo anterior, cabe destacar en cuanto a la aclaración introducida por la Ley N° 24.475, que no habiendo ésta modificado en forma expresa la disposición del artículo 105 bis, no cabe entender que la aclaración haya incluido a los vales alimentarios, ya que de haber sido así, en lugar de una "aclaración" se hubiera requerido directamente de una "modificación" con efectos hacia el futuro y nunca retroactiva.

Que ha tomado la intervención que le compete la Dirección de Legislación.

Que la presente se dicta en ejercicio de las facultades conferidas por el artículo 8° de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones.

Por ello,

EL DIRECTOR GENERAL DE LA DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA RESUELVE:

Artículo 1° — Los beneficios sociales que el empleador otorga a sus empleados o dependientes — tengan o no carácter remuneratorio para las leyes laborales o previsionales— se encuentran alcanzados por el impuesto a las ganancias, con excepción de:

- a) los casos específicamente previstos en el segundo párrafo del segundo artículo incorporado a continuación del artículo 99 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones.
- b) el beneficio social de asistencia a la canasta familiar alimentaria, a través de la provisión de cajas de alimentos o de vales alimentarios, al que se refiere la norma del artículo 105 bis de la Ley de Contrato de Trabajo.

Art. 2° — Regístrese, publíquese, dése a la Dirección Nacional del Registro Oficial y archívese.

Carlos E. Sánchez.