



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



Impuesto municipal a las actividades lucrativas

Cervo, Vicente N.

1952

Cita APA:

Cervo, V. (1952). Impuesto municipal a las actividades lucrativas.
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

ORIGINAL

Aprobado
10-12-52
1501
565

IMPUESTO MUNICIPAL

A LAS

ACTIVIDADES ECONÓMICAS

tesis presentada en la Facultad de
Ciencias Exactas de la Universi-
dad de Buenos Aires para optar al
título de Doctor en Ciencias Exactas

por Vicente M. Cerro

Buenos Aires 18 de 1952

IMPUESTO MUNICIPAL A LAS ACTIVIDADES LUCRATIVAS

Antecedentes:

El impuesto a las actividades lucrativas es un impuesto directo de carácter real.- Sobre lo primero no cabe la más mínima discrepancia y en cuanto a lo segundo cabe afirmarlo porque la tributación y su base imponible se establecen teniendo en cuenta exclusivamente la riqueza puesta en juego, con prescindencia absoluta de la persona del contribuyente, sus cargas de familia, el número de personas incluídas en el negocio o inclusive la existencia o no de otras actividades sometidas al mismo o a diferente impuesto a cargo del contribuyente.-

El impuesto alcanza la riqueza mobiliaria desarrollada en el territorio de la capital federal y ocupa desde un cierto punto de vista una situación paralela a la del impuesto inmobiliario en el sentido que ninguno de los dos tiene en cuenta el rédito de la propiedad o la utilidad obtenida en el negocio o inversión.-

Se obtiene de esta manera una situación de equilibrio puesto que se establece un impuesto de carácter real a la riqueza mobiliaria correlativo al impuesto real sobre la riqueza inmobiliaria denominado contribución territorial, ya que no existen razones atendibles para distinguir en forma privilegiada, a los efectos de las obligaciones impositivas, por el hecho de que la fortuna de un contribuyente se invierta en uno u otro tipo de utilización de la riqueza.-

Es un impuesto de características propias perfectamente individualizado y que en vano se ha tratado de estilar a otros tipos de gravámenes.-

Se añade que es un impuesto a las ventas porque en la mayoría de los casos la base imponible se establece en relación a los ingresos brutos; otros opinan que se trata de un impuesto a los réditos con la diferencia de que se refiere a réditos brutos en lugar de réditos netos.-

Finalmente hay quien habla de impuesto a las transacciones o de impuesto al movimiento de riqueza.-

En nuestra opinión nada de eso es exacto y no se advierte la necesidad de incluir un impuesto dentro de los cuadros de otro, o de gravamen tiene características comunes y diferenciales con los de más y de esta circunstancia no se deduce absolutamente ninguna consecuencia.-

En primer lugar todas las impuestos se pagan con las rentas porque en definitiva si no fuera así resultarían confiscatorias del capital, pero ello no significa que todas las impuestos sean impuestos a los réditos.-

El impuesto a los réditos tiene por objeto la renta o su salido neto de una actividad comercial o privada del contribuyente.-

Si no existe renta no habrá impuesto, porque el hecho imponible es la renta.-

El impuesto a las actividades lucrativas grava la riqueza mobiliaria existente en una actividad con prescindencia de que existan o no réditos como consecuencia del desenvolvimiento de la misma, lo que ya demuestra que no se trata de un impuesto a la renta.-

Por lo demás tampoco es exacto que el impuesto sea a las

ventas brutas, porque, como con mucho acierto ha manifestado la Corte, una cosa es el objeto de la imposición y otra cosa es la base para medir la extensión de la misma.-

El hecho imponible es el ejercicio de una actividad lucrativa y la base imponible puede ser la venta, puede ser el rédito, puede ser la comisión, puede ser el honorario profesional, pueden ser, en fin, una serie de factores variables en cada caso que no son en definitiva más que índices de apreciación de la capacidad contributiva representada en la actividad que se ejerce.-

Pero como índices de medición no autorizan a deducir que cuando otros impuestos utilicen índices similares con gravámenes de la misma naturaleza.-

No puede confundirse con un impuesto a la producción (como real del Impuesto Nacional a las Ventas). Con un mismo objeto se pueden efectuar distintas actividades por diferentes contribuyentes dadas lugar a distintos hechos imponibles y tribuciones que es lo que se ha dado en llamar la incidencia sucesiva característica peculiar del impuesto a las actividades lucrativas.-

El impuesto a las actividades lucrativas es un impuesto de carácter genérico y no específico a determinada actividad.-

Ello significa que grava las actividades lucrativas por ser tales, pero con preeminencia del tipo de negocio, industria o profesión.-

Este principio es de singular importancia; su aplicación es de también para otros impuestos como el de réditos. Es así que se ha establecido reiteradamente que el impuesto a los réditos es de carácter genérico porque grava el rédito con preeminencia de la fuente y lo origina, de modo tal que si por una ley especial se prohíbe imponer determinadas actividades con impuesto a la producción o a la comercialización, ello no impide que sobre las mismas haya que pagar impuesto a los réditos porque este impuesto es de carácter general y no impone una imposición específica de una determinada comercialización o producción.-

De la misma manera el impuesto a las actividades lucrativas es un impuesto de carácter general para el que no existen las limitaciones impositivas establecidas para determinados artículos o categorías.-

El impuesto como tal es de carácter anual y como recurso por sujeción está afectado a los gastos a realizarse en un determinado ejercicio.-

Tale decir que su ingreso a la administración tiene carácter preventivo puesto que deber verificarse antes de la realización de los gastos pero que ha sido destinado.-

Esta por lo demás es una situación normal para la mayoría de los recursos incluidos en el presupuesto y si la administración no lo recibe desde un principio es por razones de comodidad o facilidad a contribuyentes.-

El planteamiento tiene importancia porque es demostrativo de que la obligación fiscal nace efectivamente el primer día del año por el que se ha sancionado legalmente el impuesto.-

Tale ello configura los supuestos de la anualidad de este impuesto.-

La medida de la obligación fiscal está dada por la capacidad contributiva del obligado, se desprende entonces con toda claridad y para fijar el cuantía del impuesto es necesario establecer dicha capacidad en el momento que nace la obligación.-

¿Se establece la capacidad contributiva representada por un comercio o actividad el primero de enero?

Indudablemente por el índice de las operaciones realizadas hasta esa fecha y no por las operaciones que realizare en el futuro.

Este estudio sobre el comportamiento de los impuestos en el periodo de 1947 a 1957, muestra que el sistema de impuestos en el país ha experimentado cambios importantes. En primer lugar, se ha observado un aumento significativo en la recaudación de impuestos, lo que se debe a la expansión de la base imponible y a la introducción de nuevos impuestos. Este crecimiento ha permitido al gobierno financiar sus actividades y promover el desarrollo económico. Sin embargo, también se han observado algunos problemas, como la complejidad del sistema y la necesidad de reformas para mejorar la eficiencia y la equidad. En conclusión, el estudio demuestra que el sistema de impuestos ha evolucionado, pero aún requiere ajustes para cumplir con los objetivos de desarrollo y equidad social.

Por Ley n.º 13.457 del año 1940 se implantó en la ciudad de Buenos Aires el impuesto al ejercicio de cualquier comercio, industria, profesión, oficio o actividad lucrativa habitual en la capital federal, excluyendo toda actividad que se ejerza por cuenta ajena bajo una relación de dependencia.- Como se ve el concepto es idéntico al cobro fiscal de la provincia de Buenos Aires y los fundamentos que se utilizaron para crear el impuesto municipal a las actividades lucrativas en la ciudad de Buenos Aires, también fueron idénticos pues se alegó por parte del municipio que el gravamen que se propugna responde a principios básicos de la técnica impositiva, en cuanto tiende a simplificar el mecanismo tributario mediante la eliminación de la extensa serie de patentes, tasas de inscripción y otras contribuciones que recaen sobre la industria y el comercio, con beneficio para la administración y los administrados.-

Se considera como un antecedente preciso de este impuesto a las actividades lucrativas un gravamen general sobre las entradas que fué creado en Italia en el año 1940 por ley n.º 762 del 19 de junio de ese año.-

Dicha ley declaraba sujeto al impuesto "los ingresos en numera- rios o en metálico de pago que remplazan al numerario, efectuados por personas físicas, jurídicas o morales de cualquier naturaleza, tanto nacionales como extranjeras, en retribución de la acción de bienes o de la prestación de servicios efectuada en el reino. En cuanto a correlatantes, el impuesto grava las sumas adeudadas en razón del acto económico realizado o el ejercicio habitual u ocasional del co- mercio; en lo que respecta a quienes ejercen una profesión arte u oficio, sobre las sumas percibidas a cualquier título por prestacio- nes relacionadas con el ejercicio habitual u ocasional de una profes- sión, arte o oficio; en cuanto a los auxilios del comercio e inter- medieros sobre las provisiones, remesas o indemnizaciones percibi- das. Para la determinación del ingreso no se admite ninguna deduc- ción por concepto de gastos de producción, impuestos, tasas, derecho participaciones y demás, aunque las cargas pesen directamente sobre los ingresos".

Es evidente la similitud entre el impuesto a las actividades lucrativas de la municipalidad de Buenos Aires y el impuesto creado en Italia en el año 1940, ya que ambos gravan los ingresos obteni- dos por venta de mercaderías, por prestaciones de servicios o por ejercicios de actividades profesionales; existe una pequeña diferen- cia en el sentido de que en nuestro país la ley admite deducir de los ingresos brutos los descuentos y bonificaciones efectivamente reali- zadas y los importes pagados en concepto de impuesto a las ventas, impuesto a los objetos suntuarios e impuestos internos; pero éste es una simple diferencia formal.-

En Cuba la ley orgánica de los municipios señala entre los re- cursos que le son propios, el impuesto sobre el ejercicio de la in- dustria, el comercio, artes y oficios. "Está sujeto al pago del impuesto cuantos ejerzan en el territorio de un municipio alguna in- dustria, comercio, arte u oficio de los comprendidos en las tarifas que regule cada ayuntamiento, salvo las excepciones comprendidas en la tabla onerosa a esta ley. Por cada industria, comercio, arte u oficio se pagará al municipio la cuota que esté asignada en la tarifi- ta respectiva según la base de población o la que el ayuntamiento hubiere determinado en su caso.

La legislación impositiva de México considera como fuente de ingresos de los municipios los impuestos directos al comercio local.

Estas disposiciones de las leyes impositivas de los países citados son antecedentes de nuestro impuesto municipal a las activida- des lucrativas, ya que oportunamente fueron citadas como tales cuan- do se trató su creación.-

II - Argumentos favorables y objeciones que se hicieron a su creación

Al fundamentar los motivos de la creación del impuesto a las actividades lucrativas la Intendencia de la comuna argumentaba que el crecimiento de la población había originado problemas cada vez más complejos en la organización de las múltiples exigencias de la vida colectiva. Se señalaba que la progresión que acusa algunos de los aspectos más destacados de la acción comunal desde que se federalizó la ciudad hasta ese instante, requería una educación y las modalidades de la vida moderna, pero cuyo cumplimiento se hacía imprescindible a través de los medios que le permitieran continuar prestando en condiciones de real eficiencia los servicios indispensables consecuencia de la convivencia social, en términos adecuados con la evolución experimentada por la urbe.

Desde la fecha en que Buenos Aires dejó de ser una municipalidad de provincia para convertirse en capital de la Nación, los recursos municipales han estado constituidos sustancialmente por tasas retributivas de servicios, habiendo demostrado la experiencia que las mismas eran insuficientes para atender a los múltiples gastos de la ciudad, muchos de los cuales por constituir prestaciones generales e indeterminadas que benefician a todos los habitantes, no podían satisfacerse mediante dichas contribuciones. La Intendencia adujo que ella estaba obligada a suplir dichas tasas por impuestos ya que consideraba los mismos una base más racional de ingresos públicos para colectividades muy evaluaciones, como en el caso de nuestra ciudad, donde la prestación de los servicios ha adquirido un grado tal de generalidad que hace prácticamente imposible determinar la porción específica que de ellas percibe cada habitante y por lo tanto el costo proporcional a cada individuo.

El impuesto a las actividades lucrativas resultó entre todas las gravámenes propuestos, la innovación más significativa, no sólo por sus posibilidades financieras sino también y en primer lugar por la importancia desde un punto de vista de justicia impositiva y de técnica tributaria, puesto que por el gravamen que se proponía se alcanzaba a gravar actividades que hasta ese momento no se hallaban alcanzadas por ningún gravamen y que no concurrían al sostenimiento del gobierno comunal, a pesar de beneficiarse ellas con las prestaciones otorgadas.

Esta nueva situación planteaba encontrar apoyo en la opinión de algunos autores que han tratado sobre la materia; así, H. A. Molina, en su libro "Sistema Financiero de la ciudad de Buenos Aires" manifiesta: "la tierra, las industrias, los servicios públicos, el comercio, la industria, los bienes y sitios públicos, son distintas delidades de la riqueza urbana creada por el impulso y la acción de todos y sobre la cual el municipio en su calidad de representante y administrador de la colectividad tiene derecho a extraer por medio de tributos los recursos que necesita para atender la prestación de servicios generales y especiales, como también para el perfeccionamiento de los mismos que la vida social moderna requiere; la administración municipal es la única incontestablemente competente para juzgar de esta riqueza y debe estar perfectamente capacitada para apreciar el grado de resistencia que en materia impositiva puede soportar aquella. Es su dominio el que explota y con sus problemas los que resuelve".

En el informe del P. N., el proyecto de ley enviado a la Cámara de Diputados se manifestaba a su vez que el gravamen se imponía como contribución a "las extraordinarias comisiones de convivencia que proporcionan la organización edilicia, sanitaria, social y cultural de la metrópoli y que bajo el aspecto de la técnica impositiva, com-

porta también este gravamen un adelanto notable por la significación que introduce en el mecanismo tributario común: el permitir la eliminación de una extensa serie de patentes, derechos y tasas que en la actualidad recaen sobre la industria, el comercio y la actividad privada y cuyos procedimientos de liquidación y percepción son complejos y costosos a la vez que molestos para quienes deben someterse a la sucesión de trámites que requieren las satisfacciones de tales gabelas; por lo tanto es evidente el notable beneficio que comportará la simplificación del procedimiento tanto para la administración municipal como para los propios contribuyentes.

Es evidente que el nuevo tributo difiere totalmente de todos y de cada uno de los tributos anteriores. En realidad parecería un impuesto a los ingresos o a las ventas brutas obtenidas como consecuencia del ejercicio de diversas actividades, en contraposición con lo sostenido por algunos que lo consideran un impuesto a las ventas, sin reparar que este enfoque solamente puede aplicarse en el caso de la venta de mercaderías, pero este tributo es más amplio por cuanto también grava actividades donde no hay venta alguna de productos, tales como en el caso de actividades profesionales.

Los impuestos que existían al comercio y a la industria, el impuesto de bebidas alcohólicas y las patentes, desaparecen para dar lugar a la creación de un impuesto a las actividades lucrativas que generaliza el tributo y unifica su aplicación sobre bases tributarias más lógicas que las existentes.

Para justificar su creación en la provincia de Buenos Aires se arrojó lo siguiente: "el gravamen a las actividades lucrativas no tiene otro sentido que el de reclamar en razón de la protección y del poco jurídico que tienen tales los habitantes de la provincia una prestación de carácter contributivo. De ninguna manera podría aceptarse el desdoblamiento de los gastos (como solicitaron algunos senadores con motivo de su dimensión parlamentaria) porque este hecho lo asimilaría a un impuesto a los réditos, impuesto que la provincia no podría establecer en virtud de los compromisos federales que se adquirieron con su incorporación al sistema del impuesto a los réditos. Como los ingresos brutos no es fijar la característica del impuesto, sino simplemente definir el índice en virtud del cual el gravamen será aplicado, pero esto nada tiene que ver con la naturaleza y el sentido del impuesto que recae esencialmente en que como el Estado presta una protección jurídica a los habitantes, estos deben contribuir en esa medida".

Se han opuesto, sin embargo, a estos razonamientos argumentos de fecha poses, tales como los que sostienen que la garantía jurídica que el Estado presta no es un motivo suficiente para que el impuesto grabe sobre lo que no se gana, puesto que en estas condiciones el impuesto resulta injusto gravando no ya una ganancia sino el giro de un negocio o industria u otras actividades industriales, por tanto, los gastos.

En los tiempos modernos está consuetudinario el tema de que la administración pública debe cubrir sus necesidades únicas y exclusivamente con tasas retributivas de los servicios prestados porque se ha formado un nuevo concepto de los servicios públicos, que amplían su extensión a importantes prestaciones no retribuíbles directamente.

Entre de este grupo se encuentra la asistencia social, el fomento cultural, la policía municipal y muchas otras funciones que por su naturaleza y la forma en que se desarrollan no pueden solventarse con el cobro de tasas.

Tales últimas, las tasas, son adecuadas únicamente para aquellos servicios que benefician al usuario de capacidad contributiva predeterminada y que anteriormente una prestación traducible en dinero pueden cobrarse directamente siendo por lo tanto ineludible que toda política financiera de una ciudad como la de Buenos Aires además de las tasas retributivas de algunos servicios debe contar con un importante campo impositivo que le permita afrontar los servicios públicos que deben financiarse de rentas generales.

La planeación del gravamen se realizó sobre la base de que él pudiera servir como instrumento práctico para allagar nuevos recursos al tesoro municipal, asegurando el postulado de que los más fuertes deben concurrir en apoyo de los más débiles, concordes con principios de solidaridad social.

De ella surge que el propósito fiscal con ser el más importante no era la única finalidad del proyecto puesto que en el mismo se tenía a establecer un sistema impositivo, que la municipalidad asegura "deja asegurados los principios de justicia distributiva, dentro de lo posible".

Tanto en la comuna como en la provincia de Buenos Aires los principios fueron por lo tanto similares en lo que se refiere a motivos, pudiendo decirse que en ambas situaciones se procedió de acuerdo a lo manifestado por Hugh Dalton en su libro "Principios de Finanzas Públicas" en lo que el procedimiento se refiere puesto que como dice el autor de referencia no hubo discordancia entre lo actual y su concepto de que "el camino de la sabiduría en materia impositiva para una comunidad moderna económicamente evolucionada y con un sistema administrativo razonablemente eficiente, es el que depende de unas pocas impostos sustanciales para la obtención del grueso de la renta fiscal".

La creación de este impuesto en la ciudad de Buenos Aires tuvo como consecuencia por tanto la modificación del artículo 5 de la Ley n.º 10.341 que establecía que "la Municipalidad de la Capital Federal no podrá bajo ningún concepto ni con ninguna comisión gravar con impuestos, patentes o si no la introducción al municipio, el comercio y la venta de los artículos de consumo" pues estas actividades se encuentran involucradas en el nuevo gravamen.

Al mismo tiempo se modifica el inciso 5º del artículo primero de la Ley n.º 12.741 que suprime las patentes con excepción de aquellas a que están sujetos los vehículos en general.

El señor Intendente de la ciudad de Buenos Aires en una conferencia pronunciada en la Bolsa de Comercio de esta capital, el día 16 de julio de mil novecientos cuarenta y ocho refiriéndose a la implantación del nuevo plan impositivo municipal y en especial al texto de la ley, indicaba que dos eran los propósitos que ella perseguía "fiscal uno y de ordenamiento administrativo y simplificación impositiva el otro".

Lo primero es fácil percibirlo si repasamos en la insignificancia retributiva de tan grande cantidad de tasas a las más diversas manifestaciones de la actividad ciudadana.

Lo segundo surge de la complicada organización burocrática que demandaba la aplicación de las tasas anteriores, con todo la secuela de inconvenientes que significan para el público por la gran cantidad de trámites a que debe someterse y para la administración por los múltiples inconvenientes que origina su control.

El impuesto que se proponía afirmaba sus raíces en conceptos fundamentalmente diferentes de los que hasta ahora han presidido el criterio de la ley. Según ésta las tasas del carácter señalado obran en virtud del ejercicio de determinadas facultades específicas transaccional en actos que la comuna realiza en virtud de su misma razón de existencia. Únicamente la tasa debiera corresponder exactamente al gasto originado por esa actividad, pero actualmente se sostiene la imposibilidad de determinar dicha equivalencia y en otros casos la imposibilidad absoluta de su aplicación.

A cambio, los nuevos recursos para satisfacer las erogaciones a que dan lugar se obtienen de acuerdo a este criterio, de bases impositivas más amplias, sin perjuicio de que en ciertos casos ciertos individuos aprovechen en forma particular de un determinado servicio, por la naturaleza del servicio mismo, exigiéndose al cambio una adecuada compensación.

El presente gravamen se sustenta por tanto inspirado en el nuevo concepto de que todos los habitantes que perciben beneficios deben contribuir a su mantenimiento, puesto que se argumentaba la falta de justicia que emana del hecho de que ciertas esferas se hallasen favorecidas por una liberación tributaria, como en el caso de las actividades de carácter lucrativo desarrolladas dentro del ámbito del municipio, que gozan de un medio urbano altamente organizado como consecuencia del accionar comunal. Puesto que las grandes inversiones realizadas por los entes públicos en materia de urbanización contribuyen a la fijación del núcleo de población imprescindible para la expansión de dichas actividades, resultando como consecuencia que los usufructuarios deban contribuir a solventar los gastos originados por el mantenimiento y prestación de los servicios anteriores.

Es natural que las argumentaciones de tipo favorable hayan sido en toda oportunidad esgrimidas por los creadores del gravamen para rebatir principalmente objeciones de carácter constitucional.

Para ello basaron también fundamentos de índole constitucional puesto que de los mismos se deriva en el transcurso la supervivencia del impuesto.

Es así que se sostuvo que los constituyentes del 53 resolvieron el problema inmediato desde un punto de vista jurídico en una forma conciliadora y de acuerdo a las necesidades del momento. Concedieron al gobierno central el derecho de cobrar los impuestos de importación y exportación y de establecer impuestos proporcionales a la exportación.

Lo es posible por vía de interpretación, si necesario, prestar al enfoque del problema con el estado actual de la ciencia que no tuvieron o de las necesidades que no experimentaron.

Pero es esencia actual que no es conveniente mantener la división tan discutida entre impuestos directos e indirectos que a base del texto constitucional pretenda resolver el problema de las facultades impositivas de la nación.

Esta división no encuadra ni jurídicamente ni económicamente con la estructuración legal o las necesidades prácticas de nuestro sistema federal.

Los constituyentes establecieron en la Constitución dos principios que irradian decisivas consecuencias. Primero, las provincias que se reservan los poderes no delegados, no delegan por tanto en la Nación ninguna facultad impositiva sobre las cosas materiales existentes en su propio territorio.

Segundo, delegan en el Gobierno Nacional el establecimiento del ordenamiento jurídico del estatuto personal de todos los habitantes.-

Y por ello, a diferencia de otras constituciones federales tenemos un código único en lo civil, comercial y penal.-

Sobre el primer punto, e sea sobre el hecho que las provincias no han delegado facultades impositivas sobre las cosas materiales existentes en su propio territorio, se mantiene efectivamente el sistema federal.-

El imperio que ejercen las provinciales sobre su territorio es precisamente lo que integra su soberanía. No es posible entonces prescindir de esta atribución sin eliminar el último vestigio de estructuración federal, sistema que implica por esencia el reconocimiento de la soberanía local.-

Por tal circunstancia no cabe duda alguna que los impuestos reales sobre las cosas materiales radicadas en el territorio es de resorte exclusivamente provincial y en este sentido es que los estados provinciales tienen jurisdicción exclusiva para imponer impuestos reales sobre las cosas radicadas en su territorio.-

De lo precedentemente expuesto surge que existen dos impuestos típicos dentro de este orden de leyes y que serían de resorte exclusivo de las provincias, uno el impuesto inmobiliario y el otro el de las actividades lucrativas. Con respecto a este último se advierte que es un impuesto directo sobre la riqueza mobiliaria radicada dentro del territorio provincial.-

Con respecto a los impuestos personales la situación es totalmente distinta, las razones de soberanía provincial no pueden jugar de la misma manera, el individuo es al mismo tiempo ciudadano de su provincia y ciudadano de su país. Sobre él se ejerce una doble soberanía que es precisamente la característica esencial de nuestro sistema federal.-

Por esta circunstancia es que debe considerarse a los impuestos de carácter personal como de facultades concurrentes entre la Nación y las provincias.-

Todo lo expuesto compone el cuerpo de un escrito y de numerosas manifestaciones verbales vertidas por los creadores del impuesto.-

En el anteproyecto de ley sobre el régimen impositivo municipal para el año 1949, la Intendencia Municipal decía: "Esta Intendencia estima sin embargo que Buenos Aires puede y debe prescindir de este tipo de soluciones (se refiere a la ayuda directa que podría recibir del tesoro de la Nación) tanto porque dispone de todas las condiciones para abastecerse a sí misma, cuanto porque resulta más equitativo que sean sus propios habitantes quienes provean directamente a la satisfacción de sus necesidades, ya que es a éstos a quienes corresponde, como bien lo dijera el señor Secretario de Hacienda de esta comarca en la primera Conferencia de Ministros de Hacienda.-

Pero hay un motivo más para que Buenos Aires pueda prescindir de esos arbitrios. Es el que hace a su propia organización institucional, porque Buenos Aires no es una municipalidad, es un Estado Federal. Un auténtico Estado Federal nacido de una imitación de provincias del interior al demostrarse la provincia de Buenos Aires con derechos de representación en el Congreso de la Nación mediante la elección directa de diputados y la designación de los senadores, hecho que la coloca en el mismo plano de las provincias".

En cuanto a las argumentaciones contrarias se ataca no sólo la vigencia en sí del impuesto al referirse a la imposibilidad de su creación desde un punto de vista constitucional sino que llegan a señalarse incongruencias tan importantes que afectarían al gravamen aún desde un punto de vista formal. Tales las que se refieren a las disposiciones contenidas en el texto de ley que creó el gravamen que dicen que es facultad privativa de la municipalidad determinar el concepto, naturaleza y clasificación de los establecimientos, negocios, locales, actividades u objetos comprendidos en el artículo primero de la ley y que la municipalidad tendrá facultades para reglamentar la determinación, verificación, fiscalización y percepción de los impuestos y demás previsiones que establece la ley.-

Ahora bien, la atribución de imponer contribuciones conferida al Congreso no puede desdoblarse en esa forma: una este cuerpo declara la fuente impositiva y que otra autoridad establezca las modalidades y el quantum del gravamen.-

Ello significaría una delegación inadmisibles de facultades que la Constitución ha puesto cuidadosamente en manos del Congreso como resulta de los artículos 4, 17, 44 y 67. La mencionada atribución es una y el Congreso debe ejercerla íntegramente. No puede rebatirse esta argumentación con la ley orgánica municipal que declara cuáles son los impuestos y las rentas de la municipalidad de la capital y deja a ésta la fijación de su monto porque el hacerlo se refiere la misma a las tasas retributivas de servicios y a contribuciones de mejoras pero no a impuestos propiamente dichos.-

En lo referente a las objeciones de fondo se dijo lo siguiente: "Los contribuyentes reflexionando sobre las dificultades en que se ven para satisfacer las necesidades y exigencias de tres poderes o potencias fiscales, la nacional, la provincial y la municipal consideran que como en las instituciones políticas no es posible fijar límites a los impuestos ni repartir entre esos tres órdenes de gobierno la capacidad contributiva de los gobernados. La medida en que cada uno de ellos puede exigir el aporte de los habitantes es una cuestión de hecho, distinta de la determinación de las gabelas que corresponden a cada una de esas jurisdicciones y que es una cuestión de derecho.-"

En una país federal la Constitución federal debe determinar cuáles son los impuestos asignados al gobierno central, los demás serán de las provincias o estados locales, los cuales a su vez en sus constituciones deberán indicar las tasas o gabelas que constituyan la fuente de recursos de los municipios.-

La Constitución argentina de 1853 solamente menciona como recursos impositivos del gobierno federal los derechos de importación y exportación y las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponiere el Congreso. A favor de este último párrafo y de la concordante en parte del inciso 2 del artículo 67 que autoriza al Congreso a imponer contribuciones directas por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en todo el territorio de la nación siempre que la defensa, la seguridad común y el bien general lo exijan, la nación ha percibido la más variada clase de impuestos directos como los que recaen sobre los réditos e indirectos como los internos, unas veces declarados de emergencias y temporarios y otras veces sin adoptar esa precaución.-

En 1853, 1860 1868, años de las convenciones constituyentes y reformadoras que han adoptado decisiones sobre la materia fiscal, los gobiernos eran auxilios y sus gastos moderados.-

Por eso se creía que a la autoridad nacional le bastaría con la renta aduanera para todas sus necesidades inclusive las de la defensa nacional en tiempo de paz y con alguna contribución directa proporcional a la población de las provincias en el caso de emergencia.-

Pero la convención reformadora dejó las cosas más o menos como estaban a pesar de que la anterior conferencia de ministros de hacienda había hecho algunos estudios sobre la materia que al parecer no fueron tomados en consideración. Según las cláusulas constitucionales en vigor son impuestos de la nación, los derechos de importación y exportación y las demás contribuciones que impone el congreso nacional. Por el artículo 48 corresponde al congreso entre otras muchas atribuciones las de legislar sobre los aduanas anteriores y establecer los derechos de impuestos de importación y exportación, imponer contribuciones directas por tiempo determinado en todo el territorio de la nación siempre que la defensa, seguridad común y bien general del estado lo exijan.-

Una interpretación razonable establecería que el gobierno federal además de los impuestos aduaneros solamente puede aplicar en todo el territorio de la nación contribuciones directas por tiempo determinado y por razones especiales puesto que el inciso 2º del actual artículo 48 debe considerarse limitativo de la enunciación general del artículo 47 de no ser así habría que admitir que son recursos del tesoro nacional los derechos de importación y exportación y todos los que sancione el congreso federal.-

Esta conclusión llevaría a la superposición general de los impuestos exceptuadas las de aduana los únicos respecto de los cuales podría decirse que son exclusivamente nacionales.-

En síntesis por no haberse declinado las facultades impositivas de la nación y las provincias las cuestiones de derecho sobre si un tributo es federal o local, se han convertido en cuestiones de hecho y para que no se cobre dos veces el impuesto a los réditos, el de las ventas, los internos, etc., la nación los percibe y reconoce a las provincias una participación en su rendimiento.-

Pero las autoridades provinciales y comunales han creado el impuesto a las actividades lucrativas que aunque técnicamente es diferente del llanado a los réditos pesa sobre la misma fuente salve pocas excepciones. El profesional y el comerciante pagan a la nación un porcentaje sobre sus ingresos deducidos los gastos y una cantidad irrisoria por cargas de familia y pagan a la provincia o a la comuna otro porcentaje en general algo menor sobre los mismos ingresos sin deducción alguna. La superposición es evidente.-

Tales los juicios de los que se oponen al gravamen y que pertenecen a distintos sectores de la población.-

III - Condiciones del Impuesto.

Frente al punto de vista constitucional se exige que los impuestos deben ser equitativos y proporcionales.-

El concepto de proporcionalidad se discutía a fondo en los debates de la Asamblea Constituyente que modificó la constitución del año 1853.-

Frente luego la palabra proporcionalidad desprendida de toda otra relación carece de significado. Y si la proporcionalidad no se entendiera vinculada con la capacidad contributiva es indudable que no podrían aplicarse los gravámenes progresivos.-

Las modernas teorías tributarias fundan el derecho del fisco en la capacidad contributiva del individuo, circunstancia ésta que ha sido aceptada por las últimas constituciones de nuestro tiempo, entre las cuales se encuentra incluida la de nuestro país.-

Como manifestado anteriormente que este impuesto era de carácter directo sobre la riqueza mobiliaria y que con él se trató de restablecer el equilibrio tributario respecto al impuesto directo sobre los inmuebles. En el impuesto inmobiliario la base de tributación se establece aplicando una alícuota sobre la valuación del inmueble, no presentándose al respecto dificultades.- Además, la renta de los edificios es anual o semestral, por lo que, como valor económico productor de rentas no presentan diferencias una con otra pudiendo considerarse como un capital de movimiento y de renta anual. No hay pues dificultad para establecer la alícuota sobre el valor bruto del capital.-

En cambio, en la riqueza mobiliaria se debe tener presente una característica distinta y ella es la que se refiere a la velocidad de su circulación financiera que no es estable, en oposición a lo observado precedentemente respecto a los inmuebles.- Aquí un capital puede ser movido por un comerciante un número distinto de veces en el transcurso del año.-

En materia monetaria la velocidad de circulación es un multiplicador que se utiliza para apreciar el valor económico de la riqueza, por tanto será evidente que un capital que en el período o en el lapso de un año se ha movido 10 veces, lógicamente tenga un valor mayor que uno que lo ha hecho una sola vez si consideramos que ambos tienen por ciclo de movimiento un rendimiento por ciento.-

Es por esta circunstancia que los primeros creadores del gravamen a los efectos de respetar la proporcionalidad constitucional tomaron como base para la determinación del impuesto los ingresos brutos, alegando que ellos representaban el capital al final del ciclo de movimiento, el que a su vez era el factor resultante de la multiplicación del mismo alejamiento considerado por su velocidad de circulación.-

Pero a pesar de las consideraciones anteriores los problemas no se consideraban exhaustivamente resueltos, pues quedaba por considerar la situación que se origina al considerar que los distintos ingresos brutos no poseen similar valor económico y no reflejan por tanto en cada caso idéntica capacidad contributiva.-

El problema anterior demandando ser solucionado probablemente trajo de la mano la aplicación de distintos recargos con el propósito de mantener la equidad en la presión tributaria y tratar de cumplir de esta manera con el requisito constitucional de la proporcionalidad.-

El impuesto a las actividades lucrativas tiene un carácter genérico y no específico a determinada utilidad.- Es decir, que grava las actividades lucrativas en un carácter de tales pero sin tener en consideración el tipo de negocio, industria o profesión consideradas individualmente.-

El impuesto es de carácter anual. Generalmente se establecen

como aquellos aquellos gravámenes que inciden sobre hechos impositivos de carácter continuado, teniendo en consideración que siendo los presupuestos también de carácter anual y estando destinados los recursos que de ellos emergen a solventar los gastos incluidos en el mismo, el período léxico del gravamen es también la anualidad.

Por tanto, en los recursos de carácter anual la obligación fiscal nace al primero de enero de cada año y ello atañe a dos sucesos; la primera, que tanto el presupuesto como los impuestos que le están supeditados se sancionan y calculan para abarcar los períodos anuales calendáricos; la segunda, porque estando destinado el recurso a solventar gastos del año tiene el mismo un carácter preventivo y ésta dicha vigencia con anterioridad a los gastos a que ha sido destinado.

Debe aclararse, sin embargo, que si bien es cierto que la obligación fiscal nace para los impuestos de carácter anual, el primero de enero, la administración por razones de comodidad para el contribuyente no los exige en la mayoría de los casos a partir de esa fecha, pero ello no varía en nada la situación.

En el caso del impuesto que estamos tratando esta situación tiene una particular importancia. Como el hecho imponible no consiste en un acto individual, en una operación singular, o en un hecho único ubicable en una fecha determinada, sino en una actividad, hubo necesidad de fijar por parte de la administración pública, una base imponible relacionada con la capacidad contributiva del contribuyente en el momento en que nace la obligación fiscal, así como también la misma a partir del primero de enero; se suscitaba así el problema de determinar en alguna forma dicha capacidad contributiva para una actividad en esa fecha.

Se encontró la solución ante el problema de que la única forma de solucionar el problema era referirse al valor económico de las operaciones realizadas hasta ese momento y descartar las que tuviesen lugar en el futuro porque ellas eran posteriores al nacimiento de la obligación fiscal.

Esto explica el motivo en virtud del cual el contribuyente debe abonar el impuesto teniendo en cuenta los ingresos brutos, obtenidos el año anterior.

El concepto de habitualidad aparece barrado a través de las prescripciones establecidas en la ley. La habitualidad se exige para la actividad lucrativa y no para cada una de las operaciones que comprenden el ejercicio de la misma. Se desprende como consecuencia inmediata que no es la reiteración la que configura la habitualidad, ya que puede haberse de reiteración de un acto o de una operación determinada, pero no cabe este concepto referido a la actividad que puede o no existir pero que existiendo lleva en sí el concepto de continuidad. Siendo este último concepto el que debe considerarse a los efectos de la correcta interpretación de los postulados legales.

Lo que la ley ha querido excluir del impuesto son aquellas actividades de carácter esporádico que no implicaron para el que las realizó un modo acostumbrado de obtener un lucro.

Por más abstracto que parezca el problema, la existencia o no de la habitualidad resulta en la mayoría de los casos de los hechos concretos realizados por el contribuyente y de la forma material que reviste su actividad lucrativa.

No es necesaria la existencia de un lucro en un momento determinado pues se puede haber realizado operaciones a pérdida y estar sometido al pago del gravamen.

IV - Incidencia del Impuesto

En el Impuesto a las Actividades Lucrativas para la capital federal la presión impositiva puede considerarse leve, ya que en el impuesto del comercio por mil ni aún en el caso de una serie sucesiva de etapas intermedias durante la cual golpea sucesivamente sobre los totales brutos, se hace grave.-

Justo es reconocer, sin embargo, que la resistencia levantada por su implantación la magnificó por ser el gravamen de referencia similar al que en el orden nacional se estableció para las ventas, aunque como ya vimos en distintas oportunidades, diferenciándose en la falta de una sucesiva tributación a lo largo del proceso económico en el primero y en la amplitud de los ingresos gravados en el segundo.-

Consideramos que la sucesión es justificada en parte por la anomalía que significa llegar en un momento determinado a la situación de tributar sobre el tributo mismo, ya que en las sucesivas etapas intermedias sea abultado el total y formado un porcentaje mayor dentro del bruto gravable.-

Asimismo la situación es distinta en las diversas jurisdicciones en que la alícuota determinada es mayor. Es necesario reconocer que al estructurarse el impuesto en esta capital se prestó especial atención a la probable incidencia del gravamen sobre diversos artículos.-

Desde un punto de vista exclusivamente relacionado con su incidencia total vemos que el impuesto es atinente a cada actividad económica o sea a cada actividad individualmente considerada, por lo tanto la obligación fiscal será independiente de la que tengan otras actividades que intervengan en un mismo ciclo de comercialización. La justificación para que ello sea así es que el gravamen debe considerarse para cada actividad ya que no se trata de un impuesto al consumo.-

La Municipalidad, a fin de demostrar que desde el punto de vista de la incidencia el impuesto no tenía efectos perjudiciales para la producción e el consumo efectuó al respecto una serie de estudios determinando la incidencia en diversos productos.-

El detalle en sí de los estudios realizados a pesar de haber perdido actualidad como consecuencia de la alza de los precios, sirve sin embargo para dar idea del propósito que se perseguía.-

Así, por ejemplo, en algunos artículos de primera necesidad, la incidencia del impuesto representaba de 2 a 50 centésimas de centavo, lo muestra que en el caso de los mayoristas sea suma tan mínima no se trasladó en la práctica porque no vale la pena.-

En la vida diaria los minoristas reciben los artículos al mismo precio, con prescindencia de la incidencia del impuesto a las actividades lucrativas, siendo mucho más mayores las oscilaciones del mercado y de operación a operación, de manera que el público no sufre ningún recargo por la incidencia del impuesto.-

La conclusión es entonces que en materia de artículos de primera necesidad la incidencia del impuesto a las actividades lucrativas es nula.-

Esto es lo manifestado por la Municipalidad de la ciudad de Buenos Aires, a raíz del estudio aludido; sin embargo, podría objetarse que si la incidencia del gravamen es tan pequeña en la realidad, sería conveniente liberar todos los etapas de comercialización en los productos alimenticios.-

Hubiese presentado un evidente caso de falta de interés fis-

mal que lo justificaría.-

Pero, cabe afirmar que la situación que se plantea en la realidad es distinta, pues no es tan pequeño el gravamen como sostiene una las propias autoridades creadoras del mismo, para que el comercio sienta los efectos trasladados y muy por el contrario la situación que se presenta es que el impuesto es trasladado porque no existe la navegación pretendida de la falta de demanda por el público y hay por tanto, traslado al consumidor no solo por el monto pretendido del gravamen como se trata de justificar, sino por la cantidad real que en todos los casos debe considerarse y que para el comerciante estará dado por el asesoramiento que probablemente deba obtener para efectuar la liquidación, el tiempo que insume en toda la tramitación realizada y la misma organización a que lo obliga la necesidad de una precisión en la liquidación del gravamen.-

Continuando con los estudios realizados por la Municipalidad, transcribimos:

"El estándar de vida de la población se sustenta sobre tres bases, a saber: la alimentación, la vivienda y el vestir; sobre la incidencia en su relación con la alimentación, hemos hablado anteriormente, con respecto a la vivienda, es ajena al gravamen."

"En cuanto a la incidencia sobre el vestido hacemos el siguiente análisis, tomando el caso más desfavorable que ha sido constatado en su oportunidad por el diario "La Nación" en un editorial de fecha 4 de abril de 1949 y que se refiere a industrias textiles."

"En él se analiza la posible incidencia del impuesto sobre el valor de los trajes en manos del consumidor estableciéndose seis etapas de comercialización que abarcan las etapas de la lana sucia, la lana lavada, el hilado, el tejido, el mayorista y el minorista."

"La incidencia del impuesto en este caso puede representarse por una pirámide invertida. La incidencia directa es del cuatro por mil sobre el valor del traje (6 \$00.- por ejemplo) pero cada una de las etapas anteriores de comercialización representa una alícuota cada vez menor, si el traje se vendió a 6 \$00.- la tela comprada por el minorista le fue a 2 \$00.-, luego esta etapa añadió un valor impositivo equivalente al 2 por mil.-

"Las dos o tres hilas de lana contenidas en el tejido representan a su vez un valor ínfimo de impuesto sobre el importe total del traje y si transportamos lo que representa cada una de las etapas en el valor del objeto fabricado llegamos al siguiente resultado:

- 4 por mil abonado por el minorista
- 2 por mil abonado por el mayorista de tejidos
- 1,6 por mil abonado por el fabricante de la tela
- 0,6 por mil abonado por la hilandería
- 0,3 por mil abonado por el lavadero de lana
- 0,2 por mil abonado por el acopiador

"En total y en este caso que repetimos es el más desfavorable la incidencia total del impuesto en el traje es del 8,7 por mil."

"Pero tampoco esta cifra es real, la incidencia efectiva es mucho menor porque como se trata de alícuotas pequeñas y de importes de impuesto insignificantes, no se trasladan de una etapa a otra"

"En todas maneras la incidencia impositiva en la última parte que la establece para el impuesto a las ventas, no es necesario analizar otros casos desde que éste representa el máximo de etapas de comercialización que pueden incidir en el precio del artículo al consumidor"

Debe no obstante añadir que este impuesto como la mayoría de todos los gravámenes tiene incidencia sobre el consumo pero esta no es una razón para atacarlo o para sostener su improcedencia o su perjudicialidad porque los servicios que se sostienen con el gravamen constituyen también otros consumos más imprescindible para la población."

En la Ley General Impositiva para el año 1949 no existía lo que en rigor podría llamarse un mínimo no imponible y sólo se establecía un mínimo de impuesto, situación ésta distinta y concepto más distinto aún de lo que los autores denominan mínimo no imponible en técnica tributaria."

No había pues en el año 1949 dicha distinción alguna referente a mínimo no imponible y él fue introducido posteriormente y para tener vigor en 1950 por la Ley n.º 13.575 que hizo figurar el mismo en la Ordenanza."

Por tanto en 1949 sólo se debía pagar como mínimo una cantidad de impuesto establecida en 4%.- que se complementaba con otras especiales a los efectos de incidir en cada una de las actividades que por su función social se consideraron menos importantes y complementar los respectivos recursos que sobre ella ya se habían establecido."

El mínimo no imponible comenzó a regir para el año 1950 y se alegaba al sostener su implantación que la misma se había hecho necesaria como forma de proteger con la desgravación a las actividades esencialmente útiles cuyo arraigo y fomento interesan al país.

Se había manifestado en el seno del honorable Senado de la Nación que tenía por razón fundamental corregir una falla que se había desarrollado en la redacción de la Ordenanza y que fue generadora en su oportunidad de numerosas presentaciones y protestas."

Sin embargo no estales solucionados los problemas sino que por el contrario se comenzaba con una nueva serie de ellos que se originaban sin duda en la dificultad que emergían del texto del articulado de la ley que establece recargos y rebajas."

En efecto, se presentaron numerosas problemas prácticos que la propia Dirección General Impositiva debió solucionar en forma inmediata mediante una circular destinada precisamente a servir de aclaración a los propios contribuyentes y autoridades encargadas de controlar la percepción."

Pero han continuado aún las objeciones a este nuevo criterio empleado, sosteniéndose que no resulta práctico ni está siquiera conforme con el espíritu primitivo de la ley."

Se le objeta principalmente por dos razones: Por la primera se dice que dada la naturaleza del impuesto la política de desgravación no debe fundamentarse o basarse en deducciones a la base imponible sino que debe establecerse con un criterio económico social teniendo en cuenta la naturaleza de la actividad ejercida."

El mínimo no imponible estructurado en esa forma se explica en un impuesto como el de réditos porque viene a representar una parte de la renta no afectada en razón de que constituye la entrada mínima destinada a solventar las necesidades personales más imperiosas."

Es por tanto conocida la teoría de que todas las rentas no tienen el mismo valor económico y social, las primeras cantidades se destinan a necesidades imperiosas y tienen un valor económico imperantísimo y su desgravamiento importa un sacrificio mucho más elevado que el de las rentas finales que no se utilizan para satisfacer necesidades reales.-

En la llamada teoría de la igualdad en el sacrificio que procura regular la carga tributaria teniendo en cuenta el distinto sacrificio que importa el impuesto.-

Para solucionar esta situación se hizo necesario que la Dirección se ocupara de solucionar los numerosos problemas que se presentaban y lo hizo por nota de fecha 15/2/1950 que aclaraba que de acuerdo al texto de la ley no era posible seguir otro procedimiento que no fuera la deducción de \$ 30.000.- de los ingresos brutos, pudiendo presentar en la práctica los siguientes casos:

1º - que los ingresos brutos totales sean inferiores a \$ 30.000.-, en cuyo caso no hay problema porque el interesado resulta no contribuyente.-

2º - que los ingresos brutos totales sean superiores a \$ 30.000.- y estén sujetos a un solo tipo de impuesto, por ejemplo cinematógrafos, entonces ordenó la aplicación de la alícuota del 4 por mil más 20 veces de recargo. No hay problema porque se deduce de los ingresos brutos la suma de \$ 30.000.- y se liquida el impuesto sobre el remanente.-

3º - que sean de aplicación dos o más tipos de impuestos, por ejemplo tabaco: 30 veces de recargo sobre la venta de bebidas alcohólicas al público y 20 veces de recargo sobre los demás ingresos. Se aplicaría a pro-rata el mínimo no imponible de \$ 30.000.- en proporción a los ingresos brutos por cada concepto.-

4º - que sean de aplicación uno o más tipos de impuestos y que existan ingresos brutos exentos. Se aplicará a pro-rata el mínimo no imponible de \$ 30.000.- en proporción.-

5º - que en los casos contemplados en los puntos 2, 3 y 4 concurre la no computación de impuestos regionales y bonificaciones de efectiva realización. Se deducirán en primer término los montos no computables por tal concepto y sobre el o los saldos se aplicará a pro-rata el mínimo no imponible de \$ 30.000.- en proporción a los ingresos brutos gravados.-

En la provincia de Buenos Aires se fijó un mínimo de impuesto de \$ 50.- y además se eximió del gravamen a los ingresos brutos que no excedan la suma de \$ 10.000.- anuales, liberación que consideramos exigida y no concordante con los propósitos que determinaron en su oportunidad su creación, ya que se alegaba había tenido originalmente por fin liberar a los sectores económicamente menos dotados para propulsar sus actividades. No ocupará, por tanto a nadie que en la actualidad con la elevación de los precios y a consecuencia de la simultánea inflación y de la desvalorización monetaria no puede ni siquiera considerarse en ningún aspecto como cumplimiento los fines que la inspiraron, ya que no beneficia ni a los negocios de menor categoría.-

Resulta sin embargo ilustrativo remitirse a la discusión parlamentaria planteada con motivo de presentarse en el año 1947 en el seno del Senado de la provincia de Buenos Aires el proyecto de ley impositiva para 1948, porque en la parte que se refiere precisamente al punto que estamos considerando, se esgrimieron algunas consideraciones que fundamentaban su inclusión en la ley.-

Aunque después no figuraron en la ley a pesar de contar con la amercia del Ministro de Hacienda, por ejemplo: las que se referían al monto de la liberación que posteriormente aparecieron en la ley conteniendo cifras distintas y que evidentemente no eran producto de un error momentáneo ya que luego se repiten uniformemente en los años posteriores.-

El proyecto original contenía una cantidad límite de 10,000.- pesos; hubo discusiones en el sentido de que se elevara esa cantidad a 20,000.- quedando finalmente fijada en 15,000.- criterio que finalmente el Poder Ejecutivo rechazó y volvió en la suma original.-

No están incluidas dentro de la liberación anterior el expendio o venta de bebidas alcohólicas, como tampoco los prestanistas.-

Las rebajas y exenciones se han establecido como una contribución del fisco al mantenimiento de un elevado standard de vida para no incidir en el costo de los artículos de primera necesidad.

Esto es el fundamento de la exención para la venta directa al público de pan, factura, etc., y es también el fundamento de las otras rebajas contenidas en la ordenanza.-

Los recargos obedecen a un motivo totalmente distinto; como dijimos antes la base imponible en el impuesto a las actividades lucrativas es variable y de distinta naturaleza.-

En algún caso consiste en los ingresos provenientes de las ventas, en otros en los ingresos provenientes de comisiones, en un tercer supuesto son honorarios profesionales y pueden consistir también en remuneraciones de distintos tipos.-

Es evidente que estos ingresos no representan el mismo valor económico o contributivo dentro de la actividad lucrativa gravada, porque en algunos casos en el ingreso, además de la utilidad va incluida una inversión de capital que se recupera con la venta realizada; en otros, el ingreso representa recuperación de capital más gastos de explotación más la utilidad o beneficio, vale decir que si aplicáramos a todos los ingresos una misma alícuota, se haría existir una verdadera injusticia desde el punto de vista de la presión tributaria.-

Se ocasionaría así una discrepancia de presión impositiva a todas luces injusta, por la sola razón de que el ingreso en el caso del prestanista son los intereses y en el caso del comerciante la venta de la mercadería.-

El recargo para el préstamo del dinero tiene en cuenta entonces la mayor capacidad contributiva representada por estos ingresos brutos con relación a los de otras actividades, ya que aunque de idéntico valor unitario, mientras los primeros son casi totalmente utilidad, los segundos incluyen el costo.-

Lo mismo podríamos decir del recargo a los comisionistas; el comisionista vende capitales ajenos y aquí el ingreso es casi toda utilidad.-

Por lo tanto el ingreso bruto de un comisionista es unitariamente de un valor económico superior al ingreso de cualquier otro de los comerciantes.-

**V - La Ley General Impositiva para los años 1950, 1951 y 1952 -
Ampliación - Anteproyecto para el año 1952.-**

En los cuadros comparativos siguientes se establece el articulado completo de la Ley General Impositiva correspondiente a los años 1950, 1951 y 1952.-

A través de la lectura de los mismos se observa que las disposiciones que rigieron para el año 1951 subsistieron casi invariables para el año siguiente.-

Únicamente existen ligeras variantes comparando los dos años referidos, cuando tratamos de los recargos cuando debe aplicarse el impuesto.-

La modificación más importante es la que fija el mínimo no imponible en 1952, de \$ 30,000.- En ese sentido, se agrega el artículo 110 bis, que dice: "A los efectos de las obligaciones fiscales que resultan de las normas establecidas para el impuesto a las actividades lucrativas, se deducirá del importe total de los ingresos brutos la cantidad de \$ 30,000.- m/n., en concepto de monto no imponible.-"

Con referencia a la Ley General Impositiva correspondiente al año 1951, la modificación abarca tanto los artículos, ya sea en su aspecto parcial o total, en citaciones de forma o de fondo, se crean nuevas disposiciones, suprimiéndose otras, a efectos de subsanar errores y también de llevar a la práctica las enseñanzas que dejara la aplicación del impuesto en los dos años anteriores.-

De la lectura de los cuadros siguientes es muy fácil establecer las mencionadas diferencias y modificaciones por lo que omitimos hacer comentario alguno que puedan significar una redundancia.-

En cuanto al anteproyecto para el año 1952 - hoy Decreto número 10.697/52 - la modificación más importante es la que se relaciona con los artículos 46 y 57 de la Ley General Impositiva.-

Dice el artículo 46: "En el caso de que el contribuyente cese en el ejercicio de alguna o de todas las actividades lucrativas iniciadas con anterioridad al año fiscal en curso, el impuesto será rebajado en la proporción del 75, 50 ó 25 % según que dicho cese se produzca en el primero, segundo o tercer trimestre.- En el caso de que el cese a que se refiere el párrafo anterior correspondiere a alguna de las actividades comprendidas en el artículo 101, el impuesto no podrá ser inferior al que resulte de aplicar en la forma establecida precedentemente, los mínimos fijados por dicho artículo para cada establecimiento.- En todos los casos la declaración jurada y pago del impuesto correspondiente deberá efectuarse dentro de los 30 días de producido el cese, que se computará desde la fecha del último ingreso obtenido o devengado.- Cuando el cese se produzca con posterioridad a la fecha de vencimiento general fijada el contribuyente podrá ajustar la declaración jurada que hubiere presentado liquidando el gravamen de acuerdo con lo dispuesto por este artículo.-"

Y el artículo 57: "En los casos de transferencia se considerará que el transmitente cesa en la actividad lucrativa y el adquirente inicia una nueva a cuyo efecto se aplicarán las disposiciones de los artículos 45 y 46, según correspondiere.- Salvo que una de las partes intervinientes fuere una sociedad del carácter de las enunciadas en el art. 110 con acciones al portador, las normas precedentemente serán de aplicación cuando conforme a los límites que fija la Dirección, se pruebe que entre el transmitente y el adquirente existe conjunto o comunión en este supuesto y al solo efecto de la determinación de la base imponible se dará por no existente la transferencia.-"

1949

(Decretos 1780/49, 1812/49 y 1849/49)

Art. 75. Por el ejercicio de cualquier comercio, industria, profesión, oficio, negocio o actividad lucrativa habitual, en la Capital Federal, se pagará un impuesto de comercio con las normas que se establecen a continuación:

[Nota] Art. 62. A los efectos de contemplar la habitualidad a que se refiere el art. 75 de la Ordenanza General Impositiva se tendrá en cuenta especialmente la índole de las operaciones que dan lugar al hecho imponible y los usos y costumbres de la vida económica.

En cuanto a las actividades ejercidas por comerciantes o entidades de carácter comercial se considerarán siempre lucrativas.

Art. 76. Se considera actividad lucrativa sometida al pago de este impuesto, la que ejercen los industriales, comerciantes u otros contribuyentes ubicados fuera de la jurisdicción de la Capital Federal, por intermedio de consignatarios, comisionistas, agencias, sucursales o establecimientos de carácter permanente situados dentro de los límites de la misma.

1950

(Ley 13.675)

Idem 1949

Idem 1949

Idem 1949

1951

(Decreto n.º 9.359/51)

Art. 75. Por el ejercicio de cualquier comercio, industria, profesión, oficio, negocio o actividad lucrativa habitual, en el Distrito Federal, se pagará un impuesto de comercio con las normas que se establecen a continuación:

Art. 76. A los efectos de contemplar la habitualidad a que se refiere el artículo anterior se tendrá en cuenta especialmente la índole de las operaciones que dan lugar al hecho imponible y los usos y costumbres de la vida económica.

En cuanto a las actividades ejercidas por comerciantes o entidades de carácter comercial se considerarán siempre lucrativas.

Art. 77. Se considera actividad lucrativa sometida al pago de este impuesto la que ejercen los industriales, comerciantes u otros contribuyentes ubicados fuera de la jurisdicción del Distrito Federal por intermedio de consignatarios, comisionistas, agencias, sucursales o establecimientos de carácter permanente situados dentro de los límites de la misma.

1949

1950

1951

ter permanente ubicados fuera de la jurisdicción de la Capital Federal, siempre que se lleve para dichas agencias o sucursales una contabilidad debidamente discriminada.-

(D.F.) Arts. 64er Las sucursales, agencias o establecimientos de carácter permanente a que se refiere el art. 77 de la Ordenanza General Impositiva, cuyas operaciones no están incluidas en el impuesto a las actividades lucrativas, son las sucursales, agencias o establecimientos pertenecientes a la misma firma vendedora ubicada en la capital federal y cuya organización tenga con respecto a la administración central un carácter de efectiva dependencia.-

(D.F.) Arts. 65er Las operaciones o ventas realizadas por intermedio de sucursales, agencias o establecimientos de carácter permanente ubicados fuera de la jurisdicción de la capital federal, en los términos del artículo 77 de la Ordenanza General Impositiva deberán consignarse en la declaración jurada que presente el establecimiento ubicado en la capital no obstante no constituir actividad lucrativa gravada y a solo título informativo.-

Arts. 74er No constituye actividad lucrativa gravada con este impuesto, la ejercida con remuneración fija o variable en condiciones de dependencia por cuenta ajena

por intermedio de sucursales, agencias o establecimientos de carácter permanente ubicados fuera de la jurisdicción del Distrito Federal, siempre que pertenezcan a la misma firma vendedora ubicada en la Capital Federal y su organización tenga con respecto a la administración central un carácter de efectiva dependencia.-

La que se ejerce por cuenta ajena, con remuneración fija o variable, bajo una relación de dependencia.-

Idea 1949

Idea 1949

Idea 1949

1949

1950

1951

En la base imponible

En la base imponible

Art. 19. Toda actividad comprende el rubro o conjunto de rubros que constituyen un mismo negocio.- El monto imponible se determinará sobre la base del total de los ingresos brutos anuales obtenidos o devengados el año anterior en el ejercicio de la actividad impositiva gravada.-

Idem 1949

Art. 19. Toda actividad comprende el rubro o conjunto de rubros que constituyen un mismo negocio.- El monto imponible se determinará sobre la base del total de los ingresos brutos anuales obtenidos o devengados el año anterior en el ejercicio de la actividad impositiva gravada.-

Art. 20. En el caso de actividades lucrativas iniciadas en el año fiscal el impuesto se liquidará sobre el monto de los ingresos presuntos declarados por el contribuyente, salvo el reajuste a practicarlos con ulteriores sobre la base de los ingresos brutos efectivamente obtenidos.- En el caso de las actividades iniciadas en el año 1949 se liquidará el impuesto estableciendo la proporción correspondiente al año completo de acuerdo a los ingresos efectivamente obtenidos en el período durante el cual operó.-

Idem 1949

Art. 20. En el caso de actividades lucrativas iniciadas en el año fiscal el impuesto se liquidará sobre el monto de los ingresos presuntos declarados por el contribuyente salvo el reajuste a practicarlos con ulteriores sobre la base de los ingresos brutos efectivamente obtenidos.- En el caso de actividades iniciadas en el año inmediato anterior al año fiscal se liquidará el impuesto estableciendo la proporción correspondiente al año completo de acuerdo a los ingresos efectivamente obtenidos en el período durante el cual operó.-

Art. 21. La Secretaría de Hacienda podrá autorizar el reajuste a fin de año, del impuesto para aquellas categorías de contribuyentes que por estar sometidos a la extención de permisos de cambios haya sufrido substanciales alteraciones en el posible volumen de sus operaciones de este año en relación a las del año anterior.-

Idem 1949

(Las disposiciones del art. 20 (N.º) de la L.º 1.º 1949 corresponden a las del artículo 21 de la L.º 1.º 1951).

1947

1950

1951

Art. 51: Se considera ingreso bruto la suma total ingresada o devengada en concepto de venta de productos, la remuneración total obtenida por los servicios, el pago de retribución de la actividad ejercida o el monto de las operaciones lucrativas realizadas.-

Idea 1949

Art. 51: Se considera ingreso bruto la suma total ingresada o devengada en concepto de venta de productos, la remuneración total obtenida por los servicios, el pago de retribución de la actividad ejercida o el monto de las operaciones lucrativas realizadas.-

Art. 52: No se computará en los ingresos brutos e los efectos de obtener el monto imponible el importe de los impuestos nacionales que inciden en forma directa sobre el producto aumentando el valor intrínseco de la mercadería y que hayan sido abonados por el contribuyente matriculado e inscripto especialmente para el pago de dicho impuesto, en la Dirección General Impositiva.- Se podrá asimismo deducir del ingreso bruto las bonificaciones efectivamente realizadas.-

Idea 1949

Art. 52: No se computará en los ingresos brutos a los efectos de obtener el monto imponible el importe de los impuestos a las ventas internas y a los objetos santuarios, que hayan sido abonados por el contribuyente matriculado e inscripto especialmente para el pago de dichos impuestos en la Dirección General Impositiva.- Se podrá deducir, asimismo, del ingreso bruto las devoluciones, descuentos y bonificaciones efectivamente realizadas.-

(L. 14.1) Art. 62: A los efectos del art. 52 de la L. 14.1. se considera que los únicos impuestos que inciden en forma directa sobre el producto son los impuestos a las ventas, internas y a los objetos santuarios.-

Idea 1949

(L. 14.1) Art. 63: Las bonificaciones que conceden los vendedores a sus agentes o representantes en la distribución o venta de sus productos que no inciden directamente sobre el precio de las mercaderías vendidas no serán incluidas en el beneficio del art. 52 de la L. 14.1. General Impositiva.-

Idea 1949

1949

Art. 41.- Para los establecimientos industriales que efectúen trabajos por cuenta de terceros sin ser propietarios de la materia prima, se considerará ingreso bruto el importe total de las comisiones u otras remuneraciones que hubieren percibido.-

Art. 42.- Los comerciantes que actúen al mismo tiempo como agentes o representantes a comisión para la distribución o venta de determinados artículos pagarán el impuesto teniendo como base el ingreso bruto proveniente de las operaciones que realicen por cuenta propia sin perjuicio del pago del impuesto que proceda por las comisiones o porcentajes que hubieren percibido por las mercaderías recibidas o comisión.-

Art. 43.- Los consignatarios, comisionistas y cartilleros sin perjuicio del impuesto que les correspondiere por su propia actividad actuarán como agentes de retención por el impuesto que correspondiere liquidar a los comitentes teniendo en cuenta las operaciones realizadas.

Ingresarán los fondos a nombre de cada contribuyente como anticipo provisional sujeto a reajuste en la época de pago. El . . . reglamentará la forma en que se reclamentará el ingreso.-

1950

1949

1949

1949

1951

Art. 44.- Para los establecimientos industriales que efectúen trabajos por cuenta de terceros sin ser propietarios de la materia prima, se considerará ingreso bruto el importe total de las remuneraciones que se recibieren por obra.-

Art. 45.- Los comerciantes que actúen al mismo tiempo como agentes o representantes a comisión para la distribución o venta de determinados artículos pagarán el impuesto teniendo como base el ingreso bruto proveniente de las operaciones que realicen por cuenta propia sin perjuicio del pago del impuesto que proceda por las comisiones o porcentajes que hubieren percibido por las mercaderías recibidas y comisión.-

Art. 46.- Los consignatarios, comisionistas y cartilleros sin perjuicio del impuesto que les correspondiere por su propia actividad actuarán como agentes de retención por el impuesto que les correspondiere liquidar a los comitentes con exclusión de las operaciones sobre inmuebles, títulos y acciones.-

La retención a que se refiere este art. se hará efectiva a partir del momento en que el monto acumulado de las operaciones del comitente durante el año fiscal exceda el límite establecido en los incisos i) y j) del artículo 97.-

1949

1950

1951

Art. 67.- A los efectos del artículo 64 de la L.G.I., los comisionistas y mercaderes deberán ingresar el impuesto dentro de los cinco días hábiles de retenido. Estarán obligados a enviar a sus contribuyentes un comprobante de la retención efectuada, una de cuyas copias será recibida a la Dirección de Rentas junto con la boleta de depósito efectuada en el Banco Municipal de la ciudad de Buenos Aires en la cuenta "Impuesto a las Actividades Inerativas". Los consignatarios, comisionistas y mercaderes que lo deseen podrán solicitar autorización para ingresar por declaración jurada en cuyo caso ésta será quincenal. En caso de que el impuesto retenido durante la primera quincena de cada mes no alcance a \$ 500.- podrá acumularse en la misma declaración las retenciones de la segunda quincena.- El pago del monto resultante deberá ser efectuado dentro de los 15 días hábiles de vencida la quincena o el mes. En la declaración se consignarán las firmas contribuyentes por quien elijerán acompañándose el volante con el nombre y domicilio de cada firma, monto de las operaciones e importe del impuesto.-

Idem 1949

Sin perjuicio de ello los agentes de retención remitirán una información anual en las planas y formas que disponga oportunamente la Dirección General respectiva de todas las operaciones cuyo monto sobrepase la suma de \$ 5.000.- por cada contribuyente.-

Art. 67.- A los efectos de lo dispuesto en el artículo 64, los comisionistas, consignatarios y mercaderes deberán ingresar el impuesto por trimestre vencido y dentro de los cinco días hábiles siguientes.-

| 1949 | 1950 | 1952 |
|---|------------------|---|
| <p><u>(Ley) Art. 60</u> A los efectos de la dispuesto en el artículo 55, los consignatarios, comisionistas y martilleros no estarán obligados a retener el impuesto que corresponde liquidar a los contribuyentes en el caso de operaciones sobre inmuebles urbanos e industriales.</p> | <p>Idem 1949</p> | |
| <p><u>(Ley) Art. 72</u> Los contribuyentes a los que se hubiere retenido e ingresado el impuesto a las actividades lucrativas en el término del art. 55 deberán ocupar en el momento de verificar sus declaraciones juradas, en la época correspondiente, una copia de tales retenciones designando con claridad el consignatario, agente o comisionista que hubiere verificado la retención, la fecha de la misma y su importe y deducirán el monto de dichas retenciones del impuesto que les correspondiere abonar por los ingresos brutos del año anterior.</p> | <p>Idem 1949</p> | |
| <p>(Las disposiciones del art. 60 de la Ley 1951 corresponden a las del art. 72 de la L.O. 1949)</p> | | <p><u>Art. 48</u> En los casos de constructoras, sociedades, compañías o empresas de construcción en general que contraten o subcontraten obras aunque sean accesorias o complementarias de la edificación y de pavimentación y/o nivelación de terrenos y caminos, perforación mecánica para la extracción de agua, realización de saneamientos para la colocación de caños y cables, se tomará como base imponible los sucos y demás sumas abonadas e devengadas por las obras, procediéndose del valor total del contrato.</p> |

1949

1950

1951

Art. 66: Para los bancos y otras instituciones que efectúan préstamos en dinero el ingreso bruto estará constituido por los intereses, descuentos, rentas de títulos y otros ingresos en concepto de utilidades o remuneraciones de servicios prestados durante el dicho ejercicio que constituyen el haber de la respectiva cuenta de pérdidas y ganancias.-

Cuando el ejercicio de las referidas instituciones no coincida con el año calendario, los ingresos brutos imponibles serán los obtenidos en el ejercicio terminado el año anterior.

Nota: Art. 71: No están comprendidos en las disposiciones del art. 66 aquellas actividades que ejerzan las instituciones bancarias que sean ajenas a los servicios bancarios, lo que tributará de acuerdo con la actividad respectiva.-

Art. 67: En las compañías de seguros o reaseguros se considera ingreso bruto aquel que implique una remuneración de los servicios o un beneficio para la entidad.- Se considerará en tal carácter:

- a) La parte que sobre las primas, cuotas o aportes se afecte a gastos generales de administración, pago de dividendos, distribución de utilidades u otras obligaciones a cargo de la institución.-
- b) Las sumas ingresadas por locación de bienes inmuebles, renta de títulos o cualquier otra inversión de sus reservas.-

Tales conceptos se aplicarán igualmente en cuanto correspondan a las compañías que emitan o coloken títulos cortables o por adjudicación.-

Idem 1949

Art. 66: Para los bancos y otras instituciones que efectúan préstamos de dinero, el ingreso bruto estará constituido por los intereses, descuentos, rentas de títulos y otros ingresos en concepto de utilidades o remuneraciones de servicios prestados durante el dicho ejercicio que constituyen el haber de la respectiva cuenta de ganancias y pérdidas.-

Cuando el ejercicio de las referidas instituciones no coincida con el año calendario, los ingresos brutos imponibles serán los obtenidos en el ejercicio terminado el año anterior.

Idem 1949

Art. 67: Para las compañías de seguros o reaseguros se consideren ingresos brutos aquellos que impliquen una remuneración de los servicios o un beneficio para la entidad.- Se considerará en tal carácter:

- a) La parte que sobre las primas, cuotas o aportes se afecte a gastos generales de administración, pago de dividendos, distribución de utilidades u otras obligaciones a cargo de la institución.-
- b) Las sumas ingresadas por locación de bienes inmuebles, renta de títulos o cualquier otra inversión de sus reservas.-

Tales conceptos se aplicarán igualmente en cuanto correspondan a las compañías que emitan o coloken títulos cortables o por adjudicación.-

1949

1950

1951

Art. 72.- Cuando el ejercicio económico de las compañías comprendidas en el art. 67 no coincida con el año calendario los ingresos brutos imponibles serán los obtenidos en el ejercicio terminado el año anterior.-

Idem 1949

Cuando el ejercicio de las referidas instituciones no coincida con el año calendario, los ingresos brutos imponibles serán los obtenidos en el ejercicio terminado el año anterior.

Art. 73.- En los casos de constructores, sociedades, compañías o empresas de construcciones en general, que construyan o subcontraten obras aunque sean accesorias o complementarias de la edificación y de pavimentación y/o nivelación de terrenos y caminos, perforación mecánica para la obtención de agua, realización de excavaciones para la colocación de caños y cables, se tomará como base imponible las cuotas y demás sumas adeudadas o devengadas por las obras prescindiéndose del valor total del contrato.-

Idem 1949

(Las disposiciones del art. 73 (L.O.) de la Ley 1949 corresponden a las del art. 68 de la Ley 1951)

(Las disposiciones del art. 91 de la Ley 1951 corresponden a las del art. 82 (L.O.) de la Ley 1949)

Art. 94.- Las declaraciones juradas consignarán el monto total de los ingresos brutos obtenidos o devengados durante el año anterior discriminándolos por los distintos rubros sometidos a diferente tratamiento fiscal.

Idem 1949

Art. 94.- La Intendencia Municipal podrá autorizar el reajuste a fin de año del impuesto para aquellas categorías de contribuyentes que por estar sometidos a la obtención de permisos de cambio, hayan sufrido substanciales alteraciones en el posible volumen de sus operaciones de este año, en relación a los del año anterior.-

Cuando el contribuyente no hubiere la discriminación a que se refiere el párrafo anterior la Dirección queda facultada para aplicar a la totalidad del monto imponible el recargo mayor y el contribuyente no podrá beneficiarse con las rebajas correspondientes a los rubros que no hubiere discriminado.-

1949

1950

1951

Contendrán además todas las referencias necesarias para hacer conocer los hechos impositivos de acuerdo con las disposiciones que a tal efecto dicta el Departamento Ejecutivo.-

Art. 76: Los ingresos brutos de las originarán por rubros según sea el uso o costumbre de la casa, debiendo separarse aquellos que pudieran tener tratamiento fiscal distinto de los establecidos en el art. 96 de la O.L.

Idea 1949

Art. 97: Por las actividades mercantiles que se ejercen mediante varios establecimientos, sucursales, sucursales e agencias situadas dentro del perímetro de la capital federal podrá presentarse una única declaración jurada siempre que la contabilidad del negocio se encuentre centralizada.-

Idea 1949

Art. 75: Para los establecimientos que tengan sucursales, agencias, etc. se presentarán declaraciones juradas independientes, a menos que por tener contabilidad centralizada los contribuyentes hagan uso del derecho que les concede el art. 97 de la O.L.

Idea 1949

Art. 100: En el caso de actividades iniciadas en el año fiscal con posterioridad a la fecha fijada para la presentación de la declaración jurada, el pago y la presentación de la declaración deberán verificarse dentro de los 60 días y hasta el 31 de diciembre.-

Idea 1949

Art. 101: La alícuota aplicable al impuesto es del cuatro por mil sobre el monto de los ingresos brutos con las rebajas y recargas por rubros o actividades que se establecen en los artículos siguientes.-

Idea 1949

Art. 102: La alícuota aplicable al impuesto es del cuatro por mil con las rebajas y recargas por rubros o actividades que se establecen en los artículos siguientes.-

1949

1950

1951

Art. 106: El impuesto se pagará con rebaja en los siguientes casos:

a) del 30 %: Acopio de frutos del país, papas, frutas, hortalizas, legumbres, cereales y oleaginosos.-

Abastecedores que no sean matoriferos.-

b) del 50 %: matoriferos, curtidorías, mayoristas de tabacos, cigarras y cigarrillos, lavaderos de lana, cremorias, fábricas de manteca y queso, de pasteurización de leche, de elaboración de pan, de cascara, peladurias y saladeros de cueros.-

Art. 107: El impuesto se pagará con rebaja en los siguientes casos:

a) del 100 %: Compañías que emitan o coloquen títulos sorteados.- Mayoristas y/o fraccionadores de vinos, cervezas y sidras.-

(C.E.) **Art. 70:** A los efectos de los dispuesto en el inciso a) del art. 107, la fabricación de vinos, cervezas y sidras se estimará a la venta al por mayor, siempre que dicha venta siempre que dicha elaboración no se verifique

Idem 1949

Idem 1949

Art. 91: El impuesto se pagará con rebaja en los siguientes casos:

a) del 70 %: Acopio de frutos del país, entre otros comprendidos en este último concepto exclusivamente los lemas secas, cueros secos y salados; plumas (secas, limpias, clasificadas y/o acondicionadas) cordas suetas o lavadas, de las y machos de estas, sobre simplemente derretidos o pisados. Acopio de papas, frutas, hortalizas y legumbres. Abastecedores que no sean matoriferos. Molinos harineros, producción y acopio de cereales y oleaginosos, petreos y derivados; transporte y distribución de harinas; exportación de cereales, oleaginosos y subproductos y comercialización de aceites vegetales, industriales y subproductos. En los casos de actividades reguladas por el Estado en que la utilidad bruta resulte ser inferior al 15 % sobre el monto de ventas, la Dirección General Impositiva queda facultada a insularias en este inciso.-

b) del 50 %: matoriferos, curtidorías, mayoristas de tabaco, cigarras y cigarrillos, lavaderos de lana, cremorias, fábricas de manteca y queso de pasteurización de leche, de elaboración de pan, de cascara, peladurias y saladeros de cueros.-

c) del 75 %: Todas las operaciones de bolsa.-

Art. 92: El impuesto se pagará con recargo en los siguientes casos:

a) del 100 %: Compañías que emitan o coloquen títulos sorteados.-

1949

1950

1951

para vender directamente al público.-

b) De tres veces el impuesto: teatros, bancos y otras instituciones que efectúen préstamos de dinero sujetos al régimen de la ley 12.156 y del decreto 14.962/46; casas o instituciones que realicen préstamos hipotecarios, venta de billetes de lotería; establecimientos que industrialicen materias primas para terceros; lavaderos de lana y caladeros y peladurías de cueros que operen por cuenta de terceros y empresas privadas de transporte colectivo de pasajeros.

(Ley) Art. 75.- El recargo a que se refiere el inciso b) del art. 147 se aplicará cuando el préstamo forme parte de una operación inmobiliaria (venta o construcción) En los demás casos se aplicará el inciso a) del mencionado artículo.-

c) De seis veces el impuesto: fabricantes, mayoristas y/o fraccionadores de otras bebidas alcohólicas, garages y negocios de compra-venta de automóviles nuevos y usados.- Propaganda comercial por cuenta ajena; alquiler o subalquiler de películas cinematográficas; subalquiler de casas o habitaciones con o sin muebles; locales o depósitos en que se acondicionan o almacenan mercaderías o muebles de propiedad de terceros; consignatarios o comisionistas; administración de inmuebles; intermediarios en la compra-venta de inmuebles o en la colocación

b) De tres veces el impuesto: teatros, bancos u otras instituciones que efectúen préstamos en dinero sujetos al régimen de la ley 12.156 y el decreto 14.962/46; préstamos para construcción, préstamos hipotecarios constituidos en garantía de arrendamientos de inmuebles; elaboración, transformación o industrialización de materias primas o productos de terceros; empresas privadas de transmisiones eléctricas de pasajeros.-

c) De seis veces el impuesto: fabricantes, mayoristas y/o fraccionadores de bebidas alcohólicas que no sean vinos, cervezas o sidras; alquiler de cocinas en los garages; negocios de compra-venta de automóviles nuevos o usados; importadores y fabricantes de joyas, comisionados y joyerías; comisiones percibidas por las agencias de publicidad; alquiler o subalquiler de películas cinematográficas, ya sea contratada a cuota fija o a porcentaje; subalquiler de casas o habitaciones con o sin muebles; locales o depósitos en que se

b) De tres veces el impuesto: Teatros, Préstamos de dinero efectuado por los bancos y otras instituciones sujetos al régimen de la ley 12.156 y del decreto 14.962/46; préstamos hipotecarios excepto los destinados a construcción y préstamo con garantía prendaria, liberación, transferencia e industrialización de materias primas o productos de propiedad de terceros.-

c) De seis veces el impuesto: Fabricantes, mayoristas y/o fraccionadores de bebidas alcohólicas que no sean vinos, cervezas o sidras. Alquiler de cocinas en los garages. Negocios de compra-venta de automóviles usados. Importadores y fabricantes de joyas. Comisionados y joyerías; comisiones percibidas por las agencias de publicidad; alquiler o subalquiler de películas cinematográficas, ya sea contratada a cuota fija o a porcentaje; locales o depósitos en que se acondicionan o almacenan mercaderías o muebles de propiedad de terceros; representantes o sociedades de

1949

de dinero en hipoteca y en general toda otra actividad de intermediario que se ejerza percibiendo comisiones, bonificaciones, porcentajes u otras retribuciones análogas.

Art. 71 Serán aquellas actividades reguladas por el Estado y que de acuerdo con la forma de establecer el cargo de utilidad y la importancia del mismo resulte que el contribuyente puede asimilarse al que trabaja a sueldo, el impuesto se entenderá con el tratamiento a que se refiere el art. 17, que se aplicará en la diferencia entre el precio de venta y el de compra. El Ejecutivo fijará las actividades comprendidas en esta disposición.

a) De 15 veces el impuesto: Préstamos con o sin garantía prendaria o hipotecaria y negocios que operen con pólizas prendarias.

b) De 20 veces el impuesto: Cinematógrafos, parques de atracciones, salones de baile, cabarets, bailes y los espectáculos deportivos de carácter profesional.

f) De 3 veces el impuesto: Las puestas y la venta al público de bebidas alcohólicas en las boites y cabarets.

1950

condiciones e inmuebles muebles, terrenos, sembrados o sociedades de acciones o remates, acciones comerciales o representantes para la venta de mercaderías de terrenos, consignatarios o comisionistas, administración de inmuebles, intermediarios en la compra-venta de inmuebles o en la colocación de dinero en hipoteca y en general toda otra actividad de intermediario que se ejerza percibiendo comisiones, bonificaciones, porcentajes u otras retribuciones análogas.

d) De 19 veces el impuesto: Literarias y establecimientos similares con espectáculos.

e) De 15 veces el impuesto: Préstamos con o sin garantía prendaria o hipotecaria o negocios que operen con pólizas prendarias.

f) De 20 veces el impuesto: Cinematógrafos, parques de atracciones, salones de baile, cabarets, bailes y los espectáculos deportivos de carácter profesional.

g) De 3 veces el impuesto: Las puestas y la venta al público de bebidas alcohólicas en boites y cabarets.

1951

Ciudadanos o residentes, agentes comerciales o representantes para la venta de mercaderías de propiedad de terceros, consignatarios o comisionistas, administración de inmuebles, intermediarios en la compra-venta de inmuebles o en la colocación de dinero en hipoteca y en general toda otra actividad de intermediario que se ejerza percibiendo comisiones, bonificaciones, porcentajes u otras retribuciones análogas.

d) De 19 veces el impuesto: Literarias y establecimientos similares con espectáculos.

e) De 15 veces el impuesto: Préstamos con o sin garantía.

f) De 20 veces el impuesto: Cinematógrafos y parques de atracciones.

g) De 24 veces el impuesto: Los espectáculos deportivos de carácter profesional y salones de baile.

h) De 26 veces el impuesto: Bailes y cabarets.

i) De 30 veces el impuesto: Las puestas.

1949

Art. 174. Las sociedades anónimas y en comandita por acciones que ejerzan actividades dentro del radio de la capital federal pagarán el impuesto con el 20 % de recargo.-

Art. 175. Bolve los casos que se exponen en los incisos siguientes el mínimo del impuesto que deberá abonarse por cada actividad lucrativa es de 50 pesos moneda nacional.-

- a) El mínimo para las boites es \$ 12,000.-
- b) El mínimo para las pesadas y parques de diversiones será de \$ 20,000.-
- c) El mínimo para los cabarets será de \$ 40,000.-

Art. 176. Están exentos del pago de este impuesto:

- a) La venta directa al público de carne, leche, mantequilla, queso, pan, facturas, pescados, aves, huevos, frutas, verduras, fideos, carbon, leña y artículos de similitud de comestibles.-

(Nota) Art. 177. Se considerará incluida en la exención a que se refiere el inciso a) a que se refiere el art. 176 la venta al público realizada por los establecimientos que sean al mismo tiempo fabricantes de dichos productos.-

(Nota) Art. 178. Se consideraran artículos de similitud de comestibles toda la variedad de mercaderías necesarias para consumo alimenticio que expenden aquellos establecimientos. La exención no incluye ninguna clase de bebidas alcohólicas. Cuando el responsable no hiciera la discriminación correspondiente se podrá beneficiarse con la

1950

Idem 1949

Art. 179. Fijense los impuestos mínimos siguientes:

- a) Boites \$ 12,000.-
- b) P. diversiones \$ 20,000.-
- c) Pesadas y cabarets \$ 40,000.-

Idem 1949

Idem 1949

Idem 1949

1951

Art. 180. Las sociedades anónimas y en comandita por acciones que ejerzan actividades dentro del radio del Distrito Federal pagarán el impuesto con el 20 % de recargo.-

Art. 181. Fijense los impuestos mínimos que en cada caso se indican:

- a) Boites \$ 12,000.-
- b) Parques diversiones \$ 20,000.-
- c) Pesadas y cabarets \$ 40,000.-

Art. 182. Están exentos del pago de este impuesto:

- a) La venta directa al público de carne, leche, mantequilla, queso, pan, facturas, pescados, aves, huevos, frutas, verduras, fideos, carbon, leña y artículos de similitud de comestibles.-

1949

1950

1951

enseñanza establecida por el art. 110.-

b) La venta y prestación de servicios directamente al público de carácter ambulante, salvo los vendedores de joyas, cerveza, vinos y bebidas alcohólicas.

c) La producción de obras de género literario, pictórico, escultórico o musical.

d) El ejercicio de actividades individuales de carácter artístico sin establecimiento comercial.-

e) Las actividades docentes de carácter particular sin establecimiento comercial.

f) Las reparticiones autónomas nacionales que ejerzan actos de industria y comercio o que actúen como entidades de derecho privado.-

Idea 1949

Idea 1949

Idea 1949

Idea 1949

Idea 1949

g) La impresión y venta de diarios y revistas.-

h) Toda industria nueva que se radique en el Distrito Federal por el impuesto correspondiente al año de su instalación.-

b) La venta y prestación de servicios directamente al público de carácter ambulante.-

c) La producción de obras de género literario, pictórico, escultórico o musical.-

d) El ejercicio de actividades individuales de carácter artístico sin establecimiento comercial.-

e) Las actividades docentes de carácter particular sin establecimiento particular.-

f) La impresión y venta de diarios y revistas.-

g) Toda industria nueva que se radique en el Distrito Federal por el impuesto correspondiente al año de su instalación.-

h) Todas las operaciones de títulos, letras, bonos, obligaciones y demás valores emitidos y que se emiten en el futuro por la Nación, las provincias y las municipalidades.-

i) Los contribuyentes cuyos ingresos totales sujetos al régimen de este grupo no excedan de \$ 50,000.- en el año siempre que ninguno de las actividades que ejerzan se encuentren sometidas a los recargos que establece el art. 94.-

j) Aquellos cuyos ingresos anuales por actividades comprendidas en este capítulo no excedan de \$ 50,000.- en total si para alguna de sus actividades resulten

•
•
•

1949

1950

1951

Art. 110. A los efectos de las obligaciones fiscales que resulten de las normas establecidas para el impuesto a las actividades económicas se deducirá del impuesto a total de los ingresos brutos la cantidad de 30,000 pesos n/a. en concepto de monto no imponible.

Se aplicarán los recursos precitados.

Art. 111. Los contribuyentes que tengan ingresos superiores a los importes fijados en los incisos i) y j) del art. anterior, podrán deducir la suma de cinco mil pesos n/a. del monto del impuesto liquidado cuando el conjunto de sus ingresos anuales no exceda de \$ 200,000.- y 120,000.- respectivamente.

VI - La superposición del impuesto

Como interesantes antecedentes del tema podemos referirnos a la opinión de los numerosos tratadistas que lo han estudiado desde diversos puntos de vista.-

Así, por ejemplo, von Heberg dice: "Por lo general no se consideran como un caso de doble imposición el reiterado gravamen de las mismas personas y de los mismos objetos por el propio estado o por las corporaciones por este autorizadas para tales gravámenes solamente cuando aplicadas con expresión cuando dos poderes tributarios de igual naturaleza por lo general dos estados independientes gravan uno y el mismo objeto tributario; caso que se da fácilmente cuando el objeto gravado (propiedad territorial, ejercicio de una industria) está sito en estado distinto de la residencia del sujeto gravado o cuando el perceptor de un impuesto del estado de dividendos o de rentas ganancias en su país habita permanentemente en otro estado". Por tanto en la teoría alemana existe una tendencia muy marcada a considerar como doble imposición a la medida por disposiciones fiscales de autoridades financieras y tributarias en el orden internacional, dejando las otras excepciones para el orden interno. Aunque Schaffle clasifica las dobles imposiciones en subjetivas y en objetivas según que se hallen establecidas por autoridades de igual jerarquía política o que el objeto fiscal se encuentre gravado más de una vez por una autoridad financiera. Para que haya doble imposición subjetiva según este autor es necesario que el poder impositivo pertenezca a dos estados con personalidad jurídica internacional que proceda de estados miembros de un estado federal o que surja de autoridades municipales o comunales.-

Para la opinión de Princiotti no hay diferencia en los términos que expresan un mismo hecho en cualquier jurisdicción que él se produzca y dice: "En la imposición reiterada del mismo contribuyente o de la misma riqueza por la acción de una o varias jurisdicciones fiscales cuando no hay más que una causa única para justificar el impuesto."

Según Bellignan "la doble imposición en su más simple significación denota la reiterada imposición de la misma persona o de la misma cosa"

Se ha considerado que existe sobrecobro cuando un mismo hecho grave más de una vez el mismo hecho imponible por idéntico título.-

Como es fácil percibirlo esta imposición reiterada es ilegítima y derivando esta ilegitimidad de una sencilla razón como sería la que establece que ninguna ley fiscal puede imponer nuevamente una obligación ya extinguida, puesto que el efecto liberatorio del pago es la evasión de la obligación jurídica y el contribuyente que paga un impuesto tiene derecho a considerarse liberado de la obligación fiscal por el año correspondiente.-

Lo deja para el caso de doble imposición una excepción similar a la que le otorga Schaffle, diciendo que la misma se configura cuando dos fiscales diferentes gravan un mismo hecho imponible.- Resultando en este caso que ambos gravámenes son legítimos porque derivan de la soberanía impositiva que ejercen ambos fiscales sobre la misma cosa.-

A los fines prácticos y con el objeto de referirnos a un problema conocido se nos detendrán en algunas diferencias de carácter doctrinario sino que usaremos los términos indistintamente con la acepción que indistintamente se les otorga.-

La superposición impositiva origina numerosos problemas entre los que destacamos los derivados de la superposición en materia, como sería el caso de un impuesto de características diferentes que

resultare la repetición de otro impuesto aparentemente distinto.-

Otro caso que sería la coincidencia de gravámenes idénticos sobre un mismo hecho imponible cometido a la imposición de dos fiscoes distintos.-

Si examinamos el problema desde un punto de vista financiero nos encontramos conque la política tributaria de un país puede seguir dos temperamentos diferentes; o se decide por un régimen de impuesto único, o por el contrario establece un sistema con tipos diversos de impuesto.-

Con respecto al primer sistema, que ha sido preconizado por algunos tratadistas, ha encontrado siempre numerosas resistencias basadas siempre en las altas contribuciones que en el estado moderno se exige del individuo, para gozar de los beneficios de la organización social. No es posible acumular el total del tributo sobre un solo hecho imponible, ya que ello atraería apartados perturbadores de índole económica, originando, además un desequilibrio en las presiones impositivas que llevarían a una vulneración de la justicia tributaria.-

Por esto el estado moderno ha adoptado el sistema de la pluralidad tributaria que persigue como propósito la pulverización del tributo que le correspondería aportar al individuo, dividiéndolo en numerosos actos y hechos que tributarán separadamente y le permitirán ordenar su respectiva economía sin presentarse el monto final.-

La jurisprudencia nacional y extranjera ha fijado un criterio de características discriminatorias que establece que cuando existe en la superposición de dos gravámenes ilégitimidad, ellos no resultan ilegítimos porque dos fiscoes distintos cobran el mismo impuesto sobre idéntico hecho imponible siempre que cada uno de ellos lo haga dentro de sus límites jurisdiccionales.-

Tampoco resulta ilegítimo que sobre un mismo acto o hecho incidan varios impuestos cuya naturaleza no se superponga. Por tanto, el motivo de la ilégitimidad consistiría exclusivamente en lo que propiamente debe llamarse doble imposición o superposición, ya que cuando la superposición implica el cobro de un mismo gravamen por el mismo fisco aunque exista una apariencia de distinción el efecto liberatorio del primer pago efectuado por el contribuyente le permite oponerse a un segundo pago.-

Por tanto en nuestro país y con respecto al impuesto a las actividades lucrativas la solución estaría dada por la nacionalización del gravamen en una forma similar a la adoptada con los impuestos internos.-

Aunque tropiezo con los mismos inconvenientes que subsisten allí, como consecuencia de que cada fisco ha organizado la estructura de sus gravámenes, teniendo en cuenta la economía propia de su jurisdicción y se resiste a abandonarlas.-

Otro aspecto indudablemente más práctico es que el impuesto puede no resultar ilegítimo si se encuadra a una estricta vigencia en los respectivos límites jurisdiccionales.-

Esta solución resultará antieconómica lesionando el equilibrio tributario que debe mantenerse no sólo a través de cada fisco, sino entre la totalidad de los campos impositivos subsistentes en un país.-

No es posible desconocer la superposición del gravamen a las actividades lucrativas entre los distintos fiscoes locales.-

hipótesis que obedecan a que cada uno de ellos encara el problema con caracteres típicos locales y desde un punto de vista no tanto absolutamente distinto entre sí.

Lógicamente esta triple separación crea dificultades de coordinación. Cuando el fisco communal expresa el argumento del establecimiento de carácter permanente, la provincia de Buenos Aires le contesta haciendo valer el del imperio que dentro de su jurisdicción tiene para recaudar el tributo por permitir precisamente la existencia al comercio en tal condición y a la inversa en el supuesto contrario.

Consecuencia de lo anterior es que la existencia de un establecimiento en la provincia de Buenos Aires ya sea principal o bien se trate de una sucursal o agencia tiene aparejado el pago del impuesto por las mismas actividades realizadas a los dos fiscoes, que aunque idénticas poseen fiscalidad aunque con distintas justificaciones.

Pero aunque no exista ninguna clase de establecimiento en la provincia el impuesto se paga lo mismo si la venta ha sido realizada en su territorio por medio de correos, viajeros, etc.

De la misma forma la comuna, en el caso de sucursales que están situadas en la provincia y no llevan una constatación discriminada, se considera con derecho a exigir el gravamen aunque el mismo se haya originado en otra jurisdicción y sólo sea una fracción parte del que por estimación o lógica correspondiera al establecimiento de la capital federal.

A la inversa tenemos el caso de pequeños contribuyentes en la comuna que tributarán por el total que los multiplica, ya que no se ha llenado el requisito discriminatorio.

El asunto llega al máximo en el caso de algunas fábricas establecidas en la provincia, que venden en la capital; en esta situación la provincia cobra por la fabricación precediendo del lugar en que se han realizado las ventas.

Pero cuando se presenta la situación de que no se puede gravar las ventas, se gravan las compras. Tal el caso de los frutos del país y los productos agropecuarios que producidos en un territorio se vendían fuera de él.

En ambas situaciones, como es fácil comprenderse se habrán producido casos evidentes de doble imposición, puesto que el producto estará recargado por una doble tributación cobrada por cada uno de los fiscoes aunque en base a argumentaciones distintas y opuestas en cada caso.

Idéntico caso se producirá respecto a los productos elaborados en la provincia cuando se vendan dentro de los límites de la capital ya sea por intermedio de comisionistas, consignatarios, agentes, sucursales o establecimientos de carácter permanente.

Se han realizado numerosas objeciones basadas en las mismas en todo tipo de argumentaciones.

Así se ha dicho que los poderes públicos deben interesarse también en que las actividades económicas en general se desenvuelvan con la mayor elasticidad posible, no puede haber colisiones entre el aspecto fiscal y el desenvolvimiento de los negocios comerciales y elaborados por las exigencias que se hacen debidamente de negocios. Muchas veces las entidades representativas del comercio y la industria han señalado la conveniencia de evitar la diversidad y ampliación de impuestos por los trastornos que ello opera.

En ocasiones no es la absorción e incidencia que sobre la renta y costo en general tienen las distintas tasas - que se pagarían igual uniformemente - la causa que surge estas gestiones. Se procura liberar de intervenciones sucesivas que toman parcialmente el conjunto de operaciones fuera de un planillo incesante y estar atentos a planes, fórmulas y demás recaudos de cada entidad.

Se agrega, que después de los esfuerzos que durante un cuarto de siglo se realizaron para liquidar las situaciones que había creado de la superposición de los impuestos internos, aparece una nueva y mucho más grave cuestión como es la que resulta del gravamen a las actividades lucrativas. Prácticamente adaptado y generalizado y que en realidad no solo se multiplica sobre los que con el mismo nombre ya afectan la actividad del contribuyente por razón de los lugares donde está, sino que grava a la mercadería por el hecho de su producción, distribución y venta en diversas jurisdicciones, viniendo a representar bajo otra denominación una simple variante del impuesto a las ventas con la particularidad de que se aplica sobre actividades que ya tributan ese impuesto y además impuesto a los rúctos, impuesto a las ganancias eventuales, impuesto a los beneficios extraordinarios e impuestos internos y en todos los cuales las administraciones provinciales y municipales ya participan sobre el producto de la recaudación nacional.

Además que desde un punto de vista general el impuesto a las actividades lucrativas representa una carga poco racional que debe considerarse en disconformidad con todos los principios de equidad impositiva; se grava la entrada bruta sin la debida discriminación salvo excepciones que poco pesan en el conjunto de la recaudación y hasta las actividades más nobles y dignas de ser estimuladas que en muchos casos dejan escasa margen para quienes la ejecutan, con gran beneficio para la colectividad, deben tributar el gravamen cuyo monto bastante elevado puede provocar en esos casos el abandono de las actividades o en otros casos y finalmente el incumplimiento de la ley.

La entrada bruta como índice de capacidad contributiva poco o nada representa a los fines de la recaudación y sino ocurre el caso de que los hechos permitan disminuir el nuevo gravamen sobre el precio de la mercadería o servicios, lo que conlleva al emparejamiento del costo de la vida, el referido impuesto que se multiplica en el país con pausada celeridad no podrá tener sino las consecuencias desfavorables que indicamos.

Las anteriores objeciones han sido en lo posible obtenidas de todos los sectores económicos y representan el criterio al respecto de nuestros comerciantes y financieros y han sido publicadas por la prensa en general y por revistas especializadas; la revista del Colegio de Lectores en Ciencias Económicas y Contadores Públicos Nacionales, en su número de diciembre de 1950, expresa: "El impuesto a las actividades lucrativas es un caso típico de doble imposición, por cuanto sobre un único hecho celebrado en un mismo territorio geográfico existen tributos exigidos por un ente soberano, la provincia y por un ente autónomo dependiente de aquel, la Municipalidad. Lo intrínseco de la cuestión radica precisamente en lo considerado en el párrafo anterior, que no se deriva del complejo político institucional, sino más bien, como pronto se advertirá en la rigurosa exposición de que se hace gala en la materia. Esto no lo dudamos es producto de la voracidad fiscal y por el ello fuera poco correlativamente de inclinación a la incogridad del contribuyente para cumplir con la obligación tributaria."

La cuestión toma perfiles propios cuando observamos que un hecho presupuestado legalmente como imponible en distintas jurisdicciones origina también múltiples exigencias tributarias por varios sujetos activos para cuyo efecto fundan sus pretensiones en algunas de las múltiples facetas o procesos parciales del hecho imponible verificando."

Numerosas han sido las soluciones que se propusieron a los efectos de remediar este problema cuya importancia abaró inclusive en numerosas circunstancias la atención de los poderes públicos. Alas reconocieron lo crítico y trascendente de su causa, expidiéndose con opiniones y aún en ciertos casos con recomendaciones, que por prevenir de donde lo hacían tenían características castoficiales."

Recordaremos además que en el curso del año 1950 se efectuaron reuniones de carácter oficial entre representantes del Ministerio de Hacienda, la Municipalidad de la capital y representantes del Ministerio de Hacienda y Economía de la provincia a los efectos de solucionar este problema. Después de prolongadas discusiones se llegó a redactar las bases de un convenio que no fué ratificado por la cámara municipal, no arribándose, en consecuencia a ninguna finalidad útil."

Los anteriores antecedentes nos obligan a tratar de extraer de entre las opiniones más autorizadas, los conceptos vertidos al respecto que sin duda pueden llegar a completar las mismas estudios oficiales en la materia, si es que algún día se llegara a la realización de la firma del convenio mencionado."

Recordaremos que hace 15 años se promulgó una ley con el propósito de poder corregir los males derivados de las causas de doble imposición sobre artículos de consumo diario; posteriormente, por ley n.º 12.956 se estableció un régimen entre la nación y las provincias para llegar a un acuerdo en la forma de distribución de los ingresos producidos por los impuestos a los réditos, ventas, etc.; se contenía en ésta y en la superior disposición legal un criterio delimitativo de la jurisdicción de cada uno de los fisco a los efectos de no incurrir en la aplicación de gravámenes locales de naturaleza similar a los mencionados precedentemente."

Recordaremos también que en la V reunión de Ministros de Hacienda efectuada en 1950 en la capital federal, se incluyó en el temario la posibilidad de la supresión de los gravámenes provinciales y municipales que se opusiera a las disposiciones de las leyes 12.159 y 12.956 y que daban origen a la doble imposición. Las mencionadas leyes son las que unificaron los gravámenes directos estableciendo un régimen para la distribución de los que de su aplicación cargan."

De más está decir que tanto en lo que se refiere a estas leyes como a las del impuesto que nos ocupa es necesario establecer un sistema que evite la superposición ya que en esa forma se evitaría situaciones de injusticia arbitraria y una serie de inconvenientes para los contribuyentes."

Se han ocupado del problema entre otros, la Cámara Argentina de Comercio, que con fecha 21 de noviembre de 1950 se dirigió al Ministro de Hacienda para solicitarle "la consideración del problema de la superposición de gravámenes a las actividades impositivas que rigen en el orden nacional, provincial y municipal" destacando más adelante "que el mal ejemplo ha surgido pues algunas provincias como Salta, Córdoba y Jujuy y varias municipalidades han creado gravámenes del tipo ya mencionado y exigen sus pagos al contribuyente residente con su establecimiento en la capital federal".

Por lo anterior apoya el contenido del convenio que negociaron

los representantes del ministerio y de la provincia a los efectos de solucionar el problema en cuestión en la forma más breve posible.-

Además, entre las recomendaciones de la V Conferencia de Ministros de Hacienda se incluyó una que solicitaba a los poderes fiscales que hubieran establecido el impuesto a las actividades lucrativas ajustaran sus respectivas legislaciones mediante la concertación de convenios previos tendientes a evitar superposiciones o dobles impositivos en lo referente a este tributo.-

En virtud de no haberse en el momento oportuno previsto el problema que se crea con la falta de delimitación de los campos impositivos sobre los cuales había de recaer en peso los gravámenes llamados a las actividades lucrativas, surgió este problema.-

Evidentemente las autoridades en la materia han tratado ya en lo posible de buscar una solución viable.-

Lo vimos cuando comentamos que las autoridades nacionales y de la provincia de Buenos Aires convinieron en principio modificar sus zonas de influencia común de acuerdo a la letra de un tratado que no llegó a fructificar en forma práctica.-

Surge, por tanto, que una de las formas de solucionar el problema importante de la superposición o de la doble o múltiple impositiva, sería mediante la concertación de tratados del tipo mencionado.-

VII - Facilidades prioritarias que podrían hacerse al impuesto

Antes de entrar de lleno a considerar los ajustes que a juicio del suscrito correspondería introducir en el régimen impositivo que nos ocupa, es necesario hacer una breve apreciación acerca de la constitucionalidad del impuesto.-

En efecto, de acuerdo con la rígida doctrina sentada por los clásicos constitucionalistas, el gobierno municipal carecería de la potestad necesaria para crear impuestos, ya que se trata de un acto de soberanía solo atribuible al gobierno nacional y con mayores limitaciones a los gobiernos provinciales.-

De acuerdo con tal doctrina al gobierno municipal únicamente le correspondería la aplicación de derechos y tasas retributivas de servicios efectivamente prestados.-

Por tal criterio doctrinario carece de aplicabilidad por cuanto la gestión municipal ha quedado reducida a una simple delegación de funciones conferida por el gobierno federal que retiene para sí el carácter de autoridad gubernamental suprema en el orden municipal

Se quiere tan solo formular un breve comentario sobre el particular con la única finalidad de establecer un punto de vista con miras a justificar ampliamente la procedencia del gravamen comentado

Y ya entonces pasamos a formular las modificaciones que a nuestro juicio correspondería introducir a fin de llenar algunas deficiencias o por lo menos discurrir acerca de el concepto interpretativo del régimen del impuesto a las actividades lucrativas vigente en el Distrito Federal.-

1) Prórrogas.-

La autoridad encargada de la percepción del gravamen ha denegado sistemáticamente todos los pedidos de facilidades formulados por los contribuyentes, fundándose en la carencia de facultad legal para concederlos.-

Se debe hacer notar la conveniencia de incorporar tal prerrogativa, ya que la momentánea dificultad para el pago en que pueden incurrir no pocos contribuyentes realzan el estirio de tal medida.-

La concesión de facilidades para el pago no implicaría la aplicación de un criterio en forma indiscriminada, sino que por el contrario se concedería en los casos en que la autoridad de aplicación del impuesto compruebe la existencia de dificultades financieras insalvables para el cedente del gravamen.-

Este temperamento está ampliamente difundido para el pago de los impuestos a los réditos, a las ventas, a los beneficios extraordinarios, entre otros, todos a cargo de la Dirección General Impositiva, organismo que en la actualidad percibe y fiscaliza por cuenta de la Municipalidad el impuesto a las actividades lucrativas.-

2) Modificaciones de aplicación técnica.-

En el artículo 77 de la Ordenanza General Impositiva para el año 1949 que se repite para el año 1950 por ley n.º 13.675 y con ciertas modificaciones inconstitucionales por el artículo 79 de la Ordenanza de 1951 y artículo 85 para el año 1952, se habla de la deducción para las ventas efectuadas por sociedades cuando en el primer año "tienen una susceptibilidad debidamente discriminada" y en los años siguientes "cuando en organización tenga con respecto a la

administración central un carácter de efectiva dependencia.»

Tanto en un caso como en otro no se establece con precisión cuándo deben gravarse las operaciones efectuadas por la sucursal ubicada fuera del radio de la capital federal.»

Solución: La solución que se propone para aclarar el concepto de las disposiciones que anteceden es la siguiente: que concuerden con los requisitos a fin de considerarse como sucursales sujeta de tributar el impuesto, a los establecimientos de carácter permanente que estén en relación de dependencia con la casa central ubicada en la capital federal, que lleven una contabilidad discriminada, conceptualizándose como tal la existencia de libros rubricados en el lugar asiento de la sucursal y que llenen los requisitos del Código de la materia; que el establecimiento tenga un número mínimo de empleados a efectos de que se evite hacer el impuesto estableciendo un domicilio particular cualquiera; que la sucursal presente ventas y se produzca allí el ingreso de fondos y que en funcionamiento en general configure la existencia de una verdadera sucursal.»

El artículo 60 de la Ordenanza General Impositiva para el año 1949 establece: "En el caso de actividades lucrativas iniciadas en el año fiscal el impuesto se liquidará sobre el monto de los ingresos presuntos declarados por el contribuyente, salvo el reajuste a practicarse con ulterioresidad sobre la base de los ingresos brutos efectivamente obtenidos." En el caso de las actividades iniciadas en 1948 se liquidará el impuesto estableciendo la proporción correspondiente al año completo de acuerdo a los ingresos efectivamente obtenidos en el período durante el cual operó."

Las disposiciones de este artículo se mantienen durante los años 1950 y 1951 y el artículo 65 de la Ordenanza General Impositiva correspondiente al año 1952 establece: "A los efectos de la aplicación del impuesto se considera fecha de iniciación de actividades la del primer ingreso obtenido o devengado en el ejercicio de la misma. En el caso de actividades lucrativas iniciadas en el año fiscal en curso, con anterioridad a la fecha de vencimiento general, la declaración jurada y pago del impuesto se efectuará sobre la base de los ingresos que el contribuyente presume obtener hasta finalizar el año, debiendo ulterioresmente reajustar el impuesto de acuerdo con los ingresos reales, percibidos o devengados, obligación que deberá cumplirse antes del 15 de marzo del año siguiente. Cuando la iniciación de la actividad gravada se produzca con posterioridad a la fecha del vencimiento general fijado para el año fiscal en curso, la declaración jurada y pago del impuesto se efectuará a base de los ingresos obtenidos hasta la finalización del año, debiendo cumplir esta obligación dentro del término señalado en el párrafo anterior. En el caso de actividades lucrativas iniciadas en el año inmediato anterior al presente período fiscal el impuesto se abonará de acuerdo al monto que resulta de proporcionar para todo el año las operaciones registradas entre la fecha del primer ingreso obtenido y el 31 de diciembre del año de iniciación."

Crítica: Las disposiciones para los años 1949 y 1950 determinan que deben establecerse los ingresos presuntos, lo que obliga en la mayoría de los casos a efectuar cálculos alejados de la realidad y que imponen operaciones a negocios que como recién se inician se encuentran en condiciones financieras desfavorables; la Ordenanza General Impositiva para el año 1951 tampoco soluciona el problema sino que lo agrava dado que establece el cálculo según el ingreso real y no

autoriza a hacer el cálculo según la iniciación legal de la actividad.-

Tomemos por ejemplo el siguiente caso:

Hechos:

- 1)
 - 2)
 - 3)
 - 4)
 - 5)
 - 6) Comienzan las operaciones desde el punto de vista legal
 - 7)
 - 8)
 - 9) Ingresos efectivamente \$ 1.000.-
 - 10) " " 500.-
 - 11) " " 1.500.-
 - 12) " " 1.000.-
- Total: \$ 4.000.-

Para los años 1949 y 1950 debemos computar desde el mes 6)
 Es decir: $4.000 \times 2 = 8.000.-$ pagará el 4 %/100 sobre 8.000.-
 En cambio para el año 1951 se computa desde el mes 9)
 Es decir: $4.000 \times 3 = 12.000.-$ pagará 4 %/100 sobre 12.000.-

Solución: La solución que se propone es la siguiente: En caso de actividades iniciadas en el año fiscal se comunicará a la Dirección General Impositiva la iniciación de las actividades, pero no se pagará el impuesto sino el año siguiente y solamente en base al cálculo efectuado teniendo en cuenta el comienzo legal de la sociedad (Contrato social, apertura de libros o habilitación municipal)

El artículo 42 de la Ordenanza General Impositiva correspondiente al año 1949 establece: "Se computará en los ingresos brutos a los efectos de obtener el monto imponible el importe de los impuestos nacionales que inciden en forma directa sobre el producto aumentando el valor intrínseco de la mercadería y que hayan sido abonados por el contribuyente matriculado o inscripto especialmente para el pago de dicho impuesto en la Dirección General Impositiva. Podrán asimismo deducirse del ingreso bruto las bonificaciones efectivamente realizadas"

En los años siguientes se mantiene las disposiciones de este artículo con algunas modificaciones de forma sin importancia ya que no alteran la esencia del mismo.-

Critica: La aplicación de este artículo da lugar a posibles evasiones del impuesto en razón de que permite efectuar deducciones de distinta naturaleza como son descuentos, bonificaciones, impuesto a las ventas, intereses, sustracciones, etc.-

Solución: Solo admitirse solamente descuentos que no excedan del 2% por ciento sobre el total de los ingresos brutos.-

El artículo 45 de la Ordenanza General Impositiva correspondiente al año 1949 establece: "Los consignatarios, comisionistas y martilleros sin perjuicio del impuesto que les corresponde por su propia actividad actuarán como agentes de retención por el impuesto que correspondiere liquidar a los contribuyentes teniendo en

cuenta las operaciones realizadas. Ingresarán los fondos a nombre de cada contribuyente como anticipo provisional sujeto a reajuste en la época de pago. El L.F. reglamentará la forma en que se reglamentará el ingreso."

Estas disposiciones se repiten para el año 1950 y con algunas modificaciones en los plazos para los años 1951 y 1952.-

Critica: A pesar de la claridad de las disposiciones que anteceden existen dificultades para efectuar las retenciones por parte de los comisionistas o consignatarios ya que en muchos casos los fondos no pasan por sus manos y lógicamente no pueden efectuar retención alguna.-

Así, por ejemplo, un señor A presta su mercadería a favor del Banco de Crédito Industrial y encarga al comisionista B vender dicha mercadería al señor C; el comprador no efectúa el pago a B, sino que lo hace al Banco de Crédito Industrial o al acreedor preterito que correspondiera, sin que pueda efectuarse retención alguna para el pago del impuesto.-

Solución: Para evitar estas dificultades que en la actualidad se está estudiando su solución (así todos los comisionistas van a operar de esta forma para evitar las retenciones) habría que determinar por intermedio de las Delegaciones Regionales de la Dirección General Impositiva, que se establezcan los nombres de los productores y tipos de consignación con lo que de inmediato se constatará si han pagado o no la retención.- La Ordenanza General Impositiva debe decir: "Todo productor que envíe sus mercaderías a la capital federal deberá sin excepción hacer el pago en la Delegación Regional de la Dirección General Impositiva, de la oficina que le correspondiera como contribuyente.-"

El artículo 87 de la Ordenanza General Impositiva correspondiente al año 1949 establece: "Para las compañías de seguro o reaseguro se considera ingreso bruto aquel que implique una remuneración de los servicios o un beneficio para la entidad. Se exceptuarán especialmente en tal carácter:

- a) La parte que sobre las primas, cuotas o aportes se afecta a gastos generales de administración, pago de dividendos, distribución de utilidades u otras obligaciones a cargo de la institución.-
- b) Las sumas ingresadas por locación de bienes inmuebles, venta de títulos o cualquier otra inversión de sus reservas.-

Tales conceptos se aplicarían igualmente en cuanto correspondan a las compañías que emitan o coloquen títulos cortables o por adjudicación.-

Estas disposiciones se repiten para los años 1949, 1950, 1951 y 1952.-

Critica: Actualmente las compañías de seguros liquidan el impuesto de conformidad con las distintas interpretaciones que dan a la Ordenanza y siempre en la forma más ventajosa para sus intereses, ya que la Dirección General Impositiva no ha aclarado hasta la fecha ninguna de las numerosas consultas que se le han formulado al respecto.-

Solución: La solución que proponemos es la que resulta del análisis del siguiente ejemplo:

Información:

| | |
|--|--------------|
| Primas contratadas | 1.200.000,00 |
| Primas recargos activos | 300.000,00 |
| Primas recargos pasivos | 600.000,00 |
| Reservas técnicas al principio del ejercicio | 5.000.000,00 |
| Reservas técnicas al final del ejercicio | 5.200.000,00 |

Excedimientos:

| | |
|-------------------------------|--------------|
| Primas contratadas | 1.200.000,00 |
| Primas retenidas (mas) | |
| Primas recargos pasivos | 600.000,00 |
| Saldo primas retenidas | 600.000,00 |

00000000000000

| | |
|-------------------------------|------------|
| 1.- Primas retenidas | 600.000,00 |
| mas | |
| Primas recargos activos | 300.000,00 |
| Total primas retenidas | 900.000,00 |

| | |
|---|--------------|
| 2.- Incremento reservas técnicas al final del ejercicio | 5.200.000,00 |
| mas | |
| Reservas técnicas al principio del ejercicio | 5.000.000,00 |
| | 200.000,00 |
| mas | |
| Siniestros pagados | 200.000,00 |
| Total | 400.000,00 |

Forma de liquidar:

| | |
|--|------------|
| Total de primas retenidas | 900.000,00 |
| mas | |
| Incremento reservas y siniestros pagados | 400.000,00 |
| | 500.000,00 |
| Total primas retenidas | 900.000,00 |
| Utilidad | 900.000,00 |

Proporción si para un total de primas retenidas de 900.000,00 existe una utilidad de 500.000,00, para un total de 1 de primas retenidas tendremos una utilidad de:

$$\frac{500.000,00}{900.000,00} = 0,555$$

Este coeficiente de utilidades se multiplicaría por el total de primas contratadas

1.200.000.- x 0,555 = 666.000.- monto imponible.-

666.000.- x 4 % = 26.640.- impuesto que corres-

ponderia abonar a esta supuesta compañía.-

Por lo tanto la ordenanza debiera explicar este ejemplo en forma legal a los efectos de buscar una solución para las compañías de seguros y para el fisco.-

Estos cálculos se hacen en base a un estudio preliminar hecho por el que suscribe en más de diez compañías in ortantes de seguros y en base a la modalidad del negocio (distintas secciones donde se trabaja de manera distinta, distintas amortizaciones, estudios de riesgo seguros activos y pasivos, incidencias, etc.)

2) Modificaciones de carácter general.-

Es importante destacar en estos momentos la necesidad y conveniencia de no gravar con el impuesto a las actividades impositivas la venta de maquinarias, útiles y herramientas agrícolas y de elementos conexos a estas actividades, a efectos de facilitar la tarea en que se ve empeñado el país, por otra parte ya contemplada en los apartados III y IV del Primer Plan quinquenal 1947-1951, donde se expresa entre otras la necesidad de fomentar la instalación de industrias que puedan utilizar gran parte de nuestra materia prima que circula para abarcar los saldos exportables y que consoliden nuestra riqueza.-

Conjuntamente con la medida precitada sería también conveniente considerar la posibilidad de exentar en los rubros con rebajas, el excedente de frutos del país, extendiendo esas rebajas a un máximo, ya sea de un 50, 50 ó 75 por ciento.-

cccccccccccc

Vicente

INDICE

| | |
|--|------|
| I - Antecedentes | " 1 |
| II - Argumentos favorables y objeciones que se hicieron a su creación | " 5 |
| III - Existencia del impuesto | " 12 |
| IV - Incidencia del impuesto | " 14 |
| V - La Ordenanza General Impositiva para los años 1949, 1950 y 1951.- Ampliación.- Inteproyecto para el año 1952 | " 19 |
| VI - La superposición del impuesto | " 35 |
| VII - Modificaciones principales que podrían hacerse al impuesto | " 41 |

48

BIBLIORAFIA

- Ley n.º 13.487.- Ordenanza General Impositiva 1949
- Ley n.º 13.675.- Ordenanza General Impositiva 1950
- Ley n.º 13.925 y Decreto Reglamentario 17.610/50 que incluye dentro de las disposiciones de la Ley n.º 11.683 el impuesto a las actividades lucrativas.-
- Decreto n.º 1.597/51.- Ordenanza General Impositiva del Distrito Federal para el año 1951.-
- Anteproyecto de Ley sobre Régimen Impositivo Municipal.-
- Boletines municipales internos números 1, 2, 3, 4 y 6
- Código Fiscal de la provincia de Buenos Aires correspondiente a los años 1946, 1947 y 1948.-
- Decreto n.º 2.229/50 por el que se hace cargo del impuesto a la Dirección General Impositiva.-
- Municipalidad de la ciudad de Buenos Aires: Disposiciones sobre la organización del departamento del impuesto a las actividades lucrativas, por el Sr. Salvador Fornales.-
- Nuevo Plan Impositivo Municipal: Conferencia promovida en la Salta de Comercio de la ciudad de Buenos Aires el 16 de julio de 1948 por el señor Intendente Municipal.-
- Impuesto a las Actividades Lucrativas, por Carlos M. Giuliani Ferrage.-
- Resoluciones y Circulares de la Dirección General Impositiva.-
- Revista de Ciencias Económicas, números de julio 1949 y noviembre y diciembre 1950.-
- Impuestos: Revista de Jurisprudencia, doctrina y legislación; números mayo a diciembre 1951.-
- Diario La Nación del 11/4/49, 1/9/49, 20/7/50 y 1/11/50
- Diario El Día del 9/3/50
- El Cronista Comercial del 21/12/50 y 1/1/51.-
-