

***Pagos en efectivo.***  
***Acreditación de la veracidad de las operaciones.***  
***Procedencia del cómputo de deducciones impositivas.***

**Por Alejo Diaz Saubidet.**

El presente artículo tiene por finalidad mostrar la controversia existente entre el Art. 34 de la Ley de Procedimiento Fiscal N° 11.683 y los Arts. 1 y 2 de la llamada Ley Antievasión N° 25.345: un mismo supuesto de hecho, como es el pago a un proveedor a través de un medio no autorizado, tiene regulaciones legales incompatibles entre sí.

El **Art. 34 de la Ley de Procedimiento Fiscal** señala: *“Facultase al Poder Ejecutivo Nacional a condicionar el cómputo de deducciones, créditos fiscales y demás efectos tributarios de interés del contribuyente y/o responsable, a la utilización de determinados medios de pago u otras formas de comprobación de las operaciones en cuyo caso los contribuyentes que no utilicen tales medios o formas de comprobación quedarán obligados a acreditar la veracidad de las operaciones para poder computar a su favor los conceptos indicados...”*

El **Art. 1 de la Ley Antievasión** establece: *“No surtirán efectos entre partes ni frente a terceros los pagos totales o parciales de sumas de dinero superiores a pesos mil (\$ 1.000), o su equivalente en moneda extranjera... que no fueran realizados mediante: 1) Depósitos en cuentas de entidades financieras. 2) Giros o transferencias bancarias. 3) Cheques o cheques cancelatorios. 4) Tarjetas de crédito, compra o débito. 5) Factura de crédito. 6) Otros procedimientos que autorice el Poder Ejecutivo Nacional...”*

Por su parte, el **Art. 2 de la Ley Antievasión** dispone: *“Los pagos que no sean efectuados de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 1° de la presente ley tampoco serán computables como deducciones, créditos fiscales y demás efectos tributarios que correspondan al contribuyente o responsable, aun cuando éstos acrediten la veracidad de las operaciones...”*

La obligación de utilizar determinados medios de pago que dispone la Ley Antievasión como condición para el cómputo de deducciones impositivas por parte del contribuyente tiene como objetivo reforzar los instrumentos de control y fiscalización, ya que en la práctica fueron descubiertas operaciones en las que se usaban mecanismos de

adulteración de la documentación respaldatoria de los gastos en el Impuesto a las Ganancias y de los créditos fiscales en el Impuesto al Valor Agregado, entre otros.

A través de las limitaciones a las transacciones en dinero en efectivo, se busca combatir la evasión fiscal y elevar la recaudación, limitar las posibilidades de lavado de dinero provenientes del narcotráfico u otras actividades ilícitas, impedir el ingreso al circuito de fondos provenientes de actividades ilícitas, evitar riesgos propios de la manipulación de grandes sumas de dinero en efectivo y alentar el uso de instrumentos bancarios como medios de pago.

Para conseguir tan loables objetivos, impone una medida extrema: establece la inoponibilidad entre las partes y ante terceros, de los pagos superiores a determinadas sumas, realizados en efectivo.

Si bien queda claro que el objetivo de la norma radica en desalentar la utilización del dinero en efectivo, para que sea posible el seguimiento del circuito de los otros medios de pago y facilitar el control fiscal, habría que buscar la forma de hacerlo dentro de un marco de razonabilidad adecuado.

Quizás una solución a esta problemática podría darse a través del incremento del monto mínimo a partir del cual tiene vigencia la Ley Antievasión, que prácticamente deja la totalidad de las operaciones que pueda realizar un sujeto dentro de su órbita, como consecuencia de la creciente inflación que afronta el país. Asimismo, se podría tener en consideración los usos y costumbres de algunas actividades en las cuales suele ser necesario el uso de dinero en efectivo en la operatoria normal de la empresa.

Recientemente, en marzo de 2014, la **Corte Suprema de Justicia de la Nación** se expidió en la causa “Mera Miguel Ángel” y confirmó la declaración de **inconstitucionalidad del Art. 2 de la Ley Antievasión**. Concluyó la CSJN que el medio utilizado por el legislador para la realización del fin que procura no respeta el principio de razonabilidad de la ley y, por lo tanto, las normas impugnadas son constitucionalmente inválidas en su aplicación al caso.

Considero interesante analizar los fundamentos de la CSJN:

En principio, señala que la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) intimó al contribuyente a abonar ciertas sumas de dinero en concepto del impuesto a las ganancias e IVA, como consecuencia de impugnar gastos deducidos por aquél. Tales impugnaciones se fundaron en que el accionante abonó en efectivo algunas compras efectuadas a sus proveedores, por cifras superiores a \$ 1.000.-, es decir, sin ajustarse a los medios de pago previstos en el Art. 1° de la Ley Antievasión, por lo cual la AFIP -

aplicando lo dispuesto en el Art. 2° de la misma- no admitió el cómputo de las respectivas deducciones ni créditos fiscales.

Desde tal perspectiva, afirmó que cuando se niega al contribuyente la posibilidad de descontar los gastos efectivamente realizados para obtener o conservar las ganancias gravadas, el impuesto deja de recaer exclusivamente sobre ganancias propiamente dichas para alcanzar también a los gastos realizados para obtenerlas, es decir, se gravaría una utilidad ficticia y desproporcionada con la que verdaderamente el legislador ha querido gravar con el tributo. Y del mismo modo, con relación al IVA, si por aplicación literal de ese precepto no se admitiera que el responsable pudiera computar a su favor el crédito fiscal efectivamente facturado y pagado a su proveedor, el impuesto que le es exigido dejaría de guardar relación con el mayor valor agregado por él en la etapa respectiva. Es decir, que en ambos casos se distorsionaría la situación del contribuyente frente a los impuestos en los que se le efectuaron los ajustes, alterando el hecho imponible definido en las leyes que determinan la materia imponible y su medida.

Asimismo destacó que el Fisco no ha formulado ninguna objeción con respecto a que los gastos de cuya deducción se trata fueron efectivamente realizados, contabilizados y facturados. Puntualizó que existen recibos válidos coincidentes con los requeridos por el Fisco a los proveedores, que está justificada la procedencia de los fondos y, en suma, que no se presenta ninguna circunstancia que permita poner en duda la veracidad de las operaciones.

Juzgó además que aplicar lo dispuesto en el Art. 2° de la Ley Antievasión conllevaría una carga que carece de base legal ya que, a pesar del incumplimiento de un “deber formal” -como es el medio de pago utilizado-, se habilitaría la recaudación de una cantidad mayor de la permitida por las leyes que crean los impuestos respectivos.

Finalmente, sostuvo que es indudable que prohibir el cómputo de determinadas erogaciones efectivamente realizadas -y que constituyen gastos deducibles en el Impuesto a las Ganancias y créditos fiscales en el IVA- por motivos estrictamente formales, importa prescindir de la real existencia de capacidad contributiva, la que tiene que verificarse en todo gravamen como requisito indispensable de su validez, de manera que también, desde esta perspectiva, se concluye en la falta de razonabilidad de la norma impugnada.

No obstante, vale aclarar, la **Ley Antievasión conserva plena vigencia en la actualidad**, pudiendo ser aplicada a futuros casos.

