



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Biblioteca "Alfredo L. Palacios"



El impuesto a las ganancias eventuales

Gago, Juan José Domingo

1947

Cita APA:

Gago, J. (1947). El impuesto a las ganancias eventuales.

Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas

Este documento forma parte de la colección de tesis doctorales de la Biblioteca Central "Alfredo L. Palacios".
Su utilización debe ser acompañada por la cita bibliográfica con reconocimiento de la fuente.

Fuente: Biblioteca Digital de la Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires

1501
2713

ORIGINAL

75077

UNIVERSIDAD NACIONAL DE BUENOS AIRES

Facultad de Ciencias Económicas

Instituto de Finanzas Argentinas

Director:

Académico Doctor don Alfredo Labougle

EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS EVENTUALES



Trabajo de Investigación del Quinto año del Doctorado

Realizada por el alumno

Juan José Domingo Gago.

Nº de Registro: 7572.

1947

ORIGINAL

75077

GENERALIDADES.

Impuestos directos y personales. Su preponderancia con respecto a los indirectos y al consumo en las legislaciones positivas modernas. Su adaptación a las condiciones sociales, políticas y económicas de cada país.

El constante progreso de la técnica impositiva de los Estados modernos, ha abierto las puertas a nuevas formas sobre la idea de justicia tributaria. Estas formas nuevas en las que se inspiran los actuales textos legales en materia impositiva responden al principio de la igualdad de los individuos ante las cargas públicas, y atribuyen al impuesto "una misión de corrección de desigualdades económicas, una misión de protección, de amparo, que marca una honda evolución de ideas y de reacción transformadora de lo existente." (1)

Concorde con esta tendencia actual, imperante en todos los Estados civilizados, se han desarrollado los impuestos personales y directos, como la forma más acabada de la justicia tributaria; entre éstos, tenemos el impuesto a la renta como primero y principal, y luego, más modernamente el impuesto a los beneficios extraordinarios y a las ganancias eventuales.

Tenemos así, que el desarrollo del impuesto a la renta, como forma típica de los impuestos directos, se verifica paralelamente al proceso de diferenciación de la renta misma.

La distribución de los réditos en el conjunto social, se presenta primeramente sin mayores diferencias individuales o de especie, aplicándose entences los impuestos al consumo. Pero luego, al fragmentarse en un gran número de especies diferentes, acumulándose de manera suma-

(1) -Perfecto Araya. "El Impuesto a la Renta"- Bs.Aires (1918).Pág.11

mente variable entre sus poseedoras; los impuestos indirectos al consumo resultan incapaces de gravar cada una de las fracciones de renta con la exactitud y la medida deseables; se hace inevitable, por consiguiente, un impuesto especial, de carácter esencialmente personal, que pueda gravarla hasta en sus más recónditas manifestaciones, y dentro de las posibilidades, en sus definitivos poseedores.

En resumen, teniendo -según Loria- el impuesto a la renta su origen, o causa principal, en la diferenciación de la renta misma, su implantación tiene lugar en los países más adelantados, donde el fenómeno señalado adquiere caracteres más agudos.

Pero como cada país tiene su historia, su temperamento, su "caracter nacional", se impone -dice Stourm- "un estudio previo de la historia y tradiciones de cada pueblo, de sus costumbres y temperamentos, investigando, si las tendencias presentes o eventuales de sus gobiernos hacen a esta arma fiscal suficientemente inofensiva" (1), de manera que las características del tributo estén en concordancia con el medio social y teniendo en cuenta -como lo observa Leroy Beaulieu- "que ciertos impuestos son más peligrosos en ciertos estados de la sociedad que en otros", y, "que el espíritu de los contribuyentes es diversamente impresionado por tasas que llevan la misma denominación, según la concepción que puede tenerse de la seguridad o inestabilidad del porvenir." (2)

Conforme con lo expuesto precedentemente, cada país ha elegido una forma típica de impuestos personales, lo que hace imposible la consideración de un tipo único, general. Por lo tanto, el estudio de dichos impuestos en cada país debe hacerse simultáneamente con el estudio de las características sociales, políticas y económicas de los mismos.

(1) -Stourm, "Sistèmes generaux d'impots". Paris 10ª edición. (1905). Pág. 22
(2) -Leroy Beaulieu, Paul. cit. por Stourm, obr. cit. pág. 217 (nota).

y sólo así podrán apreciarse sus méritos y defectos. Presentar, pues, la cuestión de los impuestos directos, con un carácter exclusivamente local en cuanto a la forma que se debe dar, según el ambiente en que ha de ser aplicado.

-----o0o0o0-----

Efectos económicos de los impuestos. Repercusión e incidencia. Su valor puramente tendencial.

Aún con la adopción de un impuesto que responda a las características sociales, económicas y políticas de un pueblo, ello no deja de producir las perturbaciones resultantes de la alteración del equilibrio económico, del cual el impuesto es uno de los términos, preexistente a la introducción de éste. Se pasará a otra situación de equilibrio en la cual se establecerán nuevas relaciones entre los diversos elementos de que está constituido el mecanismo de la vida económica.(1)

Estos efectos, producidos por la introducción del impuesto, son complejos y numerosos. Originan una profunda transformación en la repartición de la carga tributaria dispuesta por el legislador.

Este fenómeno, de por sí complicado, sólo se ha estudiado en sus manifestaciones más visibles y próximas a las variaciones que el impuesto produce en el equilibrio económico anterior al establecimiento del mismo. Algunos autores, al estudiar el problema de la repercusión e incidencia de los impuestos, sostienen la imposibilidad para el legislador de conocer a priori la efectiva repartición del tributo.(2); otros entienden que se puede determinar una distribución justa en la repartición efectiva del tributo. Es claro que no puede sostenerse en forma absoluta una u otra opinión, pues los factores que intervienen en el ordenamiento económico son muy complejos, e impiden, naturalmente, la enunciación de leyes

(1) -Tangorra. "Trattato di scienza della finanza".

(2) Leroy Beaulieu se pronuncia en este sentido. Considera el problema de la repercusión e incidencia del impuesto como uno de los más importantes de la ciencia financiera y seguramente de los más interesantes para estudiar si se pudiera llegar, por reglas generales, a una suficiente certeza y precisión. Desgraciadamente, «agrega» no es este el caso, a pesar de todo lo que se haya escrito con una rara sutileza sobre estas materias. Las reglas dadas se revelan falsas en su aplicación, toda vez que la repercusión e incidencia de un mismo impuesto se manifiesta de diversa manera en dos países diferentes, según el grado de progreso de los mismos, el período de su evolución, etc. "Traité de la science des finances".T.I págs. 921 y siguientes.

rigurosas aplicables a distintos países o en distintas épocas de su evolución; pero, no por eso debe excluirse la posibilidad de que, mediante un estudio detenido del problema considerado en su abstracción teórica, se lleguen a establecer reglas generales susceptibles de ser aplicadas a los diferentes casos concretos, teniendo en cuenta los elementos de hecho particulares a cada uno de ellos. Es menester no descuidar estos últimos porque las leyes que se obtengan serán siempre el resultado de meras construcciones lógicas o previsiones teóricas dotadas de una probabilidad más o menos grande de tener un cierto contenido de verdad, ya que se trata de simples "abstracciones del pensamiento que consideran la acción de ciertas fuerzas propulsoras de la actividad humana como si fueran las únicas y suficientes "determinantes de los fenómenos económicos".(1)

Algunos autores admiten la existencia de leyes de la repercusión e incidencia de los impuestos, pero, ante lo dificultoso del problema, afirman la imposibilidad de descubrirlas, estimando que es inútil preocuparse ya que todo impuesto termina por pesar sobre los que pueden soportarlo y proporcionalmente a sus facultades; alguno trata, empero, de hacerlo recaer sobre el vecino; sin embargo, el equilibrio al fin se establece y si a pesar de sus esfuerzos, un individuo es gravado en demasía, tartará de eludir el impuesto cambiando sus actividades. (2)

Otros autores -Canard, Thiers y Stein-, sostienen una teoría verdaderamente curiosa por las conclusiones a que arriban. Según la misma, el impuesto, a la larga, cualesquiera que sean sus modalidades, se difundirá siempre de la misma manera entre el pueblo. Sería, pues,

(1) Grizioti -"Le imposte sugli incrementi di valore nei capitali e sulle renditi nei redditi".Caserta (1912),pág.166.

(2) Jeze critica esa tesis considerando su punto de partida inadmisibles: la dificultad del problema no es una razón para no buscar su solución.

inútil preocuparse de la justicia fiscal, de la adaptación del impuesto a las facultades contributivas de cada uno. Esta adaptación se haría por sí misma y de manera siempre igual. Truchy observa a este respecto que, de considerarse exacta esta afirmación, todas las teorías fiscales serían inútiles, pues no importaría que el impuesto fuera bueno o malo una vez hecha su difusión; la antigüedad del mismo haría su propia bondad.(1)

Por otra parte, Seligman considera errónea esta teoría en cuanto ella no hace ninguna distinción entre el consumo productivo y el consumo improductivo. Si todo contribuyente fuera un productor que pagara el impuesto solamente sobre aquello de que se sirve en vista de una producción ulterior, esta teoría podría ser verdadera en una cierta medida. Pero muchos consumen, en mayor o menor grado, sin ninguna idea de producción, y es para estos que no se verifica la repartición del tributo tal como lo indica la teoría, ya que la repercusión no se produce en este caso.(2)

En realidad, el origen del fenómeno se encuentra -como ya lo han admitido la mayoría de los autores- en la ley de la oferta y la demanda.

El deseo de eludir el impuesto se produce cuando éste aumenta el costo de producción, mediante una modificación de la relación de cambio antes existente, o sea con una variación en la demanda o en la oferta de las mercancías gravadas por el nuevo impuesto. (3)

Siendo el impuesto una cuota del costo de producción, representa una disminución de la remuneración de ésta, y la modificación en la conducta económica de los contribuyentes fijados por la ley, es originada por la variación del valor subjetivo de los bienes de los cuales se toma el impuesto, con lo cual se reduce el número de las necesidades satisfechas (4)

(1) Truchy -"Cours d'économie politique".Paris,T.II,pág.299.

(2) Seligman -"Théorie de la répercussion et de l'incidence de l'impôt". Paris (1910),págs.512 y sigts.

(3) Flora -"Manual de Ciencia de la Hacienda".Madrid (1918),T.I págs.369.

(4) Flora -Obr.cit.,t.I pág.370.

Las leyes que se han deducido de acuerdo a esta teoría se refieren pues, a la acción de la mayor o menor elasticidad (o rigidez) de la oferta y de la demanda sobre la dirección del tributo en los distintos casos que se examinan.

Sin embargo, debe advertirse que estas conclusiones -como lo observa Griziotti- no son el resultado de la observación de los hechos y no habrían podido serlo por cuanto la experiencia ya ha demostrado que con ese método no se llega a la deducción de las consecuencias prácticas derivantes de la introducción del nuevo impuesto (1). En la modificación de la dirección de las acciones económicas participan circunstancias y fuerzas de importancia y naturaleza distintas, entre las cuales se encuentran factores económicos -como la variación de los precios de los productos y servicios personales- elementos éticos, políticos y sociales que influyen en forma contraria al interés puramente económico según la tradición, la moda, el temperamento; factores todos que difícilmente podrán interpretarse. Preséntase, pues, la realidad como un conjunto de elementos de naturaleza variada, muchos de los cuales se amalan recíprocamente; frente a ellos, un impuesto es de un valor tan ínfimo, en muchos casos, que sus efectos económicos no pueden constatare con la manifestación de los hechos.

Por lo tanto, el problema de la repercusión e incidencia del impuesto, a los efectos de la determinación de las leyes generales, debe considerarse, como ya hemos dicho, en su abstracción lógica, aislando el factor económico entre todos aquellos que influyen sobre la marcha de los fenómenos que preceden, siguen o acompañan a la renta sujeta a tributo. Pero, como la importancia del factor económico varía según los casos, las conclusiones a que se llega tendrán un valor meramente tendencial, es decir, que indicará genéricamente la dirección que un nuevo impuesto directo y personal puede imprimir en el desarrollo de los fenómenos económicos (2)

(1) Griziotti cita el fracaso de las encuestas públicas y privadas realizadas en Alemania con el fin de determinar los efectos de un nuevo impuesto sobre los incrementos del valor del suelo.

(2) Griziotti -Obr.cit.pág.169.

Este es el verdadero grado de certeza que debe asignarse a las reglas generales que se deducen del examen teórico de la cuestión.

-----o°o°o°-----

Los impuestos directos y personales y las fuerzas productivas. Su acción económica, base principal en la sanción de las leyes impositivas. Influencia de esta tributación en el libre movimiento de los capitales.

Los autores, al tratar la evolución de los sistemas tributarios, establecen que la dirección que ella sigue, en general, consiste en el pase de la imposición real indirecta hacia la imposición personal directa, con las consiguientes transformaciones graduales de un estado a otro. Ya hemos dicho que esta evolución se produce en virtud de las necesidades económicas, políticas y sociales de cada época y de cada pueblo.

Antes de comenzar el estudio de la repercusión o incidencia de los impuestos, conviene fijar claramente el significado de la terminología a emplear, que, por no ser uniforme en todos los autores, puede introducir confusiones en los conceptos que se formen. Con respecto a este punto Seligman distingue, ante todo, tres elementos: primero, se establece un impuesto sobre una cierta persona; segundo, esa persona puede transferir el impuesto sobre un segundo individuo; y, finalmente, dicho impuesto puede ser soportado por este segundo individuo o ser transferido sobre otros que asumirán definitivamente la carga. (1)

Llámanse repercusión al proceso de la transferencia del impuesto; el establecimiento de la carga sobre el contribuyente definitivo es lo que se llama "incidencia" del impuesto. La incidencia del impuesto es, pues, el resultado de la repercusión y el verdadero problema económico reside en la naturaleza de las repercusiones (2). No debe confundirse -advierte Seligman- la incidencia con lo que en inglés se llama "impact", o sea, el resultado inmediato del establecimiento del impuesto sobre una persona que lo paga en primer lugar (3). Esto corresponde -dice- a lo que

(1) Seligman - "Théorie de la répercussion et de l'incidence de l'impôt". Paris (1910).

(2) Seligman - Obr. cit., ibídem.

(3) -Contribuyente por percusión o "de jure", que anticipa el impuesto al Estado y se reembolsa después total o parcialmente.-Flora, obr. cit. pág. 365-.

se llama, aunque en forma incorrecta, la incidencia original o incidencia primaria de un impuesto. No hay sino una sola clase de incidencia: es la incidencia final; ella tiene lugar solamente cuando el impuesto se establece definitivamente, o acaba de fijarse sobre la persona que lo soporta. Tenemos así los tres elementos distintos: el "impacto", la repercusión y la incidencia de un impuesto, y ellos corresponden, respectivamente, al establecimiento del impuesto, a su transferencia y a su fijación definitiva sobre una persona, o a su tendencia de gravar a una persona. El "impacto" es el fenómeno inicial, la repercusión es el estado intermedio y la incidencia es el resultado.

El fundamento de la teoría de la repercusión e incidencia de los impuestos se encuentra en la ley de la oferta y la demanda. El fenómeno que estudia está, pues, íntimamente ligado con el desarrollo de la economía de cambio (2). Según esto, no existiría traslación en los impuestos que no influyen directamente sobre la oferta o la demanda, como ser los impuestos sobre la renta o sobre el capital. Pero esta conclusión a que llega la teoría tradicional se refiere -como dice Griziotti- a la consideración de un caso enteramente excepcional o corresponde a una concepción completamente artificial del mercado y de la oferta económica de bienes. No es posible sostener en manera general y absoluta, que la oferta de capitales aumentados de valor sea fija en el espacio y en el tiempo, de tal suerte que después de la introducción de un nuevo tributo sobre la renta los precios de ciertos bienes no sean susceptibles de aumentarse ulteriormente. Por eso se ha abandonado esta manera de encarar el problema, constatóndose cómo se dejan de lado determinados cálculos de conveniencia con las variaciones de los atractivos que ha producido el nuevo impuesto, modificándose así la afluencia de los capitales hacia las distintas inversiones hasta verificarse las nuevas condiciones de equilibrio en el mercado.

(1)-Contribuyente por traslación o "de facto", al cual se transfiere el impuesto mediante la lucha económica privada.

(2) Flora -Obr. cit. pág.368.

Un ejemplo claro de la mencionada influencia que la introducción del impuesto a las rentas puede ejercer en las corrientes de capitales, lo ofrece el caso típico de las construcciones para habitación, considerado por Griziotti, en Italia, y análogo a nuestro problema actual de la vivienda (1). Dicho autor ha observado en las ciudades más importantes sobre todo, un continuo aumento del valor de los terrenos, de las casas y de los alquileres; las altas ganancias de los propietarios y de los especuladores en la compra y venta de edificios; y, por último, la escasez de casas frente a las necesidades de la creciente población.

Griziotti no considera justificado este desequilibrio entre demanda y oferta por el hecho de un aumento de la población en medida mayor que la disponibilidad o aumentabilidad de bienes y servicios necesarios para producir en el mercado una mayor oferta de casas. En realidad, la dificultad de aumentar en breve tiempo el número de obreros y la cantidad de materiales necesarios es la causa que puede explicar la escasez de habitación y el aumento exorbitante de los alquileres. La escasez de casas frente a la demanda necesaria puede decirse que depende principalmente del hecho que los alquileres no son bastante elevados como para estimular más rápidamente la construcción, y el motivo principal de la dificultad de elevar aún más el precio de la locación resulta de que las condiciones económicas de la población no son tales como para permitir nuevos aumentos. Las ganancias realizadas mientras tanto en el mercado son obtenidas por aquéllos que han edificado en época en que los terrenos, los materiales, la mano de obra, etc., costaban menos y los alquileres eran más moderados, o también por aquéllos que modernizaron sus casas de acuerdo a los gustos de la población, o que aprovecharon la ocasión de comprar y vender sus inmuebles en condiciones excepcionalmente favorables. La perspectiva de poder

(1) -Griziotti. Obr.cit. pág. 363.

realizar ganancias en el futuro a consecuencia de un aumento progresivo de los alquileres, de los precios de los terrenos y de los edificios, ejerce, especialmente en determinados períodos, un cierto atractivo sobre aquéllos que se encuentran en el límite de la conveniencia de dirigir sus capitales hacia la adquisición de terrenos para edificar o hacia la construcción de nuevas casas y que sólo en vista de probables aumentos de la población y del desarrollo de ciertas circunscripciones urbanas se deciden a llevar a cabo estas inversiones de capital. Pues bien, el nuevo impuesto, al absorber parte de estas rentas, disminuyendo las ganancias, puede ser suficiente causa para cambiar, en todo o en parte, la conveniencia de estas inversiones, con lo cual se reduciría la velocidad de la afluencia de capitales hacia nuevas construcciones. Por consiguiente, la introducción (o abolición) del impuesto sobre las rentas, tiene por consecuencia disminuir (o aumentar) la cantidad de terrenos que será edificada.

El proceso descrito se relaciona con la repartición definitiva de la carga del impuesto sobre esta clase de rentas.

Se ve, pues, como pueden producirse modificaciones notables en el libre desenvolvimiento de los capitales por la acción de un impuesto sobre las ganancias. Se impone, por lo tanto, el estudio previo de que se ha hablado anteriormente, sobre las condiciones económicas, políticas y sociales del medio en que se ha de aplicar, calculando sus posibles consecuencias antes de establecerlo. A menudo la repartición del impuesto que se determina en la ley no responde a esas condiciones, y entonces, actuando fuerzas económicas diversas al sistema legal, quedan desvirtuados los objetivos tenidos en vista por el legislador, transformándose por completo la distribución efectiva de la carga tributaria y acentuándose el carácter injusto y desigual del impuesto. Por otra parte, debe tenerse en cuenta que, de acuerdo a lo expresado en el capítulo anterior, citando a Loria, el desarrollo del impuesto a la renta se verifica paralelamente al proceso de diferenciación de la renta misma. Su aplicación, por lo tanto tiene lugar en mayor escala en los países más evolucionados. En los

que todavía no han alcanzado tan alto grado de evolución, se observa, al investigar el origen de la ganancia imponible, que ella emana de un número reducido de fuentes, principalmente de la agricultura, ganadería e industrias derivadas y comercio relacionado con esas actividades. Las otras industrias, si existen, están en sus comienzos y su desarrollo limitado impide un perfeccionamiento técnico capaz de determinar costos bajos. Por estas razones, es conveniente limitar la imposición de la renta a aquellas fuentes que se consideren consolidadas, dejando para el futuro, o gravando con menor intensidad, las industrias que se desarrollen hasta tanto adquieran caracteres de seguridad en sus rendimientos. De otra manera, la aplicación de un impuesto a las rentas sin las limitaciones indicadas en el medio considerado, constituiría un impedimento para el desarrollo ulterior por la acción del gravamen sobre las industrias en formación. Como dice Flora, los iniciadores de éstas quedarían desconcertados ante la intervención de fuerzas que ignoraban o habían excluido de sus cálculos, fuerzas que cambian el estado del mercado, modifican la distribución de la riqueza y alteran los precios.

Es de todo punto de vista necesario, que se tenga en cuenta la acción económica del impuesto al determinar las normas legales del mismo, procurando por todos los medios conocer su posible influencia sobre los factores de la producción para evitar, mediante las disposiciones del caso, que sea impedido el desenvolvimiento económico del país.

Antes de terminar con esta primera parte de carácter general, conviene hacer referencia a ciertas consideraciones que se hacen con respecto a los efectos que la imposición a la renta tiene sobre las fuerzas productivas, a fin de dejar establecido su verdadero alcance.

En efecto, considerando primero la cuestión desde el punto de vista de los impuestos sobre artículos de primera necesidad, una de las principales objeciones que a estos se hacen, es que provocan una disminución del consumo necesario de la clase obrera, con el consiguiente debili-

tamiento físico de cada individuo, y al debilitar así las fuerzas de trabajo deprimese la producción.(1).

No solamente -afirma Pearson- una alimentación defectuosa es una consecuencia sino que, al mismo tiempo es una causa de la tasa poco elevada de los salarios, pues el salario es en gran parte determinado por la calidad y la cantidad de la producción del obrero.

Debe hacerse -pregunta el mismo autor- un razonamiento análogo, con respecto a los impuestos que traban la formación de capitales. El poder productivo de un pueblo depende no solamente de la fuerza física, sino también del conjunto de los medios de producción de que dispone. Todo lo que demora el aumento de este último factor debe ser, por lo tanto, nocivo a la prosperidad general, como lo es la exagerada imposición del consumo necesario. Encuétrase basada esta afirmación en el hecho de que para los poseedores de grandes rentas la aplicación que se les hace de un gravamen más fuerte, de ninguna manera significa restricción de sus gastos suntuarios, sino menor creación de capital. Quiere decirse que tales contribuyentes extraen el importe del tributo de lo que les queda, una vez satisfecha sus necesidades sin restricción alguna.(2) Resulta de ello, que son perjudiciales los tipos demasiado elevados que gravan las grandes rentas porque alcanzan directamente a las fortunas que las producen.

Ciertas tendencias sociales preconizan la implantación de un impuesto sobre las rentas, cuya tasa progresiva alcanzara porcentajes elevados para las grandes rentas, pensándose que en esa forma se mejoraría la situación de las clases obreras. Pero no debe olvidarse que el aumento de los salarios es acelerado por la multiplicación de los medios de producción, y, por consiguiente, todo lo que impide esta multiplicación tiene una influencia desfavorable sobre los salarios. De esta manera, un pesado impuesto sobre la gran renta vendría a tener, un último análisis, el mismo efecto sobre las clases pobres, que un moderado impuesto sobre los

(1) -Pearson "Les reverses de l'Etat". pág. 54 y sigts.

(2) -Esta restricción tal vez se verifica con alguna proporción al aplicar ciertos impuestos que existen en los países europeos, como los que gravan gastos superfluos, seridumbre, automóviles, caballos, etc.

salarios, esta tesis puede demostrarse en la medida en que se pueda probar que los ricos restrinjan sus inversiones en un monto igual o menor que la carga fiscal que les es impuesta. Al deducir esta conclusión, Pierson advierte que de allí no debe seguirse que la total exclusión de las clases muy ricas resulte beneficiosa para las clases pobres, pues a ello se oponen diversas razones. Cuanto menos se exija de los contribuyentes ricos, más necesario será acudir a las clases inferiores, y como estas son las más numerosas, los efectos sobre la formación de capitales, se verifican con igual o mayor intensidad: "el rico -dice el citado autor- que imputa el impuesto sobre sus economías, obra así porque no quiere limitar sus otros gastos; el pobre procede de la misma manera, por que no puede limitar sus otros desembolsos; por lo que concierne al acrecentamiento de los medios de producción, el resultado es el mismo en los dos casos.

Por otra parte, la influencia desfavorable ejercida sobre la producción por una imposición moderada de las grandes rentas no puede llamarse nunca una influencia directa, sino simplemente una influencia mediata. Pero, si la regla de que el Estado no debe trabar la producción mediante los impuestos, se concibiera de una manera tan amplia como para tener en cuenta en esta materia toda acción diferida o posible, de un impuesto, no se podría casi indicar uno solo que no violara esta regla.

Cuando se habla del perjuicio a la producción se piensa, sobre todo, en los inconvenientes directos en el ataque al capital mismo, haciendo desventajoso el uso económicamente más deseable de ciertos medios de producción.

-----oOoOo-----

IMPUESTO AL CAPITAL Y SU DERIVACION ACTUAL MODIFICADA:

EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS EVENTUALES.

Con anterioridad a que la idea de la imposición a la renta tuviera favorable acogida en la opinión de los financistas, el impuesto al capital se estudiaba con el mayor detenimiento, porque con aquellos que recaen sobre los consumos, constituía la fuente casi única de los recursos del Estado; pero en la actualidad, los impuestos directos y personales han eclipsado su preponderancia tanto en la teoría como en la realidad de los hechos.

Esta evolución conceptual, ha llevado a que la imposición sobre el capital tenga en la actualidad sólo un valor histórico. Así, tenemos que sus partidarios más destacados fueron Emilio Girardin y Menier, el último, en sus obras profundamente ilustrativas "El impuesto sobre el Capital" y "Apreciación del Impuesto sobre el Capital y su Teoría". El primero de los autores citados, llega a tribuir a este impuesto ventajas inmensas sobre el de la renta; y las concreta en tres conclusiones fundamentales:

- 1ª) Este impuesto compele a los capitales a circular y a buscar los empleos lucrativos.
- 2ª) El alcanza y grava la riqueza adquirida, consolidada, y no aquella en formación.
- 3ª) Grava ciertas manifestaciones de la fortuna, que el impuesto sobre las rentas, por su naturaleza misma, deja forzosamente de lado.

La opinión de los autores que comentamos más adelante es que con todo, este impuesto no puede constituir la base de un sistema tributario, y es por las razones allí esbozadas que en nuestra actual legislación no figura como base del sistema impositivo; pero se introdujo actualmente el impuesto a las ganancias eventuales, que llena el vacío a que se refiere el párrafo 3ª) anteriormente transcrito y que no constituye pro-

piamente un impuesto al capital.

Influye sobremanera en el ánimo de los financistas de posponer toda iniciativa en materia de imposición al capital, el concepto que se ha infiltrado en la legislación impositiva, al considerar que aquél es real -para usar el mismo vocablo por ellos empleado- sólo cuando la fuente del uno es efectivamente una parte alícuota del capital. Así Hitti declara: "Hay que tener presente que un impuesto al capital implica realmente una extracción al mismo, pues cuando afecta el rédito estimándolo y calculándolo sobre el capital no es un verdadero impuesto al capital".

Es fácil se entiende que el desconcepto nace de la confusión del "objeto" de la imposición con la "fuente" del impuesto. Este puede tener por objeto el capital, siendo el mismo su medida y razón del establecimiento; pero, el recurso del contribuyente para su pago debe provenir de la renta, pues de lo contrario este impuesto sería destructor de riqueza. En este sentido y alcance el impuesto al capital tiene todavía un amplio campo de aplicación.

El término capital, a efectos de la imposición, tiene un significado distinto del que se conoce en el concepto económico y comercial. Del punto de vista económico y comercial, "capital" es un bien que da rendimiento. Este rendimiento puede traducirse en un rédito en dinero, en la producción de otros bienes, y también de comodidades, usos y ventajas personales. En el concepto financiero, no se tiene en cuenta la renta que produzca el capital; basta su existencia misma e íntegra, para que pueda ser objeto de la imposición y todavía, si hemos de contemplar ciertos principios de carácter social que influyen en la legislación impositiva, se podría afirmar que aquéllos capitales que no produzcan renta, los capitales inactivos y egoístas, deben ser los que en primer término sufran el peso impositivo.

De acuerdo a lo ya expuesto anteriormente, es preciso reconocer que no existe en la actualidad una teoría general del impuesto al capital,

porque tampoco rige en ningún país un sistema financiero de tal índole. Así en los regímenes tributarios actuales, aparecen los impuestos sobre el capital siempre bajo formas de tributos aislados, que gravan manifestaciones de riqueza, que provienen, ya sea de la propiedad raíz, de la propiedad mobiliaria o de la capacidad profesional de las personas.

Un sistema tributario que tenga como base el impuesto al capital, es hoy inadmisibile, porque no consultaría el fin fiscal de la suficiencia y elasticidad ni tampoco la capacidad contributiva de los contribuyentes y, en general, el capital no puede constituir la medida del impuesto. En cambio, la experiencia más moderna muestra que como complementario y accesorio tiene aplicación muy generalizada.

Y se admite que conduce a la discriminación del impuesto a la renta cuando el sistema tributario se fundamenta en el mismo.

Así tenemos actualmente que la introducción del impuesto a las ganancias eventuales en nuestro país llena un vacío para aquéllos casos de enriquecimiento en forma de capital que no se hallen alcanzados por el impuesto a los réditos; imposición que no constituye propiamente un impuesto al capital, por las consideraciones que haremos del decreto-ley al estudiarlo en particular.

Los autores que han defendido el impuesto al capital, alegan que es un tributo conveniente, porque moviliza los capitales al ejercer sobre los contribuyentes un incentivo para que exploten los bienes inmovilizados. Así tenemos un impuesto sobre los baldíos, lo que hará pensar a sus propietarios en edificar a fin de librarse de la carga y obtener beneficios; esto es exacto, siempre que se acepte este impuesto como complementario. Este impuesto, también consulta la condición de generalidad, pues gravará la riqueza universal en cualquiera de sus manifestaciones y con absoluta generalidad.

Con todo, el argumento de más peso es que este tributo permite gravar artículos de lujo, pues si un régimen tributario se cimantara

únicamente sobre el impuesto a la renta, quedaría fuera de imposición ciertos capitales que no producen renta pero que significan una riqueza muy apreciable y que son los objetos de lujo. Y si no existiera un impuesto a los capitales, estas riquezas quedarían injustamente desgravadas porque no dan renta.

En nuestro país, la introducción del impuesto a los objetos suntuarios, satisface esta exigencia de un régimen tributario equitativo.

A pesar de todas las ventajas precedentemente analizadas, no es este impuesto aconsejable como base de un sistema impositivo, pues se pueden anotar en contra de este impuesto objeciones fundamentales que se desprenden de la teoría moderna del impuesto.

- 1ª) No consulta la capacidad contributiva de los individuos ni sus facultades.
- 2ª) No permite la exención del mínimo necesario para la existencia.
- 3ª) Es muy difícil aplicar a este impuesto el sistema progresivo, porque podría llegar a ser confiscatorio.
- 4ª) Quedarían exentos de carga las personas que sin arriesgar capitales, obtienen, sin embargo, bajo la protección del Estado, rentas de importancia, como por ejemplo los profesionales.

Aparte de todo, la estimación de los capitales no sería nunca equitativa, sin relacionarla con la renta que producen.

Tenemos así que un sistema tributario que se fundamenta sobre el gravamen al capital es hoy inadmisibles, pues no consultaría ni el fin fiscal de suficiencia ni el de elasticidad como anteriormente comentamos.

En cambio, la actual inclinación es la de considerarlo complementario y accesorio y recientemente tenemos en nuestro país, que el impuesto a las ganancias eventuales viene a cumplir la función que no podía alcanzar únicamente la ley de impuesto a los réditos ni lograría tampoco satisfacer una ley general de impuesto al capital directamente, por las razones anteriormente expuestas.

Y para finalizar, se podría hacer una referencia a las leyes

anteriores de impuestos especiales sobre determinados capitales que integran nuestra legislación impositiva.

El llamado impropiaemente impuesto de patentes, es un impuesto sobre el capital de casas de comercio o empresas industriales en los que recae, a cuyo efecto se hace una valuación previa.

El gravamen sobre la tierra, que se regula de acuerdo con su valor venal, es un impuesto al capital inmobiliario.

El impuesto que grava la transferencia de cosas, muebles e inmuebles y que está comprendido en lo que llamamos ley de sellos, es otro impuesto sobre capitales circulantes, como lo es, asimismo, el propio impuesto de sellos, que grava muchas transacciones que se realizan a diario; y el impuesto a las transacciones que recae sobre el capital en giro.

Como vemos, en nuestro país se gravan los capitales en actividad, en vez de hacer recaer el impuesto sobre ciertos capitales inmovilizados, sustraídos a las actividades industriales y comerciales o que se retiran de éstas y que se dedican en buena parte a la especulación, especialmente de bienes inmobiliarios, al amparo de la valorización por la acción social. Es muy común por ejemplo entre nosotros, la compra de lotes de tierra urbana sin el propósito de edificar, sino, simplemente a la espera de que esta se valore. Estos son capitales muertos que están entorpeciendo el progreso social.

El impuesto a las ganancias eventuales, de reciente creación, grava en su artículo 2º "los beneficios obtenidos en la venta y permuta de bienes muebles e inmuebles"...etc. Como se desprende de ello, este impuesto, tiende a corregir la situación descrita anteriormente y hace recaer el tributo no solamente sobre los réditos, sino también sobre toda clase de enriquecimientos y especialmente los de índole especulativa, a la espera de mayor valor, los que esta época de inflación propicia tanto.

Un comentario más amplio de este artículo 2º se hace en el capítulo siguiente.

Por último, y antes de hacer el comentario en particular de la ley del impuesto a las ganancias eventuales, es conveniente hacer referencia al art. 3º de la ley de impuesto a los réditos N  11.682 (t.o.en 1947), en lo que concierne a lo que esta ley conceptúa ganancia de capital. Así, dice: "La ganancia obtenida o la pérdida sufrida por una persona o entidad que venda, permute o de otra manera disponga los bienes muebles o inmuebles por valor mayor o menor del costo, o valor a la fecha de ingreso a su patrimonio a título gratuito o a precio no determinado, será considerada para los efectos de esta ley como aumento o pérdida de capital según el caso, y no como aumento o pérdida de rédito, salvo disposición especial en contrario. Pero la ganancia obtenida o la pérdida sufrida en las operaciones mencionadas será considerada como rédito o como pérdida computable a los fines del impuesto, cuando tales operaciones se efectúen por personas o entidades que hagan profesión habitual o comercio de la compra-venta, cambio, venta o disposición de tales bienes."

Se desprende de dicho artículo que esta ley marca una distinción clara entre la ganancia de capital no sujeta a impuesto a los réditos y la ganancia o rédito imponible que se obtiene de la venta, permuta, etc. de bienes. Como consecuencia de esto, los casos de enriquecimiento por ganancias de capital quedarían injustamente desgravados pues escapan al campo de aplicación del impuesto a los réditos, lo que actualmente no sucede a raz  de la creación de la ley de impuesto a las ganancias eventuales.

En lo que respecta a otros países, siguen en esta materia la misma tendencia. Así, tenemos que en Chile, Colombia, Ecuador, Perú, Canadá, Australia, Inglaterra, Francia, Estados Unidos, Paraguay y Venezuela se gravan los réditos y también las ganancias de capital; en Brasil sin embargo se gravan los réditos y no las ganancias de capital.

DECRETO LEY ACTUAL COMENTADO Y DECRETO REGLAMENTARIO

DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS EVENTUALES.

Ganancias sujetas al impuesto.

Art.1º -"Todos los beneficios obtenidos, a partir del 1º de enero de 1946, "por persona de existencia física o ideal o sucesiones indivisas, derivado "de fuente argentina y no gravados por la ley del impuesto a los réditos, "quedan sujetos al gravamen nacional de emergencia que establece la pre- "sente ley. Este impuesto regirá hasta el 31 de diciembre de 1955."

Comentario

En este artículo, se determina que están gravados por el impuesto a las ganancias eventuales, todos aquellos enriquecimientos, derivados de fuente argentina que no estén alcanzados por la ley de impuesto a los réditos. Asimismo determina los sujetos que están obligados a satisfacer este gravamen.

En la actualidad, es un principio universalmente aceptado en la ciencia de las finanzas de los Estados modernos, que la base en que se asienta un sistema de distribución de las cargas impositivas, debe fundarse en la capacidad contributiva de los sujetos de imposición, lo que significa que deben estar de acuerdo y en relación al monto de sus ingresos, sobre los cuales goza de la protección jurídica y social del Estado.

Sin embargo, la capacidad contributiva de una persona en un año determinado, no puede estar constituida exclusivamente por sus ingresos gravados por la ley de impuesto a los réditos, sino que tiene también influencia decisiva en la misma las ganancias o beneficios de cualquier índole. Así tenemos, que si una persona en una operación determinada o por cualquier acontecimiento eventual, gana \$ 50.000.- m/n no se ve por qué razón ha de estar exento del pago de impuesto, y en cambio, debe satisfacer el gravamen, aquella otra que ha obtenido idéntico beneficio en el desenvolvimiento de su profesión, o comercio o tareas habituales.

La reciente modificación de las disposiciones en materia de impuesto a los réditos, precisan y amplían el concepto de renta imponible, pero todavía subsisten excluidos aquellos beneficios que representan ganancias de capital y otros ingresos que significan verdaderos enriquecimientos para el que los percibe, como los premios de lotería, etc.

La nueva ley de impuesto a las ganancias eventuales, gravan precisamente esos enriquecimientos, que no obstante aumentar la capacidad contributiva del sujeto de imposición en el año en que los percibe, se mantenían exentos de todo gravamen.

Este artículo, fija también el período en que regirá el nuevo impuesto.

Art. 2º -"Están comprendidos dentro del presente gravamen en cuanto no fueran alcanzados por la ley de impuesto a los réditos, los beneficios obtenidos en la venta y permuta de bienes muebles e inmuebles, premios de lotería, jugos de azar y, en general, toda clase de enriquecimiento que no esté expresamente exceptuado."

Comentario.

Luego de observar que se puntualizan en este artículo las ganancias que se gravan, que son como se ha expresado anteriormente todos los enriquecimientos cualquiera sea su origen no alcanzados por el impuesto a los réditos. Tiene mucha importancia el señalar que se grava la compra-venta de muebles e inmuebles; ello obedece, a que esta clase de operaciones cuando se efectúan con ánimo especulativo son un factor más de inflación y también de entorpecimiento del progreso económico-social, y más en los actuales momentos, en que se trata de reprimir intensamente el alza de precios por los poderes públicos.

Así, tenemos, que si a la escasez actual de viviendas disponibles frente a una creciente demanda por parte de la población, los propietarios especulan al alza con la compra-venta de inmuebles, los alquileres tenderán a subir con más intensidad. Al gravar así, pues, estas

operaciones, se trata de detener este movimiento perturbador.

Quedan exentas de este impuesto las excepciones que expresamente se indican en el decreto-ley N° 14.342/46.

Art. 3° -"Se consideran beneficios derivados de fuente argentina, aquellos "que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente "en la República; de la realización en el territorio de la Nación de cual- "quier acto o actividad susceptible de producir beneficios, o de hechos "ocurridos dentro de los límites de la misma sin tener en cuenta naciona- "lidad, domicilio, o residencia del titular o de las partes que intervenga "en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos."

Comentario.

En este artículo, se sigue un criterio similar al que adopta la ley del impuesto a los réditos en materia de fuente. Prima en consecuencia en este aspecto, una idea económico-territorial, con prescindencia del domicilio, residencia o nacionalidad del titular del enriquecimiento.

Exenciones.

Art. 4° -"Est n expresamente exentas de este impuesto:

- "a) Las utilidades o beneficios obtenidos por las personas o entidades, públicas o privadas, cuyas rentas est n expresamente exentas por la ley del impuesto a los réditos;
- "b) Las donaciones, herencias y legados sujetos al impuesto a la transmisión gratuita de bienes;
- "c) Las indemnizaciones que se reciben en forma de capital o renta por causa de muerte o por incapacidad producida por accidente o enfermedad, ya sea que los pagos se efectúen en virtud de lo que determinan las leyes especiales de previsión social, leyes civiles o como consecuencia de un contrato de seguro;
- "d) Los beneficios provenientes de derechos amparados por la ley de propiedad intelectual, siempre que el impuesto recaiga directamente sobre los autores y las respectivas obras est n

"debidamente inscriptas en el Registro Nacional de la Propiedad
"intelectual;

"d) Los beneficios provenientes de la venta, cambio o permuta de
"bienes muebles adquiridos para uso personal del contribuyente y
"sus familiares, salvo que se tratare de obras de arte o inver-
"siones de lujo vendidas durante el año por un valor superior
"en conjunto a m\$ 10.000.-."

Comentario.

Las excepciones que se establecen en este artículo, con prescin-
dencia de dos de ellas, son similares a las que establece la ley de im-
puesto a los réditos y se basan en iguales razones. Las dos nuevas, pro-
pias de este gravamen reciente, se refieren a las donaciones, herencias
y legados sujetas al impuesto a la transmisión gratuita de bienes y a los
beneficios provenientes de la venta, permuta o cambio de bienes muebles
adquiridos por el contribuyente para su uso personal y el de sus familia-
res.

La exención a las donaciones, herencias y legados, se explica en
la naturaleza de tales actos, pues, aparte de que son consecuencia de la
voluntad unilateral de una de las partes, están desprovistas de toda fi-
nalidad de lucro. Y además un mismo acto jurídico estaría gravado por
dos impuestos.

Determinación del Beneficio Neto Imponible.

Art. 5^o -"El beneficio neto imponible obtenido en la venta de bienes se
"determinará deduciendo del precio de venta, el precio de compra, el im-
"porte de las mejoras efectuadas para conservar o aumentar su valor y el
"de los gastos necesarios, a condición de que no hubieran sido conside-
"rados para el impuesto a los réditos."

"Tratándose de inmuebles adquiridos con anterioridad al 1^o de
"enero de 1946 se tomará como valor de costo (incluido mejoras) el de la
"valuación fiscal a esa misma fecha; sin embargo, si éste fuera inferior
"al costo real se admitirá este último."

"Para los bienes (muebles, inmuebles, derechos o de cualquier otra
"especie), adquiridos por herencia, legado o donación, se aplicarán las

"Disposiciones anteriores, con prescindencia del valor fijado a los efectos del pago del impuesto a la transmisión gratuita de bienes. El impuesto aludido será considerado como un gasto deducible a los efectos de determinar el beneficio imponible."

"En las operaciones de cambio o permuta, ambas partes se hallan sujetas a gravamen. Cada una establecerá el beneficio obtenido deduciendo del valor del bien o prestación recibida el costo del bien o prestación entregada o comprometida."

Comentario.

El artículo que antecede, establece el procedimiento a seguir para determinar el beneficio neto imponible.

En materia de bienes inmuebles, adquiridos antes del 1º de enero de 1946, se permite al contribuyente optar entre la valuación fiscal o el importe que efectivamente ha abonado por el inmueble.

Un ejemplo aclarará cómo se procede en este caso:

Supongamos una casa adquirida en el año 1940 en la suma de m\$ 40.000.-, en la que, con posterioridad, el propietario introdujo mejoras por valor de m\$ 10.000.-. La valuación fiscal de dicho bien es de m\$ 45.000.-. Luego el costo que el contribuyente podrá computar a los efectos de determinar la utilidad obtenida con motivo de la venta, será de m\$ 50.000.- siempre que posea comprobantes fehacientes del costo de las mejoras efectuadas, en caso contrario, computará la valuación fiscal de m\$ 45.000.-, la que se presume que incluye el valor de las mejoras efectuadas.

Por último, cabe destacar que los "gastos necesarios", a que alude el primer apartado del artículo que se comenta, son los necesarios y vinculados directamente con la operación generadora del beneficio.

Art. 6º - "Cuando con los elementos del contribuyente, no fuera posible establecer fehacientemente el valor de transferencia, el costo y los gastos cuya deducción admite esta ley, la Dirección procederá a apreciarlos."

"Cuando se obtengan beneficios provenientes de juegos de azar y

"premios de lotería, se presume de derecho, que los gastos incurridos para su obtención equivalen al 10% de la ganancia obtenida. En ningún caso, este 10% podrá compensarse con beneficios de otra naturaleza alcanzados por el presente impuesto."

Comentario.

Por este artículo, se faculta a la Dirección para que aprecie todo o algunos de los elementos que concurren a determinar el beneficio imponible, cuando no sea posible establecerlo fehacientemente con los medios de que dispone el contribuyente.

Art. 7^o -"Cuando las operaciones, actos o actividades comprendidas en esta ley -salvo las indicadas en el último párrafo del artículo anterior- arrojaran pérdidas, las mismas podrán compensarse con otros beneficios producidos en el año y alcanzados por la presente ley, a los fines de establecer la utilidad neta imponible. Si dichas pérdidas no pudieran cubrirse con otros beneficios, el remanente o quebranto no compensado podrá deducirse de los beneficios netos sujetos al presente gravamen, correspondiente a los cuatro años siguientes. Bajo ningún concepto se admitirá la compensación con utilidades o ingresos alcanzados por la ley del impuesto a los réditos."

Comentario.

Este artículo admite la compensación de los quebrantos sufridos en un ejercicio, con beneficios que se obtuvieron en el mismo -en el caso de que ambos fueren consecuencia de actos, operaciones o actividades cuyos resultados están alcanzados por el nuevo gravamen- a los efectos de determinar el beneficio imponible.

Cuando como consecuencia de la compensación mencionada en el párrafo precedente, resultara un quebranto neto, este podrá compensarse con utilidades -originadas en operaciones alcanzadas por el nuevo impuesto- de períodos siguientes, pero solamente hasta el cuarto año inclusive después de aquél en que se produjo el quebranto neto. Trátase de un régimen idéntico al que existe en materia de impuestos a los réditos.

La parte final del artículo, dispone expresamente que el quebranto

bajo ningún concepto, podrá compensarse con utilidad o ingresos alcanzados por la ley del impuesto a los réditos.

Art. 8º -"El año fiscal comienza el 1º de enero y termina el 31 de diciembre. Los contribuyentes imputarán al año fiscal los beneficios que hubieran realizado en el transcurso del mismo."

Comentario.

En este artículo se determina como año fiscal el año calendario. Si se tiene en cuenta que este impuesto recae sobre ganancias eventuales, que pueden separarse del conjunto de operaciones o actividades del contribuyente, no existe razón alguna, de orden teórico o práctico, para no tomar el año calendario.

Art. 9º -"No pagarán este impuesto los primeros m\$ 6.000.- anuales de beneficios alcanzados por la presente ley."

"Si el beneficio es obtenido por varias personas, cada una de ellas sólo tendrá derecho a deducir en su declaración jurada, una parte proporcional de los m\$ 6.000.-, conforme con la participación que le ha correspondido en la utilidad impositiva generada por la operación."

"En ningún caso, la deducción podrá exceder de m\$ 6.000.- anuales por contribuyente."

Comentario.

El límite mínimo de m\$ 6.000.-, tiende a dejar fuera del impuesto aquellas operaciones de poco monto cuya verificación, indudablemente difícil, no compensaría el impuesto a recaudar.

Autoridades del Impuesto

Art. 10º -"La recaudación y fiscalización del presente impuesto estará a cargo de la Dirección General del Impuesto a los Réditos y serán de aplicación las disposiciones establecidas por la Ley 11.683 (t.o.) y las de las leyes que la modifiquen o sustituyan."

Comentario.

Se trata únicamente de una disposición de orden. En virtud de las

funciones desarrolladas por la Dirección General de Impuesto a los Réditos, se ha considerado conveniente que dicha Repartición recaude y fiscalice el nuevo gravamen.

Art.11 -"Cuando el contribuyente no justifique fehacientemente el origen del enriquecimiento operado entre dos o más periodos fiscales y el del dinero o bienes que hubiera dispuesto o consumido, se considerará que la diferencia resultante está sujeta al pago del impuesto a los réditos, salvo que la tasa que por este concepto le correspondiera fuera inferior al 20%, en cuyo caso, le serán aplicadas las disposiciones del presente gravamen."

Comentario.

En los casos de acrecentamientos patrimoniales y bienes consumidos, cuyo origen se atribuye a fuente desconocida, o el contribuyente no probare satisfactoriamente de donde proviene el mismo, se seguir  el tratamiento que indica el artículo que antecede.

Asimismo, teniendo en cuenta que dichos acrecentamientos y consumos pueden provenir de beneficios alcanzados por el impuesto a los réditos o por el gravamen a las ganancias eventuales y no demostrando el contribuyente su origen, se sujetarán los mismos a la tasa más elevada.

Art.12 -"El contribuyente est  obligado a probar el origen de las transferencias de fondos de o al exterior, cuando la Dirección lo considere necesario para la liquidación o fiscalización del impuesto, pudiendo en caso contrario, y siempre que las circunstancias lo aconsejen, considerarlas vinculadas y provenientes de beneficios de fuente argentina."

Comentario.

En algunos casos, los beneficios de fuente argentina pueden disimularse mediante remesas de fondos de o al exterior, por tal causa, en el artículo que antecede, se obliga al contribuyente a probar la procedencia de esos fondos, pudiendo la Dirección en caso contrario, considerarlos

como provenientes de fuente argentina.

Art. 13 -"Fijase en el 20% la tasa que se aplicará al beneficio neto anual, establecido en la forma precedentemente expuesta."

Comentario.

La tasa establecida precedentemente para este gravamen, si se tiene en cuenta las características del mismo, se considera ajustada.

Agentes de Retención.

Art. 14 -"Están obligados a actuar como agentes de retención en la forma y tiempo que disponga la Reglamentación respectiva o las resoluciones de la Dirección General, los escribanos, rematadores, corredores, comisionistas, otros intermediarios y el mismo comprador, bajo las responsabilidades y sanciones que establece la Ley N°11.683 (t.o.) y las de las leyes que la modifiquen o sustituyan."

Comentario.

Por este artículo, se deja a cargo de la reglamentación -que más adelante transcribimos- y de las resoluciones de la Dirección General todo lo que se refiera a la retención del impuesto en la fuente; retención necesaria para asegurar una mejor percepción del gravamen.

Distribución del Producto del Impuesto.

Art. 15 -"El producido de este impuesto se distribuirá anualmente entre la Nación, la Municipalidad de la Capital Federal y las Provincias, en la misma forma que el impuesto a los réditos. Sin embargo, las provincias sólo gozarán de esta participación, cuando no apliquen gravámenes de características similares al que se crea mediante esta Ley."

Comentario.

Se dispone que se mantiene el mismo régimen vigente que para réditos en la distribución del producido de este impuesto; entre la Nación, la Municipalidad de la Capital y las Provincias. Pero, se limita la participación de estas últimas a los casos que no apliquen gravámenes similares.

Disposiciones Transitorias.

Art.16 -"Para la fiscalización y aplicación del gravamen establecido en
"la presente Ley, destinase la suma global de m\$n 500.000.- anuales para
"refuerzo de la dotación del personal y los gastos que se originen."

"La utilización de los fondos por la Dirección General del Im-
"puesto a los Réditos se supeditará al presupuesto que apruebe el Poder
"Ejecutivo con intervención del Departamento de Hacienda."

Comentario.

Si se tiene en cuenta el recargo de tareas que implica la apli-
cación de este nuevo gravamen para la Dirección, se justifica el refuerzo
de su presupuesto.

-----o0o0o0-----

DECRETO REGLAMENTARIO
DE LA LEY DEL
IMPUESTO A LAS GANANCIAS EVENTUALES
(t. o. en 1947)

I - Disposiciones Generales

Contribuyentes

Art. 1º -En la forma y límites establecidos por la ley, son contribuyentes del impuesto a las ganancias eventuales:

- a) Las personas de existencia visible, capaces o incapaces, según el derecho común;
- b) Las sociedades anónimas y en comandita por acciones en la parte que corresponda a los socios comanditarios;
- c) Las demás personas jurídicas del Código Civil;
- d) Las sociedades, asociaciones, entidades y empresas comerciales o civiles no comprendidas en los incisos b) y c) y aún los patrimonios destinados a un fin determinado, cuando unas y otros sean verdaderas unidades económicas a las cuales pueda atribuirse el hecho imponible;
- e) Las sucesiones indivisas, mientras no exista declaratoria de herederos o no se haya declarado válido el testamento que cumpla la misma finalidad.

Los beneficios obtenidos por sociedades colectivas y de responsabilidad limitada o de cualquier otro carácter, que constituyan verdaderas sociedades de personas, cuando fueran alcanzados por el aludido gravamen, se prorratearán entre los socios en la proporción establecida por el contrato social o, en el caso de no existir éste, en proporción al derecho que cada uno tenga en el condominio, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 9º de la ley. Igual temperamento se aplicará a las sociedades en comandita con respecto a los socios activos y comanditarios simples.

Para atribuir a cada cónyuge los beneficios obtenidos durante la existencia de la sociedad conyugal, se tendrán en cuenta las normas

especiales que fija a este respecto la ley del impuesto a los réditos (artículos 27, 28 y 29).

Obligados a Presentar Declaración Jurada.

Art. 2  - Los contribuyentes enumerados en el artículo anterior y, en su caso, los responsables del cumplimiento de la deuda ajena, est n obligados a presentar una declaración jurada anual en los formularios oficiales, e ingresar el impuesto resultante dentro de los plazos que establezca la Dirección, cuando la ganancia supere el mínimo que corresponda conforme con lo dispuesto por el artículo 9  de la ley. También corresponderá presentar la declaración jurada en aquellos casos en que dichos beneficios resultare compensado total o parcialmente por quebrantos admisibles.

Ingresos del Impuesto.

Art. 3  - El pago del impuesto se hará mediante depósito en la cuenta "Impuesto a las Ganancias Eventuales, orden Dirección General", en el Banco Central de la República Argentina, en las Agencias y sucursales del Banco de la Nación Argentina o en los bancos que la Dirección indique, con giro postal o bancario o con cheque "no negociable" sobre Buenos Aires, extendido a la orden de la Dirección General Impositiva. La Dirección no se responsabilizará por pagos hechos en efectivo o con cheques o giros al portador.

II - Venta de Inmuebles y Transferencias de Boletos de Compra-Venta.

Forma de Calcular el Resultado.

Art. 4  - El resultado de la venta de inmuebles se establecerá en la siguiente forma:

a) Venta de inmuebles adquiridos con anterioridad al 1  de enero de 1946:

La ganancia o pérdida estará dada por la diferencia entre el precio de venta menos los gastos necesarios incurridos con motivo

de la operación y la valuación fiscal que estuviera vigente al 1º de enero de 1946 para el pago de la contribución territorial. Cuando la valuación fiscal fuere inferior al costo real del inmueble, se computará éste último siempre que pueda establecerse en forma fehaciente. La valuación fiscal podrá ser aumentada en el importe de las mejoras debidamente probadas y, en su caso, en los gastos capitalizables a que se refiere el penúltimo párrafo de este artículo, siempre que tales mejoras y gastos hubieren sido efectuados con posterioridad a la fecha en que dicha valuación fué practicada.

b) Venta de Inmuebles Adquiridos con Posterioridad al 1º de Enero de 1946:

El beneficio se determinará deduciendo del precio de venta, el costo real del inmueble y los gastos necesarios efectuados para realizar la operación de venta.

En la venta de inmuebles que estuvieren inexplorados en poder del vendedor se admitirá adicionar al costo real o valuación fiscal, todos los gastos realizados por el mismo, siempre que no hubieren sido deducibles para el impuesto a los réditos. La Dirección admitirá, sin prueba, que estos gastos capitalizables ascienden anualmente al uno por ciento sobre la valuación fiscal del inmueble.

A los efectos de la determinación del costo no se computarán los intereses presuntos calculados sobre el capital invertido.

Determinación del costo real.

Art. 5º -El costo real aludido en el artículo anterior se determinará sumando al importe efectivamente pagado al adquirir el inmueble (incluso los gastos de adquisición: escrituras, comisiones, y otros) el monto de las mejoras introducidas, siempre que éstas se prueben en forma fehaciente.

Se consideran mejoras todas aquellas refacciones, ampliaciones y otras inversiones que prolonguen apreciablemente la vida del inmueble,

impliquen una ampliación de la contextura primitiva del mismo o eleven su valor y que no fueren admisibles, por consiguiente, como gastos de mantenimiento para el impuesto a los réditos.

Venta de Inmuebles con sus Frutos.

Art. 6^a -Cuando la compra o la venta del inmueble hubiese sido realizada a un precio que incluya los frutos incorporados o devengados hasta el momento de la transferencia, para determinar la utilidad se tomarán en cuenta los precios de compra y de venta netos, vale decir, previa deducción del valor computable para el impuesto a los réditos de los aludidos frutos que integran el monto de la transacción.

VENTA de Inmuebles sin costo o valuación fiscal individuales.

Art. 7^a -En los casos de venta de inmuebles que no tengan costo o valuación fiscal individuales, por estar empadronados junto con otros formando una unidad o dentro de una fracción de tierra de mayor extensión, se establecerá la parte de la valuación fiscal o costo que corresponda a la fracción vendida, proporcionándola a la superficie, alquiler o valor locativo admisible para el impuesto a los réditos, con relación a la superficie, alquiler o valor locativo del conjunto.

Si este procedimiento fuera inaplicable o condujera a resultados desacordes con la realidad, la Dirección podrá recurrir a índices supletorios de acuerdo con las características de cada caso particular.

Fecha de Venta.

Art. 8^a -La utilidad proveniente de la compra-venta de inmuebles se considerará realizada en el momento de otorgarse la respectiva escritura pública y deberá incluirse en la declaración jurada del año en que ese acto tenga lugar.

En las ventas judiciales por subasta pública la utilidad se considerará realizada en el momento de ser aprobado el remate por el Juez y se imputará al año en que dictó el auto respectivo.

No están comprendidos en la disposición anterior los siguientes casos:

- a) Cuando el vendedor demuestre fehacientemente que la escritura responde a un contrato celebrado con anterioridad al 1º de enero de 1946;
- b) Cuando se trate de ventas a plazo -no judiciales- hechas con la obligación de escriturar recién una vez satisfecho total o parcialmente el importe del precio de venta convenido.

En estos dos casos la venta se considerará formalizada en la fecha en que se celebró el contrato y la utilidad total se imputará al año en que se efectuó dicho acto, siempre que los realizados antes del 1º de enero de 1946 se denuncien a la Dirección dentro de los noventa (90) días de la publicación del presente decreto.

Resultados en las Ventas a Plazos.

Art. 9º -Para establecer el resultado en operaciones de ventas a plazos, se deducirá el precio fijado -además de los conceptos mencionados en los artículos anteriores- los intereses contenidos en el importe total de las cuotas de pago convenidas.

Cuando no se fije en forma expresa el tipo de interés, se presume que toda deuda por venta en mensualidades devenga intereses de acuerdo a la siguiente escala:

<u>Número de cuotas mensuales convenidas</u>	<u>Interés contenido en cada cuota mensual</u>
Hasta 39 mensualidades	7% de cada mensualidad
" 59 "	10" " " "
" 79 "	15" " " "
" 99 "	20" " " "
100 o más "	25" " " "

Cuando las ventas a plazo se realicen con amortizaciones trimestrales, semestrales, anuales u otros plazos sin fijar interés, se presume

que este último no es inferior al fijado oficialmente para descuentos comerciales y se aplicará sobre los saldos adeudados al principio de cada período (trimestre, semestre, año).

Transferencia de Inmuebles sin Intervención de Escribano.

Art. 10^º -Los respectivos Registros de la Propiedad no inscribirán las transferencias de inmuebles a título oneroso realizadas sin otorgamiento de escritura pública, cuando no se acrediten, mediante certificado expedido por la Dirección, el ingreso del gravamen, si correspondiere.

Transferencia de Boletos de Compra-Venta.

Art. 11^º -En los casos de transferencia de boletos de compra-venta, de la utilidad bruta se descontarán los gastos incurridos con motivo de la operación.

Se entiende por "utilidad bruta" el monto convenido para la transferencia menos los importes que representen un reembolso de las sumas abonadas por el cedente a cuenta del precio de compra del inmueble.

La Dirección admitirá sin prueba que el 2% de la ganancia bruta representa los gastos incurridos con motivo de la operación.

III. -Venta de Valores Mobiliarios.

Precio de Costo y de Venta.

Art. 12 -A los efectos de determinar el resultado obtenido por venta de títulos, bonos, acciones, obligaciones y otros valores mobiliarios, se entenderá por precio de compra y precio de venta, los importes pagados y cobrados respectivamente. Para establecer el costo real, el monto pagado al adquirir los valores que se revenden será acrecentado con los gastos de adquisición (comisión de compra, sellado u otros), siempre que su deducción no fuera procedente para el impuesto a los réditos.

Costo de Valores Adquiridos antes del 1^º de enero de 1946.

Art. 13^º -Cuando se vendieren valores mobiliarios, adquiridos hasta el 31 de diciembre de 1945, se tomará como precio de compra la cotización en bolsa a esa fecha o, en su defecto, la última conocida dentro del semestre

anterior, salvo que el contribuyente probare fehacientemente que el costo real fuere superior.

Si dichos títulos no se cotizaren en bolsa, se tomará el costo real, salvo que el contribuyente demostrare el precio atribuible como valor del día en la fecha indicada.

Valores adquiridos desde el 1º de enero de 1946 con precio de costo, de venta o época de compra desconocidos.

Art. 14º - Cuando no se conociera el precio de compra de los valores mobiliarios adquiridos a partir del 1º de enero de 1946, pero pudiera determinarse el día o el mes en que la adquisición tuvo lugar, se aplicará la cotización o valor corriente a dicho día o el promedio mensual de las cotizaciones o valores corrientes, respectivamente. Igual procedimiento se adoptará para fijar el precio de venta cuando no se conociera exactamente. En caso de que no fuera posible establecer fehacientemente o por presunciones el año de adquisición, la Dirección podrá considerar que ya existían en poder del contribuyente al 1º de enero de 1946 o en cualquier fecha posterior, según los índices de que pudiera valerse.

IV. Venta de otros bienes muebles y transferencia de derechos.

Forma de Calcular el Resultado.

Art. 15º - El resultado producido por la venta de otros bienes muebles y por la transferencia de derechos gravados con este impuesto, se establecerá deduciendo del precio de venta el precio de adquisición, los gastos que acrecentaron el costo, las mejoras introducidas que representen un mayor valor y los gastos necesarios para efectuar la venta. Sin embargo, cuando se trate de bienes que el vendedor hubiera adquirido antes del 1º de enero de 1946, tendrá derecho a solicitar que se acepte como costo el valor a esa fecha, siempre que lo pruebe en forma fehaciente a juicio de la Dirección.

Estimación del precio de compra, del precio de venta o de la época de compra.

Art. 16^a -Cuando no fuere posible establecer el precio de compra y el precio de venta, la Dirección podrá determinarlos presuntivamente teniendo en cuenta los valores corrientes a las fechas en que las mismas tuvieron lugar o apreciar directamente el beneficio recurriendo a otros índices relativos al mismo contribuyente, informaciones de terceros, resultados de operaciones similares, u otros.

Quando no pudiera determinarse exacta ni presuntivamente la época en que fué adquirido el bien objeto de la venta, se considerará que ya existía en poder del vendedor al 1^a de enero de 1946 o en cualquier fecha posterior, según los índices de que pudiera valerse la Dirección.

V. Disposiciones varias.

Año de declaración de las utilidades.

Art. 17^a -La utilidad sujeta a impuesto se considera realizada en el año en que se perfecciona la venta, permuta o transferencia de derechos, salvo los casos previstos en el artículo 8^a incisos a) y b) de este Reglamento.

Concepto de gastos necesarios.

Art. 18^a -Los gastos necesarios (art. 5^a de la ley), son aquellos vinculados directamente con el beneficio obtenido y abonados por el vendedor (comisión, gastos de remate, de escritura u otros).

El impuesto a la transmisión gratuita de bienes se computará como gasto cuando no haya sido deducible para el impuesto a los réditos.

En transacciones de inmuebles la Dirección aceptará en concepto de gastos necesarios, sin prueba, el 5% sobre el precio de costo (incluido mejoras).

Compensación de quebrantos para sucesiones.

Art. 19 -En el caso de sucesiones indivisas, para la compensación de quebrantos admitida por el art. 7^a de la ley, se aplicarán por analogía las normas que fija el artículo 34 de la ley de impuesto a los réditos.

Bienes Aportados a Sociedades.

Art. 20^o-El mayor valor asignado a los bienes pertenecientes a dos o más titulares con motivo de su aporte a una sociedad de personas no se halla sujeto al gravamen, siempre que se trate de una entidad integrada exclusivamente por dichos titulares y la participación de cada uno de ellos en el capital de la sociedad sea igual a la que les corresponde en el condominio de los bienes aportados.

En la posterior venta de dichos bienes la utilidad imponible se establecerá considerando el costo original computable para los dueños transfirientes.

En los demás casos de constitución de sociedades o cuando se trate de aportes efectuados a sociedades de capital, se considerará utilidad realizada en el momento de la transferencia el mayor valor reconocido a los bienes que se aportan a la nueva entidad.

Cuando uno de los socios transfiera su cuota social a un tercero o cuando se produzca la incorporación de un nuevo socio, el mayor valor no gravado al constituirse la primitiva sociedad, se considerará utilidad sujeta al impuesto en el año en que alguno de los actos indicados tenga lugar.

Las normas precedentes serán de aplicación, por analogía, en los casos de transformación de sociedades.

Transferencia de bienes a precio no determinado.

Art. 21^o -Cuando la transferencia de bienes se efectúe por un precio no determinado (permutas, dación en pago, aportes sociales, u otros) se considerará a los fines del cálculo del beneficio imponible, el precio de plaza o costo en plaza de tales bienes en el momento de practicarse la operación.

Rescisiones.

Art. 22^a -El beneficio o quebranto obtenido en la rescisión de operaciones cuyos resultados se hallen alcanzados con este impuesto, deberá declararse en el ejercicio fiscal en que tal hecho ocurra.

Para establecer el resultado se sumará al total de los importes percibidos, las mejoras introducidas al bien que vuelve a poder del vendedor y se deducirá el beneficio oportunamente declarado. La diferencia será considerada utilidad o pérdida del ejercicio, según corresponda.

El bien objeto de la transacción se reincorporará al patrimonio por el valor considerado como costo en el ejercicio de la venta.

Rentas de títulos y otros valores públicos, exentas de impuesto a los réditos.

Art. 23 -No est n alcanzados por el gravamen los enriquecimientos que tengan su origen en intereses o dividendos de títulos, acciones, cédulas, bonos y valores similares, emitidos por entidades oficiales o mixtas de la Nación, provincias o municipalidades, aún cuando exista una ley nacional que los exima del pago del impuesto a los réditos. Igual disposición rige para los intereses en Caja de Ahorro.

Beneficio mínimo no alcanzado por el impuesto.

Art. 24 -El importe a deducir conforme con lo dispuesto por el artículo 9^a de la ley, se establecerá por cada operación que realice o en que participe el contribuyente.

Cuando el beneficio en una operación no supere m n 6.000.-, corresponderá deducir un monto equivalente al beneficio obtenido.

A los fines de la liquidación anual del gravamen, el contribuyente deducirá de la utilidad impositiva la suma de las deducciones que corresponde a cada operación realizada, la que en ningún caso podrá superar el monto de m n 6.000.-.

Estas desgravaciones no se tendrán en cuenta a los fines de la compensación de pérdidas autorizadas por el art. 7^a de la ley.

Retención del gravamen sobre beneficios pagados o acreditados a personas domiciliadas en el exterior.

Art. 25 -En todos los casos que se paguen o acrediten beneficios alcanzados por el impuesto, a personas domiciliadas en el exterior, deberá retenerse el total del gravamen que corresponda, de acuerdo con las disposiciones precedentes. La inobservancia de esta disposición hará incurrir al que pague o acredite tales utilidades, en las penalidades que dispone la ley Nº 11.683 (t.a. en 1947) sin perjuicio de la responsabilidad por el ingreso del gravamen que se ha omitido retener.

Plazos especiales para el ingreso del gravamen.

Art. 26 -En el caso de ventas a plazo la Dirección podrá fijar, a pedido del contribuyente, plazos especiales para el pago del impuesto -con o sin fianza- sin recargo por intereses.

Cuando la utilidad provenga del mayor valor asignado a bienes que se aportan para la constitución de sociedades de personas, la Dirección, a pedido del contribuyente, podrá acordar plazos especiales para el ingreso del gravamen, sin interés, los que en ningún caso excederán del término de duración de la sociedad, ni de cinco años, si dicho término fuera mayor. Sin embargo, estos plazos se considerarán vencidos y el saldo del impuesto que se adeudara deberá ingresarse dentro de los 30 días a partir de la fecha en que ocurra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Disolución anticipada de la sociedad;
- b) Transferencia del bien recibido;
- c) Cesión de más del 50% de su cuota social por parte del socio que hizo el aporte.

El mismo procedimiento de pago en cuotas dentro de un plazo máximo de 5 años, podrá autorizarse en los demás casos en que el vendedor no percibiere en efectivo el precio convenido (permuta, dación en pago u otros).

Información sobre boletos de compra-venta de inmuebles.

Art. 27 -Los que hubiesen adquirido boletos de compra-venta de bienes raíces con anterioridad al 10 de octubre de 1946, están obligados a suministrar a la Dirección, antes del 31 de mayo de 1947, el nombre y domicilio del cedente, y el beneficio obtenido por éste. El incumplimiento de dicho requisito dará lugar a que el cesionario no pueda adicionar el precio original de compra, el valor de transferencia del boleto, sin perjuicio de las penalidades que pudieren corresponder.

Situaciones no previstas.

Art. 28 -Para las situaciones no previstas en este Reglamento serán aplicables en forma supletoria y en lo pertinente las disposiciones de la ley del impuesto a los réditos y su reglamentación.

Art. 29 -Comuníquese, publíquese y pase a la Dirección General Impositiva.

-----o000o-----



NORMAS ADICIONALES PARA RETENER
EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS EVENTUALES

La Dirección General Impositiva dió a publicidad las normas adicionales para la retención del impuesto a estas ganancias recientemente, por lo que las insertamos en este trabajo por ser ellas de vital importancia en la vida de esta imposición.

El texto de la resolución, entre otros puntos, introduce algunas modificaciones de detalle al sistema de retención implantado por la resolución del Consejo de la ex Dirección General del Impuesto a los Réditos del 26 de setiembre de 1946, para los casos de transferencia de inmuebles.

Estas normas son las siguientes:

1) Inmuebles.

1º) Al extender la escritura traslativa de dominio de las ventas de bienes inmuebles, los escribanos de registro de la capital federal, provincias y territorios nacionales o quienes los sustituyan, deberán retener sobre la utilidad imponible presunta obtenida en la operación, el 20% en concepto de pago a cuenta del impuesto a las ganancias eventuales.

2º) La utilidad resultará de la diferencia entre el precio de venta y el de costo que se consignen en las escrituras correspondientes. Al sólo efecto de la retención, el costo estará representado por la valuación fiscal vigente al 1º de enero de 1946 para el pago de la contribución territorial (o gravamen provincial análogo) o el precio de compra que figure en la escritura, a opción del contribuyente.

Si existen mejoras posteriores a la fecha de compra o no computadas en la valuación fiscal, el escribano actuante adicionará el importe de tales mejoras hasta un máximo del 25% del precio de venta, siempre que el contribuyente le declare por escrito la clase y el importe de las mismas.

Al precio de costo así determinado se sumará el 5% del mismo en concepto de gastos necesarios para realizar la operación (artículo 18 del decreto reglamentario).

En caso de venta de inmuebles inexplorados (terrenos baldíos, etc.) podrá además adicionarse, en concepto de gasto capitalizable, el 1% anual sobre la valuación fiscal (artículo 4º del decreto reglamentario).

Estas disposiciones son aplicables para todos los inmuebles, cualquiera haya sido su forma de adquisición, es decir, compra, herencia, donación o legado. En los tres últimos casos, el precio de compra será el pagado por el causante o donante.

3º) En las ventas a plazos la ganancia se determinará de acuerdo con lo establecido en punto 2º, debiendo descontarse de dicha utilidad, además, los intereses contenidos en el precio de venta.

Cuando no se fije en forma expresa el tipo de interés, se presume que toda deuda por venta en mensualidades devenga intereses de acuerdo con la siguiente escala:

Hasta 39 mensualidades	7% de cada mensualidad
" 59 "	10" " " "
" 79 "	15" " " "
" 99 "	20" " " "
" 100 o más"	25" " " "

Cuando las ventas a plazos se realicen con amortizaciones trimestrales, semestrales, anuales, etcétera, sin fijar interés, se presume que éste es del 5% anual y se aplicará sobre los saldos adeudados al principio de cada período (trimestre, semestre, año, etcétera).

En estos casos la retención del 20% se calculará sobre la utilidad correspondiente a los importes cobrados en el acto de la escrituración y con anterioridad al mismo. Dicha ganancia se establecerá distribuyendo el beneficio total obtenido con motivo de la venta, en forma proporcional entre los importes percibidos y a percibir.

Por el saldo del impuesto que se adeude, el contribuyente se atenderá a lo establecido por el artículo 26 de la reglamentación, en oportunidad de formular su declaración jurada anual.

Los escribanos, al extender escrituras de cancelación de hipotecas constituidas a partir del 1º de enero de 1946, en garantía de todo o parte del precio de venta de inmuebles, deberán retener e ingresar dentro del plazo fijado en el punto 23, el importe del impuesto que adeude el acreedor. A tal efecto, éste deberá presentar un certificado extendido por la dirección, donde conste el monto a retener.

4ª) De la utilidad determinada de conformidad con los puntos 2ª y 3ª indicados, se deducirán los primeros m\$ 6.000.-, sin tener en cuenta el número de personas vendedoras o la cantidad de bienes que comprende la escritura: sobre la diferencia se retendrá el 20% en concepto de impuesto.

5ª) En los casos de venta de inmuebles, que son fracciones de uno, adquirido con mayor extensión, se establecerá la parte de la valuación fiscal o del precio de compra que corresponda a la porción vendida, proporcionando la superficie, alquiler o valor locativo de la misma con relación a la superficie, alquiler o valor locativo del conjunto, a opción del contribuyente.

6ª) En las transferencias de boletos de compraventa, el cesionario retendrá el 20% sobre la ganancia obtenida por el cedente y deberá entregar a éste la respectiva boleta de depósito de la retención efectuada.

A los efectos de la retención de la ganancia realizada se restará el 2% para cubrir los gastos necesarios; del remanente se deducirán los primeros m\$ 6.000.-, sin tener en cuenta el número de personas cedentes.

Los documentos donde consten las transferencias deberán contener los detalles de las mismas (precio, condiciones etc.), y, en oportunidad de extenderse la escritura definitiva de la venta del inmueble, se agregarán a ella.

El incumplimiento de los requisitos indicados en los párrafos anteriores, hará que los cesionarios, en el caso de la posterior venta del inmueble, no puedan adicionar al precio original de compra, el valor de transferencia del boleto, sin perjuicio de las penalidades que correspondieren de acuerdo con las disposiciones de la ley 11683 (texto actualizado en 1947).

7ª) Si el contribuyente no estuviera de acuerdo con el monto de la utilidad establecida conforme con las normas precedentes, podrá solicitar que la dirección practique una liquidación provisional sobre la base de los elementos que a tal efecto aporte el interesado.

Deberá consultarse a la dirección el procedimiento a seguir en los casos de permutas, en operaciones con precio desconocido total o parcialmente al otorgarse la escritura y, en general; en todos los casos que ofrezcan dudas.

En estos casos el escribano actuante efectuará la retención pertinente sobre la ganancia determinada por la dirección.

Cuando por la naturaleza de la liquidación no fuera factible establecer el resultado en un término breve, y en los demás casos en que se considere conveniente, la dirección podrá autorizar la escrituración sin retención o con retención parcial del impuesto, previo afianzamiento de la deuda si lo estima necesario.

8ª) Si el vendedor hace profesión habitual de la venta de inmuebles (artículo 3ª de la ley 11682, t.c. en 1947), los beneficios que se obtienen se hallan sujetos al impuesto a los réditos. En estos casos y siempre que el vendedor presente un certificado extendido por la dirección donde conste expresamente aquella circunstancia, no se retendrá importe alguno en concepto de impuesto a las ganancias eventuales.

9ª) Dentro de los cinco días hábiles de realizada la operación, los escribanos deberán presentar a la Dirección (en la oficina que corresponda a la jurisdicción de su domicilio) por cada vendedor, un ejemplar del formulario N  4948 si correspondiera la retención o N  4949 si

ésta no procediera. Deberán conservar en su poder una copia de estos formularios ordenados cronológicamente.

Los vendedores, que son subsidiariamente responsables del ingreso de la retención efectuada, deberán retirar de las escribanías, dentro del mismo plazo, la respectiva boleta de depósito.

10ª) Los Registros de la Propiedad no inscribirán las transferencias de inmuebles a título oneroso realizadas sin intervención de escribanos cuando no se acredite mediante certificado expedido por la Dirección, el ingreso del gravamen (artículo 10 del decreto reglamentario) o, en su caso, que no corresponde la retención.

11ª) En la transferencias de bóvedas por un importe superior a m\$ 20.000.-, las municipalidades o el escribano en su caso, exigirán del transferidor la presentación de un comprobante otorgado por la Dirección donde conste el ingreso o exención del impuesto. No corresponderá efectuar pago a cuenta del impuesto cuando las ventas sean inferiores a m\$ 20.000.-.

Igual requisito deberán exigir los escribanos en los casos de venta o transferencia de otros bienes (barcos, derechos, etc.) cuyos beneficios estén sujetos a este gravamen, cualquiera sea el importe de la operación.

II. Valores Mobiliarios

12ª) Los comisionistas oficiales de bolsa, bancos y demás intermediarios, remitirán a la Dirección General Impositiva, antes del 1º de marzo de cada año, una planilla por cada una de los vendedores de valores mobiliarios en la que consignarán nombre y domicilio de éstos (excluido bancos), su número de inscripción para el impuesto a los réditos, número de documento de identidad y monto de las operaciones de venta realizadas durante el año, cuando el importe de ellas, por persona o entidad vendedor

supere la cifra de m\$n 200.000.- en títulos, bonos o debentures, o m\$n 40.000.- en acciones.

Cuando uno solo de estos límites sea excedido, debe remitirse la información general, es decir, incluyendo también los papeles del límite excedido y del no excedido.

13ª) Este sistema de información podrá ser reemplazado por cualquier otro, que propongan los comisionistas de bolsa, etc., siempre que a juicio de la Dirección resulten prácticos y de fácil fiscalización.

14ª) Cuando el titular de la orden de venta no tenga domicilio en el país, o cuando el producido se gire o acredite a persona o firmas del exterior, los comisionistas, bancos, etc., procederán a retener, a cuanta del impuesto a las ganancias eventuales que pudiera corresponder en definitiva, el equivalente del 1/4% del importe neto de la liquidación de venta si se trata de títulos, bonos o debentures y el 1% en los casos de acciones.

Este procedimiento podrá ser reemplazado por la retención del 20% sobre la utilidad real -sin deducción alguna- cuando el comisionista banco, etc., contara con elementos fehacientes para su determinación.

En todos los casos de ventas comprendidas en este artículo, el agente de retención deberá enviar a la Dirección una copia de la liquidación de venta, dejando constancia de la retención efectuada, o en su caso de la no retención.

15ª) Con respecto a las operaciones realizadas en el curso del año 1946 y hasta el 14 de octubre de 1947, los comisionistas, bancos, etc., facilitarán las informaciones, optando a tal fin, entre la representación de una planilla anual (punto 12 de esta resolución) o el envío de copias de las liquidaciones de venta practicadas.

En caso de optarse por el segundo procedimiento y de carecer de

copias para desprenderse de ellas, deberá consultarse a la Dirección sobre el procedimiento a seguir.

Las informaciones aportarse deberán contener los mismos datos exigidos en el punto 12, con excepción de los requisitos sobre número de inscripción para el impuesto a los réditos y del número del documento de identidad, cuando no hayan sido del conocimiento del comisionista, banco, etc.

III. Premios de Lotería

16a) Los organismos oficiales, nacionales o provinciales y los particulares o firmas comerciales o civiles, que abonen premios de lotería deberán actuar como agentes de retención del impuesto a las ganancias eventuales.

17a) Para el cálculo de la ganancia se aceptará la deducción de un 10% sobre el premio neto que correspondiera por billete entero o fracción oficial de billete entero (según sea la forma de presentación al cobro), en el concepto de gastos hechos por el beneficiario.

Del remanente así establecido se descontarán los primeros \$m6.000 sin tener en cuenta el número de personas beneficiarias, y sobre el excedente se retendrán el 20%.

18a) Cuando la retención la efectúe un particular o una firma comercial o civil, un ejemplar de la boleta de depósito donde conste el ingreso del impuesto acompa ar  al billete que se presente a la administración de la lotería, caso en el que ésta dará por cumplido el requisito de la retención, sin perjuicio de la información que debe remitir a la Dirección sobre todas las retenciones que se efectúen.

En estos casos el pagador deberá entregar al beneficiario un ejemplar de la boleta de depósito, dentro de los cinco días hábiles de abonado el premio.

IV. Primas, Indemnizaciones, etcétera.

19ª) Los que abonen primas, indemnizaciones, o conceptos similares alcanzados por el impuesto a las ganancias eventuales, deberán actuar como agentes de retención por cada pago que efectúen, a cuyo efecto deducirán del total abonado, m\$n 6.000.- y sobre el excedente retendrán el 20%, salvo autorización expresa de la Dirección para que no se efectúe la retención.

20ª) Para calcular la retención deberá sumarse el importe a pagar, los montos abonados o acreditados al contribuyente con anterioridad por igual concepto. Sobre el total se procederá a practicar la retención en la forma indicada en el artículo anterior. Del importe de impuesto así establecido se deducirán las retenciones ya efectuadas.

Son también responsables del ingreso del impuesto los escribanos, rematadores o balanceadores, por las operaciones en que intervengan.

Los que perciben sumas por los conceptos mencionados en el punto 19, deberán requerir dentro de los cinco días hábiles del cobro, la respectiva boleta de depósito en el caso que hubiera correspondido retención de impuesto.

V. Rematadores, etc.

21ª) Los rematadores y demás intermediarios que realicen ventas de muebles, objetos de arte, automóviles, alhajas, bibliotecas, etc., por cuenta de personas que no hagan de esas ventas su profesión habitual o comercio, deberán informar anualmente a la Dirección, cuando el monto de las operaciones realizadas durante el año supere lo m\$n 20.000.000 por el vendedor, el nombre y domicilio del mismo, montos de las ventas, número de cédula de identidad o libreta de enrolamiento y número de inscripción para el impuesto a los réditos.

Esta información deberá presentarse antes del 1º de marzo de cada año.

Las correspondientes al año 1946 se presentarán antes del 15 de

noviembre de 1947.

Para las informaciones correspondientes al año 1946 y hasta el 14 de octubre de 1947, podrá prescindirse de los datos relacionados con la cédula de identidad o libreta de enrolamiento.

VI. Disposiciones Generales

22ª) Las disposiciones contenidas en los capítulos anteriores se aplicarán sin perjuicio de la declaración jurada anual que deberán presentar los contribuyentes en los plazos que fije la Dirección y de acuerdo con la reglamentación respectiva.

23ª) Los importes retenidos conforme con las normas de la presente resolución, deberán ser ingresados dentro de los cinco días hábiles de realizada la retención, mediante depósito en el Banco Central de la República Argentina, en las agencias y sucursales del Banco de la Nación Argentina y en los demás bancos que la Dirección autorice, en la cuenta "Impuesto a las Ganancias Eventuales, orden Dirección General".

Los agentes de retención radicados en localidades donde no exista sucursales o agencias del Banco de la Nación Argentina u otros bancos autorizados por la Dirección, podrán ingresar el gravamen mediante giro postal o bancario o con "cheque no negociable" sobre Buenos Aires, extendido a la orden de la Dirección General Impositiva.

24ª) Los escribanos, intermediarios, etc., deberán consultar a la Dirección General sobre el procedimiento a seguir en todos los casos que ofrezcan dudas, estén o no previstos en las disposiciones precedentes.

25ª) Amplíase hasta el 31 de diciembre próximo el plazo establecido por el decreto reglamentario -art. 27ª- para que los que hubiesen adquirido boletos de compraventa de bienes raíces, suministren a la Dirección, el nombre y domicilio del cedente y el beneficio obtenido por éste.

26ª) Cualquier omisión o información inexacta hará pasible a los agentes de retención y demás responsables, de las penalidades que establece la ley 11683 (texto actualizado en 1947), sin perjuicio de su responsabilidad por el gravamen que hubieran omitido retener o ingresar.

27ª) Las presentes disposiciones comenzarán a regir a partir del 15 de octubre de 1947, dejándose sin efecto, desde esa fecha, la resolución del ex Consejo de la ex Dirección General de Impuesto a los Réditos, de fecha 26 de diciembre de 1946, relativa a la retención del gravamen en la venta de inmuebles.

-----ooo0ooo-----



BIBLIOTECA

BIBLIOGRAFIA

Perfecto Araya, "El Impuesto a la Renta".

Stourm, "Sistèmes Generaux d'impote".

Tangorra, "Trattato di scienza della Finanza".

Truchy, "Cours d'Economie Politique".

Grizioti; "Le imposte sugli incrementi di valore nei capitali o sulle renditi nei rediti".

Seligman; "Théorie de la repercussion et de l'incidence de l'impot".

Flora; "Manual de Ciencia de la Hacienda".

Pierson; "Les Revenus de l'Etat".

Boletín del Ministerio de Hacienda de la Nación del mes de junio de 1946.

José Terry; "Finanzas".

Publicación del Ministerio de Hacienda de la Nación con los textos ordenados y actualizados y las reglamentaciones de los impuestos a los réditos y a los beneficios eventuales. Año 1947.

-----ooo000-----

I N D I C E

	Página
Generalidades	1.
Impuesto al Capital y su derivación actual modificada: El impuesto a las ganancias even- tuales.	16.
Decreto-Ley actual comentado	22.
Decreto reglamentario del impuesto a las ga- nancias eventuales	32.
Normas adicionales para retener el impuesto a las ganancias eventuales	44.
Perspectivas de este impuesto y estudio del momento actual de su aplicación	54.
Bibliografía	59.

-----ooo0ooo-----