



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



El impuesto a las ganancias eventuales

Rajil, Antonio

1949

Cita APA: Rajil, A. (1949). 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

Jup

ND 1
572

ORIGINAL

ANTONIO RAJIL

EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS EVENTUALES

~~1504-11
N. 2232~~

Curso de Investigación Año 1949

INSTITUTO DE FINANZAS ARGENTINAS DE LA FACULTAD
DE CIENCIAS ECONOMICAS

Director: Doctor Alfredo Labougle

QUINTO AÑO

NUMERO DE REGISTRO 8552

1504-11
N. 2232
Top N. 2232
R. 1

EL IMPUESTO

A LAS

GANANCIAS EVENTUALES

(Leyes Nos. 12.922 y 12.965)

CAPITULO I

GENERALIDADES

El Impuesto a las Ganancias Eventuales responde en teoría a las corrientes del pensamiento representadas en los Estados Unidos de Norte América por Robert Murray Haig y Carl Plehn.

El primero de los autores citados hace consistir el concepto de renta en el acrecentamiento del poder de compra del individuo, incluyéndose, además de las compensaciones personales, otras rentas como ser, intereses, dividendos, etc., las ganancias y pérdidas de capital, tales como las herencias y las donaciones. El segundo asimila las rentas a las entradas recurrentes tales como las ganancias capitales, donaciones y herencias.

Los ingresos o entradas que percibe una persona, ya sea que las mismas provengan o no de su trabajo, pueden ser de dos clases:

- a) Ordinarias y recurrentes;
- b) Extraordinarias y no recurrentes.

Las primeras se consideran rentas, porque son percibidas de un modo regular y periódico. Las segundas no son consideradas como rentas del individuo, por provenir de una fuente que no es regular y porque no producen beneficio sino en sus usos futuros; son riquezas concretas que se incorporan como capital al patrimonio individual y entran a producir rentas, en servicios monetarios o en especie, cuando con ese fin se hace uso de las mismas por el tiempo que este dure.

La renta como sinónimo de afluencia de servicios, puede traducirse en servicios monetarios (sueldos, alquileres, intereses, etc.) o en servicios en especie (cosechas) o en servicios de habitación por la casa que el propietario ocupa; y aunque las valoraciones de estos servicios sean distintas según las diferentes apreciaciones subjetivas que de los mismos los individuos puedan hacer, hay en todas las leyes fiscales una apreciación objetiva de lo que esos servicios representan, como elementos de la capacidad imponible de los sujetos gravables, en el período anual de beneficios computables.

Es de hacer notar que los criterios de las leyes fiscales, generalmente descansan en dos conceptos de renta, que son los enunciados precedentemente y como las herencias, donaciones y legados se tasan por otra vía, se les elimina de las leyes fiscales sobre los réditos.

Salvo para las ganancias obtenidas por loterías y juegos de azar, el impuesto a las ganancias eventuales implica en el fondo la imposición de plus-valores, pues se gravan en poder del propietario, los mayores valores conquistados por sus bienes. Este plus-valor se establece deduciendo del precio de venta, el precio de costo y los gastos que ocasiona la operación.

En nuestro país, el impuesto a las ganancias eventuales o impuesto a los beneficios no gravados por el impuesto a los réditos, es el gravamen que la resistencia ha despertado. Se trata de un impuesto de emergencia establecido por el término de diez años, desde el 1º de Enero de 1946 hasta el 31 de Diciembre de 1955. Su fundamento es simple. Es sabido que la ley del impuesto a los réditos, al inclinarse a un concepto económico de la renta que no corresponde exactamente a un concepto fiscal del rédito, deja fuera del régimen impositivo a las ganancias de capital, por no emanar estas habitualmente de una determinada fuente productora de rentas. Ello crea una situación de hecho desfavorable para las rentas del trabajo, del ahorro y de la propiedad inmueble, que son objeto del impuesto a los réditos, mientras que una ganancia de capital escapa al mismo. Es sabido que en las transacciones inmobiliarias se han obtenido en los últimos tiempos grandes ganancias, no obstante lo cual están exceptuadas de pagar el impuesto a los réditos (siempre que se trate de operaciones accidentales o eventuales, pues si son habituales dichas ganancias tributan el impuesto a los réditos).

Así por ejemplo si una persona gana en el año \$50.000.- con el producto de su empleo, comercio o industria, debe pagar el impuesto a los réditos mientras que otra que gane \$100.000.- en una operación accidental, como sería la venta de un inmueble, está exenta del pago de dicho gravamen y de cualquier otro referente a la ganancia obtenida. El impuesto a las ganancias eventuales, viene entonces a contemplar esta situación tan paradójica como injusta, ya que si por una razón doctrinaria, la ganancia de capital no p...

de asimilarse al rédito, lo cierto es que por otro lado, lo que al Estado interesa, para fijar la distribución de las cargas fiscales en los individuos, es la capacidad contributiva de estos, determinada por la cantidad de bienes que han ingresado en su patrimonio cualquiera sea su procedencia.

Es evidente entonces que los beneficios de capital merecen un tratamiento distinto, no pudiéndose compararlos con los que provienen del trabajo personal, pues aquellos se obtienen sin esfuerzo y por el simple aumento del valor de los bienes.

El impuesto a las ganancias eventuales viene a gravar así, aquellos enriquecimientos que no obstante aumentar la capacidad contributiva del individuo en el año que los percibe, se mantienen ajenos a todo gravámen.

Nos encontramos así frente a un impuesto complementario al de réditos ya que si este grava los beneficios que el contribuyente obtiene habitualmente, aquel grava los beneficios obtenidos en forma accidental o eventual. Resulta entonces que, el contribuyente que obtenga en el transcurso de un período fiscal, cualquier beneficio, este estará gravado por uno u otro impuesto, según sea la naturaleza de la fuente que origine dicho beneficio.

LEY 12922 Y SU MODIFICACION POR LA 1296

Artículo 1º. "Todos los beneficios obtenidos a partir del 1º de enero de 1946, por personas de existencia física o ideal o sucesiones indivisas derivados de fuentes argentina y no gravados por la ley del impuesto a los réditos, quedan sujetos al gravámen nacional de emergencia que establece la presente ley. Este impuesto regirá hasta el 31 de diciembre de 1955".

Este artículo establece las condiciones que debe reunir el beneficio obtenido, para estar sujeto al gravámen del impuesto a las ganancias eventuales. Estas condiciones son las siguientes:

a) Debe tratarse de un beneficio de fuente argentina, es decir, obtenido en el país. Si el beneficio ha sido generado en el país, es imponible; pero si no lo es, escapa al gravámen. No se gravan los réditos en atención al domicilio, nacionalidad o residencia de la persona que lo recibe, sino teniendo únicamente en cuenta, la fuente donde el rédito se origina. Se tiene en vista por lo tanto la procedencia económica de la materia imponible vinculada a un concepto territorial, dejando de lado la importancia que puede tener, como factor de imposición, la calidad de la persona que percibe el rédito;

b) La ganancia obtenida no debe estar gravada con el impuesto a los réditos. Esto es lógico si se tiene en cuenta que este gravámen afecta a los réditos que se obtienen como resultado del ejercicio de una profesión habitual, mientras que el impuesto a las ganancias eventuales recae sobre aquellos beneficios provenientes de una actividad a la cual se ha dedicado accidentalmente la persona que debe tributar el impuesto. Por otra parte no podría admitirse, por tratarse de un caso de doble imposición, que el impuesto a las ganancias eventuales, recaiga sobre una utilidad ya gravada con el impuesto a los réditos.

El artículo que se comenta precisa además los sujetos que deben tributar el impuesto y se refiere expresamente a las personas visibles y a las invisibles, comprendiendo estas últimas a los distintos tipos de sociedad y a las sucesiones indivisas.

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

Se establece de un modo general cuales son los beneficios gravados, señalándose como tales a aquellos que no fueran alcanzados por el impuesto a los réditos. Además este artículo se refiere, pero ya en forma precisa, los beneficios alcanzados por el gravámen, tales como los provenientes de la venta y permuta de bienes muebles e inmuebles, premios de lotería y juegos de azar. En síntesis, todo beneficio, salvo los expresamente exceptuados y los gravados con el impuesto a los réditos, que exceda al mínimo no imponible que establece la ley, está sujeto al pago del impuesto.

La ley 13.647 sancionada el 30 de septiembre de 1949, ha establecido una modificación fundamental a los principios básicos de las leyes del impuesto a los réditos y a las ganancias eventuales al disponer que, a partir del 1º de enero de 1950, los beneficios provenientes de la venta de inmuebles están sujetos al pago del impuesto a las ganancias eventuales, al cuando de esas operaciones se haga profesión habitual.

En efecto, mientras la ley del impuesto a los réditos grava a los beneficios provenientes del ejercicio de una profesión habitual, la ley del impuesto a las ganancias eventuales grava los mismos beneficios, pero cuando estos proceden únicamente de la venta de inmuebles. Se tiene entonces, que un beneficio habitualmente obtenido, es gravado con un impuesto eventual que, como su mismo nombre lo indica, debe recaer sobre aquellos beneficios eventuales, procedentes, no de operaciones realizadas habitualmente sino de operaciones que tengan un carácter accidental.

Artículo 3º. "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, cualquier acto o actividad susceptible de producir beneficios, o de hecho ocurridos dentro de los límites de la misma sin tener en cuenta nacionalidad, domicilio, o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos!

El impuesto a las ganancias eventuales grava a los beneficios derivados de fuente argentina, es decir, los obtenidos en el país, provenientes de operaciones realizadas en el mismo, sobre bienes muebles o inmuebles situados en la República.

Dos son los sistemas seguidos por la legislación en materia de fuente originaria del rédito:

Por un sistema se gravan todos los beneficios obtenidos, cualquiera sea el lugar de donde provengan, por el sujeto imponible y teniendo en cuenta exclusivamente el lugar del domicilio de este.

El otro sistema grava los réditos obtenidos en el lugar donde los mismos se originan, prescindiendo del lugar del domicilio del contribuyente.

Este último es el sistema adoptado por nuestra legislación, en la cual predomina un concepto económico territorial del rédito, para dejar de lado la calidad del sujeto imponible. Por consiguiente solo se gravan los beneficios de capitales, cosas o derechos, colocados o situados en el país, como el caso de los inmuebles que en sí mismos trasuntan la idea de una afectación absoluta a la tierra. Lo mismo sucede cuando se trata de beneficios provenientes de transacciones sobre bienes muebles o derechos, que si bien no presentan una vinculación territorial objetiva como los inmuebles, también deben ser tratados teniendo en cuenta el lugar donde económicamente son realizados.

En general puede decirse que el problema consiste en investigar, desde un punto de vista económico, en que lugar se utiliza un capital, para llegar así a determinar, si es o no de fuente argentina, el beneficio producido o quebrante sufrido por el mismo.

Artículo 4º. "Estan expresamente exentas de este impuesto:"

- a) "Las utilidades o beneficios obtenidos por las personas o entidades públicas o privadas, cuyas rentas estan 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 reciban 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 estén debidamente inscriptas en el Registro Nacional de la Propiedad Intelectual";
- e) "Los beneficios provenientes de la venta, cambio o permuta de bienes muebles adquiridos para uso personal del contribuyente y sus familiares, salvo que se trate de obras de arte o inversiones de lujo vendidas durante el año por un valor superior en conjunto a mñn.10.000..

Inciso a) La ley del impuesto a los réditos establece las siguientes excepciones:

- 1) "Los réditos de los fiscos nacional, provinciales y municipales y los de las instituciones pertenecientes a los mismos. Las empresas formadas por capitales de particulares e inversiones de los fiscos, nacional provinciales y municipales, estan exentas en la parte de rédito que corresponda a estos últimos";

Esta exención es lógica, ya que el Estado, sea este nacional, provincial o municipal no puede cobrarse impuestos a sí mismo. En el caso de empresas mixtas formadas con capitales del Estado y de los particulares, el rédito que las mismas obtengan, estará gravado en la parte que corresponda a estas últimas.

- 2) "Los réditos de entidades exentas de impuestos por las leyes nacionales, en cuanto la exención que estas acuerdan comprenda el gravamen de esta ley y siempre que los réditos deriven de la explotación o

tividad principal que motivó la exención a dichas entidades";

La exención del pago del impuesto a los réditos debe estar expresamente establecida en la ley, por la cual la Nación se comprometió a libere de este impuesto a la entidad con quien contrató, y comprende únicamente a los réditos derivados de la actividad principal de la empresa. Esta actividad y no otra se tuvo en cuenta para acordar aquella exención; de lo que resulta que no están exentos los réditos derivados de actividades accesorias o ajenas a la principal. En esta forma la ley del impuesto a los réditos viene a respetar las franquicias, que con anterioridad a su sanción la Nación había acordado a empresas extranjeras de servicios públicos.

3) "Las remuneraciones percibidas en el desempeño de sus funciones por los diplomáticos, agentes consulares y demás representantes oficiales de países extranjeros en la República; las rentas de edificios de propiedad de países extranjeros destinados para oficinas o casahabitación de sus representantes y los intereses provenientes de depósitos fiscales de los mismos, todo a condición de reciprocidad";

La ley establece estas exenciones como una demostración de cortesía internacional para los demás países, a condición de que estos dispensen igual tratamiento a los representantes y pertenencias de la Nación en el extranjero.

4) "Las utilidades de las sociedades cooperativas y las que estas distribuyan a sus asociados, excepto el interés correspondiente a las acciones, que abonen a los mismos";

La exención establecida para las sociedades cooperativas, se basa en que estas sociedades no persiguen fines lucrativos o de especulación, sino la cooperación y ayuda económica de los asociados, en vista generalmente a obtener la satisfacción de las necesidades de los mismos con un menor costo que el que debe soportar la mayor parte de los habitantes. Por otra parte se contribuye al fomento de la constitución de este tipo de sociedad, considerada como beneficiosa para la colectividad.

5) "Los réditos de las instituciones religiosas";

Por la razón antes expuesta, de no perseguir fines de lucro, están exentos del pago de impuesto a los réditos, los ingresos que perciben estas instituciones, como así también por ser de carácter social el destino que las mismas dan a los fondos que perciben.

6) "Los réditos que obtengan las asociaciones y entidades civiles y de asistencia social, caridad, beneficencia, educación e instrucción gratuita, científicas, artísticas, literarias, gremiales y las de cultura física e intelectual, siempre que tales réditos o el patrimonio social se destinen a los fines de su creación y en ningún caso se distribuyan directa o indirectamente entre los socios";

"Se excluye de la exención establecida en el párrafo anterior, aquellas entidades organizadas jurídicamente como sociedad anónima u otra forma comercial y las que obtienen sus recursos, en todo o en parte, de la explotación de espectáculos públicos, juegos de azar, carreras de caballos y actividades similares";

La exención establecida se funda en el hecho de que las instituciones mencionadas, benefician con su actividad a la colectividad donde desarrollan la misma. Esta actividad tiene o debe tener un fin completamente ajeno al lucro o la especulación, por lo cual los fondos que obtienen dichas instituciones, se destinan a los fines que motivaron su creación. Se excluyen de la exención establecida, por consiguiente, aquellas entidades no consideradas de beneficio público, indicando expresamente la ley las actividades desarrolladas por estas, las cuales no están exentas del pago del impuesto.

7) "Los réditos de las entidades mutualistas que cumplan las exigencias de la ley N° 12.209 y los beneficios que estas proporcionen a sus asociados";

Lo mismo que en el caso anterior, se consideran a estas entidades, como de beneficio público, ya que su objeto no es la obtención de lucro, sino prestar ayuda a sus asociados, consistente en asistencia médica, ayuda económica por muerte, invalidez, etc. Por otra parte las sumas que perciben no provienen de actividades lucrativas, sino de cuotas cobradas a sus asociados, donaciones, etc.

8) "Los intereses de depósitos en caja de ahorro que no excedan en conjunto de 50 pesos moneda nacional por año y por persona";

Esta exención se funda en la falta de interés fiscal, por lo exiguo de interés producido por pequeños depósitos en caja de ahorro.

9) "Las indemnizaciones que se reciban 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 civiles y especiales de previsión social o como consecuencia de un contrato de seguro. No están exentas las jubilaciones, pensiones, retiros, subsidios, ni las remuneraciones que se continúan percibiendo durante las licencias o ausencias por enfermedad las indemnizaciones por preaviso y despido";

La primera parte de este inciso del artículo 19 de la ley del impuesto a los réditos coincide con el inciso c) del artículo 4 de la ley del impuesto a las ganancias eventuales, y tiene por objeto eximir de impuesto a las sumas que se perciben por causas ajenas a un propósito de lucro o de especulación. No se trata de sumas percibidas como resultado del ejercicio de una profesión habitual sino que las mismas constituyen el resultado de un sistema de previsión social. Mediando un contrato de seguro, las sumas percibidas representan la restitución de un capital a cuya formación contribuyeron todos los asegurados.

10) "Los derechos amparados por la ley 11.723, en la parte que no exceda de \$6.000.- por año fiscal y siempre que el impuesto recaiga directamente sobre los autores y que las respectivas obras estén debidamente inscriptas en el Registro Nacional de la Propiedad Intelectual";

La exención de este artículo alcanza únicamente a los autores de obras científicas, artísticas o literarias, hasta el límite de \$6.000.-. Este límite constituye un mínimo no imponible ya que solo se grava a la cantidad que excede al mismo.

Esta exención tiene por fundamento, el no poner trabas a la producción intelectual, con la cual se beneficia la colectividad, elevando su nivel cultural y su capacidad productiva, factores estos que se traducirán en definitiva en un mayor ingreso fiscal.

11) "Los réditos de títulos, acciones, cédulas, bonos y valores similares emitidos por entidades oficiales o mixtas en la parte que corresponda a la Nación, Provincias o Municipalidades, cuando exista una ley especial que así lo disponga";

Esta exención se refiere a aquellos casos en que el Estado, con el objeto de interesar a los inversores, en la suscripción de los valores que emite, establece en la ley de emisión que, la renta que devenguen tales valores estará exenta de todo impuesto.

12) "Las dietas de los legisladores, salvo manifestación expresa en contrario del interesado";

Se ha considerado como fundamento de esta exención, que las dietas de los legisladores no constituyen una retribución de servicios sino un resarcimiento de los gastos que aquellos realizan en el desempeño de sus funciones. Estas son desempeñadas por mandato popular y como las mismas benefician a la colectividad, esta debe cargar con los gastos que se originan.

13) "Quedan exentas del pago del impuesto a los réditos y de todo otro impuesto nacional, las asociaciones deportivas y de cultura física y los inmuebles de su propiedad en que funcionen sus campos de deporte, instalaciones inherentes a sus fines y sedes administrativas y/o sociales, siempre que las mismas no persigan fines de lucro, e ploten o autoricen juegos de azar y/o cuyas actividades de carácter social primen sobre las deportivas conforme a la reglamentación que dicte el Poder Ejecutivo"

Este inciso amplía el concepto de la exención establecida en el inciso 6 para las entidades de cultura física. Los ingresos de estas entidades, siempre que no provengan de actividades lucrativas y se destinen a los fines de su creación, están exentos del pago del impuesto a los réditos. Además se exime de todo impuesto nacional, los inmuebles de propiedad de las mismas, siempre que estén afectados a la actividad que desarrollan.

Inciso b) Esta exención se funda en la circunstancia de que las herencias, donaciones y legados constituyen una adquisición de capital, no dependiendo esta de la voluntad del beneficiario. No reúnen los requisitos

para ser considerado ganancia eventual. No son ganancia porque no provienen de la venta o permuta de bienes o de juegos de azar. Por otra parte el origen de este enriquecimiento tiene muchas veces por causa, la muerte circunstancia esta que no ha sido prevista por la ley.

Inciso c) Concuerda este inciso con el inciso i) del artículo 19 de la ley del impuesto a los réditos, fundándose la exención establecida, en que las indemnizaciones constituyen la adquisición de un capital, ya sea que se reciban totalmente o en forma de renta, formado por los aportes de los asegurados o afiliados a una caja de previsión social. La adquisición de este capital no constituye una ganancia, puesto que no proviene de una operación realizada con propósitos de lucro, sino que viene a reparar en parte un daño mayor, como es la muerte o la incapacidad de una persona para trabajar.

Inciso d) Se relaciona este inciso con el inciso j) del artículo 19 de la ley del impuesto a los réditos. Como ya se dijo al comentar el inciso a) de la ley del impuesto a las ganancias eventuales, esta exención tiene por objeto no poner trabas y fomentar la producción intelectual, con la cual se beneficia la colectividad.

La exención solo procede cuando el impuesto recae directamente sobre los autores. A diferencia de lo establecido por la ley del impuesto a los réditos que fija un límite de \$6.000.-, como mínimo no imponible, la ley del impuesto a las ganancias eventuales no establece ningún límite, resultando entonces que se eximen sin limitación alguna, los ingresos accidentales o eventuales provenientes de la producción artística, científica o literaria.

Inciso e) Se ha considerado que no debe gravarse el beneficio proveniente de la venta o permuta de bienes muebles de uso personal, en razón de que dichas operaciones no se realizan con fines de especulación. En efecto esos bienes no fueron adquiridos para lucrar con su venta o permuta, sino para satisfacer necesidades elementales del individuo. De donde resulta que la venta o permuta de tales bienes, generalmente tiene por fin su reemplazo. De ahí es que no se eximan del pago del impuesto los beneficios provenientes de la venta o permuta de obras de arte o artículos de lujo, cuando los mismos exceden el límite de \$10.000.- que establece la ley.

Artículo 5º. "El beneficio neto imponible obtenido en la venta de bienes se determinará deduciendo del precio de venta, el precio de compra, e importe de las mejoras efectuadas para conservar o aumentar su valor y de los gastos necesarios, a condición de que no hubieran sido consideradas para el impuesto a los réditos".

"Tratándose de inmuebles adquiridos con anterioridad al 1º de enero de 1946 se tomará como valor de costo (incluido mejoras) el de la valuación fiscal a esa misma fecha; sin embargo si esta fuera inferior al costo 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 al gravamen. Cada una establecerá el beneficio obtenido deduciendo del valor del bien o prestación recibida, el costo del bien o prestación entregada o comprometida".

Este artículo establece el procedimiento a seguir para determinar el beneficio impositivo. Tal procedimiento consiste en deducir del precio de venta, el costo del bien, determinado este último en la forma que la ley establece, es decir, sumando al precio de compra las inversiones hechas en concepto de mejoras que aumenten o conserven el valor del bien y los gastos que el mismo haya ocasionado, ya sea con motivo de la compra o de la venta o mientras estuvo en poder del contribuyente.

Se consideran mejoras, las inversiones que impliquen un aumento del valor real del bien o prolonguen su vida útil.

Por gastos necesarios, deben entenderse aquellos directamente vincula

con la operación generadora del rédito, debiendo justificarse los mismos los correspondientes comprobantes. Solo serán deducibles, los gastos que hayan sido deducidos ya para el pago del impuesto a los réditos, cuando dicho producto produzca renta sujeta a este impuesto. En la determinación del costo, mejoras se agregan al mismo, hasta un máximo del 25% del precio de venta. Ceteris, que en la determinación del importe de las mismas, su monto no podrá exceder de este límite.

En cuanto a los inmuebles adquiridos antes del 1º de enero de 1946, la ley permite al contribuyente optar entre el precio de costo y la valuación fiscal, a los efectos de la determinación del beneficio imponible. La valuación fiscal a computar como precio de costo será la que el inmueble tenía al 31 de diciembre de 1945, y en su monto, la ley considera que ya están incluidas las mejoras introducidas al bien, a no ser que las mismas fueran obras con posterioridad a la fecha en que dicha valuación fue practicada cuyo costo al importe de aquellas podrá adicionarse al monto de esta.

Si no se tienen los comprobantes de gastos relativos a las operaciones de compra y venta de inmuebles, la ley admite como tales el 5% del precio de costo, lo que es lógico, si se tiene en cuenta que las operaciones sobre inmuebles necesariamente ocasionan gastos, tales como, pago de impuestos a saber, honorarios del escribano, etc. No puede la ley considerar, por el hecho de no tener comprobantes, que no se han producido gastos; de ahí que en tal supuesto, considere gastos de compra y venta de inmuebles, el 5% del precio de costo.

Para los casos en que solo se tenga el título del terreno y se haya perdido o extraviado los comprobantes de la edificación sobre el mismo, el costo lo determinará la Dirección Gral. Impositiva, multiplicando la cantidad de metros cuadrados de superficie cubierta por la edificación por el costo por metro cuadrado calculado por aquella repartición. En efecto, la Dirección Gral. Impositiva ha combocionado, en base a estudios de carácter económico financiero y técnico, tablas de costo por metro cuadrado de edificación, teniendo en cuenta el año en que se efectuó la construcción y la naturaleza de la misma. Cuando el costo de los inmuebles adquiridos antes del 1º de enero de 1946 sea superior a la valuación fiscal de los mismos, se admitirá dicho costo, siempre que se justifique el mismo ante la Dirección Gral. Impositiva con los comprobantes respectivos.

Determinado el costo, ya sea con la documentación correspondiente, o en su defecto, por medio de la tabla de costo por metro cuadrado mencionada precedentemente, la Dirección Gral. Impositiva entregará al interesado para presentarlo al escribano que intervenga en la venta, un certificado en el cual conste: 1) Nombre, apellido y domicilio del vendedor; 2) Nombre, apellido y domicilio del comprador; 3) Fecha de la escritura de transferencia del inmueble; 4) Costo a computar; 5) Precio de venta; 6) Ganancia sujeta a impuesto; 7) Cantidad a ingresar en concepto de impuesto.

El escribano interviniendo, deberá retener la cantidad que correspondiere por impuesto a las ganancias eventuales, cuando el beneficio obtenido en la compra que determina la ley excede al máximo imponible de \$6.00.

Los bienes de cualquier especie adquiridos por herencia, donación e intercambio, están sujetos a las mismas disposiciones referidas a la utilidad imponible. Para la determinación del monto del precio de venta, el precio de costo calculado en la forma indicada precedentemente y sin tener en cuenta el valor asignado a dichos bienes para el pago del impuesto a la herencia. El impuesto es deducible como gasto, al efectuar la liquidación del impuesto las ganancias eventuales cuando tenga lugar la venta de esos bienes.

La última parte del artículo que se comenta, refiere a la compra o venta de bienes o servicios. También se permite de bienes, toda parte del tributo del impuesto por el beneficio obtenido, que se determina deduciendo del precio por el cual se intercambia los bienes, el precio de costo de dicho bien. Igual procedimiento se sigue para el caso de que se intercambien servicios. En este caso se determina el costo de los mismos, el cual se deduce del precio por el cual se intercambian, para determinar el beneficio sujeta a impuesto.

Artículo 6º. "Cuando con los abonos del contribuyente, se 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 lotería y juegos de azar, se presume de derecho, que los gastos incurridos para su obtención equivalen al 10% de la ganancia obtenida. En ningún caso, este 10% podrá computarse con beneficios de otra naturaleza alcanzados por el presente in-

puesto".

Por este artículo la Dirección General Impositiva, se reserva el derecho de establecer el costo del bien transferido en todos aquellos casos en que el contribuyente no pueda hacerlo por carecer de elementos de prueba o por insuficiencia de los que posea. En estos casos aquella repartición está ampliamente facultada para adoptar todos los procedimientos o criterios que la técnica de la liquidación del impuesto aconseje. En este aspecto la ley del impuesto a las ganancias eventuales es insuficiente, ya que no contiene disposiciones referentes a los procedimientos a seguir en tales casos. Tal inconveniente ha sido salvado disponiéndose la aplicación supletoria de la ley del impuesto a los réditos, por ser esta la más científica y completa de nuestras leyes impositivas.

Cuando se obtengan ganancias provenientes de juegos de azar, la ley presume como únicos gastos realizados para adquirir las mismas, el 10% del monto bruto, no admitiéndose prueba en contra por un mayor importe. Esto impide que se acepten las declaraciones juradas presentadas por un contribuyente consignando gastos debidamente justificados por un importe inferior al 10% del beneficio obtenido.

Esta deducción se aplica exclusivamente al beneficio proveniente de juegos de azar y en ningún caso podrá ser utilizada para disminuir los beneficios de otra naturaleza u origen que tributen este impuesto.

La deducción del 10% que autoriza la ley se aplicará tantas veces cuantas sean aquellas en que se obtuvieron beneficios con los cuales la ley permite que dicha deducción sea compensada.

Artículo 7º. "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 los réditos".

Se refiere este artículo a la forma de determinar el beneficio imponible, en el caso de que, dentro del ejercicio fiscal se hayan realizado operaciones gravadas con este impuesto que produjeron, unas quebranto y otro beneficio. En tal supuesto, del total de ganancia neta obtenida, se deduce el monto de los quebrantos sufridos. Si la liquidación practicada en esta forma arroja quebranto-por ser el monto de este superior a la ganancia neta obtenida-este podrá ser arrastrado a los ejercicios siguientes hasta el cuarto inclusive, para ser deducido del beneficio impositivo determinado los mismos. Tendremos entonces que el quebranto sufrido en un ejercicio, deduce del beneficio obtenido en el siguiente, y si aún resultara quebranto, este será deducido del beneficio siguiente, y así sucesivamente, hasta el cuarto año inclusive. Un ejemplo aclarará esto último:

Ejercicio 1/1/46 a 31/12/46

Venta propiedad	\$100.000.-
Costo "	<u>\$180.000.-</u>
Quebranto neto	\$ 80.000.-
Mínimo no Imponible	<u>\$ 6.000.-</u>
Quebranto impositivo	\$ 86.000.-

Ejercicio 1/1/47 a 31/12/47

Venta títulos	\$50.000.-
Costo	<u>\$40.000.-</u>
Beneficio neto	\$10.000.-
Quebranto ejercicio anterior	<u>\$80.000.-</u>
Quebranto del ejercicio	\$70.000.-
Mínimo no imponible	<u>\$ 6.000.-</u>
Quebranto impositivo	\$76.000.-

Ejercicio 1/1/48 a 31/12/48

Venta automóvil	\$40.000.-
Costo "	\$20.000.-
Beneficio neto	\$20.000.-
Quebranto ejerci- cio anterior	\$70.000.-
Quebranto del ejer- cicio	\$50.000.-
Mínimo no imponible	\$ 6.000.-
Quebranto impositi- vo	\$56.000.-

Ejercicio 1/1/49 a 31/12/49

Venta terreno	\$200.000.-
Costo "	\$ 80.000.-
Beneficio neto	\$120.000.-
Quebranto ejerci- cio anterior	\$ 50.000.-
Beneficio del ejerci- cio	\$ 70.000.-
Mínimo no imponible	\$ 6.000.-
Beneficio impositivo	\$ 64.000.-

Debe tenerse en cuenta de que si en el ejercicio vencido el 31/12/48 el beneficio obtenido hubiera sido inferior al quebranto del ejercicio anterior, la diferencia no hubiera podido ser compensada, como se venía haciendo, con beneficios futuros, en razón de que la ley solo permite la compensación hasta el cuarto ejercicio inclusive.

En el caso de quebrantos correspondientes a ejercicios sucesivos, se man los mismos, no fijando la ley limitación alguna en cuanto al número de ejercicios durante los cuales, dichos quebrantos se acumulan. Los quebrantos acumulados serán compensados con beneficios que se obtengan en los ejercicios siguientes, teniendo en cuenta la limitación arriba mencionada.

La ley prohíbe la compensación de quebrantos determinados conforme la ley de ganancias eventuales, con beneficios gravados con la ley del impuesto a los réditos y viceversa, en razón de la distinta naturaleza de la materia imponible. También prohíbe la compensación de quebrantos con beneficios provenientes de premios de lotería y juegos de azar y viceversa, es decir, disminuir el beneficio obtenido en una operación lucrativa con quebrantos sufridos en juegos de azar. La razón de esta prohibición es obvia; por un lado tenemos una operación lucrativa, por la cual intercambian bienes o servicios, es decir, que a la prestación efectuada por una de las partes corresponde una contraprestación efectuada por la otra. Esta situación no se plantea en el caso de juegos de azar, donde la prestación efectuada efectuada por una de las partes, no corresponde sino eventualmente la correspondiente contraprestación.

Artículo 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".

Se establece como año fiscal el año calendario, es decir, que el ejercicio fiscal comienza el 1º de enero y termina el 31 de diciembre de cada año. El impuesto a las ganancias eventuales recae sobre beneficios obtenidos de operaciones que no constituyen la actividad normal del contribuyente (gravada esta con el impuesto a los réditos) y por consiguiente no hay razón para apartarse del año calendario.

Distinto es lo que ocurre con el impuesto a los réditos. Este grava beneficio proveniente de una actividad corriente y susceptible de reflejarse en anotaciones periódicas y regulares, permitiendo la confección de balances contables. Como el ejercicio comercial, que generalmente comprende un lapso de doce meses, puede no coincidir con el año calendario, la ley del impuesto a los réditos establece que, los beneficios obtenidos durante el ejercicio comercial corresponden ser gravados en el año en que aquel se cierra. Así por ejemplo, si el beneficio o quebranto obtenido corresponde a un ejercicio comprendido entre el 1º de julio de 1947 y el 30 de junio de 1948, aquel resultado corresponde ser incluido en el ejercicio fiscal que va del 1º de enero de 1948 al 31 de diciembre de 1948. Tenemos entonces que para la ley del impuesto a los réditos, el beneficio obtenido o quebranto sufrido en el ejercicio comercial (si las operaciones se registran de modo de poder confeccionar balances anuales) corresponde ser imputado al año fiscal en que aquel se cierra.

El impuesto a las ganancias eventuales abarca un ejercicio anual y grava un estado patrimonial determinado y permanente. De ahí que este impuesto no sea real ni indirecto sino directo y personal; no grava un hecho económico aislado ni un acto jurídico determinado, sino que grava un

situación patrimonial que tiene una duración en el tiempo, es decir, el enriquecimiento que va del 1° de enero al 31 de diciembre de cada año. De ahí que el hecho imponible no sea una operación concluida en un momento determinado, sino el enriquecimiento del patrimonio como consecuencia de los actos gravables cumplidos durante doce meses del año o de un período determinado.

Artículo 9°. "No pagarán este impuesto los primeros m\$ñ. 6.000 anuales de beneficios alcanzados por la presente ley".

"Si el beneficio es obtenido por varias personas, cada una de ellas se lo tendrá derecho a deducir en su declaración jurada, una parte proporcional de los m\$ñ. 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\$ñ. 6.000 anuales por contribuyente".

Fija este artículo el mínimo no imponible, que asciende a la suma de m\$ñ. 6.000.-. La ley del impuesto a los réditos, fija un mínimo no imponible, que representa lo que se considera como indispensable para atender a la subsistencia del contribuyente y su familia, puesto que grava los ingresos provenientes de una actividad continuada.

En cambio, otro es el concepto de la ley del impuesto a las ganancias eventuales, que recae sobre un beneficio accidental, es decir, un beneficio que por su naturaleza mal podría atender a las necesidades diarias del contribuyente y su familia. Por esta razón es que la ley al fijar un mínimo no gravado, quiere dejar fuera del gravamen aquellas operaciones de escaso monto, cuya fiscalización resulta difícil y de un costo superior a las sumas a recaudar.

En caso de que el beneficio gravado correspondiera a dos o más personas, el mínimo no imponible de m\$ñ. 6.000 se distribuirá entre las mismas en la misma proporción en que participan en el beneficio. Esto significa que la deducción de m\$ñ. 6.000 no corresponde ser hecha por operación realizada sino por contribuyente y en ningún caso podrá exceder a la cantidad mencionada.

Artículo 10°. "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 N° 11.683 (t.o.) y las de las leyes que la modifiquen o sustituyan".

Señala este artículo a la Dirección General del Impuesto a los Réditos (actualmente Dirección General Impositiva) como la oficina recaudadora a cuyo cargo estará la fiscalización del cumplimiento de la ley del impuesto a las ganancias eventuales. La organización y funcionamiento de esta repartición dependiente del Ministerio de Hacienda de la Nación, están regidas por la ley N° 11.683 (texto actualizado en 1947). Esta ley contiene las disposiciones relativas a la constitución de las autoridades, deberes y facultades de los funcionarios que desempeñan los cargos directivos o de fiscalización en la percepción del impuesto. Es también una ley de procedimiento, en cuanto señala las normas a seguir para la percepción y fiscalización del impuesto, las penalidades a aplicarse por infracción a las disposiciones legales, etc.

Artículo 11°. "Cuando el contribuyente no justifique fehacientemente el origen del enriquecimiento operado entre dos o más períodos 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".

Este artículo plantea los siguientes casos:

a) Al término de un período fiscal determinado, el patrimonio del contribuyente ha experimentado un incremento con relación al período inmediato anterior, sin que pueda probarse tal situación con la documentación respectiva;

b) Cuando durante el transcurso del ejercicio fiscal, ha ingresado al patrimonio del contribuyente, dinero o bienes de los que se hubiera dispuesto y no existieran pruebas del uso o destino que se dió a los mismos

Es necesario tener en cuenta que en este último caso, el dinero o bienes de los que dispuso el contribuyente deben haber sido previamente adquiridos durante el ejercicio fiscal, para poder gravarse como renta, ya que si aquello de que se dispuso disminuye su patrimonio con relación al ejercicio anterior, está exento de gravamen por constituir una pérdida de capital.

Tanto en el primer caso, de acrecentamiento de capital, como en el segundo, de consumo de bienes o dinero, las cantidades resultantes (a las que agregan las sumas correspondientes por mínimo no imponible o cargas de familia) están sujetas al pago del impuesto a los réditos, siempre que la tasa de impuesto a aplicarse sea superior al 20%. En caso contrario, es decir cuando lo que corresponde pagar por impuesto a los réditos sea inferior al 20%, se tributará el impuesto a las ganancias eventuales.

Aplicando a un caso práctico lo expuesto precedentemente, podemos considerar la situación de un contribuyente, cuyo patrimonio ha sufrido un incremento no justificado durante un ejercicio fiscal de \$100.000.-. Profesional comerciante; Estado Civil: casado; cargas de familia: esposa e hijo menor de edad.

Por aplicación del artículo comentado, tenemos la siguiente liquidación correspondiente a la aplicación de la ley del impuesto a los réditos:

Contribuyente	\$6.000.-	Acrecentamiento de patrimonio no justificado	\$100.000.-
Cónyuge	" 1.200.-	Mínimo no imponible	" 8.100.-
Hijo	" 900.-	Renta neta	\$108.100.-
Mínimo no imponible	\$8.100.-		
Renta neta	\$108.000.-	Tasa básica: 5% s/ \$100.000	\$ 5.000.-
Mínimo no imponible	" 8.100.-	Tasa fija	" 11.100.-
Renta gravada	\$100.000.-	Impuesto a pagar	\$16.100.-

$$\frac{16.100 \times 100}{100.000} = 16,10 \%$$

Como la suma a pagar por impuesto a los réditos corresponde a una tasa inferior al 20%, corresponde aplicar esta última. Tendríamos entonces la siguiente liquidación:

Renta no justificada	\$100.000.-	Renta neta	\$106.000.-
Mínimo no imponible	" 6.000.-	Mínimo no imponible	" 6.000.-
Renta neta	\$106.000.-	Renta gravada	\$100.000.-

Impuesto a pagar: 20% sobre \$100.000 o sea \$20.000.-

Si la renta gravada fuera de \$650.000.- tendríamos la siguiente liquidación:

Tasa básica: 5% s/ \$650.000.-	\$32.500.-
Tasa fija	" 85.600.-
Tasa adicional	" 30.000.-
Impuesto a pagar	\$148.100.-

$$\frac{148.100 \times 100}{650.000} = 22,78 \%$$

En este último caso corresponde gravar la renta con el impuesto a los réditos en razón de que la tasa a aplicar por este impuesto es superior al 20%.

En resumen se tiene que, considerando que los acrecentamientos de capital y los consumos, pueden provenir de beneficios alcanzados por el impuesto a los réditos o el impuesto a las ganancias eventuales, y no justificando el contribuyente su origen, se sujetarán los mismos a la tasa más elevada.

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

El sistema seguido por nuestra legislación en materia de impuesto a la renta, es el de la fuente originaria del rédito, es decir, que se gravan los beneficios según el lugar donde los mismos se obtengan.

El impuesto a las ganancias eventuales grava tan solo los beneficios de fuente argentina o sea los obtenidos en el país con motivo de operaciones realizadas en el mismo. De ello se deduce que, están exentos de gravamen los beneficios obtenidos en el extranjero, por operaciones realizadas fuera de país. Pero esta excepción, puede dar lugar a evasiones de impuesto, mediante maniobras puestas en práctica con cierta frecuencia, como es el caso de una persona que habiendo obtenido una fuerte ganancia dentro del país, se hace girar desde el extranjero igual suma, por persona de su amistad residente en el exterior. En tal supuesto se comprueba el recibo de fondos de exterior y se oculta la ganancia obtenida en el país. Posteriormente se vuelven esos fondos a quien los remitió sin registrar o conservar comprobante alguno de tal egreso, el cual es sustituido por los fondos provenientes de la ganancia de fuente argentina o sea la obtenida en el país.

De ahí es que la ley faculta ampliamente a la Dirección General Impositiva para exigir los comprobantes que considere necesarios, referentes a los envíos de fondos de o para el exterior, y aún para decidir si tales remesas de fondos están o no vinculadas a operaciones hechas en el país, y aplicarles en caso afirmativo el gravamen que corresponda por considerarse beneficio de fuente argentina. Desde luego que la Dirección General Impositiva no actuará con un criterio antojadizo o arbitrario para decidir que tal o cuál remesa de fondos, de o para el extranjero se considera beneficio de fuente argentina y por consiguiente sujeto al pago de impuesto. Para llegar a esta conclusión, la ley establece que, las circunstancias del caso deberán aconsejar tal temperamento o sea que, la resolución que al respecto adopte dicha repartición deberá estar abonada por los elementos de prueba o las conclusiones admisibles a que haya arribado con motivo de la fiscalización efectuada.

Artículo 13º. "Fíjase en el 20% la tasa que se aplicará al beneficio neto anual, establecido en la forma precedentemente expuesta".

Teniendo en cuenta las características del gravamen se ha considerado ajustada la tasa del 20%. Si desde el punto de vista económico este porcentaje parece excesivo, debe tenerse en cuenta que el mismo tiende a constituir un freno al juego y la especulación, origen de ganancias gravadas. También puede decirse que se ha querido obtener un beneficio o aumento de ingresos fiscales, con motivo de la especulación sobre inmuebles.

Pero la materia impositiva tiene una finalidad esencial, que es la de buscar un adecuado nivel entre los recursos y los gastos de la administración, obteniendo esos recursos de manera que los impuestos sean lo más equitativos y lo más difundidos posibles sobre toda la masa de la población.

El impuesto a las ganancias eventuales ha sido objeto de acerbas críticas por parte del público, tanto por considerarlo excesivo, como por la rigidez de la tasa aplicable, que hace en ciertos casos injusta su aplicación como por ejemplo la del pequeño propietario que vive con la renta de unos cuantas pequeñas casas construidas con el ahorro de muchos años y que luego quiere vender. Es evidente en este caso lo excesivo del impuesto aplicado al privar al particular del 20% de la ganancia imponible. Pero la ley no puede entrar a contemplar situaciones especiales, sino establecer un régimen uniforme de percepción del impuesto, régimen que se caracteriza por la rigidez de la tasa, dada la estructura especial de este impuesto, que no permite sino con muchas dificultades de orden técnico, la aplicación de tasas progresivas como el impuesto a los réditos.

Con fecha 30 de Septiembre de 1949 se sancionó la ley N° 13.647 que vino a aumentar las tasas de algunos impuestos, entre ellos el de ganancias eventuales, pero exclusivamente con respecto a los inmuebles.

Según dicha ley, a partir del 1º de Enero de 1950, los beneficios provenientes de la venta de inmuebles tributarán el 40% del beneficio neto obtenido, en concepto de impuesto, cuando entre la fecha de compra y la de venta no medie un plazo superior a un año. En caso contrario, es decir, cuando el plazo entre ambas fechas sea superior a un año, la tasa del 40% se reducirá en un 1% por cada período de un mes con que se exceda el lapso del artículo citado hasta un mínimo del 20%.

Se establecen así tres situaciones: a) Un inmueble vendido 8 meses después de la fecha de compra; el beneficio obtenido está gravado con el 40% por ser inferior a un año, el lapso de tiempo que media entre la fecha de compra y de venta. b) Un inmueble vendido 13 meses después de la fecha de compra; el beneficio obtenido no está gravado con el 40%, en razón de ser superior a un año el lapso que media entre la fecha de compra y de venta.

que se aplicará la tasa del 33% por cuanto la básica del 40% será reducida en el 15 por cada mes en que se exceda al plazo de un año transcurrido entre las fechas de compra y de venta. c) Un inmueble vendido a los cuatro años de la fecha de compra, en este caso la tasa básica será reducida también en el 15 por cada mes de exceso al plazo de un año, pero hasta un límite mínimo del 20%

Artículo 14º "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 propio comprador, bajo las responsabilidades y sanciones que establece la ley Nº 11.688 (t.c.) y las de las leyes que la modifiquen o sustituyan".

Se deja a cargo de la reglamentación de la ley y de las resoluciones de la Dirección General Impositiva, todo lo referente a la retención del impuesto en la fuente, retención necesaria para asegurar una mejor percepción del gravamen.

La ley deja en poder de la Dirección General Impositiva la facultad de disponer los casos y la forma en que se practicará la retención en la fuente, es decir, en el lugar y momento en que el rédito se origina.

La ley establece expresamente las personas que están obligadas a actuar como agentes de retención, pero no los hace responsables del ingreso de las sumas que no retuvieron, no obstante su obligación de hacerlo. En tal supuesto la Dirección puede impugnar, es decir, no tomar en cuenta a los efectos la determinación de la utilidad imponible, el pago hecho por el contribuyente y sujeto a retención. Pero si el contribuyente quisiera hacer valer su pago, deberá ingresar a nombre de la persona a quien hizo el mismo, el impuesto que debió haberle retenido en su oportunidad.

El incumplimiento de las obligaciones que la ley establece por parte de los agentes de retención, los hace incurrir en responsabilidades que dan lugar a la aplicación de sanciones consistentes en la instrucción de sumar a los efectos de la imposición de multas.

Artículo 15º. "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 gozarán de esta participación, cuando no apliquen gravámenes de características similares al que se crea mediante esta ley".

Para la distribución del producido del impuesto entre la Nación, la Municipalidad de la Capital y las provincias, se mantiene el régimen vigente de la ley del impuesto a los réditos. Pero mientras esta no establece limitación alguna al derecho de las provincias de participar del producido de ese impuesto, la ley del impuesto a las ganancias eventuales, subordina ese derecho a la condición de que las provincias no establezcan impuestos similares.

La ley no dice que en caso de que una provincia establezca un impuesto de esta naturaleza, la Nación dejará de hacerlo dentro de la respectiva jurisdicción provincial. Simplemente dice que esa provincia no participará de la recaudación por la Nación. Se deja así en pie, el problema de la superposición de impuestos, uno nacional y otro provincial, aplicados sobre una misma materia imponible, en el supuesto de que las provincias establecieran un impuesto similar dentro de sus respectivas jurisdicciones.

La distribución del producido del impuesto se hará en la siguiente proporción: el 82,5% para la Nación y el 17,5% para la Municipalidad de la Capital Federal y las Provincias. Estas proporciones se establecen teniendo en cuenta el número de habitantes y la renta producida dentro de cada jurisdicción.

La parte que corresponde a la Municipalidad de la Capital Federal y a las Provincias, se distribuye en la siguiente proporción:

- a) El 30% de acuerdo con la población que a cada provincia asigne el último censo nacional aprobado por ley;
- b) El 30% de acuerdo con el monto de los gastos presupuestados en 1934;
- c) El 30% de acuerdo con los recursos percibidos por la provincia cada año inmediato anterior, con exclusión de los provenientes del crédito de 1934;
- d) El 10% de acuerdo con la recaudación del impuesto a los réditos, dentro de la jurisdicción de cada provincia, cada año inmediato anterior.

en el 21/01/34 de la 11/9/34

La ley 12.956 estableció una nueva forma de distribución del impuesto a las ganancias eventuales al modificar los porcentajes con que la Nación, la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires y las provincias participan en su recaudación.

La nueva forma de distribución se aplicará a partir del 1.º de enero 1947 hasta el año 1955 inclusive, en base a la siguiente proporción: el 70% para la Nación y el 21% para la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires y el conjunto de las provincias.

La parte que corresponde a la Municipalidad de la Capital y a las provincias se distribuirá entre ellas en la siguiente forma:

1.º) El 10% en base a los siguientes índices: a) el 30% de acuerdo a la distribución que a cada provincia asigne el último censo nacional aprobado por ley; b) el 30% de acuerdo con el monto de los gastos ordinarios presupuestados por cada provincia, en el año inmediato anterior; c) el 30% de acuerdo con los recursos percibidos por la provincia el año inmediato anterior, excluyendo los provenientes del crédito; d) el 10% de acuerdo con la recaudación dentro de la jurisdicción de cada provincia del impuesto a las ganancias eventuales.

En la misma forma que la establecida para las provincias, se le asigna a la Capital la participación que le corresponde.

2.º) El 25% en razón inversamente proporcional a la población que a la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, y a cada provincia asigne el último censo nacional aprobado por ley.

Para participar en la recaudación del impuesto a las ganancias eventuales las provincias están obligadas a:

1.º) No aplicar dentro de su jurisdicción un gravamen igual o similar referido impuesto, obligación esta, ya establecida en la ley del impuesto de los réditos;

2.º) Distribuir trimestralmente entre las municipalidades de su jurisdicción, no menos del 10% de la participación que reciben de la Nación;

3.º) Actuar como agentes de retención del impuesto mencionado.

Artículo 16.º "Para la fiscalización y aplicación del gravamen establecido en la presente ley, destínase la suma global de \$500.000.- para cubrirse de la dotación del personal y los gastos que se originen".

"La utilización de los fondos por la Dirección General del Impuesto de los Réditos se supeditará al presupuesto que aprueba el Poder Ejecutivo con intervención del Departamento de Hacienda".

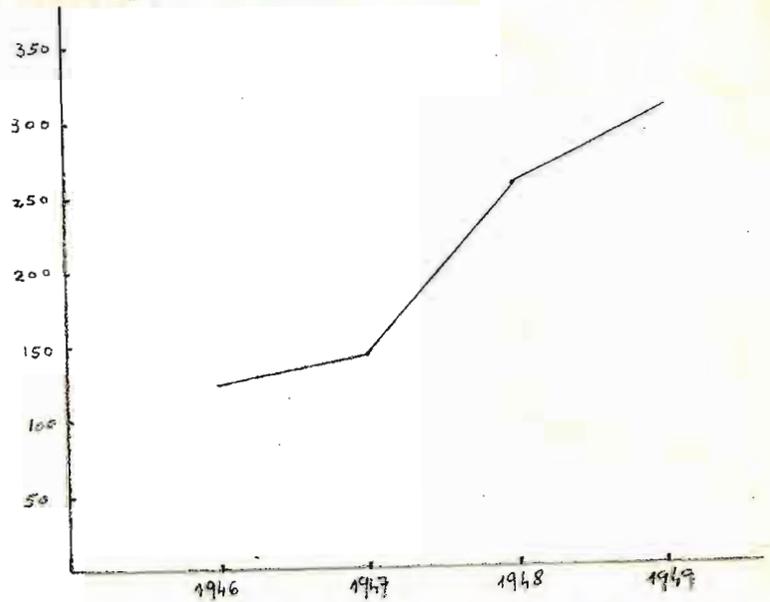
Se refuerza el presupuesto de la Dirección General Impositiva en la suma de \$500.000.- anuales, destinadas a hacer frente a los gastos que ori- gina la recaudación del nuevo impuesto creado.

CAPITULO III

RECAUDACION

Año	Monto
1946	134.284.883
1947	153.861.435
1948	260.309.640
1949	314.206.200

Millones de m\$

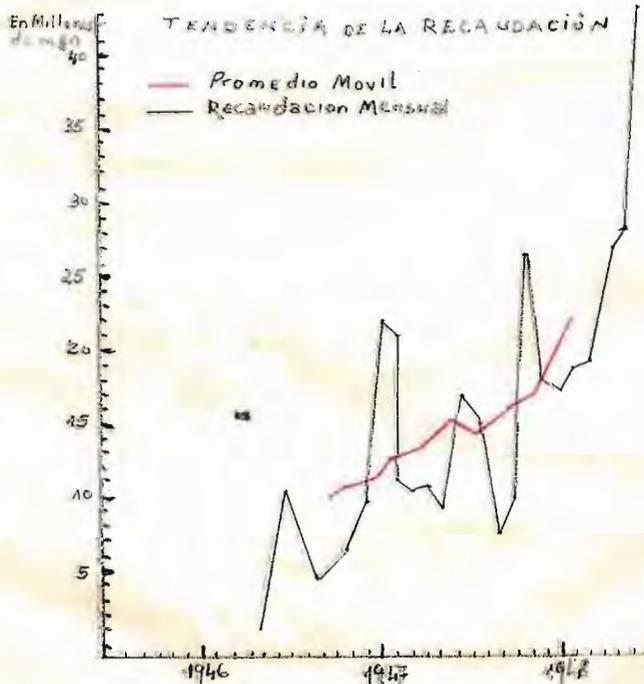


El rápido incremento que año tras año señala la recaudación de este impuesto, demuestra la importancia del mismo dentro del cuadro de las rentas generales de la Nación.

Debe destacarse que tal incremento se debe en su mayor parte, al auge que en estos últimos años adquirió la compra venta de inmuebles, como se demostrará mas adelante al analizar la materia imponible. Las causas de este auge son conocidamente de la demanda, desvalorización monetaria paralización del comercio exterior que determinó un vuelco de capitales hacia la compra venta de inmuebles, etc.

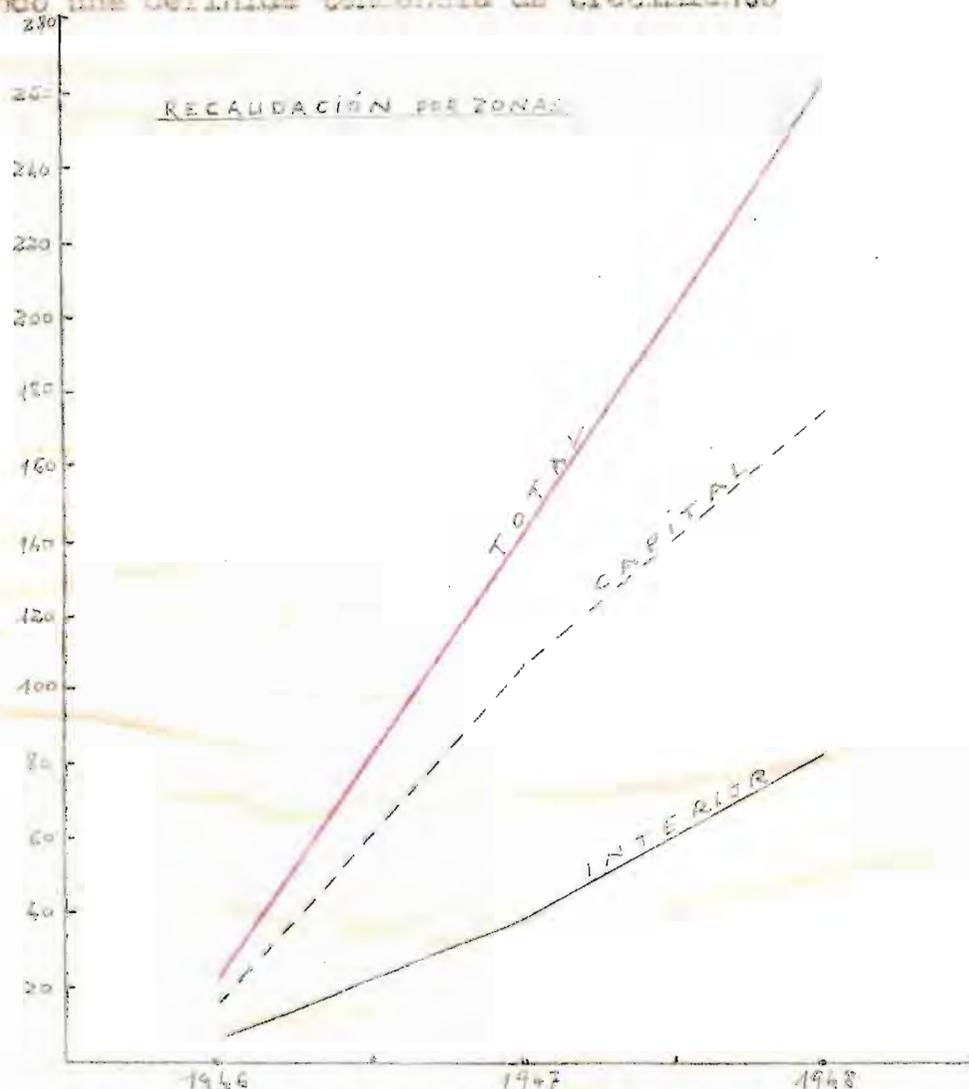
Año	Total recaudado por la D.G.I.	Porcentaje correspondiente a G.vent.
1947	3.403.926.000	5,99 %
1948	3.143.008.492	6,28 %
1949	4.338.263.576	7,16 %

En el cuadro precedente no se consubstancia al año 1946, porque los ingresos del mismo comenzaron el 11 de Octubre de dicho año y comprendieron únicamente los pagos por retenciones sobre la compra venta de inmuebles.



En el gráfico precedente se consignan los ingresos mensuales y la tendencia general de la recaudación expresada por la curva del promedio móvil de doce meses. Puede observarse que las mayores concentraciones de ingresos tienen lugar en abril, noviembre y diciembre: 27,3; 29,8; y 43,1 millones respectivamente. En el primero, como consecuencia del vencimiento del plazo general para el pago del impuesto, y en los dos últimos, porque en ellos se concretan mayor escala las operaciones de compraventa de inmuebles que constituyen la fuente principal del tributo.

Como resultado del producido cada vez mayor de este gravamen, la progresión ascendente de la curva del promedio móvil se ha acentuado marcadamente, mostrando una definida tendencia al crecimiento.



En este último gráfico tenemos la distribución por lugar de pago de los ingresos habidos en concepto de impuesto a las ganancias eventuales desde su implantación.

En el año 1948, en forma más evidente que en 1947 y 1946, es doble apreciada la diferencia que existe entre este gravamen y el impuesto a los réditos cuanto se refiere a la distribución por zonas de los ingresos. En efecto: total de \$260,309,648.- se recaudaron en la Capital Federal \$175,789,491 y en el interior \$84,520,158.- cifras que equivalen respectivamente al 67 por ciento y 32,47 por ciento de la primera. En cambio para el impuesto a los réditos los porcentajes fueron de 73,97 por ciento y 26,03 por ciento.

La diferencia apuntada se explica si se tiene en cuenta que, aún cuando este caso también concurre, como en el del impuesto a los réditos, el factor de la gran concentración de contribuyentes en la Capital Federal, su influencia se halla contrarrestada en buena parte por la gravitación de los ingresos originados en operaciones de inmuebles que, por regla general, se efectúan en el lugar de ubicación de los bienes.

Distribución de las ganancias eventuales gravadas: Los resultados que arrojan las declaraciones juradas correspondientes a las ganancias eventuales obtenidas durante el año 1947, asciende a la suma de \$219,7 millones, pasando en \$9,2 millones, o sea en un 4,4%, las del año anterior.

Comparando los gravámenes registrados para cada uno de los rubros en que se dividen las actividades gravadas, con los obtenidos en el año 1946, se vierte un incremento de 40,4 millones, o sea el 100,7 % para las operaci

nes con valores mobiliarios; en cambio en las transacciones realizadas con bienes inmuebles se ha producido una disminución de m/n 21,9 millones equivalente al 14,5 %, según surge del cuadro que sigue:

	Ganancias netas en millones de m/n		Diferencia 1946-1947	
	Año 1946	Año 1947	En millones de m/n.	%
Venta de inmuebles	150,7	128,8	- 21,9	- 14,5
Venta de valores mobiliarios	40,1	80,8	+ 40,7	+100,7
Transferencia de boletos de compra-venta de bienes muebles, objetos de arte, etc.	16,7	2,0	- 14,7	- 8,8
Premios de lotería, juegos de azar, etc.	1,9	6,2	+ 4,3	+226,3
Otras ganancias	1,1	2,2	+ 1,1	+100,0

La expansión experimentada por la industria y el comercio ha incidido en el mercado de valores, en cuanto a la cotización de los papeles privados representativos de tales actividades, creando una tendencia sostenida por esta clase de inversiones, que explica el notable acrecentamiento de las ganancias declaradas por operaciones con bienes mobiliarios.

Por otra parte, las medidas dispuestas mediante la Resolución General N° 39 del 11 de septiembre de 1947, al provocar la presentación de las declaraciones juradas por parte de los contribuyentes y el ingreso del impuesto resultante, han incluido así mismo en el monto de las cifras declaradas por el concepto de que se trata.

Estas mismas medidas han contribuido para que quede reflejado el aumento de las cifras relativas a los rubros: "Premios de lotería, juegos de azar, etc." y "Otras ganancias", que representan el 226,3% y 100,0% respectivamente.

En cuanto a las ganancias derivadas de operaciones con inmuebles, dada que el impuesto se ingresa en casi su totalidad mediante su retención en el acto de extender las respectivas escrituras, sus verdaderos montos no se reflejan en las declaraciones juradas, por cuanto muchos contribuyentes ceden su presentación en la creencia de que su obligación fiscal queda cumplida con la sola retención del impuesto.

CAPITULO IV
(Complementario)

MODIFICACION DE LAS LEYES 12922 Y 129

Con fecha 10 de Agosto último la Cámara de Senadores de la Nación aprobó importantes reformas al régimen impositivo en vigor, que se aplicará con efecto retroactivo al 1º de Enero del corriente año. En lo referente al impuesto a las ganancias eventuales dichas reformas consisten en lo siguiente:

"Derógase el inciso 2º del artículo 2º de la ley N° 13.647 sobre enajenación de bienes inmuebles y que fija la tasa en un 40 por ciento, cuando entre la adquisición y la venta transcurra un plazo no mayor de un año y se reduce en un tanto por cada mes que exceda del lapso del año. En ningún caso el impuesto puede ser actualmente menor del 20 por ciento."

"La ganancia imponible anual alcanzada por este impuesto estará sujeta a la tasa del 30 por ciento sobre las utilidades provenientes de la venta de inmuebles en lotes, que reúnan las características que establezca la legislación y el 20 por ciento en los demás beneficios."

Al comentar el artículo 2º de la ley del impuesto a las ganancias eventuales se señaló la contradicción existente entre el principio básico sobre el cual se estructura la aplicación de este impuesto y la modificación introducida por la ley 13.647, al disponer esta que estaban sujetas al 40 del impuesto las ganancias provenientes de la enajenación de inmuebles aun cuando de estas operaciones se haga profesión habitual. Si la finalidad que se perseguía con esta modificación era detener la especulación que se operaba sobre los inmuebles, bastaba para ello una elevación de la tasa de impuesto (criterio adoptado en la última modificación) sin necesidad de llegar a una solución a costa de la desvirtuación de los principios básicos en que se asienta todo el sistema de los impuestos a los beneficios.

Con la modificación introducida el 10 de Agosto del corriente año, vuelve a la buena doctrina, es decir, se mantiene en pie el principio fundamental de que está gravado con el impuesto a los réditos los beneficios obtenidos en el ejercicio de una profesión habitual, aunque esta sea la compraventa de inmuebles; a su vez el impuesto a las ganancias eventuales recaerá como es lógico sobre los beneficios obtenidos en negociaciones ocasionales o eventuales.

La actual modificación, persiguiendo la misma finalidad que la ley número 13.647, es decir, detener la especulación sobre bienes raíces, eleva la tasa al 30%, pero solamente para los beneficios provenientes de operaciones sobre inmuebles vendidos en lotes, con abstracción del tiempo durante cual dichos bienes estuvieron en poder del vendedor.

Se tienen así dos tasas en el impuesto a las ganancias eventuales; 30% para los beneficios obtenidos en la venta de inmuebles por lotes, 20% que se mantiene de la ley anterior para todos los demás beneficios incluso los provenientes de la enajenación de otros inmuebles que no se los subdivididos en lotes, estableciéndose expresamente que en ningún caso podrá ser inferior a esta última tasa, el impuesto que devengue toda ganancia eventual.

"Cuando en el transcurso del año fiscal se hubieran obtenido ganancias sujetas a tasas distintas, las pérdidas o quebrantos a que se refiere párrafo anterior, se imputarán en primer término contra las ganancias las que proceda la aplicación de la tasa mayor."

Esta disposición establecida en la última modificación del 10 de Agosto del corriente año, corre orden ser agregada al artículo 7º de la ley 13.365. Al comentar este artículo se hizo referencia a la forma de determinar el beneficio imponible, cuando en el transcurso de un ejercicio fiscal se obtengan beneficios en una o varias operaciones y quebrantos en otra u otras, compensándose estos con aquellos. Con la modificación actual al establecerse dos tasas, del 30% y del 20%, aplicables a los beneficios provenientes de inmuebles vendidos en lotes y de otros bienes respectivamente, puede presentarse el caso de que se obtengan en una o varias o

ciones, beneficios gravados con el 30% uno y con el 20% otros, y en otras u otras operaciones quinquenales deducibles. La compensación de estos últimos, en tal supuesto, se hará deduciendo en primer lugar de los beneficios gravados con la tasa mayor del 30%, es decir, de los beneficios procedentes de la venta de inmuebles subdivididos en lotes y si este fuera absorbido en su totalidad, el excedente de quinquenales deducibles continuará siendo compensado con los beneficios gravados con la tasa menor del 20%.

"En las transferencias de boletos de compraventa, el cesionario retendrá e ingresará el gravamen, sobre la utilidad obtenida por el cedente, sin deducción alguna en concepto de ganancia eventual no imponible, en la forma y plazo que establezca la reglamentación, pago que tendrá el carácter de único y definitivo. El cesionario no podrá adicionar al precio de compra, el valor de la transferencia del boleto, mientras no se haya realizado el pago a juicio de el párrafo anterior".

Esta disposición legal obliga al cesionario del boleto de venta de un inmueble a actuar como agente de retención. El cesionario determinará el beneficio impositivo de acuerdo a la ley, el cual deberá ser equivalente al beneficio neto que arroje la operación en sí, más en el caso de cesión de boletos de compraventa, la ley prohíbe deducir la suma de \$6,000.- en concepto de beneficio eventual mínimo no imponible.

Si el cesionario no retuviera al cedente la cantidad que le corresponde abonar por impuesto eventual, deberá aquél ingresarlo por su cuenta, so pena de no poder computar como costo del bien, la cantidad pagada por la cesión del boleto de compraventa.

El pago efectuado mediante la retención tiene el carácter de único y definitivo, es decir, que no deberá ser tomado como pago a cuenta de una cantidad mayor que corresponde a la liquidación a efectuar al fin del año fiscal por haber obtenido durante el mismo otros beneficios de carácter eventual.

"Se sustituye el artículo 5º por el siguiente: Las personas de existencia visible residentes en la República y las sucesiones indivisas, tendrán derecho a deducir en concepto de ganancia eventual no imponible, la suma de \$6,000.- anuales, salvo en los casos de transferencias de boletos de compraventa. Cuando en el transcurso del año fiscal se hubieren obtenido ganancias sujetas a tasas distintas, dicha deducción se imputará, en primer término no contra las ganancias en que preceda la aplicación de la tasa mayor".

Se mantiene la cantidad de \$6,000.- establecida por la ley 12,522 en concepto de ganancia eventual mínima no imponible, pero como en la última modificación del 10 de Agosto del corriente año, se establecieron dos tasas de impuesto, el 30% y el 20%, según que el beneficio imponible provenga o no de la venta de inmuebles subdivididos en lotes, la deducción del mínimo no imponible se hará en primer lugar del 30% de los beneficios sujetos a la tasa mayor del 30% en todos aquellos casos en que se hayan obtenido otras ganancias eventuales, además de las provenientes de la compraventa de inmuebles subdivididos en lotes, es decir, ganancias sujetas a tasas distintas.

A través del comentario efectuado sobre las disposiciones legales en base a las cuales se recauda el impuesto a las ganancias eventuales, puede notarse la importancia que este tiene para el Fisco, como fuente de recursos.

Mediante su creación el Estado vino a participar en las ganancias generadas que se obtuvieron a raíz de la ola de especulación desatada sobre los inmuebles durante los años 1947, 1948 y primer semestre del año 1949. Por el hecho que esta especulación, atenuada por un proceso inflacionista que no correspondió analizar en el presente trabajo, afectó a toda clase de bienes muebles e inmuebles.

Establecido este impuesto con el objeto de aligerar recursos recursos al erario público se tuvo también otro efecto muy importante, como ha sido el de disminuir notablemente el proceso especulativo sobre los inmuebles. Junto este perseguido por otras medidas legales, la principal de las cuales es la supresión del crédito bancario al especular en lotes.

BIBLIOGRAFIA

- LABOUCHE, Alfredo.- Clases dictadas en el Instituto de Finanzas Argentinas de la Facultad de Ciencias Económicas.
- MURRAY HAIGH, Robert.- The background of our war finance.-
- FISHER, Irving.- Proyecto de impuesto sobre las rentas que se gastan.
- BERNARDEZ, José M.- Divulgación Impositiva.
- DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA.- Memorias de los años 1947 y 1948.
- MINISTERIO DE HACIENDA DE LA NACION.- Publicación del año 1946.
- LEGISLACION.- Leyes Nos. 11.682, 11.683, 12.922 y 12.965.
- DEBATES PARLAMENTARIOS.- Diarios de Sesiones